

**Wichtige Steuerrechtsänderungen,
insbesondere bei der Lohnsteuer und Umsatzsteuer**

Aufbewahrungspflicht von privaten Steuerbelegen

Lohnsteuer bei der Dienstwagennutzung

Umsatzbesteuerung von Anzahlungen

Elektronische Rechnungen

Unternehmerbescheinigungen

Incoterms® 2010

Verpflegungspauschale bei Dienstreisen

Inhaltsverzeichnis

Seite

Wichtige Steuerrechtsänderungen, insbesondere bei der Lohnsteuer und Umsatzsteuer	1
I. Aufbewahrung von privaten Belegen durch den Steuerpflichtigen nach Durchführung der Steuerveranlagung	1
II. Lohnsteuerliche Behandlung der Überlassung von Firmenfahrzeugen	1
III. Wichtige Änderungen im Umsatzsteuerrecht	2
1. Elektronische Rechnungen	2
2. Umsatzbesteuerung von Anzahlungen	3
3. Unternehmerbescheinigungen	4
4. Incoterms® 2010	4
5. Steuerliche Erfassung von Verpflegungspauschalen bei Dienstreisen	6

Wichtige Steuerrechtsänderungen, **insbesondere bei der Lohnsteuer und Umsatzsteuer**

I. Aufbewahrung von privaten Belegen durch den Steuerpflichtigen nach Durchführung der Steuerveranlagung

Nach einer aktuellen Verfügung des Bayerischen Landesamts für Steuern ist nach Durchführung der persönlichen Steuerveranlagung folgendes zu beachten:

Für Belege, die mit der Steuererklärung dem Finanzamt eingereicht und nach Prüfung dem Steuerpflichtigen wieder zurückgesandt wurden, besteht grundsätzlich keine Aufbewahrungspflicht. Dennoch ist es bei größeren Beträgen sinnvoll, Belege aufzubewahren, da diese später als Nachweis wichtig sein können, insbesondere solange die Steuerfestsetzung noch unter dem Vorbehalt der Nachprüfung steht.

Besonderheiten gelten in folgenden Fällen:

- Aufbewahrungspflichtig sind Unterlagen und Belege, die Bestandteile einer Buchführungs- und Aufzeichnungspflicht sind.
- Für Steuerpflichtige mit einer Summe der positiven Überschusseinkünfte (Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit, Kapitalvermögen sowie Vermietung und Verpachtung) von mehr als EUR 500.000 besteht bezogen auf diese Einkünfte eine Aufbewahrungspflicht (vgl. unser Informationsrundsreiben vom Dezember 2009).
- Rechnungen über umsatzsteuerpflichtige Werklieferungen und sonstige Leistungen in Zusammenhang mit einem Grundstück sind auch von Nicht-Unternehmern für die Dauer von zwei Jahren aufzubewahren. Die Zwei-Jahresfrist beginnt mit Ablauf des Jahres, in dem die Rechnung ausgestellt worden ist.

II. Lohnsteuerliche Behandlung der Überlassung von Firmenfahrzeugen

Wird dem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber ein Dienstwagen zur Verfügung gestellt, ist der geldwerte Vorteil der privaten Nutzung monatlich mit 1 % des Listenpreises zu erfassen. Für den Fall, dass der Arbeitnehmer das Fahrzeug auch für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nutzen darf, erhöht sich der Sachbezug grundsätzlich um pauschal 0,03 % des Listenpreises für jeden Entfernungskilometer.

Nachdem der Bundesfinanzhof (BFH) mehrfach entschieden hatte, dass bei nur gelegentlichen Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte der geldwerte Vorteil – abweichend von der 0,03%-Zuschlagsregelung – nach der tatsächlichen Anzahl der Fahrten im Rahmen einer Einzelbewertung berechnet werden kann, hat sich nun auch die Finanzverwaltung dieser Beurteilung angeschlossen. Die Dienstwagennutzung ist dann, sofern für den Arbeitnehmer günstiger, für jede einzelne Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit 0,002 % des Listenpreises je Entfernungskilometer zu bewerten.

Für die Jahre bis einschließlich 2010 ist dies im Veranlagungsverfahren des Arbeitnehmers in allen noch offenen Fällen anwendbar. Der bereits vorgenommene Lohnsteuerabzug bis 2010 ist aber nicht mehr zu ändern. Ab 2011 gilt dies uneingeschränkt.

Beim Lohnsteuerabzug (ab 2011) ist der Arbeitgeber jedoch nicht zur Einzelbewertung verpflichtet. Er muss sich in Abstimmung mit dem Arbeitnehmer pro Jahr auf eine der beiden Regelungen (pauschal 0,03 % oder tatsächliche Fahrten mit 0,002 %) festlegen und darf unterjährig nicht wechseln. Lediglich in 2011 kann noch zu Einzelbewertung übergegangen werden, wenn der Arbeitgeber bisher die 0,03 %-Regelung angewendet hat.

