

Mandanten- Brief

November 2013

1. Neue Richtlinien zur Gelangensbestätigung

Viel Kritik ertönte im letzten Jahr, als die Gelangensbestätigung zum allein möglichen **Belegnachweis für innergemeinschaftliche Lieferungen** erklärt wurde. Die Finanzverwaltung hatte sich die Kritik zu Herzen genommen und **an den Vorschriften umfangreiche Änderungen vorgenommen**. Die Kritik ist zwar nicht verstummt, aber die Gelangensbestätigung ist nun zumindest halbwegs praxistauglich. Das Bundesfinanzministerium hat jetzt mit einer Verwaltungsanweisung den **Umsatzsteuer-Anwendungserrlass** an die neu gefassten Vorschriften zur Gelangensbestätigung **angepasst**. Die Änderungen umfassen Klarstellungen und weitere Vereinfachungen und beantworten offene Fragen. Die wichtigste Ergänzung ist aber eine **um drei Monate verlängerte Übergangsregelung**. Hier ist ein Überblick über die wichtigsten Regelungen in der Verwaltungsanweisung.



- **Formvorgaben und Mustervorlage:** Die Gelangensbestätigung kann in jeder Form erbracht werden, die die erforderlichen Angaben enthält. Sie kann **auch aus mehreren Dokumenten bestehen**, aus denen sich die geforderten Angaben insgesamt ergeben, wobei die Dokumente keine gegenseitige Bezugnahme enthalten müssen. In der Verwaltungsanweisung sind auch **Mustervorlagen für eine Gelangensbestätigung in deutscher, englischer und französischer Sprache** enthalten. Die Mustervorlage soll aber lediglich verdeutlichen, welche Angaben für eine Gelangensbestätigung erforderlich sind. Daher ist die Verwendung des Musters nicht notwendig.
- **Sprachvorgaben:** Die Dokumente zur Gelangensbestätigung können auch in **englischer oder französischer Sprache** abgefasst werden. Für Nachweise in anderen Sprachen ist eine amtlich beglaubigte Übersetzung notwendig.
- **Alternativnachweise:** Neben der Gelangensbestätigung sind abhängig vom Transportweg und anderen Faktoren auch weiterhin verschiedene **andere Belege als Nachweis zulässig**. Dazu enthält die Verwaltungsanweisung umfangreiche Erläuterungen, die aber keine grundlegenden Änderungen oder Neuerungen enthalten. Dank einer **Kleinbetragsregelung** genügt für den Versand per Post oder Kurierdienst statt eines Tracking-and-Tracing-Protokolls bei einem **Gesamtwarenwert bis 500 Euro** auch allein die schriftliche oder elektronische Auftragserteilung an den Kurierdienst verbunden mit dem Nachweis über die Entrichtung der Gegenleistung für die Lieferung.
- **Elektronische Übermittlung:** Die Gelangensbestätigung kann auch elektronisch übermittelt werden, darf aber trotzdem in **ausgedruckter Form aufbewahrt** werden. Geht der Nachweis per E-Mail ein, soll **auch die E-Mail archiviert** werden, um die Herkunft des Dokuments dokumentieren zu können, wobei auch hier die Archivierung in gedruckter Form zulässig ist, solange sich aus dem Ausdruck der Absender der E-Mail ermitteln lässt.

laute Kritik an erster Form der Gelangensbestätigung

umfangreiche Änderungen und Genehmigung von Alternativnachweisen

Verwaltungsanweisung beantwortet Fragen und bringt Vereinfachungen

Gelangensnachweis darf auf mehrere Dokumente verteilt sein.

Deutsch, Englisch und Französisch als generell akzeptierte Sprachen für den Nachweis

