

MERK SCHLARB & PARTNER

Partnerschaft mbB

Rechtsanwälte · Steuerberater · Wirtschaftsprüfer

Merkblatt Formelles Steuerrecht



Stand: Februar 2020

Inhaltsverzeichnis		Seite
I.	Allgemeines	1
II.	Zahlungsfristen	2
III.	Kfz-Nutzung	3
IV.	Verfahrensdokumentation	6
V.	Umsatzsteuer	7
1.	Angaben in einer Rechnung	7
a)	"Vollrechnung"	7
b)	Kleinbetragsrechnung	9
c)	Papierrechnung oder elektronische Rechnung	9
2.	Wann Vorsteuerabzug?	11
3.	Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers	11
a)	Einleitung	11
b)	Wer ist betroffen von dieser Regelung?	11
c)	Welche (leistungsempfangenden) Unternehmer sind in welchem Umfang betroffen?	13
d)	Wer ist ausländischer Unternehmer?	13
e)	Besteuerungsverfahren	14
f)	Aufzeichnungspflichten und Meldepflichten	15
4.	Überprüfung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.)	15
VI.	Einkommensteuer	19
1.	Mindestlohn	19
2.	Reisekosten (Spesen)	24
a)	Reisekostenbegriff	24
b)	Werbungskostenabzug und Erstattung durch den Arbeitgeber	24
c)	Auswärtstätigkeit	24
d)	Erste Tätigkeitsstätte	25
aa)	Ortsfeste betriebliche Einrichtung	25
bb)	Dauerhafte Zuordnung	25
cc)	Quantitative Zuordnungskriterien	25
dd)	Prüfungsreihenfolge	26
e)	Fahrtkosten als Reisekosten	26
f)	Verpflegungsmehraufwendungen als Reisekosten ab 01.01.2020	27
g)	Übernachungskosten als Reisekosten	27

h) Reisenebenkosten als Reisekosten	27
3. Geringfügige Beschäftigungsverhältnisse	28
4. Bewirtungen	28
a) Geschäftsfreunde	28
b) Arbeitnehmer	29
5. Geschenke	30
a) Geschäftsfreunde	30
b) Arbeitnehmer	30
6. Pauschalierung der ESt bei Sachzuwendungen (§ 37b EStG)	30
a) Persönlicher Anwendungsbereich	31
b) Sachlicher Anwendungsbereich	31
aa) Sachzuwendungen an Dritte	31
bb) Sachzuwendungen an eigene Arbeitnehmer:	32
c) Sonstiges	33
d) Bemessungsgrundlage	34
e) Ausübung des Pauschalbesteuerungswahlrechts	34
f) Steuerliche Behandlung beim Empfänger	35
g) Steuerliche Behandlung beim Zuwendenden	35
7. Steuerabzug bei inländischen Bauleistungen	36
a) Einführung	36
b) Wer ist zum Steuerabzug verpflichtet?	36
c) Welche Bauleistungen sind betroffen?	36
d) Steuerabzugsverfahren	37
e) Freistellungsbescheinigung	39

I. Allgemeines

Das Steuerrecht wird immer komplizierter und komplexer. Nach unserer Erfahrung konzentrieren sich die Betriebsprüfer immer mehr auf so genannte "formelle" Fehler des Steuerpflichtigen, welche im Nachhinein nicht mehr beseitigt werden können.

Durch Beachtung folgender Leitsätze können Sie diesen unnötigen Diskussionen in der Schlussbesprechung der Betriebsprüfung und Steuernachzahlungen auf Grund dieser Fehler vorbeugen.

Die Broschüre vermittelt einen Überblick über die wesentlichen gesetzlichen Neuregelungen, und der Änderungen im Umsatzsteuerrecht sowie aktuelle BFH-Rechtsprechungen zur Arbeitnehmerbesteuerung.

II. Zahlungsfristen

Die Schonfrist für verspätete Steuerzahlungen beträgt **drei Tage**.¹

Für verspätete Steuerzahlungen nach Ablauf der Schonfrist sind für jeden angefangenen Monat der Säumnis Säumniszuschläge mit 1 % des abgerundeten rückständigen Steuerbetrags zu zahlen.

Die Zahlung gilt als geleistet:²

- bei Vorliegen einer Einzugsermächtigung
 - am Fälligkeitstag
- bei Barzahlung
 - am Tag des Geldeingangs bei der Finanzkasse
- bei Zahlung mit Scheck
 - drei Tage **nach Eingang** des Schecks bei der Finanzkasse
- bei Überweisung/Einzahlung auf ein Konto der Finanzkasse
 - am Tag, an dem der Betrag der Finanzkasse gutgeschrieben wird

Da die o.g. Schonfrist für Barzahlungen und Zahlungen mit Schecks **nicht gilt**, muss bei Barzahlung der Betrag **am** Fälligkeitstag und bei Scheckzahlung der Scheck drei Tage **vor** Fälligkeit bei der Finanzkasse vorliegen.³

¹ § 240 Abs. 3 S. 1 AO

² § 224 Abs. 2 Nr. 1 AO

³ § 240 Abs. 3 S. 2 AO

III. Kfz-Nutzung

Bei Kraftfahrzeugen, die zum ertragsteuerlichen Betriebsvermögen gehören⁴, stehen zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die private Kfz-Nutzung folgende drei Methoden zur Verfügung:

- Fahrtenbuch
(bei Einzelunternehmer und Personenhandelsgesellschafter nur, wenn die betriebliche Nutzung mehr als 10 % beträgt)
- Schätzung der **privaten** Nutzung mit 50 % - 90 % (nur für Einzelunternehmer und Personenhandelsgesellschafter, wenn die betriebliche Nutzung zwischen 10 % - 50 % beträgt)
- sog. „1 %-Regelung“ =
 - 1 % vom Bruttolistenneupreis pro Monat für Benzin oder Dieselfahrzeuge
 - 0,5 % vom Bruttolistenneupreis pro Monat für Hybridfahrzeuge deren Anschaffung (oder Leasing) zwischen dem 01.01.2019 und 31.12.2030 liegt⁵
 - 0,25 % vom Bruttolistenneupreis pro Monat für reine Elektrofahrzeuge deren Anschaffung (oder Leasing) zwischen dem 01.01.2019 und 31.12.2030 liegt und deren Anschaffungskosten nicht mehr als 40.000 EUR beträgt, gültig aber erst ab 01.01.2020.

