

# Mandanten- Brief

August 2014

## 1. Vorsteuer und Umsatzbesteuerung bei Firmenwagen

In einem 29 Seiten langen Schreiben hat das Bundesfinanzministerium erklärt, wie Vorsteuerabzug und Umsatzbesteuerung bei **voll- und teilunternehmerisch genutzten Fahrzeugen** zu handhaben sind. Das Schreiben regelt sowohl die **Nutzung durch den Unternehmer** und das Unternehmen **als auch die Überlassung an Mitarbeiter**. Die Regeln gelten in allen offenen Fällen.

- **Zuordnung:** Die **ertragsteuerliche Behandlung** als Betriebs- oder Privatvermögen **spielt für die umsatzsteuerliche Zuordnung keine Rolle**. Wird das Fahrzeug ausschließlich unternehmerisch verwendet, ist es vollständig dem Unternehmen zuzuordnen.
- **Teilunternehmerische Verwendung:** Bei einer **unternehmensfremden Verwendung für private Zwecke**, hat der Unternehmer ein **Wahlrecht** und kann das Fahrzeug gar nicht, voll oder im Umfang der unternehmerischen Nutzung anteilig dem Unternehmen zuordnen. Dagegen gilt bei einer nicht-wirtschaftlichen Verwendung ein Aufteilungsgebot.
- **Aufteilungsmaßstab:** Maßstab für die Zuordnung ist das **voraussichtliche Verhältnis der Jahreskilometer** für die unterschiedlichen Nutzungsarten **im ersten Kalenderjahr** der Nutzung. Seine Verwendungsabsicht muss der Unternehmer objektiv belegen und in gutem Glauben erklären können.
- **Unternehmerische Mindestnutzung:** Für eine volle oder zumindest anteilige Zuordnung zum Unternehmen muss die **unternehmerische Verwendung mindestens 10 %** betragen. Die Fahrten des Unternehmers zwischen Wohnung und Betriebsstätte sowie Familienheimfahrten wegen einer doppelten Haushaltsführung zählen zur unternehmerischen Nutzung.
- **Nutzungsvermutung:** Bei **Zweitwagen** von Einzelunternehmern oder eines einzelnen Gesellschafters sowie bei allen Fahrzeugen mit einer **nebenberuflichen Unternehmertätigkeit** geht das Finanzamt davon aus, dass diese Fahrzeuge zu weniger als 10 % unternehmerisch genutzt werden.
- **Vorsteuerabzug:** Während bei einer vollständigen Zuordnung zum Unternehmen ein voller Vorsteuerabzug aus den Anschaffungskosten möglich ist, kann bei einer nur **teilweisen Zuordnung** auch nur die **auf diesen Teil entfallende Vorsteuer** geltend gemacht werden. Im zweiten Fall unterliegt dafür die unternehmensfremde Nutzung nicht der Wertabgabenbesteuerung.
- **Zuordnung von Gebrauchskosten:** Die Kosten für Betrieb und Instandhaltung bilden ein **eigenes Zuordnungsobjekt**, dessen betrieblicher Nutzungsanteil ggf. zu schätzen ist. Wird das Fahrzeug zu weniger als 10 % unternehmerisch genutzt, können trotzdem einzelne Aufwendungen dem Unternehmen zuzuordnen sein. So kann beispielsweise die Vorsteuer für eine Reparatur in Folge eines Unfalls während einer unternehmerisch veranlassten Fahrt in voller Höhe abgezogen werden.