Eine Einzelbewertung ist hier aber nur zulässig, wenn der Arbeitnehmer gegenüber seinem Arbeitgeber monatlich schriftlich erklärt, an welchen Tagen (mit Datumsangabe) er den Firmenwagen tatsächlich für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt hat. Diese Erklärung muss der Arbeitgeber als Beleg zum Lohnkonto aufbewahren. Aus Vereinfachungsgründen kann jedoch jeweils die Erklärung des Vormonats zugrunde gelegt werden. Beim Lohnsteuerabzug ist eine jahresbezogene Begrenzung auf insgesamt 180 Fahrten im Jahr vorzunehmen. Eine monatliche Begrenzung auf 15 Fahrten ist dagegen ausgeschlossen.

Bei seiner persönlichen Veranlagung zur Einkommensteuer (ab 2011) ist der Arbeitnehmer nicht an die für die Erhebung der Lohnsteuer gewählte Methode gebunden und kann die Methode einheitlich für das gesamte Kalenderjahr wechseln. Hierzu muss er den Umfang der tatsächlichen Nutzung darlegen sowie durch Belege glaubhaft machen, dass und in welcher Höhe der Arbeitgeber den Zuschlag von 0,03 % des Listenpreises ermittelt und versteuert hat.

III. Wichtige Änderungen im Umsatzsteuerrecht

1. Elektronische Rechnungen

Nach dem bereits seit längerem vorliegenden Entwurf des sog. Steuervereinfachungsgesetzes 2011 soll die elektronische Rechnungsstellung deutlich vereinfacht werden.

Rechnungen können entweder auf Papier oder vorbehaltlich der Zustimmung des Empfängers auf elektronischem Weg übermittelt werden. Wesentlich für die Anerkennung aus umsatzsteuerlicher Sicht sind neben den grundsätzlichen Pflichtangaben einer ordnungsgemäßen Rechnung die Gewährleistung der Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts. Bisher kann diese Gewährleistung nur durch zwei Methoden erfolgen:

- Die elektronische Signatur basiert auf einem qualifizierten Zertifikat oder
- es kommt das EDI-Verfahren (Electronic Data Interchange) zum Einsatz.

Erforderlich ist dabei eine gegenseitige schriftliche Vereinbarung über diesen Datenaustausch sowie dessen Dokumentation.

Nach der geplanten Neuregelung entfällt die Beschränkung auf die qualifizierte elektronische Signatur oder die Verwendung des EDI-Verfahrens. Zwar muss der Rechnungsempfänger auch künftig der elektronischen Rechnungsübermittlung zustimmen. Sowohl der Rechnungsaussteller als auch der Rechnungsempfänger müssen während der jeweils für sie geltenden Dauer der Aufbewahrungsfrist die Echtheit der Herkunft der Rechnung, die Unversehrtheit ihres Inhalts und ihre Lesbarkeit gewährleisten. Zum Vorsteuerabzug

berechnen künftig grundsätzlich aber auch Rechnungen, die

- per E-Mail,
- als PDF- oder Text-Datei,
- per Computer-Telefax,
- per Fax-Server (nicht aber Standard-Telefax),
- im Wege des Datenträgeraustauschs

übermittelt werden.

Der Unternehmer kann individuell selber festlegen, wie er die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts sicherstellen will. Dazu kann er auch auf innerbetriebliche Kontrollverfahren zurückgreifen, die er bereits bisher eingesetzt hat. Hierzu gehören z. B. Verfahren, die der Rechnungsempfänger zum Abgleich der Rechnung mit seinen Zahlungsverpflichtungen einsetzt. Dies kann im Rahmen eines entsprechend eingerichteten Rechnungswesens erfolgen oder aber auch durch den manuellen Abgleich der Rechnung mit vorhandenen geschäftlichen Unterlagen (Kopie der Bestellung, Auftrag, Kaufvertrag, Lieferschein).

Um auch weiterhin eine effektive Umsatzsteuerkontrolle sicherstellen zu können, darf die Finanzbehörde im Gegenzug auch elektronisch gespeicherte Aufzeichnungen, Bücher, Geschäftspapiere, andere Urkunden und elektronisch übermittelte Rechnungen einsehen.

Besteht eine gesetzliche Pflicht zur Aufbewahrung von Rechnungen, ist darauf zu achten, dass dies bei elektronisch übermittelten Rechnungen zwingend elektronisch während der Dauer der Aufbewahrungsfrist auf einem Datenträger erfolgt, der Änderungen nicht mehr zulässt (z. B. nur einmal beschreibbare CDs und DVDs). Eine Aufbewahrung einer elektronischen Rechnung als Papiausdruck ist in diesem Fall nicht zulässig.

