

Hahn & Partner

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft



Fahrenhorster Weg 55 | D-22889 Tangstedt/Hamburg
Tel: +49(0)4109-2787-0 | Fax: +49(0)4109-2787-20

Partnerschaftsregister PR 351 KI | e-mail: info@hahn-wp-stb.de | Internet: www.hahn-wp-stb.de

I n f o r m a t i o n s b r i e f

März 2012

Inhalt

- | | |
|--|---|
| 1 Regelmäßige Arbeitsstätte bei mehreren Tätigkeitsstätten | 4 Grundsteuer-Erlass wegen Ertragsminderung |
| 2 Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen | 5 Vorsteuerabzug bei Photovoltaikanlagen auf privaten Gebäuden |
| 3 Neue Beleg- und Buchnachweispflichten für umsatzsteuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen | 6 Haftungsvergütung für die Komplementär-GmbH grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig |

Allgemeine Steuerzahlungstermine im März

Fälligkeit ¹	Ende der Schonfrist
Mo. 12. 3. ²	
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag³	15. 3.
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	15. 3.
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	15. 3.
Umsatzsteuer⁴	15. 3.

Die 3-tägige Schonfrist gilt nur bei Überweisungen; maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde. Dagegen muss bei Scheckzahlung der Scheck spätestens 3 Tage vor dem Fälligkeitstermin eingereicht werden.

1 Regelmäßige Arbeitsstätte bei mehreren Tätigkeitsstätten

Der Frage, ob eine Tätigkeitsstätte regelmäßige Arbeitsstätte ist, kommt deshalb besondere Bedeutung zu, weil für Fahrten zwischen Wohnung und der regelmäßigen Arbeitsstätte nur die Entfernungspauschale von 30 Cent pro **Entfernungskilometer** in Betracht kommt. Aufwendungen für Fahrten zu allen anderen Einsatzorten können dagegen nach den Grundsätzen für Auswärtstätigkeiten geltend gemacht werden; für Fahrten mit dem PKW sind dies die tatsächlichen Aufwendungen (oder pauschal 30 Cent pro **gefahrenem Kilometer**), ggf. können auch Verpflegungspauschalen berücksichtigt werden.

Bisher wurde davon ausgegangen, dass auch mehrere regelmäßige Arbeitsstätten möglich sind (z. B. bei Einsatz in unterschiedlichen Filialbetrieben des Arbeitgebers). Davon ist der Bundesfinanzhof⁵ abgerückt. Danach kann ein Arbeitnehmer nur **eine** regelmäßige Arbeitsstätte haben; Einsätze an allen anderen Orten sind als Auswärtstätigkeiten zu beurteilen. Die Finanzverwaltung⁶ wendet die Rechtsprechung in allen

1 Lohnsteuer-**Anmeldungen** bzw. Umsatzsteuer-**Voranmeldungen** müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können.

2 Die Fälligkeit verschiebt sich auf den 12. 3., weil der 10. 3. ein Samstag ist.

3 Für den abgelaufenen Monat.

4 Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat.

5 Urteile vom 9. Juni 2011 VI R 55/10 (BStBl 2012 II S. 38), VI R 36/10 (BStBl 2012 II S. 36) und VI R 58/09 (BStBl 2012 II S. 34).

6 BMF vom 15. Dezember 2011 – IV C 5 – S 2353/11/10010 (BStBl 2012 I S. 57).

offenen Fällen an und hat Grundsätze festgelegt, nach denen bei mehreren Einsatzorten die regelmäßige Arbeitsstätte zu bestimmen ist. Maßgebend sind danach die dienstrechtlichen bzw. arbeitsvertraglichen Regelungen. Ein Einsatzort wird zur regelmäßigen Arbeitsstätte, wenn der Arbeitnehmer

- einer betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers dauerhaft zugeordnet ist oder
- in einer betrieblichen Einrichtung
 - arbeitstäglich oder
 - einen Tag pro Arbeitswoche oder
 - mindestens 20 % der vereinbarten Arbeitszeit tätig werden soll.