(bei Einzelunternehmer und Personenhandelsgesellschafter nur, wenn die betriebliche Nutzung mehr als 50 % beträgt)

Wichtig:⁶

Zur **betrieblichen Nutzung** zählt auch die auf Wege zwischen Wohnung und Betriebsstätte und Familienheimfahrten entfallende Nutzung.

Der Umfang der betrieblichen Nutzung ist vom Steuerpflichtigen darzulegen und glaubhaft zu machen. Dies kann in jeder geeigneten Form erfolgen (z.B. durch Terminkalender, Kilometer-Abrechnungen, Reisekostenaufstellungen, ...). Sind entsprechende Unterlagen nicht vorhanden, kann die überwiegende betriebliche Nutzung durch formlose Aufzeichnungen über einen repräsentativen zusammenhängenden Zeitraum (i.d.R. 3 Monate) glaubhaft gemacht werden. Dabei reichen Angaben über die betrieblich veranlassten Fahrten (je-

⁴ Betriebliche Nutzung <= 10 % → Privatvermögen
 Betriebliche Nutzung > 10 % und <= 50 % → Wahlrecht → Privatvermögen oder Betriebsvermögen
 Betriebliche Nutzung > 50 % → Betriebsvermögen

⁵ Anforderungen steigen je Jahr an die elektrische Reichweite

⁶ BMF-Schreiben vom 18.11.2009

weiliger Anlass und die jeweils zurückgelegte Strecke) und die Kilometerstände zu Beginn und Ende des Aufzeichnungszeitraumes aus.

Auf einen Nachweis der betrieblichen Nutzung kann verzichtet werden, wenn sich bereits aus Art und Umfang der Tätigkeit des Steuerpflichtigen ergibt, dass das Kraftfahrzeug zu mehr als 50 Prozent betrieblich genutzt wird (z.B. bei Taxiunternehmern, Handelsvertretern, Handwerkern der Bau- und Baunebengewerbe, Landtierärzten, ...). Dies gilt, wenn ein Steuerpflichtiger mehrere Kraftfahrzeuge im Betriebsvermögen hält, nur für das Kraftfahrzeug mit der höchsten Jahreskilometerleistung. Für die weiteren Kraftfahrzeuge gelten die allgemeinen Grundsätze. Diese Vermutungsregelung ist nicht anzuwenden, sobald für ein weiteres Kraftfahrzeug der Nachweis über die überwiegende betriebliche Nutzung erbracht wird.

Keines weiteren Nachweises bedarf es auch, wenn die Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte und die Familienheimfahrten mehr als 50 Prozent der Jahreskilometerleistung des Kraftfahrzeugs ausmachen.

Um von dem **Ansatz eines privaten Nutzungsanteils** abzusehen reicht die bloße Behauptung, das Kraftfahrzeug werde nicht für Privatfahrten genutzt oder Privatfahrten würden ausschließlich mit anderen Kraftfahrzeugen durchgeführt, nicht aus. Vielmehr trifft den Steuerpflichtigen die objektive Beweislast, wenn die ausschließlich betriebliche Nutzung des einzigen betrieblichen Kraftfahrzeugs eines Unternehmers, der Besteuerung zugrunde gelegt werden soll. Für die Privatnutzung eines eigenen betrieblichen Pkw beim **Unternehmer** oder **Selbständigen** hat der BFH⁷ die Widerlegung des Anscheinsbeweises zugelassen. Beim Unternehmer oder Selbständigen geht es um die Erfassung einer Nutzungsentnahme. Insoweit besteht eine Vermutung, dass ein betrieblicher Pkw auch für Privatfahrten genutzt wird; dieser Anscheinsbeweis kann jedoch vom Steuerpflichtigen im Rahmen der „Entnahmebesteuerung“ durch Gegenbeweis, z.B. den Umstand, dass für private Fahrten andere Fahrzeuge zur Verfügung stehen, die dem betrieblichen Fahrzeug in Status und Gebrauchswert vergleichbar sind, entkräftet werden.

Gehören gleichzeitig **mehrere Kraftfahrzeuge zum Betriebsvermögen**, so ist der pauschale Nutzungswert grundsätzlich für jedes Kraftfahrzeug anzusetzen, das vom Unternehmer oder von zu seiner Privatsphäre gehörenden Personen für Privatfahrten genutzt wird (ab VZ 2010). Kann der Steuerpflichtige glaubhaft machen, dass bestimmte betriebliche Kraftfahrzeuge nicht privat genutzt werden, weil sie für eine private Nutzung nicht geeignet sind (z.B. bei sog. Werkstattwagen) oder diese ausschließlich eigenen Arbeitnehmern zur Nutzung überlassen werden, ist für diese Kraftfahrzeuge kein pauschaler Nutzungswert zu ermitteln.

Es gilt die widerlegbare Vermutung, dass für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte und für Familienheimfahrten das Kraftfahrzeug mit dem höchsten Listenpreis genutzt wird.

Fahrtenbuch:⁸

Das Fahrtenbuch musst zeitnah und in geschlossener Form geführt werden und folgende Informationen enthalten:

- Datum jeder einzelnen betrieblich/beruflich veranlassten Fahrt
- Kilometerstand zu Beginn und am Ende jeder einzelnen betrieblichen Fahrt
- Reiseziel und Reiseroute
- Reisezweck und aufgesuchte Geschäftspartner d. h., dass die Angaben so detailliert sein müssen, dass die private Veranlassung von der Finanzverwaltung ausgeschlossen werden kann.

⁷ BFH vom 04.12.2012 - VIII R 42/09, BStBl. II 2013, 365

⁸ R 8.1 (9,10) "Ordnungsgemäßes Fahrtenbuch" LStR 2015

Erleichterungen:

- Bei Privatfahrten, Familienheimfahrten und Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genügt die Bezeichnung als solche. Kilometerstände sind anzugeben.
- Weitere Erleichterungen gibt es für Monteure, Handelsvertreter, Taxifahrer, Fahrlehrer⁹. Diese bitten wir bei Bedarf zu erfragen.

Ein elektronisches Fahrtenbuch wird anerkannt, wenn es die o. g. Informationen liefert und sichergestellt ist, dass nachträgliche Veränderungen technisch ausgeschlossen sind oder dokumentiert werden.

Wir können aus eigener Erfahrung die Fahrtenbuchsoftware der Firma www.vimcar.de empfehlen.

