

Mandanten- Brief

Mai 2019

1. Änderungen am EU-Mehrwertsteuersystem

Schon 2017 hat die EU-Kommission ein **neues Mehrwertsteuersystem für die EU** ins Gespräch gebracht. Das seit 1993 geltende derzeitige System soll voraussichtlich **bis 2022 einer grundlegenden Reform unterzogen** werden. Weil die Abstimmung zwischen den Mitgliedstaaten zu einer umfassenden Reform aber viel Zeit in Anspruch nimmt, führt die EU auch am bisherigen System noch Änderungen durch, wenn sich eine Notwendigkeit ergibt. Der Rat der EU hat daher im Dezember 2018 **drei kurze Gesetzgebungsakte** angenommen, mit denen einige der Mehrwertsteuervorschriften der EU angepasst werden. Die Änderungen sollen vier Probleme lösen, bis ein neues Mehrwertsteuersystem eingeführt wird. Alle Änderungen müssen noch in nationales Recht umgesetzt werden und sollen **ab dem 1. Januar 2020 gelten**.

- **Reihengeschäfte:** Es werden einheitliche Kriterien geschaffen, um die **Rechtssicherheit bei der Bestimmung der umsatzsteuerlichen Behandlung** von Reihengeschäften zu verbessern. Als Reihengeschäfte werden aufeinanderfolgende Lieferungen derselben Gegenstände bezeichnet, an denen mehr als zwei Parteien beteiligt sind, bei denen die **Gegenstände aber direkt vom ersten Lieferer zum letzten Abnehmer befördert wird**. Die **innergemeinschaftliche Beförderung** der Gegenstände soll hier **nur einer der Lieferungen zugeschrieben** werden, und nur diese Lieferung soll in den Genuss der für innergemeinschaftliche Lieferungen vorgesehenen Steuerbefreiung kommen. Die anderen Lieferungen sollen besteuert werden und können die Registrierung des Lieferers im Mitgliedstaat der Lieferung erfordern. Die Änderung soll unterschiedliche Vorgehensweisen der EU-Staaten vermeiden, die zu Doppel- oder Nichtbesteuerung führen könnten.
- **Identifikationsnummer:** Die Angabe der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UStIdNr.) des Erwerbers wird als **zusätzliche Voraussetzung für die Umsatzsteuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung** von Gegenständen festgeschrieben. Die UStIdNr. ist nach dieser Änderung nicht mehr nur eine formale, sondern eine materielle Voraussetzung, ohne die eine Steuerbefreiung nicht in Frage kommt.
- **Nachweisregelung:** Durch die unterschiedlichen Ansätze der EU-Staaten beim Nachweis einer innergemeinschaftlichen Lieferung ist Rechtsunsicherheit für die Unternehmen entstanden. Es wird daher ein **gemeinsamer Rahmen für die Belege festgelegt**, die für die Beantragung einer Mehrwertsteuerbefreiung von innergemeinschaftlichen Lieferungen erforderlich sind.
- **Konsignationslager:** Die letzte Änderung sieht eine **vereinfachte und einheitliche Behandlung für die Konsignationslagerregelungen** vor, bei denen ein Verkäufer Gegenstände in ein Lager verbringt, das einem bekannten Erwerber in einem anderen Mitgliedstaat zur Verfügung steht.



grundlegende Reform
des Mehrwertsteuer-
systems der EU in Arbeit

diverse Änderungen
zur Behebung vier
dringender Probleme

einheitliche Kriterien
für Reihengeschäfte

Rechtssicherheit bei
der umsatzsteuerlichen
Zuordnung im Rahmen
eines Reihengeschäfts

Vermeidung verschiedener
Regelungen in EU-Staaten

UStIdNr. künftig als
zwingende Voraussetzung
für Steuerbefreiung einer
innergemeinschaftlichen
Lieferung

