

Mandanten- Brief

Juni 2013

1. Umsatzsteuer für Snacks und andere Speisen

In den vergangenen Jahren haben der Bundesfinanzhof und der Europäische Gerichtshof mehrere Urteile zur Besteuerung von Snacks und anderen Lebensmitteln gefällt. Immer ging es dabei um die Frage, in welchen Fällen es sich nur um eine **Lieferung von Lebensmitteln** handelt, und wann eine **sonstige Leistung** vorliegt, weil der Verkauf mit zusätzlichen Dienstleistungselementen verbunden ist. Danach richtet sich nämlich, ob die Lebensmittel mit dem **ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 %** zu versteuern sind, oder ob der **volle Steuersatz von 19 %** anfällt. Wo aber konkret die Trennlinie zwischen Lieferung und Restaurationsleistung verläuft, war aus den Urteilen allenfalls vage abzulesen. Jetzt hat das Bundesfinanzministerium endlich auf die Urteile reagiert und in einer **lange erwarteten Verwaltungsanweisung** erklärt, welche Fälle die Finanzverwaltung als Lieferung anerkennt. Ob eine Lieferung oder eine sonstige Leistung vorliegt, hängt demnach davon ab, ob der Dienstleistungsanteil qualitativ überwiegt. Entscheidend dafür ist das **„Gesamtbild der Verhältnisse des Umsatzes“**, wobei aber nur die Dienstleistungselemente zu berücksichtigen sind, die nicht notwendig mit der Vermarktung verbunden sind. Insbesondere folgende Dienstleistungselemente sind daher **bei der Gesamtbetrachtung nicht zu berücksichtigen**, weil sie für die Vermarktung von verzehrfertigen Lebensmitteln notwendig sind:



• **Darbietung von Waren** in Regalen und **übliche Nebenleistungen** (z. B. Verpacken, Beigabe von Einweggeschirr oder -besteck)

• **Zubereitung der Speisen** sowie Abgabe von Senf, Ketchup, Mayonnaise, Apfelmus oder ähnlicher Beigaben

• **Transport der Speisen** einschließlich damit verbundener Leistungen wie Kühlen oder Wärmen sowie die Vereinbarung eines festen Lieferzeitpunkts

• **Bereitstellung von Vorrichtungen**, die in erster Linie dem Verkauf dienen, z. B. Verkaufstheken und -tresen sowie Ablagebretter an Kiosken etc.

• **Bereitstellung von Abfalleimern** an Kiosken, Verkaufsständen etc. sowie allgemein die **Bereitstellung von Papierservietten**

• **Erstellung von Leistungsbeschreibungen** (Speisekarten/-pläne) und allgemeine Erläuterung des Leistungsangebots

• Beim Schulessen der **Einzug des Entgelts** von den Konten der Eltern

Auch Dienstleistungen, die **in keinem Zusammenhang mit der Abgabe von Speisen** stehen, sind nicht in die Prüfung einzubeziehen, beispielsweise Vergnügungsangebote in Freizeitparks, Leistungen eines Pflegedienstes oder Gebäudereinigungsleistungen außerhalb eigenständiger Cateringverträge. Einfach ausgestattete Imbissbuden ohne Sitzgelegenheiten werden also grundsätzlich mit dem ermäßigten Steuersatz von 7 % besteuert. Auch fürs „Essen auf Rädern“ gilt künftig regelmäßig der ermäßigte Umsatzsteuersatz.

oberste Gerichte erkennen Snacks als Lieferung statt als sonstige Leistung an

Urteile lassen noch Klärungsbedarf im Einzelfall offen

Bundesfinanzministerium erläutert Kriterien für die Abgrenzung zwischen Lieferung und Leistung

Beurteilung im Einzelfall

für die Vermarktung zwingend notwendige Dienstleistungselemente bleiben unberücksichtigt

ermäßigter Steuersatz für einfache Imbissbuden und „Essen auf Rädern“

Zu den **ausdrücklich zu berücksichtigenden Elementen**, die zu einer voll steuerpflichtigen Leistung führen können, gehören folgende Elemente:

- Eine die **Bewirtung fördernde Infrastruktur** (z. B. Räumlichkeiten, Tische und Stühle, Garderobe, Toilette). Auf die Qualität der Infrastruktur kommt es nicht an. Daher genügt eine Abstellmöglichkeit für Speisen und Getränke mit Sitzgelegenheit für die Annahme einer sonstigen Leistung.
 - **Servieren der Speisen** und Getränke oder **Gestellung von Bedienungs-, Koch- oder Reinigungspersonal**
 - Durchführung von **Service-, Bedien- oder Spülleistungen** im Rahmen einer die Bewirtung fördernden Infrastruktur oder in den Räumen des Kunden
 - **Nutzungsüberlassung von Geschirr oder Besteck** sowie die Reinigung oder Entsorgung von Gegenständen. Erfüllen die Gegenstände (Geschirr, Platten etc.) in erster Linie Verpackungsfunktion, ist weder die Überlassung noch deren anschließende Reinigung bzw. Entsorgung zu berücksichtigen.
 - **Überlassung von Mobiliar** an den Kunden, z. B. beim Catering
 - **Individuelle Beratung** bei der Auswahl der Speisen und Beratung über die Zusammenstellung und Menge von Mahlzeiten für einen bestimmten Anlass
- Was die Infrastruktur angeht, gibt es noch **einige Ausnahmen**. Nicht zu berücksichtigen sind zum Beispiel Vorrichtungen, die **nicht in erster Linie den Verzehr erleichtern** sollen (z. B. Sitzgelegenheiten in Kinofoyers, Bestuhlung in Kinos, Theatern und Stadien, Nachttische in Kranken-/Pflegeziimmern etc.). Das gilt auch dann, wenn sich daran einfache Vorrichtungen befinden, die den Verzehr fördern sollen (Getränkehalter, Ablagebretter etc.). Ebenfalls **unberücksichtigt bleiben behelfsmäßige Verzehrsvorrichtungen**, wie Verzehrtheken ohne Sitzgelegenheit oder Stehtische. Auf die **tatsächliche Nutzung der Infrastruktur kommt es dagegen nicht an**. Es genügt, wenn der Unternehmer die Infrastruktur zur Verfügung stellt. Außerdem macht es keinen Unterschied, ob die Infrastruktur ausschließlich den verzehrenden Kunden vorbehalten ist.

Die Verwaltungsanweisung enthält noch eine **Reihe weiterer Detailregelungen**, zum Beispiel zu der Frage, ob Dienstleistungselemente, die von Dritten erbracht werden, zu berücksichtigen sind oder nicht. Auch eine lange Liste von Beispielen liefert die Finanzverwaltung. Die Richtlinie gilt für alle Formen des Verkaufs verzehrfertiger Speisen, also auch für Kantinen, Krankenhäuser und Pflegeheime, Partyservices, Mahlzeitendienste und bei unentgeltlichen Wertabgaben. Alle **Regeln gelten rückwirkend ab dem 1. Juli 2011**. Es wird aber nicht beanstandet, wenn sich ein Unternehmer für vor dem 1. Oktober 2013 ausgeführte Umsätze auf die bisherigen Regeln beruft.

2. Umgang mit Fehlern im ELStAM-Programm

Derzeit werden im ELStAM-Verfahren die **Anmeldung des Arbeitnehmers** und der Abruf seiner ELStAM **in bestimmten Fällen abgewiesen**. Das betrifft insbesondere drei Fälle:

- Wechsel zwischen Haupt- und Nebenjob beim selben Arbeitgeber.
- Änderung der Höhe des im Nebenjob zu berücksichtigenden Freibetrags und des im Hauptjob zu berücksichtigenden Hinzurechnungsbetrags.
- Korrektur einer fehlerhaften Anmeldung (Verwechslung von Haupt- und Nebenjob).