Prüfungsschritte der Finanzverwaltung:

Bei Fahrtenbuchführung sollte insbesondere auf die nachfolgenden Punkte geachtet werden:

- Km-Stand auf Reparaturrechnungen sollte zum Fahrtenbuch passen.
- Bei Kundenbewirtung sollten Sie festhalten, wenn der Kunde gefahren ist. Denn in diesem Fall fehlt bei Ihnen eine Fahrt im Fahrtenbuch und der Betriebsprüfer behauptet das Fahrtenbuch sei falsch.
- Liegt eine Benzinquittung vor, sollte darauf geachtet werden, dass die Fahrt zur Tankstelle im Fahrtenbuch vermerkt ist.
- Umwege (Tankstelle, Baustellen, Staus umfahren) sollten aufgezeichnet werden.

Bei Kraftfahrzeugen, die zum Privatvermögen gehören, werden für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte und für Familienheimfahrten nur Aufwendungen in Höhe der Entfernungspauschale und für andere betriebliche Fahrten 0,30 EUR¹⁰/je gefahrenem km zum Abzug zugelassen.

⁹ H 8.1 (9,10) LStR 2015

¹⁰ Kraftwagen: 0,30 €/km Motorrad/-roller: 0,13 €/km Moped/Mofa: 0,08 €/km Fahrrad: 0,05 €/km
Alternativ kann auch ein persönlicher km-Satz angesetzt werden, der anhand der Gesamtkosten und der Jahresfahrleistung nachgewiesen werden muss.

IV. Verfahrensdokumentation

Durch das neue BMF-Schreiben zu den GoBD wurde zum 01.01.2020 eine Pflicht zu einer Verfahrensdokumentation (Tz 151 ff. des BMF-Schreibens) zu jedem DV-System eingeführt.

Die Verfahrensdokumentation beschreibt den organisatorisch und technischen Prozess wie die steuerrelevanten Bücher und Aufzeichnungen bzw. aufbewahrungspflichtigen Unterlagen erzeugt, verarbeitet, gespeichert und ausgewertet werden.

Beispielhafte Bestandteile:

1. allgemeine Beschreibung
2. Anwenderdokumentation
3. Systemdokumentation
4. Betriebsdokumentation
 - a. Prozess zentrales Scannen
 - b. Prozess Eingangsrechnungen inkl. Kontofindung
 - c. Prozess Ausgangsrechnungen inkl. Kontofindung
 - d. Prozess Kassenführung
 - e. Prozess Bankkontoumsätze

Änderungen an der Verfahrensdokumentation müssen historisch nachvollziehbar (versioniert bzw. mit Änderungshistorie) sein. Für die Verfahrensdokumentation gilt die Aufbewahrungsfrist für die darin enthaltenen Buchführungsunterlagen d. h. in der Regel mindestens 10 Jahre.

V. Umsatzsteuer

1. Angaben in einer Rechnung

a) "Vollrechnung"

Eine Rechnung muss zur Gewährleistung des Vorsteuerabzugs folgende Angaben enthalten:¹¹

1. vollständiger Name und vollständige Anschrift
 - a) des Leistungsempfängers und
 - b) des leistenden Unternehmers
2. Steuernummer oder USt-Identifikations-Nr. des leistenden Unternehmers
3. Ausstellungsdatum
4. Rechnungsnummer
5. Menge und Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände (Lieferung) bzw. Umfang und Art der sonstigen Leistung (Dienstleistung)
6. Zeitpunkt:
 - der Lieferung oder
 - der Dienstleistung oder
 - der Vereinnahmung des Entgelts oder Teilentgelts (sofern dieser Zeitpunkt feststeht)
7. Nettoentgelt – nach Steuersätzen und ggf. Steuerbefreiungen aufgeschlüsselt – sowie jede im voraus vereinbarte Entgeltsminderung, sofern sie nicht bereits im Entgelt berücksichtigt ist
8. Steuersatz und Steuerbetrag bzw. Hinweis auf Steuerbefreiung
9. Hinweis auf die Aufbewahrungspflicht des Leistungsempfängers, falls dieser Privatkunde ist
10. in den Fällen der Ausstellung der Rechnung durch den Leistungsempfänger die Angabe "Gutschrift"

¹¹ § 14 Abs. 4 S. 1 UStG

Rechnungsnummer:

Die Rechnungsnummer ist eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung vom Rechnungsaussteller einmalig vergeben wird.

Zeitpunkt der Lieferung

Als Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung kann der Kalendermonat angegeben werden, in dem die Lieferung oder Leistung ausgeführt wird.¹²

Achtung: Die Umsatzsteuer entsteht bei der Sollversteuerung (Regelfall) in dem Voranmeldungszeitraum, in dem die Lieferung oder Leistung ausgeführt wurde, auch wenn die Rechnung erst wesentlich später ausgestellt wird.

Hinweis auf die Aufbewahrungspflicht von Privatkunden

Unternehmer, die steuerpflichtige Werklieferungen oder sonstige Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück gegenüber Privatpersonen erbringen, müssen in der Rechnung darauf hinweisen, dass der private Kunde die Rechnung zwei Jahre aufzubewahren hat. Wir empfehlen Ihnen, auf jede betroffene (oder jede) Rechnung folgenden Hinweis anzubringen:

„Falls Sie die Leistung als Nichtunternehmer (Privatperson) oder als Unternehmer für ihren nichtunternehmerischen Bereich verwenden, sind Sie nach § 14b Abs. 1 Satz 5 UStG verpflichtet, diese Rechnung 2 Jahre aufzubewahren. Die Aufbewahrungsfrist beginnt mit dem Schluss des Kalenderjahres, in dem die Rechnung ausgestellt worden ist.“

Gutschrift

Vereinbaren die Vertragspartner, dass der Leistungsempfänger über die bezogene Leistung abrechnet, liegt eine Gutschrift im umsatzsteuerlichen Sinne nach § 14 Abs. 2 Satz 2 UStG vor, die wie eine Rechnung grundsätzlich zum Vorsteuerabzug (beim Leistungsempfänger) berechtigt.¹³ Eine *Gutschrift im umsatzsteuerlichen Sinn* ist somit eine Rechnung, die vom Leistungsempfänger ausgestellt wird.

Unternehmen, die beispielsweise im Fall von Preisminderungen, falscher Preisberechnung, Mängeln des Liefergegenstands und/oder verspäteter Lieferung, Warenrückgaben nach Reklamation, ihre bereits gestellten Rechnungen ändern und hierzu eine Abrechnung über den zu viel erhaltenen Betrag ausstellen, be-

¹² § 31 Abs. 4 UStDV

zeichnen diese Abrechnung regelmäßig auch als „Gutschrift“. Diese sogenannten *kaufmännischen Gutschriften* in Form von Korrekturbelegen oder Stornobelegen sollten zur Klarstellung als "Korrekturbeleg", "Rechnungskorrektur" oder "Stornorechnung" bezeichnet werden.

b) Kleinbetragsrechnung

Die formalen Voraussetzungen einer "Vollrechnung" müssen nicht alle erfüllt werden, wenn es sich um Rechnungen bis zu einer Höhe von 250 EUR¹⁴ brutto handelt.