2. Umsatzbesteuerung von Anzahlungen

Im Hinblick auf die umsatzsteuerliche Erfassung von An- oder Vorauszahlungen hat das Bundesfinanzministerium vor kurzem klargestellt, dass diese nicht nur in Geld geleistet werden können. Anzahlungen können auch in Lieferungen oder sonstigen Leistungen bestehen, die im Rahmen eines Tauschs oder tauschähnlichen Umsatzes als Entgelt oder Teilentgelt hingegeben werden. Die Lieferung oder sonstige Leistung ist in diesem Fall umsatzsteuerlich bereits in dem Zeitpunkt als Entgelt oder Teilentgelt zu erfassen, wenn dem Leistungsempfänger ihr wirtschaftlicher Wert zufließt. Eine Vereinnahmung durch den Leistungsempfänger wird in diesen Fällen nicht dadurch ausgeschlossen, dass diese Leistung selbst noch nicht als ausgeführt gilt und die Umsatzsteuer hierfür noch nicht entstanden ist.

3. Unternehmerbescheinigungen

Grundsätzlich ist ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen, wenn der Leistungserbringer kein Unternehmer im Sinn des Umsatzsteuergesetzes ist. Einen Vertrauensschutz für die Vornahme des Vorsteuerabzugs gibt es nicht. Um einen Nachweis der Unternehmereigenschaft führen zu können, ließen sich Unternehmer beim zuständigen Finanzamt Bescheinigungen ausstellen, dass sie Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes seien. Diese Bescheinigung wurde dem Vertragspartnern vorgelegt, um seine Unternehmereigenschaft zu gewährleisten.

Das Bundesfinanzministerium weist in einem aktuellen Schreiben darauf hin, dass es keine bundeseinheitlichen Vordrucke gebe, in denen das Finanzamt einem Unternehmer seine Unternehmereigenschaft zur Vorlage bei dessen Leistungsempfänger bestätigt. Die von den Finanzämtern für andere Zwecke ausgestellten Bescheinigungen können allenfalls als Anzeichen für das Vorliegen der Unternehmereigenschaft verwendet werden. Sie haben aber keine Beweiskraft und schaffen keinen Vertrauenstatbestand für die Unternehmereigenschaft des Leistungserbringers.

Nach ständiger Rechtsprechung trägt der Leistungsempfänger die Beweislast für das Vorhandensein der Unternehmereigenschaft des Leistungserbringers. Bestehen Zweifel an der Unternehmereigenschaft des Leistungserbringers, muss der Unternehmer, der den Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen will, die Zweifel ausräumen. Als Nachweise für die Unternehmereigenschaft des Leistungserbringers können herangezogen werden:

- Auszug aus dem Handelsregister
- Vorlage der Gewerbeanmeldung
- tatsächlich bestehende Firmenanschrift.

4. Incoterms® 2010

Die sog. Incoterms® (International Commercial Terms) sind Regeln zur Definition spezifischer Handelsbedingungen im Außenhandel. Sie sind auch für die Umsatzsteuer von Bedeutung, z. B. bei der Bestimmung des Orts der Leistung. Die Klauseln regeln die wesentlichen Käufer- und Verkäuferpflichten, insbesondere bei grenzüberschreitenden Geschäften. Unter Verwendung von drei Buchstaben und der Benennung eines Bestimmungsorts regeln die Incoterms® insbesondere, welche Transportkosten der Käufer und welche der Verkäufer zu tragen hat und wer im Falle von Beschädigung oder Verlust der Ware das finanzielle Risiko trägt.

Incoterms[®] haben keine Gesetzeskraft. Vielmehr werden sie nur dann rechtswirksam, wenn sie ausdrücklich zwischen Käufer und Verkäufer vereinbart werden. Die Incoterms[®] gelten auch als Handelsbrauch, wenn auf das gesamte Regelungswerk im Vertrag oder in den zur Anwendung kommenden Geschäftsbedingungen hingewiesen wurde.

Insbesondere legen Incoterms[®] jedoch nicht fest, wann und wo das Eigentum an der Ware von dem Verkäufer auf den Käufer übergeht oder welche Zahlungsbedingungen gelten. Die Anwendung der von der Internationalen Handelskammer (ICC) aufgestellten Auslegungsregeln setzt immer voraus, dass der Zusatz „Incoterms[®] 2010“ hinter der jeweils verwendeten Klausel und den benannten Ort/Hafen angefügt wird.

Mit der Neufassung der Incoterms[®] 2010 will die ICC die Entwicklungen der Handelspraxis der letzten zehn Jahre berücksichtigen. Die Neufassung der Incoterms[®] 2010 gilt ab dem 1. Januar 2011.