Verwaltungsanweisung zur umsatzsteuerlichen Handhabung von Betriebsfahrzeugen

umsatzsteuerliche Zuordnung ist unabhängig von der ertragsteuerlichen Zuordnung

Zuordnungswahlrecht bei teilweise privater Nutzung

Aufteilung anhand der voraussichtlichen Nutzung bei Anschaffung

mindestens 10 % unternehmerische Verwendung

Begründung für unternehmerische Nutzung von Zweitwagen notwendig

Vorsteuerabzug nach unternehmerischem Anteil

eigenständige Zuordnung von Betriebs- und Instandhaltungsaufwendungen

- **Wartung und Treibstoff:** Für vollständig dem Unternehmen zugeordnete Fahrzeuge kann aus Vereinfachungsgründen der **Vorsteuerabzug in voller Höhe** geltend gemacht und der unternehmensfremde (private) Anteil der Wertabgabenbesteuerung unterworfen werden.
- **Zubehör und sonstige Gegenstände:** Aus Vereinfachungsgründen kann die **Aufteilung nach dem Nutzungsverhältnis des Fahrzeugs** erfolgen.
- **Private Nutzung:** Die private Nutzung eines voll dem Unternehmen zugeordneten Fahrzeugs unterliegt der Wertabgabebesteuerung. Bei der **Ermittlung des privaten Nutzungsanteils** gibt es **zwei Unterschiede** im Vergleich zur Einkommensteuer. Einerseits zählen die nicht mit Vorsteuer belasteten Ausgaben auch nicht zur Bemessungsgrundlage, andererseits gilt die pauschale Kürzung für Elektro- und Hybridfahrzeuge nicht für die Umsatzsteuer.
- **1 %-Regelung:** Ermittelt der Unternehmer den Wert der Nutzungsentnahme nach der 1 %-Regelung, kann er diesen Wert abzüglich eines **pauschalen Abschlags von 20 % für vorsteuerfreie Ausgaben** auch für die Umsatzbesteuerung verwenden. Der so ermittelte Betrag ist der Nettowert, auf den die Umsatzsteuer zu berechnen ist. Beträgt die betriebliche Nutzung allerdings weniger als 50 %, dann ist die 1 %-Regelung ausgeschlossen.
- **Fahrtenbuchregelung:** Führt der Unternehmer ein Fahrtenbuch, ist der so ermittelte private Anteil **auch für die Umsatzsteuer zu verwenden**. Die vorsteuerfreien Ausgaben sind hier aber in exakter Höhe abzuziehen.
- **Schätzung:** Ohne 1 %-Regelung und ordnungsgemäßes Fahrtenbuch ist der private Nutzungsanteil **anhand geeigneter Unterlagen zu schätzen**. Dafür kommen insbesondere Aufzeichnungen für einen repräsentativen Zeitraum in Frage, aus denen sich die unternehmerischen Fahrten mit Fahrtziel und gefahrenen Kilometern und die Gesamtkilometer ergeben. Ohne geeignete Unterlagen ist die Privatnutzung mit mindestens 50 % zu schätzen.
- **Dienstwagen:** Für die **Überlassung an das Personal** gelten in weiten Teilen dieselben Regeln wie für die Privatnutzung durch den Unternehmer.
- **Bemessungsgrundlage:** Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer sind in der Regel die Gesamtausgaben für die Überlassung des Fahrzeugs – **einschließlich der Ausgaben, bei denen ein Vorsteuerabzug nicht möglich ist** (keine Kürzung von 20 % bei der 1 %-Regelung). Dieser Wert ist der Nettowert, auf den die Umsatzsteuer aufzuschlagen ist. Für die Umsatzsteuer können **auch die lohnsteuerlichen Werte verwendet** werden (ohne Kürzung für Elektro- und Hybridfahrzeuge). Die lohnsteuerrechtlichen Werte gelten als Bruttowerte, aus denen die Umsatzsteuer herauszurechnen ist. Die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Familienheimfahrten zählen umsatzsteuerlich zu den Privatfahrten des Arbeitnehmers.
- **Unentgeltliche Überlassung:** Eine unentgeltliche Überlassung an das Personal liegt ausnahmsweise dann vor, wenn die **private Nutzung des Fahrzeugs derart gering** ist, dass sie für die Gehaltsbemessung keine Rolle spielt, und eine weitergehende private Nutzungsmöglichkeit ausscheidet. Das ist der Fall, wenn dem Arbeitnehmer das Fahrzeug aus besonderem Anlass oder zu einem besonderen Zweck nur gelegentlich **an höchstens fünf Tagen im Kalendermonat überlassen** wird. Die Berechnung der Umsatzsteuer folgt denselben Regeln wie bei der entgeltlichen Überlassung, allerdings sind die nicht mit Vorsteuern belasteten Ausgaben hier nicht mit einzubeziehen.