einheitlicher Nachweis
bei Beantragung einer
Mehrwertsteuerbefreiung

Vereinfachung für
Konsignationslager

2. Überlassung von Fahrrädern an Arbeitnehmer

Is Ende 2021 sind **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn vom Arbeitgeber gewährte Vorteile** für die Überlassung eines betrieblichen Fahrrads oder – im Fall von Selbstständigen und Unternehmern – die private Nutzung eines betrieblichen Fahrrads **steuerfrei**, sofern das Fahrrad oder E-Bike verkehrsrechtlich kein Kraftfahrzeug ist. Die steuerfreien Vorteile werden zudem in der Steuererklärung nicht auf die Entfernungspauschale angerechnet. Wenn die **Zusätzlichkeitsvoraussetzung dagegen nicht erfüllt** ist, beispielsweise weil die Fahrradüberlassung ausdrücklich Teil des Arbeitslohns ist, dann ist die **Privatnutzung ein steuerpflichtiger geldwerter Vorteil**. Wie dieser Nutzungsvorteil ab 2019 genau zu bewerten ist, wenn der Arbeitgeber oder auf Grund des Dienstverhältnisses ein Dritter dem Arbeitnehmer ein Fahrrad zur privaten Nutzung überlässt, hat die Finanzverwaltung nun geregelt.

- **Höhe des Nutzungsvorteils:** Der **monatliche Durchschnittswert** der privaten Nutzung des Fahrrads (einschließlich Privatfahrten, Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte und Familienheimfahrten) **beträgt 1 % der auf volle 100 Euro abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung** des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Fahrrads einschließlich der Umsatzsteuer.
- **Erstmalige Überlassung ab 2019:** Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer das Fahrrad erstmals **nach dem 31. Dezember 2018 und noch vor dem 1. Januar 2022**, wird als monatlicher Durchschnittswert der privaten Nutzung stattdessen **nur 1 % der auf volle 100 Euro abgerundeten halbierten unverbindlichen Preisempfehlung** im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Fahrrads einschließlich der Umsatzsteuer angesetzt. In diesen Fällen kommt es nicht auf den Zeitpunkt an, zu dem der Arbeitgeber dieses Fahrrad angeschafft, hergestellt oder geleast hat.
- **Nutzerwechsel ab 2019:** Wurde das betriebliche Fahrrad bereits vor dem 1. Januar 2019 vom Arbeitgeber einem Arbeitnehmer zur privaten Nutzung überlassen, ist für dieses Fahrrad auch **bei einem Wechsel des Nutzungsberechtigten nach dem 31. Dezember 2018 weiterhin der volle Listenpreis als Grundlage** für die Ermittlung des geldwerten Vorteils anzusetzen. Die günstigere Bewertung mit der halbierten unverbindlichen Preisempfehlung ist für dieses Fahrrad also auch bei einer Überlassung an einen anderen Arbeitnehmer nach 2018 ausgeschlossen.
- **Sachbezugsfreigrenze:** Die **Freigrenze für Sachbezüge** von 44 Euro monatlich ist auf die Überlassung von Fahrrädern **nicht anwendbar**.
- **Personalrabatt:** Gehört die Nutzungsüberlassung von Fahrrädern an fremde Dritte zur Angebotspalette des Arbeitgebers, kann der **geldwerte Vorteil auch nach den Grundsätzen für Personalrabatte ermittelt** und der **Rabattfreibetrag** in Höhe **von jährlich 1.080 Euro berücksichtigt** werden, wenn die Lohnsteuer nicht pauschal erhoben wird.
- **Elektrofahrräder:** Fahrräder mit **Elektroantrieb** werden **steuerlich wie normale Fahrräder** behandelt, sofern das E-Bike verkehrsrechtlich kein Kraftfahrzeug ist. Gilt ein Elektrofahrrad dagegen **verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug**, sind für die Bewertung des geldwerten Vorteils die **Regelungen der Dienstwagenbesteuerung** anzuwenden.

