
Mandanten-Information für das Kfz-Gewerbe

Im Oktober 2019

Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

der Verkauf von Ersatzteilen aus Schrottfahrzeugen unterliegt der günstigen **Differenzbesteuerung**. Das bestätigt jetzt auch die Finanzverwaltung. Außerdem stellen wir Ihnen den Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen **Förderung der Elektromobilität** und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vor. Im **Steuertipp** befassen wir uns mit der Anerkennung von **Zeitwertkontenmodellen** bei **Organen von Körperschaften**.

Differenzbesteuerung

Günstige Besteuerung beim Ausschlachten von Schrottautos

Der Bundesfinanzhof (BFH) und der Europäische Gerichtshof (EuGH) hatten bereits im Jahr 2017 zur Anwendung der **Differenzbesteuerung** Stellung genommen. Jetzt hat sich das Bundesfinanzministerium (BMF) zu diesem Thema geäußert und in diesem Kontext den Umsatzsteuer-Anwendungserlass angepasst.

Mit der Differenzbesteuerung ist für die Besteuerung der Lieferung und der unentgeltlichen Wertabgaben beweglicher Gebrauchtgegenstände eine Sonderregelung eingeführt worden. Deren Ziel ist es, den beim Erwerb durch einen nicht zum Vorsteuerabzug Berechtigten regelmäßig eintretenden umsatzsteuerlichen Kumulationseffekt zu beseitigen. Die Umsatzsteuer für solche Umsätze bemisst sich demnach nicht nach dem Entgelt des Leistungsempfängers, sondern nach der Differenz

zwischen Verkaufs- und Einkaufspreis. Der Steuersatz beträgt grundsätzlich 19 % (Regelsteuersatz). Voraussetzung dafür ist, dass der Unternehmer ein **Wiederverkäufer** ist, die Gegenstände an ihn im Gemeinschaftsgebiet geliefert worden sind und für diese Lieferung weder Umsatzsteuer entstanden noch die Differenzbesteuerung vorgenommen worden ist.

Nach Auffassung des BFH und des EuGH ist die Differenzbesteuerung auch dann anzuwenden, wenn ein Unternehmer Gegenstände liefert, die er seinerseits gewonnen hat, indem er zuvor von ihm erworbene **Gebrauchtfahrzeuge** zerlegt hat. Ein Ausschluss von der Differenzbesteuerung ist auch bei Nachweisschwierigkeiten unzulässig. Das BMF hat diese Rechtsprechung nunmehr übernommen.

Hinweis: Diese Grundsätze sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

In dieser Ausgabe

- Differenzbesteuerung:** Günstige Besteuerung beim Ausschlachten von Schrottautos..... 1
- Finanzdienstleistung:** Bereitstellung von Tankkarten gilt als steuerfreie Kreditgewährung..... 2
- Firmenwagen:** Wann ist ein elektronisches Fahrtenbuch zeitnah geführt?..... 2
- Gesetzgebung:** Bundesregierung will vor allem klimafreundliches Verhalten fördern..... 2
- Verspätungszuschlag:** Warum Sie Ihre Steuererklärungen immer pünktlich abgeben sollten 3
- Reisekosten:** Fünf Grundsatzentscheidungen zur ersten Tätigkeitsstätte..... 3
- Steuerbefreiung:** Geerbtes Familienheim muss unverzüglich selbst genutzt werden 4
- Steuertipp:** Zeitwertkontenmodelle bei Organen von Körperschaften teilweise anerkannt..... 4

Finanzdienstleistung

Bereitstellung von Tankkarten gilt als steuerfreie Kreditgewährung

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat zur **umsatzsteuerlichen Behandlung** von Tankkarten Stellung genommen und klargestellt, dass die Bereitstellung von Tankkarten durch eine Muttergesellschaft für ihre Tochtergesellschaften als steuerfreie Kreditgewährung einzustufen ist.

In dem Vorabentscheidungsersuchen ging es um ein in Österreich ansässiges Unternehmen, das Nutzfahrzeuge namhafter Hersteller vom Werk direkt zum Kunden überführte. Diese entgeltliche Dienstleistung wurde durch diverse Tochtergesellschaften erbracht. Die Muttergesellschaft verwaltete die Versorgung ihrer Tochtergesellschaften mit Tankkarten verschiedener Kraftstoffanbieter. Aus organisatorischen Gründen erhielt die Muttergesellschaft die Rechnungen vom Kraftstoffanbieter und rechnete den Kraftstoff jeweils am Monatsende mit 2 % Aufschlag mit ihrer Tochtergesellschaft ab. Die Beteiligten gingen zunächst davon aus, dass hier Lieferungen in einem **Reihengeschäft** vorlagen. Die Muttergesellschaft nahm daher aus den Rechnungen der Kraftstoffanbieter den Vorsteuerabzug vor.

