



STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT WIRTSCHAFTSTREUHAND MBH

5

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Wichtige Änderungen zur Umsatzsteuer ab 2010
- Vorsteuerabzug setzt objektive Richtigkeit der Angaben in der Rechnung voraus
- Ausübung des Wahlrechts auf Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschussrechnung noch nach Ablauf des Jahres möglich
- Zeitwertkonto-Modelle
- Gestellung von Mahlzeiten durch Arbeitgeber bei auswärtiger Tätigkeit des Arbeitnehmers
- Zuordnung von Darlehen bei Erwerb eines teils vermieteten, teils selbst genutzten Gebäudes
- Kindergeld: Einkünfte des Kindes aus Vollzeitbeschäftigung zwischen zwei Ausbildungsabschnitten
- Mietrecht: Ist ein Verbot der geschäftlichen Nutzung einer Mietwohnung möglich?

Ausgabe 5 | September/Oktober 2009

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

nachfolgend möchten wir Sie auch in diesem Monat wieder über wichtige Neuerungen aus dem steuer- und wirtschaftsrechtlichen Bereich informieren.

STEUERRECHT

Unternehmer

Änderungen zur Umsatzsteuer ab 2010

Der Gesetzgeber hat im Jahressteuergesetz 2009 u. a. Änderungen im Umsatzsteuerrecht vorgenommen, die ab 2010 gelten. Einige wichtige Neuerungen im Überblick:

1. Elektronischer Antrag auf Vorsteuervergütung

Zahlt ein deutscher Unternehmer im EU-Ausland Vorsteuer, kann er sich diese im Vorsteuervergütungsverfahren erstatten lassen. Der Antrag ist ab 2010 auf elektronischem Wege beim Bundeszentralamt für Steuern zu stellen. Dieses leitet

dann den Antrag in das jeweilige Ausland weiter. Die Neuregelung sieht zudem eine Verzinsung des Vorsteuervergütungsbetrags nach Ablauf von vier Monaten und zehn Werktagen vor, es sei denn, der Unternehmer reicht die für die Vergütung erforderlichen Belege erst später ein – dann beginnt der Zinslauf erst mit Ablauf von vier Monaten und zehn Tagen nach Eingang der Kopien beim Bundeszentralamt.

2. Zusammenfassende Meldung auch für innergemeinschaftliche Dienstleistungen

Bislang musste der Unternehmer nur für innergemeinschaftliche Warenlieferungen (d. h. Lieferungen innerhalb der EU) vierteljährlich eine sog. Zusammenfassende Meldung abgeben. Ab 2010 sind in der Zusammenfassenden Meldung auch innergemeinschaftliche Dienstleistungen anzugeben, die der Unternehmer im EU-Ausland ausgeführt hat, sofern

DIE MANDANTEN | INFORMATION

der ausländische Leistungsempfänger die Umsatzsteuer hierauf im Ausland schuldet.

3. Ort der „sonstigen Leistung“ wird neu geregelt

Die Frage, an welchem Ort eine Leistung erbracht wird, hat Bedeutung für die Steuerbarkeit der Leistung. Befindet sich der Ort der sonstigen Leistung im Ausland, ist die Leistung in Deutschland nicht steuerbar. Sonstige Leistungen sind Leistungen, die keine Lieferungen sind, also insbesondere Dienstleistungen. Bei der Neuregelung ist zu unterscheiden, ob die sonstige Leistung an einen Unternehmer oder an einen Nichtunternehmer erbracht wird.

a) Empfänger ist ein Unternehmer

Ab 2010 gibt es eine Neuregelung für sonstige Leistungen, die an einen anderen Unternehmer erbracht werden: Grundsätzlich ist der Empfängerort maßgeblich, also der Ort, von dem aus der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt. Ausnahmen bestehen für:

- Umsätze im Zusammenhang mit einem Grundstück: Hier kommt es auf den Ort des Grundstücks an.
- Kurzfristige Vermietung von Beförderungsmitteln (bis zu 30 Tagen, bei Wasserfahrzeugen bis zu 90 Tagen): Maßgeblich ist der Ort, an dem das Beförderungsmittel dem Mieter zur Verfügung gestellt wird.
- Der Ort der tatsächlichen Erbringung der Leistung ist entscheidend bei folgenden Leistungen:
 - Kulturelle, künstlerische, wissenschaftliche, unterrichtende, sportliche, unterhaltende Leistungen sowie Messeleistungen einschließlich der jeweiligen Veranstalterleistungen sowie die damit zusammenhängenden, für die Ausübung der Leistungen unerlässlichen Tätigkeiten;
 - Abgabe von Speisen und Getränken; ausgenommen ist die Abgabe in einem Beförderungsmittel (Flugzeug, Eisenbahn oder Schiff) während einer Fahrt bzw. eines Flugs im EU-Gebiet.