In diesem Fall reichen aus:

1. vollständiger Name und vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers
2. Ausstellungsdatum
3. Menge und Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände (Lieferung) bzw. Umfang und Art der sonstigen Leistung (Dienstleistung)
4. Entgelt und darauf entfallender Steuerbetrag in einer Summe sowie Steuerersatz bzw. Hinweis auf Steuerbefreiung

c) Papierrechnung oder elektronische Rechnung

Papier- und elektronische Rechnungen sind umsatzsteuerrechtlich gleich zu behandeln.

Rechnung ist jedes Dokument, mit dem über eine Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird, gleichgültig, wie dieses Dokument im Geschäftsverkehr bezeichnet wird. Rechnungen sind auf Papier oder - vorbehaltlich der Zustimmung des Empfängers - elektronisch zu übermitteln. Eine elektronische Rechnung ist eine Rechnung, die in (irgend-)einem elektronischem Format ausgestellt und empfangen wird.¹⁵ **Wird die Rechnung also digital an den Empfänger übermittelt, liegt eine elektronische Rechnung vor, aus der durch Ausdrucken beim Empfänger keine Papierrechnung werden kann.**

¹³ § 14 Abs. 2 Satz 3 UStG: „Die Gutschrift verliert die Wirkung einer Rechnung, sobald der Empfänger der Gutschrift dem ihm übermittelten Dokument widerspricht.“

¹⁴ § 33 UStDV (bis zum 31.12.2016 = 150 EUR)

¹⁵ § 14 Abs. 1 Sätze 1, 7 und 8 UStG

Unabhängig davon, ob eine Papierrechnung oder eine elektronische Rechnung vorliegt, hat der Unternehmer, insbesondere für Zwecke des Vorsteuerabzugs, die Echtheit der Herkunft der Rechnung, die Unversehrtheit ihres Inhalts und ihre Lesbarkeit¹⁶ zu gewährleisten¹⁷; bis zum Ablauf der Aufbewahrungsfrist !!!

Aufbewahrungsfrist:

Die Archivierungsdauer beträgt für elektronische – wie auch für gedruckte – Rechnungen zehn Jahre.¹⁸ Über diesen Zeitraum muss vor allem auch die Lesbarkeit der Rechnung garantiert werden. Entsprechend sind die notwendigen Programme (z.B. pdf-Reader) vorzuhalten. Die Rechnungen sind im gleichen Format, in dem sie übermittelt wurden, zu archivieren. Dabei müssen Rechnungen vor allem so aufbewahrt werden, dass nachträglich keine Änderungen vorgenommen werden können bzw. Änderungen zwingend aufgezeichnet werden.¹⁹

Wird also eine elektronische Rechnung übermittelt, so ist auch die dazugehörige E-Mail bzw. der Computer-Fax-Eingang (mit der angehängten E-Rechnung) aufzubewahren und jederzeit lesbar zu machen, d.h. die E-Mail bzw. das Computer-Fax muss auch noch nach 10 Jahren unverändert und unveränderbar zu öffnen sein. Dazu ist die E-Mail bzw. der Computer-Fax-Eingang mit der dazugehörigen elektronische Rechnung mindestens auf einer einmal beschreibbaren Datenträger (z.B.: CD, DVD, ...) bzw. besser noch in einem Dokumentenmanagementsystem mit Revisionshistorie zu speichern. Die Aufbewahrungspflicht gilt nur dann nur für die angehängte Rechnung, wenn die E-Mail lediglich „Transportmittel“ ist und darüber hinaus keine aufbewahrungspflichtigen Informationen enthält (Transportmail). In diesem Fall, kann die E-Mail gelöscht werden und es ist nur die angehängte Rechnung aufzubewahren.

Ein Verstoß gegen die Archivierungspflicht kann mit einem Bußgeld von bis zu 5.000,00 EUR geahndet werden. Zu beachten ist außerdem, dass der Vorsteu-

¹⁶ Bei Rechnungen auf Thermopapier sollte eine Kopie auf Normalpapier angefertigt werden, um die Lesbarkeit bis zum Ablauf der Aufbewahrungsfrist sicherzustellen (UStAE 14b.1 Abs. 5 Sätze 4-5)

¹⁷ § 14 Abs. 1 Satz 2 UStG

¹⁸ § 14b UStG und § 147 AO: 10 Jahre ! Die Aufbewahrungsfrist beginnt mit dem Schluss des Kalenderjahres, in dem die Rechnung ausgestellt worden ist.

¹⁹ Hierfür gelten die Verwaltungsvorschriften der Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) vom 28.11.2019

erabzug aus einer nicht ordnungsgemäß archivierten Rechnung versagt werden kann.

Der Unternehmer muss nachweisen können, dass ihm die Originalrechnung ursprünglich vorgelegen hat!

2. Wann Vorsteuerabzug?

Wenn Sie zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, so kann die Vorsteuer zum folgenden Zeitpunkt abgezogen werden:

- Die **Leistung** ist vom Leistenden **ausgeführt** worden
(bei einer Anzahlung-/Vorauszahlungsrechnung vor Ausführung der Leistung muss die Zahlung geleistet worden sein)
und
- Sie sind im Besitz einer **ordnungsgemäßen Rechnung** (siehe oben).

Die Vorsteuer kann somit in der Regel (=Leistung wurde erbracht) bereits bei Rechnungserteilung (vor Zahlung) abgezogen werden. Daher sind uns zur Buchhaltung auch unbezahlte Rechnungen hereinzugeben.

3. Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers

a) Einleitung

Mit dem Steueränderungsgesetz 2001 wurde die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers gem. § 13b UStG eingeführt und danach mehrmals geändert, korrigiert und erweitert; letztmals zum 01.10.2013.

Danach muss derjenige, der die Rechnung zahlt (Leistungsempfänger), auch die Umsatzsteuer anmelden und abführen (Reserve-Charge-Verfahren).

b) Wer ist betroffen von dieser Regelung?