befristete Steuerfreiheit für zusätzlich zum Arbeitslohn gewährte Vorteile

Fahrradüberlassung als Teil des Arbeitslohns bleibt steuerpflichtig

Normalfall: Versteuerung der Privatnutzung mit 1 % des Listenpreises

bei erstmaliger Überlassung ab 2019 stattdessen 0,5 % des Listenpreises

Zeitpunkt der Anschaffung spielt keine Rolle

Nutzerwechsel in 2019 führt nicht zu ermäßigter Bewertung

keine Sachbezugsfreigrenze für Fahrradüberlassung

Bewertung im Rahmen eines Personalrabatts

Bewertung von E-Bikes hängt von verkehrsrechtlicher Einstufung ab

3. USt-Vorauszahlung als regelmäßige Ausgabe

Kurz vor oder nach dem Kalenderjahr abgeflossene **regelmäßig wiederkehrende Ausgaben** gelten bei der Einnahmen-Überschuss-Rechnung als in diesem Kalenderjahr angefallen. Der Bundesfinanzhof hat bisher in ständiger Rechtsprechung einen **Zeitraum von bis zu 10 Tagen als „kurze Zeit“** angesehen. Daher gab es jahrelang Streit um die Frage, wie eine **Umsatzsteuer-Vorauszahlung im Januar** zu behandeln ist, **wenn der 10. Januar auf ein Wochenende fällt**, bis der **Bundesfinanzhof** letztes Jahr **zu Gunsten der Steuerzahler entschieden** hat. Die Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen hat nun ihre Vorgaben zu regelmäßig wiederkehrenden Ausgaben aktualisiert.

- **Kurze Zeit:** Als kurze Zeit im Sinne des Gesetzes gilt ein **Zeitraum von bis zu 10 Tagen**. Innerhalb dieses Zeitraums muss die **Zahlung fällig und geleistet** worden sein. **Beide Voraussetzungen** (Fälligkeit und Zahlung) müssen **innerhalb des 10 Tages-Zeitraums** vorliegen. Liegt der Fälligkeitszeitpunkt daher außerhalb des Zeitraums, kann auch die Zahlung nicht dem anderen Kalenderjahr zugeordnet werden. Der 10-Tages-Zeitraum kann auch in besonderen Einzelfällen nicht erweitert werden.
- **USt-Vorauszahlung:** Die **Verwaltungsauffassung**, nach der eine Umsatzsteuerzahlung nicht im Jahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit abgezogen werden darf, wenn sich die Fälligkeit auf ein Datum nach dem 10. Januar verschiebt, ist **durch das Urteil des Bundesfinanzhofs überholt**. In allen offenen Fällen ist daher eine **USt-Vorauszahlung**, die innerhalb von 10 Tagen nach Ablauf des Kalenderjahres gezahlt wird, grundsätzlich **im Jahr ihrer wirtschaftlichen Zugehörigkeit abziehbar**.
- **Lastschrift:** Wer dem Finanzamt eine **Ermächtigung für den Lastschrifteinzug der USt-Vorauszahlungen** erteilt hat, kann die **Vorauszahlung grundsätzlich als zum Fälligkeitszeitpunkt gezahlt behandeln**, sofern das Konto im Fälligkeitszeitpunkt eine hinreichende Deckung aufweist. Das gilt **unabhängig von der Widerrufsmöglichkeit für Lastschriften und dem tatsächlichen Termin**, zu dem die Abbuchung durch das Finanzamt erfolgt. Durch Erteilung der Lastschriftermächtigung und Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung hat der Steuerzahler nämlich alles Erforderliche getan, um den Leistungserfolg zum Fälligkeitstermin herbeizuführen.

4. Kurzfristige Vermietung vor Verkauf einer Immobilie

Wird ein Haus oder eine Wohnung **nach weniger als zehn Jahren** wieder verkauft, ist der **Wertzuwachs steuerpflichtig**. Eine Ausnahme gibt es nur dann, wenn die **Immobilie im Jahr des Verkaufs und den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt** wurde. Der Bundesfinanzhof hatte bereits entschieden, dass die **Selbstnutzung nur im mittleren Jahr** dieses Drei-Jahres-Zeitraums **das gesamte Kalenderjahr** umfassen muss. Ansonsten genügt ein zusammenhängender Zeitraum der Eigennutzung, der sich über drei Kalenderjahre erstreckt. Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat deshalb klargestellt, dass auch eine **kurzfristige Vermietung** für einige Monate **unmittelbar vor dem Verkauf keine Steuerpflicht auslöst**, solange zu Beginn des Jahres noch eine Selbstnutzung vorlag.