b) Empfänger ist ein Nichtunternehmer

Wird die sonstige Leistung hingegen an einen Nichtunternehmer erbracht, kommt es wie bisher grundsätzlich auf den Ort des leistenden Unternehmers an. Dabei gelten zum einen aber ebenfalls die unter Buchst. a genannten Ausnahmen, zum anderen u. a. Ausnahmen für Beratungsleistungen von Rechtsanwälten, Steuerberatern und Wirtschaftsprüfern, bei der Datenverarbeitung oder der Gestellung von Personal: Hier ist der Ort des Leistungsempfängers maßgeblich.

Vorsteuerabzug setzt objektive Richtigkeit der Angaben in der Rechnung voraus

Hintergrund: Ein Unternehmer kann die ihm in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als sog. Vorsteuer beim Finanzamt geltend machen. Voraussetzung hierfür ist aber u. a. eine ordnungsgemäße Rechnung, in der die zutreffende Anschrift des leistenden Unternehmers und Rechnungsausstellers angegeben ist.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat nun einen Fall entschieden, in dem die angegebene Anschrift des Rechnungsausstellers im Zeitpunkt der Erstellung der Rechnung nicht mehr bestand. Der Kläger machte geltend, dass er die fehlerhafte Angabe der Adresse selbst bei größter Sorgfalt nicht hätte erkennen können.

Entscheidung: Der BFH versagte den Vorsteuerabzug. Entscheidend für den Vorsteuerabzug ist u. a., dass die Angaben in der Rechnung objektiv richtig sind. Sind die Angaben falsch, kommt es nicht darauf an, ob der Leistungsempfänger dies hätte erkennen können. Der „gute Glaube“ an die Richtigkeit der Angaben wird beim Vorsteuerabzug also nicht geschützt.

Kann der Leistungsempfänger aber die Fehlerhaftigkeit der Angaben selbst bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen, kommt eine Billigkeitsmaßnahme des Finanzamts in Betracht:

- entweder ein Erlass der Umsatzsteuer, soweit die Vorsteuer nicht anzuerkennen ist,
- oder eine Billigkeitsfestsetzung, bei der die Umsatzsteuer bereits im Steuerbescheid entsprechend niedriger festgesetzt wird.

Über diese Billigkeitsmaßnahmen ist jedoch in einem gesonderten Verfahren zu entscheiden, nicht im Verfahren über den Umsatzsteuerbescheid.

Hinweise: Der gute Glaube des Unternehmers wird nach dem Gesetz ausdrücklich bei an sich steuerfreien Lieferungen innerhalb der EU geschützt, wenn der Abnehmer unrichtige Angaben gemacht hat und der Unternehmer die Unrichtigkeit dieser Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen konnte. Hingegen ist bei Ausfuhrlieferungen außerhalb der EU die Umsatzsteuerfreiheit zu versagen, wenn die Angaben des Abnehmers unrichtig sind. Hier kann ein guter Glaube des Unternehmers ebenfalls nur im Billigkeitswege berücksichtigt werden.

Zum Wahlrecht auf Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschussrechnung

Hintergrund: Unternehmer, die zur Buchführung gesetzlich **nicht verpflichtet** sind – wie z. B. Freiberufler –, haben ein Wahlrecht, wie sie ihren Gewinn ermitteln:

1. Sie können freiwillig eine Buchführung einrichten und einen Jahresabschluss (Bilanz) aufstellen; dabei wird der Gewinn periodengerecht ermittelt, also unter Berücksichtigung von Forderungen und Verbindlichkeiten.
2. Sie können eine Einnahmen-Überschussrechnung erstellen, bei der der Gewinn nach dem Zufluss- und Abflussprinzip ermittelt wird.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) hat jetzt über den Zeitpunkt entschieden, bis zu dem der Unternehmer sein Wahlrecht auf Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschussrechnung ausüben muss. Danach kann sich der Unternehmer auch noch nach Ablauf des Wirtschaftsjahres für eine Einnahmen-Überschussrechnung entscheiden,

selbst wenn er zu Beginn des Jahres eine Eröffnungsbilanz aufgestellt und eine laufende Buchführung eingerichtet hat. Das Wahlrecht für eine Einnahmen-Überschussrechnung entfällt erst dann, wenn er nach Ablauf des Wirtschaftsjahres einen Jahresabschluss erstellt und sich damit für eine Gewinnermittlung durch Bilanzierung entscheidet.