Detailregelungen für alternative Nachweisformen

Kleinbetragsregelung für Post- und Kuriersendungen bis 500 Euro

elektronischer Versand der Bestätigung ist möglich

- **Unterschrift des Abnehmers:** Die Gelangensbestätigung muss die Unterschrift des Abnehmers, seines Vertreters oder eines von ihm beauftragten Dritten enthalten. Sofern an der **Vertretungsberechtigung** allerdings **im Einzelfall Zweifel** bestehen, muss der liefernde Unternehmer den Nachweis der Vertretungsberechtigung führen. Der kann sich beispielsweise aus anderen Unterlagen ergeben, die dem Unternehmer vorliegen.
- **Unterschriftsverzicht:** Bei der elektronischen Übermittlung ist keine Unterschrift erforderlich, wenn erkennbar ist, dass die **Übermittlung im Verfügungsbereich des Abnehmers** oder seines Beauftragten **begonnen** hat. Die vom Absender dafür verwendete E-Mail-Adresse muss dem liefernden Unternehmer nicht vorher bekannt gewesen sein.
- **Sammelbestätigung:** Die Gelangensbestätigung kann auch als Sammelbestätigung ausgestellt werden, in der die **Umsätze aus bis zu einem Quartal zusammengefasst** werden. Die quartalsweise Sammelbestätigung ist auch bei monatlicher Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldungen zulässig.
- **Abholfälle:** Weiterhin problematisch bleiben Abholfälle, bei denen der **Abnehmer den Gegenstand selbst abholt** oder abholen lässt. Weil die Gelangensbestätigung die Ankunft des Gegenstands im Zielland dokumentiert und nicht den Beginn des Versands, kann sie **zum Zeitpunkt der Abholung noch gar nicht vorliegen**. Der Lieferer läuft damit Gefahr, dass er die Gelangensbestätigung von seinem Kunden später nicht erhält. Auch die neue Verwaltungsanweisung sieht für dieses Risiko keine Lösung vor. Erfolgt der Transport durch einen Spediteur im Auftrag des Kunden, bleibt immerhin noch die Spediteurversicherung als möglicher Belegnachweis.
- **Übergangsregelung:** Die Übergangsregelung wird um drei Monate verlängert. Damit können die Nachweise noch **bis zum 31. Dezember 2013 nach der alten**, bis Ende 2011 geltenden **Rechtslage** geführt werden.

2. Zins nach Wegfall eines Investitionsabzugsbetrags

Als es die Ansparabschreibung noch gab, war klar geregelt, welcher **Zinszuschlag auf den Steuervorteil** anfällt, wenn die **beabsichtigte Investition nicht erfolgt**. Mittlerweile hat der Investitionsabzugsbetrag die Ansparabschreibung schon seit einigen Jahren ersetzt, doch hier streiten sich die Geister, ab wann die Zinsen auf die nachzuzahlende Steuer zu berechnen sind. Je nach Auslegung des Gesetzes kommt dafür nämlich entweder das **Jahr** in Betracht, **in dem der Investitionsabzugsbetrag geltend gemacht** wurde, oder das **Jahr, in dem die Investitionsabsicht aufgegeben** wurde. Wenig überraschend vertreten die Finanzämter schon immer einheitlich die Auffassung, dass die nachzuzahlende Steuer bereits ab dem Jahr zu verzinsen ist, in dem der Investitionsabzugsbetrag geltend gemacht und der Steuervorteil somit entstanden ist. Zumindest für die Zukunft führt an dieser Auslegung kein Weg mehr vorbei. Mit einer Gesetzesänderung ist die **rückwirkende Verzinsung für ab 2013 beanspruchte Investitionsabzugsbeträge** nämlich ausdrücklich festgeschrieben worden. Anders sieht die Rechtslage für bereits in Anspruch genommene Investitionsabzugsbeträge aus, denn zur Freude der betroffenen Unternehmer hat sich der **Bundesfinanzhof** jetzt **gegen die Auffassung der Finanzverwaltung ausgesprochen**. Im Gesetz sei die rückwirkende Verzin-

Unterschrift des Abnehmers oder seines Vertreters

für elektronisch versandte Bestätigungen keine Unterschrift notwendig

Sammelbestätigung für maximal ein Quartal

Abholfälle bleiben weiterhin mit Risiken behaftet

auch in Zukunft Sorgfalt walten lassen

alte Nachweise bis 31. Dezember 2013 weiter zulässig

unklarer Zinslauf bei Wegfall eines Investitionsabzugsbetrags

Finanzämter wollen Zinsen ab der Inanspruchnahme berechnen

Gesetz enthält erst für neu beantragte Abzugsbeträge eine klare Zinsregelung

sung bisher nämlich nur für den Fall geregelt, dass ein Investitionsabzugsbetrag wieder gestrichen wird, weil das Wirtschaftsgut nicht bestimmungsgemäß genutzt wird. Obwohl sich der Gesetzgeber darüber klar war, dass der Wegfall des Investitionsabzugsbetrags wegen einer nicht durchgeführten Investition zu einer vergleichbaren Situation führen würde, hat er dazu **keine Regelung getroffen**. Daraus zieht der Bundesfinanzhof den Schluss, dass hier **kein Versehen des Gesetzgebers** vorliegen kann und somit die Steuernachzahlung nicht rückwirkend zu verzinsen ist. Zwar hat sich die Finanzverwaltung noch nicht zu dem Urteil geäußert, wird aber an einer Anwendung kaum vorbei kommen.