Hiervon abweichend kann eine andere – oder gar keine – Arbeitsstätte als „regelmäßige“ angesehen werden, wenn dies anhand des inhaltlichen (qualitativen) Schwerpunktes der beruflichen Tätigkeit nachgewiesen oder glaubhaft gemacht wird.

Auswirkungen ergeben sich auch beim Lohnsteuerabzug. Der Arbeitgeber kann die tatsächlich entstandenen Aufwendungen für Fahrten zu den Arbeitsstätten, die jetzt nicht mehr als „regelmäßige“ Arbeitsstätten anzusehen sind, **lohnsteuerfrei** erstatten; bei Benutzung eines PKW kommt eine Pauschale von 30 Cent für den gefahrenen Kilometer in Betracht. Diese steuerfreien Reisekostenerstattungen unterliegen auch nicht der Sozialversicherung.

Bei der Behandlung der PKW-Überlassung an Arbeitnehmer können sich ebenfalls Vorteile ergeben, z. B., wenn statt mehrerer regelmäßiger Arbeitsstätten nur noch eine in Betracht kommt. Der Zuschlag für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte in Höhe von 0,03 % vom PKW-Listenpreis pro Entfernungskilometer und pro Monat kann bei weniger als 180 Fahrten pro Jahr mit 0,002 % vom Listenpreis pro Entfernungskilometer und pro Fahrttag angesetzt werden⁷ oder gar ganz wegfallen, wenn keine regelmäßige Arbeitsstätte vorhanden ist.

2 Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen

Für Aufwendungen im Zusammenhang mit Renovierungs-, Instandsetzungs- bzw. Modernisierungsarbeiten in einem privaten Haushalt oder der Pflege des dazugehörigen Grundstücks kann eine Steuerermäßigung in Form eines Abzugs von der laufenden Einkommensteuer in Anspruch genommen werden (siehe § 35a Abs. 2 und 3 EStG). Begünstigt sind **20 % der Arbeitskosten** für

	höchstmögliche Steuerermäßigung im Jahr
<ul style="list-style-type: none"> • haushaltsnahe Dienstleistungen: z. B. Putz-, Reinigungsarbeiten in der Wohnung, Rasenmähen, Heckenschneiden 	4.000 €
<ul style="list-style-type: none"> • Handwerkerleistungen: Renovierung und Modernisierung der Wohnung, Gartengestaltung, Reparatur bzw. Wartung von Heizung, Küchengeräten, Computern etc., Schornsteinfeger 	1.200 €

Voraussetzung für die Steuerermäßigung ist u. a., dass eine entsprechende Rechnung vorliegt und die Zahlung unbar (auf das Konto des Dienstleisters) im jeweiligen Kalenderjahr geleistet wurde. Zu beachten ist, dass ein eventueller „Anrechnungsüberhang“ (Zahlbeträge, die über dem Höchstbetrag liegen) verloren ist, d. h., eine Anrechnung des übersteigenden Betrages kann auch nicht im folgenden Jahr nachgeholt werden.⁸

Im Zusammenhang mit der Steuerermäßigung für **Handwerkerleistungen** sind zwei interessante Urteile ergangen:

So hat der Bundesfinanzhof⁹ klargestellt, dass auch einfache handwerkliche Verrichtungen, wie **Maler- und Tapezierarbeiten** an Innenwänden und Decken, generell als Handwerkerleistungen zu beurteilen sind. Im Streitfall wollten die Kläger die Kosten als hauswirtschaftliche Dienstleistungen geltend machen; dies lehnte das Gericht ab. Diese Frage kann insbesondere dann von Bedeutung sein, wenn der Höchstbetrag für die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen bereits ausgeschöpft wurde.