Zuordnung regelmäßig wiederkehrender Ausgaben kurz vor oder nach dem Kalenderjahr

Bundesfinanzhof ordnet Vorauszahlung auch bei Verschiebung der Fälligkeit dem Vorjahr zu

sowohl Fälligkeit als auch Zahlung müssen in einem 10-Tages-Zeitraum liegen

Zuordnung der USt-Vorauszahlung im Vorjahr in allen offenen Fällen

USt-Vorauszahlung per Lastschrift führt auch bei späterer Abbuchung durch das Finanzamt zu keiner abweichenden Zuordnung

steuerpflichtiger Spekulationsgewinn bei Verkauf nach weniger als 10 Jahren

kurzfristige Vermietung verhindert nicht die Ausnahme für Selbstnutzung vor dem Verkauf

5. Gewerbesteuerliche Hinzurechnung gilt nicht für Messestand

Bei der Gewerbesteuer werden für die Steuerberechnung **Mieten und Pachten dem Gewerbeertrag anteilig wieder hinzugerechnet**. Das Finanzgericht Düsseldorf hat dazu klargestellt, dass die **Miete für einen Messestand** im Normalfall **nicht der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung unterliegt**. Die Hinzurechnung bezieht sich nämlich nur auf Mieten für das fiktive Anlagevermögen des Unternehmens, also Wirtschaftsgüter, auf die das Unternehmen dauerhaft angewiesen ist oder die für den Unternehmenszweck zwingend notwendig sind. Ein **Messestand fällt** aber in der Regel **in keine dieser beiden Kategorien**. Das Finanzamt hat Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt.

anteilige Hinzurechnung von Mieten und Pachten bei der Gewerbesteuer

Miete für einen Messestand unterliegt nicht der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung

6. Fahrschulunterricht nicht von der Umsatzsteuer befreit

Mehrere Finanzgerichte hatten **Fahrunterricht als umsatzsteuerfreien Unterricht eines Privatlehrers** bewertet. Diese **Auslegung des EU-Mehrwertsteuersystems** ist bei der Finanzverwaltung auf wenig Gegenliebe gestoßen und nun **vom Europäischen Gerichtshof (EuGH) verworfen** worden. Der EuGH legt in seiner Entscheidung den **Begriff des Schul- und Hochschulunterrichts** in der Mehrwertsteuerrichtlinie **sehr eng** aus, womit auch die Steuerbefreiung anderer Fortbildungsangebote auf der Kippe steht. Eine exakte Abgrenzung sind die Richter allerdings schuldig geblieben. Erst künftige Urteile deutscher Finanzgerichte können mehr Klarheit schaffen.

Fahrschule ist kein umsatzsteuerfreier Unterricht

Europäischer Gerichtshof entscheidet sich für enge Auslegung des Unterrichtsbegriffs

7. Studienkosten trotz Stipendium abziehbar

Stipendien zur Bestreitung des allgemeinen Lebensunterhalts während des Studiums **mindern nicht den Werbungskostenabzug für eine Zweitausbildung**. Das Finanzgericht Köln hat daher überwiegend einem Studenten rechtgegeben, nachdem das Finanzamt die Stipendienzahlungen in voller Höhe auf die geltend gemachten vorweggenommenen Werbungskosten für das Studium angerechnet hatte. Eine **Anrechnung** sei **nur in Höhe von 30 % des Stipendiums** zulässig, da 70 % auf die Kosten der allgemeinen Lebensführung entfielen und das **Stipendium nicht auf die Bestreitung von Bildungsaufwendungen beschränkt** war.

allenfalls anteilige Anrechnung eines Stipendiums auf Werbungskostenabzug

Aufteilung anhand allgemeiner Lebenshaltungskosten

8. Überarbeitetes Brexit-Steuerbegleitgesetz verabschiedet

In seiner letzten Sitzung vor dem **ursprünglich geplanten Brexit-Termin am 29. März 2019** hat der Bundesrat das vom Bundestag überarbeitete **Brexit-Steuerbegleitgesetz verabschiedet**. Der Bundesrat hatte das Gesetz vor allem um **Regelungen für deutsche Limited-Gesellschaften** und eine **Bestandsschutzregelung bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer** erweitert. Damit ist sichergestellt, dass allein der Brexit nicht zur Aufdeckung stiller Reserven bei einer Limited führt und bei einem rückwirkenden Wegfall einer erbschaftsteuerlichen Begünstigung die steuerliche Belastung nicht höher ausfällt als bei einer Besteuerung vor dem Brexit.

Brexit-Steuerbegleitgesetz ist in Kraft getreten

Ergänzung um Bestandschutzregelungen für Limited-Gesellschaften und Erbschaftsteuerfälle