Der BFH ändert damit seine bisherige Rechtsprechung: Bislang hatte er entschieden, dass das Wahlrecht bereits dann zugunsten einer Bilanzierung ausgeübt wird, wenn der Unternehmer zu Beginn des Jahres eine Eröffnungsbilanz aufstellt und eine laufende Buchführung einrichtet.

Hinweis: Das Urteil führt zu einer höheren Flexibilität für Unternehmer, die nicht zur Buchführung verpflichtet sind, aber freiwillig zunächst eine Buchführung einrichten. Sie können sich trotz der Buchführung nach Ablauf des Jahres noch für eine Einnahmen-Überschussrechnung entscheiden. Erst wenn sie einen Jahresabschluss erstellen, erlischt das Wahlrecht für eine Einnahmen-Überschussrechnung.

Anders ist es aber, wenn der Unternehmer im laufenden Wirtschaftsjahr weder eine Eröffnungsbilanz aufgestellt noch eine laufende Buchführung eingerichtet hat, sondern seine Belege lediglich abgeheftet oder abgelegt hat. Er muss dann seinen Gewinn durch Einnahmen-Überschussrechnung ermitteln. Denn für eine Gewinnermittlung mittels Bilanzierung ist die Aufstellung einer Eröffnungsbilanz zu Beginn des Wirtschaftsjahres und die Einrichtung einer kaufmännischen Buchführung erforderlich.

Arbeitgeber + Arbeitnehmer

Zeitwertkonto-Modelle

Beim Zeitwertkonto-Modell vereinbart der Arbeitgeber mit seinem Arbeitnehmer, dass künftiger Arbeitslohn nicht sofort, sondern erst bei einer späteren vollständigen oder teilweisen Freistellung des Arbeitnehmers ausgezahlt wird. Der Betrag des auf diese Weise gestundeten Arbeitslohns wird einem Zeitwertkonto gutgeschrieben und kann verzinst werden. In einem Schreiben äußert sich nun das Bundesfinanzministerium (BMF) zur steuerlichen **Behandlung von Zeitwertkonto-Modellen**. Danach gilt:

- Die **Besteuerung** erfolgt erst bei der späteren Auszahlung des Lohns während der Freistellungsphase, nicht bereits bei Gutschrift auf dem Zeitwertkonto. Dies gilt auch für eine Verzinsung des Guthabens. Sobald allerdings feststeht, dass die Gutschriften auf dem Zeitwertkonto durch die spätere Freistellung nicht mehr aufgebraucht werden können, ist bereits die Gutschrift zu besteuern.
- An einem Zeitwertkonto-Modell können **grundsätzlich alle Arbeitnehmer** teilnehmen (auch geringfügig Beschäftigte). Bei befristeten Arbeitsverhältnissen ist darauf zu achten, dass die während der Beschäftigung gebildeten Guthaben innerhalb der vertraglich vereinbarten Befristung durch Freistellung ausgeglichen werden.
- Besonderheiten gelten für **GmbH-Geschäftsführer und Vorstandsmitglieder einer AG**: Hier soll laut BMF bereits

die Gutschrift auf dem Zeitwertkonto zum Zufluss von Arbeitslohn führen und zu versteuern sein. Wird ein „normaler“ Arbeitnehmer aber Geschäftsführer einer GmbH, führt dies nicht zur Besteuerung der bis zu diesem Zeitpunkt erfolgten Gutschriften; allein die nach der Bestellung zum Geschäftsführer vorgenommenen Gutschriften sind bereits im Zeitpunkt der Gutschrift zu versteuern. Endet die Tätigkeit als Organ, kann der Arbeitnehmer wieder wie bisher auf seinem Zeitwertkonto Gutschriften verbuchen lassen und muss diese erst während seiner Freistellungsphase versteuern. Diese Grundsätze gelten auch für Arbeitnehmer, die **beherrschende Gesellschafter ihrer Kapitalgesellschaft** sind, für die sie arbeiten.