Betroffen sind alle Unternehmer, die nach § 3a Abs. 1 UStG im Inland steuerpflichtige sonstige Leistungen (Dienstleistungen) (sog. "B2B-Umsätze") eines im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmers empfangen.²⁰

²⁰ § 13b Abs. 1 UStG

Des Weiteren können alle Unternehmer betroffen sein, die folgende im Inland umsatzsteuerpflichtige Leistungen empfangen:²¹

1. Werklieferungen und sonstige Leistungen eines im Ausland ansässigen Unternehmers,
2. Lieferungen sicherungsübereigneter Gegenstände durch den Sicherungsgeber an den Sicherungsnehmer außerhalb des Insolvenzverfahrens,
3. Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen (Grundstückslieferungen),
4. **Bauleistungen, einschließlich Werklieferungen und sonstige Leistungen in Zusammenhang mit Grundstücken, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen, mit Ausnahme von Planungs- und Überwachungsleistungen.** (Bauleistungen),²²
5. [...],
6. [...],
7. Lieferungen der in der „Anlage 3 zu § 13b Absatz 2 Nummer 7 UStG“ bezeichneten Gegenstände, u.a.:
 - Abfälle, Schnitzel und Bruch von Kunststoffen
 - Bruchglas und andere Abfälle und Scherben von Glas
 - Abfälle und Schrott von Metallen
8. Reinigen von Gebäuden und Gebäudeteilen,
9. Lieferungen von Gold mit einem Feingehalt von mindestens 325/1000, in Rohform oder als Halbzeug (aus Position 7108 des Zolltarifs) und von Goldplattierungen mit einem Goldfeingehalt von mindestens 325/1000 (aus Position 7109 des Zolltarifs), oder
10. [...]
11. [...]

²¹ § 13b Abs. 2 Nr. 1-10 UStG

²² siehe auch unsere Broschüre: "Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG des Leistungsempfängers bei Bauleistungen"

c) Welche (leistungsempfangenden) Unternehmer sind in welchem Umfang betroffen?

- Nr. 4 gilt nur für solche Empfänger von Bauleistungen, die ihrerseits wiederum nachhaltig solche Bauleistungen erbringen²³ (Merke: inländischer Unternehmer erbringt im Inland eine Bauleistung an einen anderen Bauleister!).²³
- Nr. 8 gilt nur für solche Empfänger von Gebäudereinigungsleistungen, die ihrerseits wiederum Gebäudereinigungsleistungen erbringen (Merke: inländischer Unternehmer erbringt im Inland eine Gebäudereinigungsleistung an einen Gebäudereiniger!).

Ansonsten sind alle leistungsempfangenden Unternehmer betroffen, die eine der o. g. Leistungen empfangen. Also auch die nachfolgend aufgezählten Personen:

- Kleinunternehmer die wegen Unterschreitens einer bestimmten Umsatzgrenze keine Umsatzsteuer in ihren Rechnungen ausweisen,
- pauschalversteuernde Land- und Forstwirte und
- Unternehmer, die ausschließlich steuerfreie Umsätze tätigen, wie z. B. Ärzte oder Vermieter.

Empfängt der Unternehmer eine der o. g. Leistungen für seinen Privatbereich gilt die Regelung entsprechend.

Die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers greift nicht, wenn der leistende Unternehmer ein sog. Kleinunternehmer ist, bei dem keine Umsatzsteuer erhoben wird.

d) Wer ist ausländischer Unternehmer?

Ein im Ausland ansässiger Unternehmer ist ein Unternehmer, der im Inland weder einen Wohnsitz, seinen gewöhnlichen Aufenthalt, seinen Sitz, seine Geschäftsleitung noch eine Betriebsstätte hat.²⁴

Ein im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässiger Unternehmer ist ein Unternehmer, der in den Gebieten der übrigen Mitgliedstaaten der Europäischen Ge-

²³ Davon ist auszugehen, wenn dem Leistungsempfänger eine im Zeitpunkt der Ausführung des Umsatzes gültige Bescheinigung i.S.d. § 13b Abs. 5 Satz 2 UStG erteilt wurde.

²⁴ Dies gilt auch, wenn der Unternehmer ausschließlich einen Wohnsitz oder einen gewöhnlichen Aufenthaltsort im Inland, aber seinen Sitz, den Ort der Geschäftsleitung oder eine Betriebsstätte im Ausland hat.

meinschaft, einen Wohnsitz, seinen gewöhnlichen Aufenthalt, seinen Sitz, seine Geschäftsleitung oder eine Betriebsstätte hat.²⁵

Hat der Unternehmer im Inland eine Betriebsstätte gilt er hinsichtlich dieses Umsatzes als im Ausland oder im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässig, wenn der Umsatz nicht von dieser Betriebsstätte ausgeführt wird.

e) Besteuerungsverfahren

Führt der leistende Unternehmer eine Leistung im Inland oder in einem anderen EU-Mitgliedsstaat aus, für die der Leistungsempfänger die Steuer schuldet, ist er zur Ausstellung einer Rechnung mit der **Angabe „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“** verpflichtet.²⁶ Es dürfte von der Finanzverwaltung aber nicht zu beanstanden sein, wenn der Rechnungsaussteller den englischen Begriff „Reverse-Charge“ oder vergleichbare Begriffe nach anderen Sprachfassungen der MwStSystRL verwendet.

Handelt es sich bei der Leistung um einen sog. „B2B-Umsatz“, d.h. um den sog. Grundregelfall der sonstigen Leistung an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen (§ 3a Abs. 2 UStG), und wird der Umsatz in einem anderen EU-Mitgliedsstaat ausgeführt, ist der Unternehmer **bis zum 15. des Folgemo-nats**, der auf den Monat folgt, in dem der Umsatz ausgeführt worden ist, zur Ausstellung dieser Rechnung verpflichtet.²⁷

Bei den sog. "B2B-Umsätzen" sind auch die USt-IdNr. des leistenden Unternehmers und die des Leistungsempfängers anzugeben.²⁸

Die Rechnung des leistenden Unternehmers darf **keinen Umsatzsteuerausweis** enthalten.²⁹

Die Umsatzsteuerschuld des Leistungsempfängers entsteht bei den sog. "B2B-Umsätzen" mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Leistungen ausgeführt worden sind; bei den anderen Umsätzen mit Ausstellung der Rech-

²⁵ Dies gilt nicht, wenn der Unternehmer ausschließlich einen Wohnsitz oder einen gewöhnlichen Aufenthaltsort im übrigen Gemeinschaftsgebiet, aber seinen Sitz, den Ort der Geschäftsleitung oder eine Betriebsstätte im Drittlandsgebiet hat.

²⁶ § 14a Abs. 1 Satz 1 und § 14a Abs. 5 Satz 1 UStG.