Vereinfachungsregelungen für Zuordnung und Vorsteuerabzug von Betriebskosten

Wertabgabebesteuerung für Privatnutzung betrieblicher Fahrzeuge

umsatzsteuerliche Bewertung orientiert sich an der einkommensteuerlichen Ermittlung der Privatnutzung

Schätzung anhand geeigneter Unterlagen möglich

Überlassung an Mitarbeiter

lohnsteuerliche Werte können auch für Umsatzsteuer verwendet werden

unentgeltliche Überlassung bei nur gelegentlicher Nutzung durch die Mitarbeiter

## 2. Kirchensteuerabzug auf Gewinnausschüttungen

**A**b dem 1. Januar 2015 gilt ein **neues Verfahren für den Kirchensteuerabzug aus Kapitalerträgen und Gewinnausschüttungen**. Kapitalgesellschaften, die **mindestens eine natürliche Person als Gesellschafter** haben, müssen auf das neue Verfahren umstellen. Nach dem neuen Verfahren muss jede Kapitalgesellschaft **zwischen dem 1. September und dem 31. Oktober eines Jahres eine Regelabfrage** über das **Kirchensteuerabzugsmerkmal (KiStAM) ihrer Gesellschafter** beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) stellen. Diese KiStAM sind dann für Gewinnausschüttungen im Folgejahr zugrunde zu legen. Außerhalb dieses Zeitraums sind Abfragen möglich, wenn sich die Gesellschaftsverhältnisse ändern oder ein Gesellschafter dies beantragt. Damit die für 2015 relevante Regelabfrage in diesem Jahr gestellt werden kann, müssen sich die **Kapitalgesellschaften bis zum 31. August 2014 beim BZSt registrieren** lassen und die Zulassung zum Verfahren beantragen. Dies erfordert verschiedene Schritte, die mehrere Wochen dauern können:

- **Information der Gesellschafter:** Vor jeder Abfrage müssen die Gesellschafter informiert werden, da sie **beim BZSt der Übermittlung ihrer Konfessionszugehörigkeit widersprechen** können. Der Antrag muss spätestens zwei Monate vor dem Datum des jeweiligen Abrufs beim BZSt eingehen.
- **Daten der Gesellschafter:** Für die Abfrage ist **auch die Steueridentifikationsnummer und das Geburtsdatum** jedes Gesellschafters notwendig.
- **Zertifikat beantragen:** Für GmbHs empfiehlt sich für die Abfrage das BZStOnline-Portal (BOP), in dem die Daten per Webformular unter der Adresse <https://www.elsteronline.de/bportal> abgefragt werden können. Dafür ist aber ein **Zertifikat notwendig**, dessen Beantragung mehrere Wochen dauern kann. Wer bereits über ein ELSTER- oder BOP-Zertifikat verfügt, kann dieses verwenden und braucht kein neues Zertifikat beantragen.
- **KiStAM-Zulassung beantragen:** Als letzter Schritt ist eine **Anmeldung für das KiStAM-Verfahren** im BOP notwendig.

Das BZSt bietet eine **kostenlose Hotline** unter der Nummer (0800) 800 75455 für technische Fragen zur Zertifizierung und Zulassung an. Weitere Informationen gibt es auch auf der Website des BZSt (<http://www.bzst.de>) in der Rubrik „Kirchensteuer auf Abgeltungsteuer“ unter dem Menüpunkt „Steuern National“. Dort erklärt das BZSt auch, dass es in bestimmten Fällen eine **Ausnahme für Ein-Mann-GmbHs** gibt: Die Registrierung ist dann nicht erforderlich, wenn die GmbH sicher ausschließen kann, dass Kirchensteuer abzuführen ist. Sicher ist der Ausschluss dann, wenn der Alleingesellschafter-Geschäftsführer als einzige natürliche Person des Kirchensteuerabzugsverpflichteten keiner steuererhebenden Religionsgemeinschaft angehört oder konfessionslos ist und bleibt.

## 3. Erklärung einer Betriebsaufgabe

**D**ie **Erklärung einer Betriebsaufgabe** gegenüber dem Finanzamt muss wegen ihrer enormen Folgen **eindeutig** sein und kann **nicht rückwirkend** abgegeben werden. Der Bundesfinanzhof geht daher so lange von einer Fortführungsabsicht aus, bis der Unternehmer klar und eindeutig erklärt, dass er die gewerbliche Tätigkeit nicht wieder aufnehmen wird. Die Angabe einer