Wichtig: Gutschriften bis zum 31. 1. 2009 sind erst bei Auszahlung zu versteuern, wenn Zeitwertkonten-Modelle für Organe von Kapitalgesellschaften oder beherrschende Arbeitnehmer-Gesellschafter bis zum 31. 1. 2009 eingerichtet wurden. Diese Übergangsregelung gilt nicht für verdeckte Gewinnausschüttungen.

Weitere Einzelheiten des Schreibens des BMF, das für alle Finanzämter **zum 1. 1. 2009** verbindlich ist, betreffen die Verwendung des Guthabens zugunsten der betrieblichen Altersversorgung und die planwidrige Verwendung der Zeitwertkontenguthaben.

Gestellung von Mahlzeiten durch Arbeitgeber bei auswärtiger Tätigkeit des Arbeitnehmers

Hintergrund: Stellt der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern während einer Auswärtstätigkeit (z. B. bei einer Dienstreise oder einer auswärtigen Fortbildung) unentgeltlich Mahlzeiten zur Verfügung, kann dies zu Arbeitslohn führen. In diesem Zusammenhang hatte der Bundesfinanzhof (BFH) im letzten Jahr entschieden, dass sich der Wert der zur Verfügung gestellten Mahlzeiten nach dem tatsächlichen Preis des Essens im Hotel oder Restaurant bestimmt, nicht hingegen nach den geringeren sozialversicherungsrechtlichen Werten der Sozialversicherungsentgeltverordnung. Von dem sich danach ergebenden Wert seien die steuerfreien Sachbezüge abzuziehen, die sich nach der Dauer der Auswärtstätigkeit richten. Liege die sich danach ergebende Summe unter der monatlichen Freigrenze für Sachbezüge von 44 €, sei die Verpflegungsgestellung steuerfrei, ansonsten in vollem Umfang steuerpflichtig.

Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF): Das BMF akzeptiert in seinem aktuellen Schreiben die oben genannte Entscheidung des BFH und lässt es zu, dass der lohnsteuerliche Wert der Mahlzeitengestellung in der vom BFH beschriebenen Weise ermittelt wird. Allerdings können von dem Arbeitnehmer in diesem Fall keine Mehraufwendungen für Verpflegung steuerlich geltend machen.

Beträgt der tatsächliche Wert der Mahlzeit höchstens 40 €, kann der Arbeitgeber die lohnsteuerliche Behandlung der Gestellung der Mahlzeiten auf der Grundlage der bisherigen Verwaltungsauffassung durchführen. Dabei bemisst sich der Wert der Mahlzeiten nach der Sozialversicherungsentgeltverordnung und nicht nach ihrem tatsächlichen – im Regelfall

DIE MANDANTEN | INFORMATION

höheren – Wert. Dafür ist jedoch kein steuerfreier Betrag in Höhe der Verpflegungspauschbeträge abzuziehen, und es gilt auch nicht die monatliche Freigrenze von 44 € für Sachbezüge. Die Verpflegungsmehraufwendungen kann der Arbeitnehmer hier allerdings als Werbungskosten geltend machen.

Hinweis: Ob die Wertermittlung auf der Grundlage der Rechtsprechung des BFH oder auf der Grundlage der Verwaltungsauffassung erfolgen sollte, muss sorgfältig geprüft werden, insbesondere wenn der Arbeitgeber noch Zuschüsse leistet.

Vermieter

Zuordnung von Darlehen bei Erwerb eines gemischt-genutzten Gebäudes

Der Käufer eines Gebäudes, das teilweise selbst genutzt und teilweise vermietet wird, kann ein Kaufpreisdarlehen, das einen Teil des Kaufpreises abdeckt, grundsätzlich dem vermieteten Gebäudeteil zuordnen und damit diese Darlehenszinsen als Werbungskosten in voller Höhe bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehen. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat dieses Zuordnungsrecht des Immobilienkäufers und Vermieters nun aktuell bestätigt. Dies ist allerdings an **zwei Bedingungen** geknüpft:

1. Der Käufer muss zum einen dem vermieteten Gebäudeteil die darauf entfallenden Anschaffungskosten gesondert zuordnen; den Kaufpreis und die Anschaffungsnebenkosten (z. B. Notar und Grunderwerbsteuer) muss er also für das gesamte Gebäude auf den vermieteten Teil sowie auf den selbstgenutzten Teil aufteilen.
2. Zum anderen muss der Käufer die hierdurch ermittelten anteiligen Anschaffungskosten für den vermieteten Gebäudeteil tatsächlich mit dem Geld aus dem dafür aufgenommenen Darlehen **gesondert** bezahlen, d. h. gesondert auf das Notaranderkonto überweisen. Keinesfalls darf nur eine einzige Gesamtüberweisung an den Notar erfolgen. Unerheblich ist aber, wenn der Notar anschließend nur eine einzige Überweisung an den Verkäufer tätigt, sofern der Käufer zuvor gesondert überwiesen hat.