Der EuGH ist aber zu dem Ergebnis gekommen, dass der Muttergesellschaft keine Verfügungsmacht an dem Kraftstoff verschafft wurde. Der Kraftstoff werde von der Tochtergesellschaft direkt bei den Anbietern und nach eigenem Ermessen gekauft. Diese könne über die Qualität, die Menge, die Art des Kraftstoffs und den Zeitpunkt des Kaufs frei entscheiden. Die Muttergesellschaft spiele nur die **Rolle einer Vermittlerin**, da sie ihrer Tochtergesellschaft durch die Verwendung von Tankkarten ein einfaches Instrument zur Verfügung stelle, das ihr den Kauf des Kraftstoffs ermögliche. Sie erbringe dadurch eine steuerfreie Finanzdienstleistung gegenüber ihrer Tochtergesellschaft, indem sie den Kauf von Kraftstoff vorfinanziere.

Firmenwagen

Wann ist ein elektronisches Fahrtenbuch zeitnah geführt?

Der gesetzlich nicht weiter bestimmte Begriff des ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs ist durch zahlreiche finanzgerichtliche Urteile präzisiert worden. Danach müssen die dem Nachweis des zu versteuernden Privatanteils an der Gesamtfahrleistung dienenden Aufzeichnungen eine hinreichende Gewähr für ihre **Vollständigkeit und Richtigkeit** bieten. Sie müssen außerdem mit vertretbarem Aufwand auf ihre materielle Rich-

tigkeit hin überprüfbar sein. Ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch muss zudem **zeitnah und in geschlossener Form** geführt werden. Dabei hat es neben dem Datum und den Fahrtzielen grundsätzlich auch den jeweils aufgesuchten Kunden/Geschäftspartner oder - wenn ein solcher nicht vorhanden ist - den konkreten Gegenstand der dienstlichen Verrichtung aufzuführen.

Auch ein elektronisches Fahrtenbuch ist steuerlich anzuerkennen, wenn ihm die geforderten Angaben zu entnehmen sind. Dazu hat das Finanzgericht Niedersachsen (FG) allerdings klargestellt: Die unmittelbare elektronische Erfassung der Fahrtwege eines betrieblichen Fahrzeugs durch ein technisches System („Telematiklösung“) reicht zur Führung eines Fahrtenbuchs allein nicht aus. Neben dem Bewegungsprofil müssen auch die **Fahrtanlässe zeitnah erfasst** werden. Eine technische Lösung, die auch nach Jahren noch Änderungen zulässt, erkennt das FG (ebenso wie die Finanzverwaltung) ausdrücklich nicht als elektronisches Fahrtenbuch an.

Gesetzgebung

Bundesregierung will vor allem klimafreundliches Verhalten fördern

Die Bundesregierung hat am 31.07.2019 den Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen **Förderung der Elektromobilität** und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften verabschiedet. Die Änderungen sollen zum 01.01.2020 in Kraft treten. Unter anderem sind folgende Maßnahmen vorgesehen:

- Pauschalbesteuerung (25 %) für Jobtickets ohne Anrechnung auf die Entfernungspauschale
- Sonderabschreibung in Höhe von 50 % der Anschaffungskosten im Jahr der Anschaffung für neue, rein elektrisch betriebene Lieferfahrzeuge

Folgende Maßnahmen sollen bis Ende 2030 verlängert werden:

- Halbierung der Bemessungsgrundlage bei der Dienstwagenbesteuerung (1%-Regelung) für Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge mit stufenweise steigenden Anforderungen an die zu erreichende Mindestreichweite
- Steuerbefreiung des geldwerten Vorteils aus der Überlassung eines betrieblichen (Elektro-) Fahrrads durch den Arbeitgeber
- Steuerbefreiung für vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für das Aufladen eines (Hybrid-) Elektrofahrzeugs im Betrieb des Arbeitgebers

- Pauschalversteuermöglichkeit für geldwerte Vorteile aus der unentgeltlichen oder verbilligten Übereignung einer Ladevorrichtung für Elektrofahrzeuge sowie für Zuschüsse zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für den Erwerb und für die Nutzung einer Ladevorrichtung

Folgende Änderungen betreffen Arbeitnehmer und Arbeitgeber sowie Verbraucher:

- Anhebung der Verpflegungspauschalen bei Dienstreisen: für volle Kalendertage von 24 € auf 28 €, für An- und Abreisetage sowie Abwesenheiten von mehr als acht Stunden (ohne Übernachtung) von 12 € auf 14 €
- Einführung einer Werbungskostenpauschale von 8 € am Tag für Berufskraftfahrer
- Steuerbefreiung für Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers
- Bewertungsabschlag für Mitarbeiterwohnungen (Sachbezugsbewertung)
- Steuerbefreiung für Sachleistungen „alternativer Wohnformen“; die Befreiung gilt für Unterkunft und Verpflegung, die ein Wohnraumnehmer von seinem Wohnraumgeber gegen die Erbringung von Leistungen in dessen Privathaushalt erhält
- ermäßigter Umsatzsteuersatz für E-Books und E-Papers (Gleichstellung mit gedruckten Büchern)