²⁷ § 14a Abs. 1 Satz 2 UStG.

²⁸ § 14a Abs. 1 Satz 3 UStG

²⁹ § 14a Abs. 5 Satz 2 UStG

nung, spätestens jedoch mit Ablauf des der Ausführung der Leistung folgenden Kalendermonats.³⁰

Beispiel:

- Leistungserbringung 15.08.10 und Rechnungsstellung 15.09.10:
 - B2B-Umsatz: Umsatzsteuer-Anmeldung in der Voranmeldung August 2010
 - sonstiger Umsatz: Umsatzsteuer-Anmeldung in der Voranmeldung September 2010
- Leistungserbringung 15.08.10 und Rechnungsstellung 15.10.10:
 - B2B-Umsatz: Umsatzsteuer-Anmeldung in der Voranmeldung August 2010
 - sonstiger Umsatz: Umsatzsteuer-Anmeldung in der Voranmeldung September 2010

Wird das Entgelt oder Teilentgelt vor Leistungserbringung gezahlt, entsteht die Umsatzsteuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem das Entgelt/Teilentgelt vereinnahmt wurde.³¹

Bemessungsgrundlage ist der ausgewiesene Rechnungsbetrag. Der Rechnungsbetrag ist ein Netto-Betrag, d. h. zum Angebotspreis kommt die inländische Umsatzsteuer als Liquiditätsbelastung hinzu. Ist der Leistungsempfänger zum Vorsteuerabzug berechtigt, kann er die abgeführte Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen.

f) Aufzeichnungspflichten und Meldepflichten

Der Leistende und der Leistungsempfänger müssen u.a. Angaben darüber aufzeichnen, wie sich die Entgelte (Bemessungsgrundlage = Netto-Betrag) auf die steuerpflichtigen Umsätze, getrennt nach Steuersätzen, und auf die steuerfreien Umsätze verteilen.³²

Dazu bestehen besondere Meldepflichten für den Leistenden und den Leistungsempfänger im Rahmen der Umsatzsteuer-Voranmeldung und der Umsatzsteuererklärung und für den Leistenden im Rahmen der Zusammenfassenden Meldung (ZM).³³

4. Überprüfung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.)

Eine im Zeitpunkt der Leistung gültige USt-IdNr. des Leistungsempfängers ist für den Leistenden zum einen zur Anerkennung einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung und zum anderen für die Bestimmung des Leistungsorts bei sog. "B2B-Umsätzen" entscheidend.

³⁰ § 13b Abs. 1 bzw. § 13b Abs. 2 UStG

³¹ § 13b Abs. 4 Satz 2 UStG

³² § 22 Abs. 2 Nr. 8 UStG

³³ §§ 18, 18a, 18b UStG

Zu den **Voraussetzungen einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung** zählen u.a., dass der Abnehmer ein Unternehmer ist, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat, **und** der Erwerb des Gegenstands der Lieferung beim Abnehmer in einem anderen EU-Mitgliedstaat den Vorschriften der Umsatzbesteuerung unterliegt (Erwerbsbesteuerung: Besteuerung des innergemeinschaftlichen Erwerbs).³⁴ Der leistende Unternehmer muss daher u.a. diese Voraussetzungen nachweisen, wenn er die Steuerfreiheit einer Lieferung geltend machen will.

Der leistende Unternehmer kann regelmäßig von der Unternehmereigenschaft des Abnehmers, von einem Erwerb des Gegenstands für das Unternehmen des Abnehmers und von der Erwerbsbesteuerung beim Abnehmer ausgehen, wenn der Abnehmer mit einer ihm von einem anderen EU-Mitgliedstaat erteilten, im Zeitpunkt der Lieferung **gültigen USt-IdNr.** auftritt.³⁵

Für die **Bestimmung des Leistungsorts bei sog. "B2B-Umsätzen"** ist u.a. entscheidend, ob die Leistung an einen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird.³⁶ Der leistende Unternehmer muss daher die Unternehmereigenschaft des Leistungsempfängers nachweisen, wenn er geltend macht, dass seine Leistung nicht in Deutschland umsatzsteuerpflichtig ist.

Der leistende Unternehmer kann regelmäßig davon ausgehen, dass der Leistungsempfänger Unternehmer ist und die Leistung für seinen unternehmerischen Bereich bezogen wird, wenn der Leistungsempfänger gegenüber seinem Auftragnehmer eine ihm von einem Mitgliedstaat erteilte **gültige USt-IdNr.** verwendet.³⁷

In beiden Fällen ist also eine von einem EU-Mitgliedstaat erteilte, im Zeitpunkt der Leistung gültige USt-IdNr. des Leistungsempfängers notwendig !

Dazu ist es grundsätzlich notwendig, dass der leistende Unternehmer sich die Gültigkeit der USt-IdNr. eines EU-Mitgliedstaates sowie den Namen und die Anschrift der Person, der diese Nummer erteilt wurde, durch das Bundeszentralamt für Steuern³⁸ hat bestätigen lassen.

³⁴ § 6a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2a und Nr. 3 UStG

³⁵ BMF-Schreiben vom 06.01.2009 (Rz. 11, 12, 15 und 17)

³⁶ § 3a Abs. 2 Satz 1 UStG

³⁷ BMF-Schreiben vom 04.09.2009 (Rz. 15 ff.)

³⁸ www.bzst.de -> Umsatzsteuer-IdNr. -> Bestätigung -> Online-Bestätigungsanfrage

Wir empfehlen daher dringend eine sog. qualifizierte Bestätigungsanfrage mit Anforderung einer amtlichen Bestätigungsmitteilung wie folgt:³⁹

Bestätigung von ausländischen Umsatzsteuer-Identifikationsnummern

EINFACHE BESTÄTIGUNG

Eigene USt-IdNr * DE 184348282

Abzufragendes Land * IT - Italien

Abzufragende USt-IdNr * 07973780013

* Diese Felder müssen zwingend gefüllt werden.

Ihre Anfrage am 10.12.2009 um 14:47:01 ergab folgendes Ergebnis:

Die angefragte USt-IdNr IT07973780013 ist gültig.

QUALIFIZIERTE BESTÄTIGUNG

Firmenname * Fiat Automobiles SpA

und

Rechtsform * SPA a socio unico - Società per azioni a socio unico

Ort * Torino

PLZ 10135

Strasse/Haus-Nr. Corso G. Agnelli 200

* Diese Felder müssen zwingend gefüllt werden.