neues Verfahren für den Kirchensteuerabzug aus Gewinnausschüttungen ab 2015

elektronische Abfrage des Kirchensteuerabzugsmerkmals für jeden Gesellschafter

Registrierung bis zum 31. August 2014 beim BZSt

rechtzeitige Information der Gesellschafter

ELSTER-Zertifikat kann verwendet werden

BZSt bietet Hotline und weitere Informationen

Ausnahmen für Ein-Mann-GmbHs mit konfessionslosem Gesellschafter

Betriebsaufgabe kann nicht rückwirkend erklärt werden

**Betriebsentnahme in der Steuererklärung** gilt daher im Zweifel nicht als Betriebsaufgabeerklärung, weil eine Rückwirkung ausgeschlossen und nicht eindeutig klar ist, ob der Unternehmer stattdessen eine Betriebsaufgabe auf den Zeitpunkt des Eingangs der Steuererklärung beim Finanzamt erklären will.

## 4. Wechsel zum Fahrtenbuch im laufenden Jahr unmöglich

Schon lange vertreten die Finanzämter die Auffassung, dass für das gesamte Kalenderjahr dieselbe Methode zur Berechnung des privaten Nutzungsvorteils aus einem Dienstwagen zu verwenden ist. Ein **Wechsel zur Fahrtenbuchmethode im laufenden Jahr** ist also **ausdrücklich ausgeschlossen**. Der Bundesfinanzhof hat diese Sichtweise bestätigt: Ein Fahrtenbuch ist nur dann zu Grunde zu legen, wenn der Arbeitnehmer das **Fahrtenbuch für das ganze Kalenderjahr führt**, in dem er das Fahrzeug nutzt.

## 5. Vorfälligkeitsentschädigung für Verkauf nicht abziehbar

Löst ein Vermieter sein Darlehen vorzeitig ab, um die bisher vermietete Immobilie lastenfrei verkaufen zu können, kann er die dafür fällige **Vorfälligkeitsentschädigung nicht als Werbungskosten** bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehen. Für den Bundesfinanzhof liegt klar auf der Hand, dass die **Entschädigung** nicht durch die Vermietungstätigkeit, sondern **durch den Verkauf veranlasst** ist. Daran ändert sich auch nichts durch die aktuelle Rechtsprechung zum Abzug nachträglicher Schuldzinsen, denn der ist nur möglich, wenn der Verkaufserlös nicht zur Tilgung des Darlehens ausreicht.

## 6. Überschussprognose bei verbilligter Vermietung

Seit 2012 gilt für eine **verbilligte Vermietung** nur noch ein **Grenzwert von 66 % der ortsüblichen Miete**, oberhalb dem die Werbungskosten in voller Höhe abziehbar sind. Durch diese Vereinheitlichung sollte die streitanfällige **Überschussprognose**, die früher bei weniger als 75 % der ortsüblichen Miete aufzustellen war, **überflüssig** werden. Die Gesetzesänderung ändert für das Finanzgericht Hamburg aber nichts daran, dass **für Vorjahre weiterhin eine Überschussprognose** aufzustellen ist.

## 7. Entfernungspauschale deckt auch Tankfehler ab

Bisher haben die Finanzämter in der Regel die Kosten für Unfälle auf dem Arbeitsweg als Werbungskosten anerkannt. Der Bundesfinanzhof hat jetzt aber für den Fall eines Tankfehlers entschieden, dass **Reparaturaufwendungen** wegen der Falschbetankung des Autos **auf der Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht als Werbungskosten abziehbar** sind. Auch wenn es in dem Fall speziell um eine Falschbetankung ging, sagen die Richter in ihrem Urteil ganz klar, dass die **Entfernungspauschale alle außergewöhnlichen Kosten** unabhängig von ihrer Höhe **abdeckt**. Da dies auch Unfallkosten umfassen würde, ist es durchaus möglich, dass die Finanzverwaltung mit Hinweis auf dieses Urteil in Zukunft keine Unfallkosten mehr anerkennen wird.

Angabe einer Betriebsentnahme in der Steuererklärung genügt nicht

Bundesfinanzhof bestätigt Verbot für unterjährig Wechsel zum Fahrtenbuch

die Vorfälligkeitsentschädigung wegen eines geplanten Verkaufs ist nicht abziehbar

trotz Gesetzesänderung ist für noch offene Vorjahre weiterhin eine Überschussprognose aufzustellen

Entfernungspauschale deckt auch außergewöhnliche Kosten ab

Reaktion der Finanzverwaltung auf das Urteil noch nicht absehbar