Infrastruktur mit Sitzgelegenheit führt zu einer voll steuerpflichtigen Leistung

Liste mit weiteren schädlichen Zusatzleistungen

Sitzgelegenheiten sind nur schädlich, wenn sie in erster Linie dem Verzehr dienen

behelfsmäßige Verzehrsvorrichtungen sind auch unschädlich

lange Liste mit Beispielen im Schreiben des Ministeriums

Regeln gelten rückwirkend ab dem 1. Juli 2011

ELStAM-Anmeldung und -Abruf scheitert in bestimmten Fällen

Das Bundesfinanzministerium hat jetzt erklärt, wie Arbeitgeber in solchen Fällen bis zur Behebung des Fehlers den Lohnsteuerabzug vornehmen sollen. Mit dieser „**Notlösung**“ dürfen die Arbeitgeber dann noch bis zu zwei Monate nach der Korrektur des Fehlers arbeiten, längstens aber bis Ende 2013. Sobald alles wie vorgesehen funktioniert, wird die Finanzverwaltung darüber informieren, insbesondere auf der ELSTER-Website (<https://www.elster.de>). Der Arbeitgeber hat dann weder eine Rückrechnungs-/Korrekturpflicht noch eine Anzeigeverpflichtung gegenüber dem Finanzamt. Er ist jedoch berechtigt, **bisher zu viel erhobene Lohnsteuer zu erstatten**.

Im Prinzip entspricht die Übergangslösung für die betroffenen Fälle der Vorgehensweise bei der weiteren Anwendung des Papierverfahrens. Der Arbeitgeber darf also im ersten Dienstverhältnis die Steuerklassen I bis V, Kinderfreibeträge sowie einen Frei- oder Hinzurechnungsbetrag nur dann berücksichtigen, wenn ihm die **Lohnsteuerkarte 2010 oder** eine vom Finanzamt ausgestellte **Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug** mit den Steuerklassen I bis V vorliegt. Weist der Arbeitnehmer anhand eines aktuellen Ausdrucks des Finanzamtes **abweichende Lohnsteuerabzugsmerkmale** nach, gelten stattdessen diese Angaben. Soll ein im Nebenjob zu berücksichtigender Freibetrag geändert werden, muss der Arbeitnehmer einen aktuellen Ausdruck des Finanzamtes vorlegen. Nach einem Wechsel vom Hauptarbeitsverhältnis zum Nebenjob (Korrektur einer fehlerhaften Anmeldung) darf der Arbeitgeber die Steuerklasse VI **mit dem bereits bekannten Kirchensteuerabzugsmerkmal**, allerdings ohne Freibetrag oder Kinderfreibetrag ohne weiteren Nachweis anwenden.

3. Doppelte Haushaltsführung von erwachsenen Kindern

Wieder einmal schlägt sich der Bundesfinanzhof auf die Seite der Steuerzahler. Diesmal geht es um die doppelte Haushaltsführung von erwachsenen, berufstätigen Kindern, die einen **gemeinsamen Haushalt mit den Eltern** führen. In diesem Fall sei davon auszugehen, dass sie auch die Führung des Haushalts maßgeblich mitbestimmen, unabhängig davon, ob sie sich an den laufenden Haushalts- und Lebenshaltungskosten beteiligen oder nicht. Dient die **Wohnung am Beschäftigungsort lediglich als Schlafstätte**, ist daher nach Meinung der Richter davon auszugehen, dass der Mittelpunkt der Lebensführung noch am Heimatort liegt. Damit sind die Kosten für die Zweitwohnung als doppelte Haushaltsführung abziehbar.

4. Mehrere Tätigkeitsorte eines Unternehmers

Dank der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs können Arbeitnehmer mit mehreren Tätigkeitsorten für **Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte** die tatsächlichen Fahrtkosten statt nur die Entfernungspauschale geltend machen. Das Finanzgericht Münster hat jetzt diese Rechtsprechung auf Unternehmer übertragen. Auch sie können nach dem Urteil **nur maximal eine regelmäßige Arbeitsstätte** haben und dürfen damit **für die übrigen Tätigkeitsorte die vollen Fahrtkosten** als Betriebsausgaben geltend machen. Das Gericht hat Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen, dem bereits ein ähnlicher Fall vorliegt. Ein Einspruch gegen den Steuerbescheid kann sich also lohnen.