In einem anderen Fall entschied der Bundesfinanzhof¹⁰ entgegen der Finanzverwaltung,¹¹ dass auch die **erstmalige** Gestaltung eines **Gartens** begünstigt sein kann. Im Urteilsfall wurden 3 Jahre nach dem Neubau des Wohnhauses umfangreiche Erd- und Pflanzarbeiten durchgeführt sowie eine Stützmauer an der Grenze zum Nachbargrundstück errichtet. Nach Auffassung des Gerichts ist entscheidend, dass Handwerkerleistungen

7 Vgl. dazu Informationsbrief Juni 2011 Nr. 2.

8 Siehe BMF-Schreiben vom 15. Februar 2010 – IV C 4 – S 2296-b/07/0003 (BStBl 2010 I S. 140), Rz. 52.

9 Urteil vom 6. Mai 2010 VI R 4/09 (BStBl 2011 II S. 909).

10 Urteil vom 13. Juli 2011 VI R 61/10.

11 Siehe BMF-Schreiben (Fußnote 8), Rz. 20.

im räumlichen Bereich eines „vorhandenen“ Haushalts erbracht werden. Bei der Anlage eines Gartens – so das Gericht – ist diese Voraussetzung immer erfüllt, da der Grund und Boden stets vorhanden ist; etwas „Neues“ werde somit nicht erschaffen. Demzufolge konnten die Aufwendungen für die Gartengestaltung und die Stützmauer (mit Ausnahme der Materialkosten) als Handwerkerleistungen berücksichtigt werden.

3 Neue Beleg- und Buchnachweispflichten für umsatzsteuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen

Eine Voraussetzung für die Umsatzsteuerfreiheit von innergemeinschaftlichen Lieferungen¹² ist, dass bestimmte Beleg- und Buchnachweispflichten erfüllt werden. Die in den §§ 17a bis 17c UStDV enthaltenen Regelungen wurden geändert,¹³ insbesondere um die Kontrollmöglichkeiten durch die Finanzverwaltung zu verbessern. Der Nachweis, dass der Liefergegenstand tatsächlich in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet wurde, ist jetzt mithilfe einer „**Gelangensbestätigung**“ zu erbringen. Sie kann aus mehreren Dokumenten bestehen und hat folgende Angaben zu enthalten:

- Namen und Anschrift des Abnehmers
- Menge und handelsübliche Bezeichnung des Gegenstands der Lieferung (bei Fahrzeugen einschließlich Fahrzeug-Identifikationsnummer)
- Tag und Ort des Erhalts des Gegenstands (bzw. des Endes der Beförderung, wenn der Abnehmer den Gegenstand abgeholt hat) im übrigen Gemeinschaftsgebiet
- Ausstellungsdatum der Bestätigung
- Unterschrift des Abnehmers

Die geforderten Angaben decken sich weitgehend mit den bisherigen; sie sind in vielen Fällen bereits auf dem Lieferschein vorhanden. Außerdem ist – wie bisher – eine Rechnungskopie notwendig.

Erfolgt der Warentransport durch einen Spediteur, kann die Gelangensbestätigung auch von diesem aufbewahrt werden. Der liefernde Unternehmer benötigt dann aber eine schriftliche Versicherung des Spediteurs, dass dieser über die Gelangensbestätigung verfügt. Die Regelungen zum gemeinschaftlichen Versandverfahren sind praktisch erhalten geblieben.

Der **Buchnachweis** bei innergemeinschaftlichen Lieferungen ist lediglich um die Aufzeichnung der Fahrzeug-Identifikationsnummer bei der Lieferung von Fahrzeugen im Sinne des § 1b Abs. 2 UStG erweitert worden.