Bei Fragen nutzen Sie bitte das Kontaktformular des [Bundeszentralamtes für Steuern - Die Bundeszentrale für Steuern](#) oder wenden Sie sich telefonisch an die Rufnummer **0228 / 406 - 1222**.

Hinweis:

Der Ausdruck dieser Webseite mit den Ergebnissen stellt keine amtliche Bestätigungsmitteilung dar. Sollten Sie eine amtliche Mitteilung benötigen, klicken Sie bitte auf den Anforderungs-Button. Gedruckt wird jeweils das Ergebnis Ihrer letzten Anfrage der entsprechenden USt-IdNr. eines Tages. Die Mitteilung geht Ihnen dann in den nächsten Tag per Post zu.

[▲ zurück zum Anfang der Seite](#)

1. Schritt:
Als Ergebnis sollte "ist gültig" herauskommen!

2. Schritt:
Als Ergebnis sollte 4x "stimmt überein" herauskommen!
(Eventuell kann es vorkommen, dass die PLZ und die Strasse/Haus-Nr. von dem anderen Mitgliedstaat nicht mitgeteilt wird)

3. Schritt:
Ausdruck dieser Website ist als Nachweis aufzubewahren und eine amtliche Bestätigungsmitteilung ist anzufordern !!!

Amtliche BestätigungsmitteilungBundeszentralamt
für SteuernPOST-
ANSCHRIFT Bundeszentralamt für Steuern, 66738 SaarlouisSozietät
Merk, Schlarb & Partner
Bosenheimer Str. 2-4
55543 Bad Kreuznach

HAUSANSCHRIFT Ahornweg 1-3, 66740 Saarlouis

BEARBEITET VON Steuerliches Info Center
ST Q 604

TEL +49 (0) 228 406 1222

FAX +49 (0) 228 406 3801

E-MAIL UST-IDNR-BESTAETIGUNG@BZST.BUND.DE

INTERNET www.bzst.bund.de



BETREFF **Bestätigungsverfahren gemäß § 18e Nr. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG)**
 BEZUG Ihre Anfrage vom 10.12.2009
 ANLAGEN
 GZ Q 604 - S7427 d (bei Antwort bitte angeben) DE184348282
 DATUM 10.12.2009

Sehr geehrte Damen und Herren,
 zu Ihrer Anfrage teile ich Ihnen folgendes mit:

es bedeutet: A = stimmt überein, B = stimmt nicht überein, C = von Ihnen nicht angefragt, D = vom Mitgliedstaat nicht mitgeteilt

lfd. Nr.	USt-IdNr		Name	Ort	PLZ	Straße
1	IT07973780013	gültig	A	A	A	A

Rückfragen bezüglich der rechtlichen Würdigung und der steuerlichen Auswirkungen dieser Mitteilung(en) sind an das für Sie zuständige Finanzamt zu richten. Von Anfragen an das Bundeszentralamt für Steuern bitte ich abzusehen.

Mit freundlichen Grüßen
 Bundeszentralamt für Steuern

Dieses Schreiben wurde durch eine automatische Einrichtung erstellt. Es ist auch ohne Namenswiedergabe und Unterschrift gültig.

VI. Einkommensteuer

1. Mindestlohn

Seit dem 01.01.2017 gilt für alle Branchen ein flächendeckender, gesetzlicher Brutto-Mindestlohn pro Zeitstunde und für alle tätigen Beschäftigten.

Es gibt jedoch auch **Ausnahmen** für folgende Beschäftigte:

- Jugendliche unter 18 Jahre
- Auszubildende (auch über 18-jährige)
- Ehrenamtliche Tätigkeit
- Praktikanten, die ein Pflichtpraktikum nach Schul-, Ausbildungs- oder Studienordnung leisten.
- Praktikanten, die ein Orientierungs-Praktikum von bis zu drei Monaten vor Berufsausbildung oder Studium leisten.
- Praktikanten, die ein Praktikum von bis zu drei Monaten begleitend zu einer Berufs- oder Hochschulausbildung leisten.

Geht ein derartiges Praktikum über drei Monate hinaus, muss ab dem vierten Monat Mindestlohn gezahlt werden.

Nach Abschluss der Ausbildung oder des Studiums gilt der Mindestlohn grundsätzlich auch für Praktikanten - es sei denn, sie wollten in einem anderen als dem bis dahin erlernten Beruf ihre beruflichen Kenntnisse vertiefen.

- Wer nach mindestens zwölfmonatiger Arbeitslosigkeit einen neuen Arbeitsplatz bekommt, hat in den ersten sechs Monaten ebenfalls keinen Anspruch auf den Mindestlohn.

Branchen mit Tarifverträgen, die über den 01.01.2015 hinausgingen, konnten von der gesetzlichen Lohnuntergrenze **noch für 2 weitere Jahre nach unten abweichen (Ende der Übergangszeit 31.12.2017)**.

Seit dem 01.01.2020 müssen alle Branchen mindestens den gesetzlichen Mindestlohn von 9,35 EUR⁴⁰ zahlen.

⁴⁰ Anpassungsbeschluss der Mindestlohn-Kommission vom Oktober 2018

Ein abweichender (höherer) Mindestlohn nach Tarifverträgen gilt derzeit für folgende Branchen (Stand 01.10.2016):

- Baugewerbe
- Dachdeckerhandwerk
- Elektrohandwerk (Montage)
- Fleischwirtschaft
- Gebäudereinigung
- Geld- und Wertdienste
- Gerüstbauerhandwerk
- Land-, Forstwirtschaft, Gartenbau
- Maler- und Lackiererhandwerk
- Pflegebranche
- Steinmetz- und Steinbildhauerhandwerk
- Textil- und Bekleidungsindustrie
- Wäschereidienstleistungen im Objektkundengeschäft
- Abfallwirtschaft
- Arbeitnehmerüberlassung (Zeitarbeit)
- Fachwerker/Maschinisten/Kraftfahrer

Achtung: Im Laufe der Jahre können weitere Branchen hinzukommen!

Muss Ihr Unternehmen kein Mindestlohn nach einem Tarifvertrag zahlen, gilt für alle Mitarbeiter Ihres Unternehmens der Mindestlohn von 9,35 EUR seit dem 01.01.2020.

Bei **Verstößen** gegen das Mindestlohngesetz sieht dieses folgende Geldstrafe nach § 21 MiLoG vor:

- Die Nichtzahlung oder nicht rechtzeitige Zahlung des Mindestlohns ist mit einem Bußgeld von bis zu 500.000 EUR sanktioniert.
- Mitwirkungspflichtverletzungen, Verstöße gegen die Pflicht zur Erstellung von Arbeitszeitaufzeichnungen oder Meldeverstöße können mit einer Geldbuße von bis zu 30.000 EUR geahndet werden.