3. Neues zur Anwendung der 1 %-Regelung

In insgesamt vier Urteilen hat der Bundesfinanzhof seine **Rechtsprechung zur 1 %-Regelung teilweise geändert** und die **Reichweite des Anscheinsbeweises präzisiert**. Folgende Aussagen lassen sich den Urteilen entnehmen:

- Die **Überlassung eines Dienstwagens** zur Privatnutzung führt unabhängig davon, ob und in welchem Umfang der Arbeitnehmer den Dienstwagen tatsächlich privat nutzt, **immer zu einem lohnsteuerlichen Vorteil**. Ob der Arbeitnehmer den Anscheinsbeweis widerlegen kann, dass er den Dienstwagen, der ihm zu privaten Zwecken zur Verfügung steht, auch tatsächlich privat genutzt hat, spielt daher keine Rolle. Der **steuerpflichtige Vorteil** besteht nämlich nicht erst in der tatsächlichen Privatnutzung, sondern schon in der **Möglichkeit zur Privatnutzung des Dienstwagens**.
- Steht nicht fest, dass der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer einen Dienstwagen zur privaten Nutzung überlassen hat, kann auch ein **Anscheinsbeweis diese Feststellung nicht ersetzen**.
- Das gilt auch bei angestellten Geschäftsführern, egal, ob es sich um Gesellschafter-Geschäftsführer oder Geschäftsführer ohne Gesellschafterstellung handelt. Denn **auch für Geschäftsführer gelte die Unschuldsvermutung**, meint der Bundesfinanzhof. Es lasse sich nämlich kein allgemeiner Erfahrungssatz feststellen, dass ein Privatnutzungsverbot für einen Geschäftsführer nur zum Schein ausgesprochen ist oder der (Allein-)Geschäftsführer ein Privatnutzungsverbot generell missachtet.
- Nutzt ein Gesellschafter-Geschäftsführer den Dienstwagen unbefugt privat, liegt kein Arbeitslohn vor, sondern eine **verdeckte Gewinnausschüttung**.

Diese Rechtsprechung bedeutet also, dass es zumindest für Arbeitnehmer keine Möglichkeit mehr gibt, die Steuerpflicht durch den Nachweis einer unterbliebenen Privatnutzung zu vermeiden, wenn die Privatnutzung als solche grundsätzlich zulässig ist. Für Selbstständige und Unternehmer, die keinen Arbeitnehmerstatus haben, gilt die neue Rechtsprechung jedoch nicht automatisch.

4. Dienstwagen für Mitarbeiter mit Wohnsitz im Ausland

Auf eine **neue Steuerfalle** weist der Bund der Steuerzahler hin. Überlässt nämlich der Arbeitgeber einem Mitarbeiter einen Dienstwagen auch zur Privatnutzung, dann gelten dafür die **umsatzsteuerlichen Regelungen zur Vermietung eines Beförderungsmittels**. Bisher spielte das keine Rolle, weil als Leistungsort der Sitz des Eigentümers, in diesem Fall also des Arbeitgebers,

Bundesfinanzhof hält
späteren Beginn des
Zinslaufs für korrekt

Versehen des Gesetz-
gebers ausgeschlossen

Bundesfinanzhof ändert
seine Rechtsprechung

steuerpflichtig ist nicht
die Nutzung, sondern die
Möglichkeit zur Nutzung

bei fehlender Regelung
zur Privatnutzung gibt es
keinen Anscheinsbeweis
für eine Privatnutzung

für Geschäftsführer gilt
ebenfalls eine Unschulds-
vermutung

Rechtsprechung erfordert
Nutzungsverbot, um die
Steuerpflicht zu vermeiden

Dienstwagenüberlassung
gilt auch als Vermietung
von Beförderungsmitteln

für die umsatzsteuerliche Behandlung maßgeblich war. Durch das im Sommer in Kraft getretene Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz gilt **seit dem 30. Juni 2013 aber der Wohnsitz des Leistungsempfängers**, also des Mitarbeiters, als Leistungsort. Das ist vor allem dann wichtig, wenn der Mitarbeiter im Ausland lebt. Denn damit muss sich der **Unternehmer auch im Ausland registrieren lassen** und dort die entsprechenden steuerlichen Pflichten erfüllen.