Die Neuregelungen sind offiziell am 1. Januar 2012 in Kraft getreten. Ursprünglich ließ es die Finanzverwaltung¹⁴ jedoch zu, dass für bis Ende März 2012 ausgeführte innergemeinschaftliche Lieferungen der beleg- und buchmäßige Nachweis der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung noch auf Grundlage der alten – bis 31. Dezember 2011 geltenden – Rechtslage geführt wird; diese Nichtbeanstandungsfrist wurde jetzt bis zum **30. Juni 2012** verlängert.¹⁵

4 Grundsteuer-Erlass wegen Ertragsminderung

Ein Grundsteuer-Erlass wegen einer Ertragsminderung bei bebauten Grundstücken kommt nicht nur bei außergewöhnlichen und vorübergehenden Umständen in Betracht, sondern z. B. auch bei schwacher Mietnachfrage bzw. Unvermietbarkeit der Immobilie aufgrund der allgemeinen schwierigen Wirtschaftslage.¹⁶

Der Grundsteuer-Erlass ist abhängig von der Minderung des Rohertrags und kann erst ab einer Ertragsminderung von über 50 % beantragt werden:¹⁷

Minderung des Rohertrags	Grundsteuer-Erlass
um mehr als 50 % bis 99 %	25 %
um 100 %	50 %

Ein Grundsteuer-Erlass hinsichtlich **leerstehender** Räume ist allerdings nur dann möglich, wenn sich der Vermieter nachhaltig um eine Vermietung zu einem **marktgerechten Mietzins** bemüht hat. Dabei muss sich der Vermieter nicht am unteren Rand der Mietpreisspanne bewegen, um die Ernsthaftigkeit seiner Vermietungsabsicht zu belegen.

Der Antrag auf Erlass der Grundsteuer für das Jahr 2011 ist bis zum **31. März 2012** zu stellen; die Frist kann grundsätzlich nicht verlängert werden (vgl. Abschn. 41 GrStR).



12 Zu den übrigen Voraussetzungen vgl. § 4 Nr. 1 Buchst. b i. V. m. § 6a UStG.

13 Vgl. Zweite Verordnung zur Änderung steuerlicher Verordnungen (BStBl 2011 I S. 1167).

14 Vgl. BMF-Schreiben vom 9. Dezember 2011 – IV D 3 – S 7141/11/10003 (BStBl 2011 I S. 1287).

15 BMF-Schreiben vom 6. Februar 2012 – IV D 3 – S 7141/11/10003 – 2012/0083517.

16 Besonderheiten gelten bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft und bei eigengewerblich genutzten Grundstücken.

17 Siehe § 33 GrStG.

5 Vorsteuerabzug bei Photovoltaikanlagen auf privaten Gebäuden

Der Betrieb einer Photovoltaikanlage erfüllt die Voraussetzungen einer unternehmerischen Tätigkeit, wenn sie der nachhaltigen Erzielung von Einnahmen dient, d. h., wenn der erzeugte Strom an ein Energieversorgungsunternehmen verkauft wird. Die Stromlieferungen unterliegen dann mit einem Steuersatz von 19 % der Umsatzsteuer. Andererseits können die im Zusammenhang mit der Anschaffung und Installation der Anlage sowie mit den laufenden Betriebskosten von anderen Unternehmern in Rechnung gestellten Umsatzsteuerbeträge im Rahmen des § 15 UStG als Vorsteuer abgezogen werden.

Unklar war bisher, wie die Umsatzsteuerbeträge zu behandeln sind, die z. B. auf die Herstellungs- bzw. Instandhaltungskosten für das Gebäude entfallen, auf dem die Photovoltaikanlage installiert wurde, wenn das Gebäude teilweise auch nichtunternehmerisch genutzt wird.

Der Bundesfinanzhof¹⁸ hat entschieden, dass in diesen Fällen ein teilweiser Vorsteuerabzug möglich ist. In den Streitfällen mussten die Vorsteuerbeträge aus den Herstellungskosten eines Schuppens bzw. eines Carports und aus den Kosten der Dacherneuerung einer Scheune, auf denen jeweils eine Photovoltaikanlage installiert wurde, aufgeteilt werden, weil die Gebäude im Übrigen gar nicht oder zu privaten Zwecken (Carport) genutzt wurden.