Eltern

Kindergeld: Einkünfte des Kindes aus Vollzeitbeschäftigung zwischen zwei Ausbildungsabschnitten

Die Vollzeitberufstätigkeit eines Kindes zwischen zwei Ausbildungsabschnitten lässt den Kindergeldanspruch für die Zeiten der Berufsausbildung selbst dann nicht entfallen, wenn hierdurch der gesetzliche Jahresgrenzbetrag eigener Einkünfte des Kindes überschritten wird. Dies hat nun das Finanzgericht Münster entschieden.

Streitfall: Im zu entscheidenden Fall absolvierte die Tochter des Klägers bis Juni 2007 eine Ausbildung zur Versicherungskauffrau. Bis zur Aufnahme ihres Studiums am 1. 10. 2007 arbeitete sie in diesem Beruf. Die hier erzielten Einkünfte führten dazu, dass bei einer Jahresgesamtbetrachtung die eigenen Einkünfte und Bezüge der Tochter oberhalb des damals geltenden gesetzlichen Grenzbetrags von 7.680 € lagen. Die Familienkasse wollte aus diesem Grund kein Kindergeld für das gesamte Jahr 2007 zahlen. Im Zeitraum Juli bis September 2007 – so die Familienkasse – bestehe für die Tochter grundsätzlich ein Anspruch auf Kindergeld, denn sie habe sich – wie vom Gesetz vorgesehen – in einer weniger als vier Monate dauernden Übergangszeit zwischen zwei Ausbildungsabschnitten (Ausbildung zur Versicherungskauffrau und anschließendes Studium) befunden. Die während dieser Zeit erzielten Einkünfte seien daher bei der Ermittlung der Höhe der Einkünfte der Tochter einzubeziehen.

Entscheidung: Das Finanzgericht Münster folgte der Ansicht der Familienkasse nicht. Es sprach dem Kläger vielmehr für die Monate der Berufsausbildung der Tochter (Januar bis Juni sowie ab Oktober 2007) Kindergeld zu. Der gesetzliche Anspruch auf Kindergeld für kurze Zeiträume zwischen zwei Ausbildungsabschnitten sei – so das Gericht – grundsätzlich durch die typischerweise fortbestehende Unterhaltssituation der Eltern gerechtfertigt. Eine Unterhaltspflicht bestehe allerdings nicht, wenn das Kind – wie im Streitfall – in der Übergangszeit einer hinreichend entlohnten Erwerbstätigkeit nachgehe. Hieraus folge

- zum einen, dass für die Übergangszeit kein Kindergeld zu bewilligen sei;
- zum anderen müssten – konsequenterweise – die während der Übergangszeit erzielten Einkünfte bei der Ermittlung des gesetzlichen Jahresgrenzbetrags außer Betracht bleiben. Andernfalls entfielen nicht nur der Kindergeldanspruch für die Übergangszeit der Vollzeitberufstätigkeit, sondern – zu Unrecht – auch für Berufsausbildungszeiten. Gerade für die letztgenannten Zeiten bestehe aber eine typische Unterhaltssituation der Eltern.

WIRTSCHAFTSRECHT

Mietrecht: Ist ein Verbot der geschäftlichen Nutzung einer Mietwohnung möglich?

Nach einer Entscheidung des Bundesgerichtshofs (BGH) müssen in einer „zu Wohnzwecken“ vermieteten Wohnung freiberufliche oder gewerbliche Aktivitäten des Mieters, die nach außen hin in Erscheinung treten, vom Vermieter grundsätzlich nicht geduldet werden. Im Einzelfall muss der Vermieter aber nach Treu und Glauben eine teilgewerbliche Nutzung erlauben. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn es sich dabei um eine Tätigkeit handelt, von der auch bei Publikumsverkehr keine stärkeren Einwirkungen auf die Mietwohnung oder die übrigen Mieter ausgehen als bei einer üblicherweise reinen Wohnnutzung. Allerdings trägt hierfür der Mieter die Beweislast.