5. Unbestimmte Regelungen machen Tantieme zur verdeckten Gewinnausschüttung

Eine unklare Regelung in einer ansonsten korrekten Tantiemvereinbarung kann **aus der Tantieme eine verdeckte Gewinnausschüttung** machen. Diese Erfahrung machte ein Gesellschafter-Geschäftsführer vor dem Finanzgericht Sachsen-Anhalt. Weil eine **Regelung in der Tantiemvereinbarung zur möglichen Kürzung** der Tantieme aufgrund wirtschaftlicher Umstände über die Höhe der Kürzung keine genauen Angaben machte, qualifizierte das Gericht die Tantieme als verdeckte Gewinnausschüttung. Auf die **Angemessenheit der Geschäftsführervergütung** kommt es dann ebenso nicht mehr an wie auf die **Fremdüblichkeit und tatsächliche Durchführung** der Vereinbarung.

6. Behaltensfrist läuft nach dem Tod des Erben weiter

Betriebsvermögen ist bei der Erbschaftsteuer begünstigt. Voraussetzung dafür ist allerdings, dass der Erbe das **Betriebsvermögen zumindest fünf Jahre lang nicht veräußert**. Wenn aber der Erbe innerhalb dieser Frist stirbt, stellt sich die Frage, ob damit auch die Behaltensfrist aus dem ersten Erbfall endet und ein **Verkauf durch die Folgeerben** keinen Wegfall der Steuerverchonung aus dem ursprünglichen Erbfall zur Folge hat. Das Gesetz sieht den **Wegfall nur bei einem Verkauf durch den Erwerber** (also Erbe oder Beschenker) vor. Dennoch ist das Finanzgericht Münster der Ansicht, dass die Fünfjahresfrist auch nach dem Tod des Erben weiterläuft und ein **Verkauf somit weiterhin steuerschädlich** ist. Gegen das Urteil ist allerdings Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt worden, weil es zu dieser Frage noch keine höchstrichterliche Rechtsprechung gibt.

7. Zeit für ELStAM-Umstellung läuft im November ab

Bis spätestens Dezember 2013 müssen alle Arbeitgeber den **Lohnsteuerabzug auf das ELStAM-Verfahren umgestellt** haben. Die Zeit wird also knapp für die nach wie vor zahlreichen Arbeitgeber, die noch nicht mit dem ELStAM-Verfahren arbeiten. Die Oberfinanzdirektion Koblenz warnt außerdem, dass die **Angaben auf der Papier-Lohnsteuerkarte nicht mehr aktuell** sein könnten. Je nach verwendeter Software kann dies dazu führen, dass den Arbeitnehmern ein zu niedriger Lohn ausgezahlt wird. Für einen reibungslosen Einstieg hat die Finanzverwaltung **mehrere Anleitungen veröffentlicht**. Auf der ELSTER-Website ist zum Beispiel der „ELStAM-Leitfaden für kleine und mittlere Arbeitgeber“ abrufbar. Auch eine Videoanleitung ist verfügbar, die man bei YouTube mit dem Suchbegriff „ELStAM“ einfach finden kann.

seit 30. Juni 2013 gilt für Mitarbeiter mit Wohnsitz im Ausland das ausländische Umsatzsteuerrecht

Tantieme muss immer eindeutig berechenbar sein

andere Faktoren verhindern nicht die Qualifizierung als verdeckte Gewinnausschüttung

Verkauf durch die Folgeerben kann Steuervorteil aus dem ersten Erbfall kosten

Fünfjahresfrist gilt auch für Folgeerben

Revision beim Bundesfinanzhof

Umstellung auf ELStAM spätestens im November notwendig

Finanzverwaltung hat Anleitungen zur Umstellung als PDF-Datei und Video veröffentlicht