Für Unternehmer ändert sich Folgendes:

- Halbierung der gewerbsteuerlichen Hinzurechnung für gemietete oder geleaste Elektrofahrzeuge und extern aufladbare Hybridelektrofahrzeuge, die bestimmte Kriterien beim Schadstoffausstoß und bei der Reichweite erfüllen, sowie für angemietete Fahrräder, die keine Kfz sind
- Umsetzung der 2018 auf EU-Ebene verabschiedeten Sofortmaßnahmen (Quick Fixes) in deutsches Recht, unter anderem umsatzsteuerliche Regelungen für Konsignationslager
- Versagung des Vorsteuerabzugs und möglicher Steuerbefreiungen bei wissentlichen (Umsatz-)Steuerhinterziehungen durch Unternehmer
- Umsatzsteuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen im nichtkommerziellen Reiseverkehr ab 2020 erst ab einem Rechnungsbetrag über 50 €

Hinweis: Eine geplante Änderung bei der „44-€-Freigrenze“ ist nicht mehr im Gesetzesentwurf enthalten.

Der mehr als 200-seitige Entwurf enthält natürlich weitere Änderungen, die wir Ihnen hier nicht alle vorstellen können. Im laufenden Gesetzgebungsverfahren sind noch etliche Änderungen zu erwarten. Abzuwarten bleibt, welche davon tatsächlich Gesetz werden. Wir halten Sie auf dem Laufenden!

Verspätungszuschlag

Warum Sie Ihre Steuererklärungen immer pünktlich abgeben sollten

Ob und in welcher Höhe ein Verspätungszuschlag wegen der verspäteten Abgabe einer Steuererklärung zu zahlen ist, lag bislang im Ermessen der Finanzämter. Könnte der Steuerzahler tragfähige Gründe für die Verspätung vortragen (z.B. eine schwere Krankheit), ließ sich der Zuschlag noch abwenden. Diese Ermessensentscheidung wird nun weitgehend durch **festen Vorgaben** ersetzt. Wird die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2018 nicht fristgerecht abgegeben, berechnet das Finanzamt ab März 2020 zwangsläufig mindestens 25 € pro angefangenen Monat der Verspätung. Darüber hinaus kann das Finanzamt den Zuschlag auf **bis zu 0,25 % der festgesetzten Steuer** erhöhen.

Hinweis: Lassen Sie Ihre Steuererklärung für 2018 von uns erstellen, müssen wir sie nach neuer Rechtslage bis Ende Februar 2020 einreichen. Da der 29.02.2020 (letzter Tag im Februar) ein Samstag ist, verschiebt sich diese Frist auf Montag, den 02.03.2020.

Reisekosten

Fünf Grundsatzentscheidungen zur ersten Tätigkeitsstätte

Steuerlich sind beruflich veranlasste Fahrtkosten von Arbeitnehmern grundsätzlich in Höhe des tatsächlichen Aufwands als **Werbungskosten** abziehbar. Abzugsbeschränkungen bestehen dagegen für den Weg zwischen der Wohnung und dem Arbeits- oder Dienort. Hier kann grundsätzlich nur die Entfernungspauschale in Höhe von 0,30 € je Entfernungskilometer berücksichtigt werden. Entsprechendes gilt für den Betriebsausgabenabzug von Unternehmern.

Seit 2014 ist an die Stelle der regelmäßigen Arbeitsstätte die „erste Tätigkeitsstätte“ getreten. Nach dem neuen Recht bestimmt sich die erste Tätigkeitsstätte grundsätzlich anhand der arbeitsvertraglichen oder dienstrechtlichen **Zuordnung durch den Arbeitgeber**. Zuvor kam es hingegen auf den qualitativen Schwerpunkt der Tätigkeit

des Arbeitnehmers an. Diese Änderung ist sowohl für die Bestimmung des Anwendungsbereichs der Entfernungspauschale als auch der Verpflegungspauschalen von Bedeutung.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in fünf Entscheidungen das steuerliche Reisekostenrecht, das seit 2014 den Werbungskostenabzug für nicht ortsfest eingesetzte Arbeitnehmer einschränkt, als **verfassungsgemäß** beurteilt. Außerdem hat der BFH die Folgen der geänderten Rechtslage für mehrere Berufsgruppen klargestellt.