Die wichtigsten Änderungen der Incoterms[®] 2010 sind:

- Die neuen Regeln gelten nicht nur für den internationalen Warenkauf, sondern auch zur Auslegung nationaler Klauseln.
- Die Zahl der erfassten Klauseln, die jeweils in zehn Verkäufer- und Käuferpflichten aufgebaut sind, reduziert sich von 13 auf 11.
- Es sind überarbeitete Anwendungshinweise jeder einzelnen Klausel vorangestellt, die eine Zusammenfassung der jeweiligen Klausel enthalten und den Verwendungszweck dieser Klausel aufzeigen.
- Es erfolgt eine Gliederung nach Transportart-Gruppen:
 - Klauseln für jeden Transport und den kombinierten Transport:
 - „EXW“ Bedeutung: ab Werk
 - „FCA“ Bedeutung: Frei Frachtführer
 - „CPT“ Bedeutung: Fracht bezahlt bis
 - „CIP“ Bedeutung: Fracht und Versicherung bezahlt
 - „DAT“ Bedeutung: Geliefert Terminal
 - „DAP“ Bedeutung: Geliefert benannter Ort
 - „DDP“ Bedeutung: Geliefert Zoll bezahlt
 - Klauseln für den See- und Binnenschifftransport:
 - „FAS“ Bedeutung: frei längsseits Schiff
 - „FOB“ Bedeutung: frei an Bord
 - „CFR“ Bedeutung: Kosten und Fracht
 - „CIF“ Bedeutung: Kosten, Versicherung und Fracht bis zum Bestimmungshafen

5. Steuerliche Erfassung von Verpflegungspauschalen bei Dienstreisen

Ist im Rahmen einer Auswärtstätigkeit von Arbeitnehmern eine Übernachtung erforderlich, werden die jeweiligen Kosten regelmäßig vom Arbeitgeber direkt bezahlt oder dem Arbeitnehmer nachträglich erstattet. Für die Hotelrechnung besteht für den Arbeitgeber der volle Betriebsausgaben- und Vorsteuerabzug.

Bei der Gewährung eines Frühstücks handelt es sich grundsätzlich um einen für den Arbeitnehmer **lohnsteuerpflichtigen** geldwerten Vorteil.

Liegen die Voraussetzungen für eine arbeitgeberveranlasste Mahlzeitengestellung vor, kann das Frühstück mit dem jeweils gültigen Sachbezugswert (derzeit EUR 1,57) bewertet werden – und zwar unabhängig vom Ausweis auf der Rechnung. Behält der Arbeitgeber im Rahmen der Reisekostenerstattung an den Arbeitnehmer in diesem Fall einen Betrag in Höhe dieses Sachbezugswerts ein (beispielsweise durch Kürzung des lohnsteuerfreien Verpflegungspauschbetrages), entfällt die Erfassung eines geldwerten Vorteils.

Zwischenzeitlich wurde jedoch die **umsatzsteuerliche** Behandlung einer solchen Mahlzeiten-, insbesondere Frühstücksgestellung problematisiert. Eine umsatzsteuerliche Erfassung entfällt, wenn der Arbeitgeber die Frühstückskosten in voller Höhe getragen oder dem Arbeitnehmer die verauslagten Kosten in voller Höhe oder unter Einbehalt des jeweiligen Sachbezugswerts erstattet hat.

Seit Anfang 2011 wurde jedoch von der Finanzverwaltung die Auffassung vertreten, dass dann ein – umsatzsteuerbarer – Leistungsaustausch zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer vorliegt, wenn der Arbeitgeber hier die Reisekostenvergütung um einen höheren als den Sachbezugswert kürzt. Der Kürzungsbetrag sollte dann in voller Höhe umsatzsteuerpflichtig sein.

Nachdem diese Unterscheidung im Hinblick auf den erheblichen unternehmerischen Mehraufwand heftig kritisiert wurde, hält die Finanzverwaltung nach einer vor kurzem veröffentlichten Stellungnahme nicht mehr an dieser Unterscheidung fest. Ein umsatzsteuerlicher Leistungsaustausch liegt somit auch dann nicht vor, wenn der Arbeitgeber bei der Reisekostenabrechnung einen höheren Wert als den Sachbezugswert für eine Mahlzeit im Rahmen einer Auswärtstätigkeit vom Arbeitnehmer einbehält.

Zu beachten ist aber, dass der (lohnsteuerliche) Ansatz des Sachbezugswerts eine Veranlassung durch den Arbeitgeber voraussetzt. Diese wird angenommen, wenn der Arbeitgeber die Aufwendungen dienst- oder arbeitsrechtlich ersetzt und die Hotelrechnung auf ihn ausgestellt ist. Die entsprechenden Voraussetzungen wurden insofern bereits rückwirkend mit Wirkung ab 2010 etwas reduziert.