Das Gericht hält die Vorsteueraufteilung nach dem sog. **Umsatzschlüssel** für sachgerecht; hierbei werden die fiktiven Umsätze für die Vermietung der Dachfläche an einen Dritten zum Betrieb einer Photovoltaikanlage den ebenfalls fiktiven Umsätzen aus einer möglichen Vermietung des Gebäudes (z. B. zu Lagerzwecken) gegenübergestellt.

Eine Vorsteueraufteilung nach einem Flächenschlüssel (z. B. genutzte Dachfläche zu Nutzfläche des Gebäudes) kommt in diesen Fällen nicht in Betracht.

6 Haftungsvergütung für die Komplementär-GmbH grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig

Bei einer GmbH & Co. KG übernimmt in der Regel die GmbH als Komplementärin die (Voll-)Haftung sowie die Geschäftsführung für die Kommanditgesellschaft. Erhält die GmbH für die Übernahme der Haftung eine pauschale (gewinnunabhängige) Vergütung, wurde diese bislang nur dann als umsatzsteuerpflichtig behandelt, wenn die Kommanditgesellschaft diese Vergütung **zusätzlich** zu einem steuerpflichtigen Sonderentgelt für die Geschäftsführung zahlt.

Bis Ende 2011 ergaben sich daraus jedoch keine umsatzsteuerlichen Auswirkungen, da die Komplementär-GmbH regelmäßig nicht als selbständiger Unternehmer, sondern als „Organgesellschaft“ der GmbH & Co. KG beurteilt wurde.

Seit dem **1. Januar 2012** behandelt die Finanzverwaltung¹⁹ die Komplementär-GmbH als selbständig, wenn die Anteile der GmbH – was in der Praxis häufig der Fall ist – zum Sonderbetriebsvermögen der Kommanditisten gehören. Eine Folge davon ist, dass die Komplementär-GmbH jetzt „Unternehmer“ ist und auf die von der Kommanditgesellschaft gezahlten Vergütungen grundsätzlich Umsatzsteuer abzuführen hat. Dies gilt nach neuer Auffassung der Finanzverwaltung²⁰ nunmehr auch, wenn von der Kommanditgesellschaft **nur** eine Haftungsvergütung gezahlt wird.

Beispiel:

Die Anteile einer Komplementär-GmbH gehören zum Sonderbetriebsvermögen der Kommanditisten bei der GmbH & Co. KG. Die GmbH erhält für die Übernahme der Haftung eine Festvergütung von der KG.

Bedeutung hat diese Änderung, wenn die GmbH durch **Verzicht** auf die **Kleinunternehmerbefreiung** die Regelbesteuerung wählt (siehe § 19 UStG). In diesem Fall hat die GmbH die Entgelte für die Haftungsübernahme usw. in der Umsatzsteuer-Voranmeldung bzw. -Jahreserklärung anzugeben und darauf Umsatzsteuer in Höhe von 19 % abzuführen. Ist die Kommanditgesellschaft (in vollem Umfang) vorsteuerabzugsberechtigt, kann sie die von der GmbH in Rechnung gestellten Umsatzsteuerbeträge als Vorsteuer geltend machen; dabei entsteht für die GmbH & Co. KG insgesamt regelmäßig keine steuerliche Mehrbelastung.

Im Zweifel ist zu prüfen, ob durch die neue Regelung zusätzliche Belastungen entstehen und diese ggf. durch Anwendung der Kleinunternehmerbefreiung (kommt bis zu einem Gesamtumsatz von 17.500 Euro im Kalenderjahr in Betracht) vermieden werden können.

18 Urteile vom 19. Juli 2011 XI R 29/09, XI R 21/10 und XI R 29/10.

19 Siehe Abschn. 2.8 Abs. 5 UStAE sowie BMF-Schreiben vom 5. Juli 2011 – IV D 2 – S 7105/10/10001 (BStBl 2011 I S. 703).

20 Siehe Abschn. 1.6 Abs. 6 UStAE sowie BMF-Schreiben vom 14. November 2011 – IV D 2 – S 7100/07/10028 (BStBl 2011 I S. 1158).