Laut BFH ist seit 2014 entscheidend, ob der Arbeitnehmer einer ersten Tätigkeitsstätte durch arbeitsrechtliche Festlegungen sowie diese ausfüllende Absprachen und **Weisungen des Arbeitgebers** dauerhaft zugeordnet ist. Ist dies der Fall, kommt es auf den qualitativen Schwerpunkt der Tätigkeit des Arbeitnehmers nicht an. Ausreichend ist, dass der Arbeitnehmer am Ort der ersten Tätigkeitsstätte zumindest in geringem Umfang Tätigkeiten zu erbringen hat. Als (großräumige) erste Tätigkeitsstätte kommt auch ein großflächiges und entsprechend infrastrukturell erschlossenes Gebiet (z.B. Werksanlage, Betriebsgelände oder Flughafen) in Betracht.

Zu **befristeten Arbeitsverhältnissen** hat der BFH entschieden, dass eine erste Tätigkeitsstätte vorliegt, wenn der Arbeitnehmer für die Dauer des befristeten Dienst- oder Arbeitsverhältnisses an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung tätig werden soll. Erfolge allerdings während der Befristung eine Zuordnung zu einer anderen Tätigkeitsstätte, stelle Letztere keine erste Tätigkeitsstätte mehr dar. Ab diesem Zeitpunkt seien Dienstreisegrundsätze anzuwenden.

Steuerbefreiung

Geerbtes Familienheim muss unverzüglich selbst genutzt werden

Eltern können ihre selbstbewohnte Immobilie erbschaftsteuerfrei an ihre Kinder vererben, sofern die Kinder das Objekt unverzüglich für die Nutzung zu **eigenen Wohnzwecken** bestimmen. Sie müssen dafür die Absicht zur Selbstnutzung haben und außerdem auch tatsächlich in die Immobilie einziehen.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat bestätigt, dass eine unverzügliche Selbstnutzung in der Regel nur dann vorliegt, wenn die Immobilie **innerhalb von sechs Monaten** nach dem Erbfall bezogen wird. Das Kind darf jedoch ausnahmsweise später einziehen, sofern es glaubhaft machen kann, dass ein früherer Einzug nicht möglich und auch nicht selbst verschuldet war (z.B. wegen einer sich hin-

ziehenden Erbaueinandersetzung). Im Streitfall hatte der Kläger erst mehr als zwei Jahre nach dem Todesfall (und mehr als sechs Monate nach seiner Eintragung im Grundbuch als Alleineigentümer) mit der **Renovierung** der von seinem Vater geerbten Immobilie begonnen. Selbst zwei Jahre und acht Monate nach dem Erbfall hatte er das Haus noch nicht bezogen.

Der BFH hat entschieden, dass dem Sohn die Steuerbefreiung für Familienheime zu Recht versagt worden ist, da er keine Gründe für diese Verzögerung vorgebracht hatte.

Steuertipp

Zeitwertkontenmodelle bei Organen von Körperschaften teilweise anerkannt

Vereinbarungen über die Einrichtung von Zeitwertkonten bei Arbeitnehmern, die zugleich als Organ einer Körperschaft bestellt sind (z.B. Mitglieder des Vorstands einer AG oder GmbH-Geschäftsführer), sind steuerlich grundsätzlich anzuerkennen. Dies ist unproblematisch, wenn der Arbeitnehmer als **Fremdgeschäftsführer** nicht an der Körperschaft beteiligt ist.

Ist der Arbeitnehmer an der Körperschaft beteiligt, beherrscht diese aber nicht (z.B. Minderheits-Gesellschafter-Geschäftsführer), ist nach Auffassung der Finanzverwaltung nach allgemeinen Grundsätzen zu prüfen, ob eine **verdeckte Gewinnausschüttung** (vGA) vorliegt. Liegt keine vGA vor, sind Vereinbarungen über die Einrichtung von Zeitwertkonten grundsätzlich anzuerkennen. Ist der Arbeitnehmer dagegen an der Körperschaft beteiligt und beherrscht diese, liegt eine vGA vor. Vereinbarungen über die Einrichtung von Zeitwertkonten sind in diesem Fall steuerlich nicht anzuerkennen.

Der **Erwerb einer Organstellung** hat hingegen keinen Einfluss auf das bis zu diesem Zeitpunkt aufgebaute Guthaben eines Zeitwertkontos. Nach Erwerb der Organstellung ist hinsichtlich der weiteren Zuführungen zu dem Konto zu prüfen, ob eine vGA vorliegt. Nach Beendigung der Organstellung kann der Arbeitnehmer das Guthaben bei Fortbestehen des Dienstverhältnisses jedoch mit steuerlicher Wirkung weiter aufbauen oder das aufgebaute Guthaben für Zwecke der Freistellung verwenden.

Mit freundlichen Grüßen