Finanzverwaltung sieht Übergangslösung mit Papierverfahren vor

nach Korrektur des Fehlers erfolgt eine Information auf der ELSTER-Website

Übergangslösung entspricht im Wesentlichen der weiteren Anwendung des Papierverfahrens

für den Hauptjob muss dem Arbeitgeber die Lohnsteuerkarte oder die Ersatzbescheinigung vorliegen

Bundesfinanzhof lässt gemeinsamen Haushalt mit den Eltern gelten

finanzielle Beteiligung an der Haushaltsführung spielt für den Bundesfinanzhof keine Rolle

Arbeitnehmer dürfen bereits volle Fahrtkosten für weitere Tätigkeitsorte geltend machen

Finanzgericht überträgt Rechtsprechung auf Unternehmer

5. Prozesskosten führen zu außergewöhnlicher Belastung

Auf die Entscheidung des Bundesfinanzhofs, dass die **Kosten eines Zivilprozesses als außergewöhnliche Belastung abziehbar** sein können, hatte die **Finanzverwaltung mit einem Nichtanwendungserlass reagiert**. Das Finanzgericht Düsseldorf hat jetzt in zwei Fällen zugunsten der Steuerzahler und **gegen diesen Nichtanwendungserlass entschieden**. In einem weiteren Fall hat das Gericht auch die **Kosten eines verwaltungsgerichtlichen Prozesses** grundsätzlich **als außergewöhnliche Belastung** anerkannt. Angesichts dieser Urteile empfiehlt sich ein Einspruch gegen den Steuerbescheid, bis der Bundesfinanzhof erneut in der Sache entscheidet.

Finanzgericht Düsseldorf entscheidet gegen Nichtanwendungserlass

Prozesskosten können eine außergewöhnliche Belastung sein

6. Zinsen nach Verkauf als nachträgliche Werbungskosten

Letztes Jahr hatte der Bundesfinanzhof entschieden, dass **Schuldzinsen auch nach dem Verkauf einer Immobilie** noch **als nachträgliche Werbungskosten abzugsfähig** sein können. Das Bundesfinanzministerium hat sich jetzt mit diesem Urteil befasst und die Finanzämter angewiesen, das Urteil grundsätzlich anzuwenden. Allerdings stellt das Ministerium **drei Bedingungen** dafür, dass die Zinsen abziehbar sind. So muss die **Immobilie innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist verkauft** worden sein. Außerdem sind nur Zinsen aus Darlehen abziehbar, zu deren **Tilgung der Veräußerungserlös nicht ausreicht**. Die dritte Voraussetzung ist, dass die Absicht, weitere Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erzielen, nicht bereits vor dem Verkauf der Immobilie aus anderen Gründen weggefallen ist.

Schuldzinsen für ein Immobiliendarlehen können auch nach dem Verkauf der Immobilie noch abziehbar sein

Finanzverwaltung stellt strenge Bedingungen für die Abziehbarkeit

7. Kurzfristige Beherbergung von Arbeitnehmern

Während die **Vermietung von Wohnraum** im Allgemeinen **umsatzsteuerfrei** ist, fällt auf die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer **zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden** bereithält, **Umsatzsteuer** an. Wie die kurzfristige Beherbergung von Arbeitnehmern zu behandeln ist, ist jedoch nicht so eindeutig geregelt. Das Finanzgericht Baden-Württemberg jedenfalls hat entschieden, dass der **Begriff „Fremde“ weit auszulegen** ist und damit **auch Arbeitnehmer umfasst**. Geklagt hatte ein Landwirt, der seinen Erntehelfern eine Unterkunft bereitstellte. Das Finanzamt setzte nach einer Betriebsprüfung auf den vom Lohn einbehaltenen Tagessatz für die Unterkunft auch Umsatzsteuer fest und hat jetzt vom Gericht Recht bekommen. Allerdings ist beim Bundesfinanzhof die Revision anhängig.

Streit über Umsatzsteuerpflicht für die kurzfristige Beherbergung von Arbeitnehmern

Revision beim Bundesfinanzhof wegen unklarer Gesetzesauslegung

8. Eindämmung der Normenflut

Mittlerweile jätet das Bundesfinanzministerium jährlich den Bestand an Verwaltungsanweisungen und veröffentlicht eine **Positivliste der weiterhin gültigen Schreiben**. Rund 140 Verwaltungsanweisungen sollen nun nach dem 31. Dezember 2011 nicht mehr angewendet werden – etwas mehr als in der Liste des letzten Jahres. Trotzdem ist die **Liste der weiterhin gültigen Verwaltungsanweisungen** auch diesmal wieder **über 100 Seiten lang**.

Aufhebung von Verwaltungsanweisungen