Werden Sie mit einer Geldstrafe ab 2.500 EUR belegt, können Sie von öffentlichen Aufträgen ausgeschlossen werden nach § 19 MiLoG.

Des Weiteren wurde eine sogenannte Unternehmerhaftung bei der Beauftragung von Subunternehmer eingeführt⁴¹. Der Auftraggeber soll verpflichtet werden den Vertragspartner bzw. Subunternehmer mit größtmöglicher Sorgfalt auszuwählen. Der Auftraggeber von Werk- bzw. Dienstleistungen haftet somit für die Verpflichtungen des Subunternehmers zur Zahlung des Mindestlohnes.

Als Auftraggeber haften sie für:

- das nach dem Mindestlohnvorschriften geschuldete Netto-Entgelt der eingesetzten Arbeitnehmer und
- die Beiträge zu den sogenannten gemeinsamen Einrichtungen der Tarifvertragsparteien (Lohnausgleichszahlungen; Urlaubskasse etc.)

Nicht erfasst durch diese Unternehmerhaftung werden die auf das Mindestentgelt fälligen Steuern und Sozialabgaben.

Zur Reduzierung des Haftungsrisikos sollten folgende Dinge beachtet werden:

- Einholung und Dokumentation von Informationen über den Geschäftspartner vor Vertragsabschluss
- schriftlicher Hinweis an den Subunternehmer über die Pflichten auf Grund des Mindestlohnes und schriftliche Rückbestätigung des Subunternehmers.

Im Rahmen der Mindestlohneinführung ergeben sich weitreichende Pflichten zur Aufzeichnung der Arbeitszeit des jeweiligen Mitarbeiters. Insbesondere sind die

1. Arbeitsdauer,
2. der Arbeitsbeginn und
3. die Beendigung

der täglichen Arbeitszeit aufzuzeichnen.

Die erhöhte Dokumentationspflicht gem. § 17 MiLoG ist auf folgende Beschäftigungsverhältnisse beschränkt und ist seit Inkrafttreten des Gesetzes zum 16.08.2014 bindend:

- Minijobber (Ausnahme: Privathaushalte)
- kurzfristig Beschäftigte

⁴¹ § 13 MiLoG i. V. m. § 14 AEntG

- Arbeitnehmer gem. § 2a Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetz
 - Baugewerbe
 - Gaststätten- und Beherbergungsgewerbe
 - Personenbeförderungsgewerbe
 - Speditions-; Transport- und damit verbundene Logistikgewerbe
 - Schaustellergewerbe
 - Unternehmen der Fortwirtschaft
 - Gebäudereinigungsgewerbe
 - Unternehmen, die sich am Auf- und Abbau von Messen und Ausstellungen beteiligen
 - Fleischwirtschaft

Ausnahmen bzw. Erleichterung von der Dokumentationspflicht bestehen nur in wenigen Ausnahmefällen. Demnach genügt ein Arbeitgeber,

- sofern er Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer mit ausschließlich mobilen Tätigkeiten beschäftigt,
- diese keinen Vorgaben zur konkreten täglichen Arbeitszeit (Beginn und Ende) unterliegen und
- sich ihre tägliche Arbeitszeit eigenverantwortlich einteilen,

seiner Aufzeichnungspflicht, wenn für diese Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer nur die Dauer der tatsächlichen täglichen Arbeitszeit aufgezeichnet wird. Das Gesetz nennt für diese Fälle Personen deren Tätigkeit in der Zustellung von Briefen, Paketen und Druckerzeugnissen, Abfallsammlung, Straßenreinigung, dem Winterdienst, Gütertransport und der Personenbeförderung liegt, als explizit von dieser Ausnahmeregelung betroffene (Mindestlohnaufzeichnungsverordnung – MiLoAufzV).

Eine weitere Erleichterung der Aufzeichnungspflichten wurde mit der Mindestlohn-dokumentationspflichten-Verordnung (MiloDokV) erlassen. Danach müssen Arbeitgeber nur die erhöhten Dokumentationspflichten erfüllen, sofern der Arbeitnehmer in eine der in § 17 MiLoG genannten Personengruppen (siehe oben) fällt und der Ar-

beitnehmer ein verstetigtes regelmäßiges Arbeitsentgelt unter 2.958 EUR brutto erhält, oder das verstetigte regelmäßige Monatsentgelt 2.000 EUR überschreitet und der Arbeitgeber dieses Entgelt (2.000 EUR) für die letzten zwölf Monate nachweislich gezahlt hat. Eine Inanspruchnahme der genannten Erleichterung nach MiloDokV kann nur bei der Erfüllung der in § 16 Abs. 2 Arbeitszeitgesetz genannten Voraussetzungen

- Aufzeichnung der über die werktägliche Arbeitszeit (i. d. R. 8 Std./Tag) gem. § 3 ArbZG hinausgehende Arbeitszeit (Überstunden)
- schriftliche Einwilligung der Arbeitnehmer zur Arbeitszeitverlängerung gem. § 7 Abs. 7 ArbZG bei abweichenden Regelungen zum Tarifvertrag
- Aufbewahrung dieser Unterlagen für 2 Jahre⁴²

erfolgen.

Die erweiterten Aufzeichnungspflichten des Mindestlohns entfallen ebenfalls für im Betrieb des Arbeitgebers arbeitende Ehegatten, eingetragene Lebenspartner, Kinder und Eltern des Arbeitgebers oder wenn der Arbeitgeber eine juristische Person oder rechtsfähige Personengesellschaft ist, des vertretungsberechtigten Organs der juristischen Person oder eines Mitglieds eines solchen Organs oder eines vertretungsberechtigten Gesellschafters der rechtsfähigen Personengesellschaft.

Die Aufzeichnung der o. g. Angaben (handschriftlich oder EDV-gestützt) müssen spätestens bis zum Ablauf des siebten auf den Tag der Arbeitsleistung folgenden Kalendertags erfolgen und sind für die Dauer von 2 Jahren⁴³ aufzubewahren. Die Art der Aufzeichnung muss gewährleisten, dass eine nachträgliche Änderung der Aufzeichnungen ausgeschlossen oder protokolliert wird.

Eine entsprechende EDV-gestützte Arbeitshilfe (Excel-Format), die durch die DATEV eG zur Verfügung gestellt wird kann bei Bedarf bei uns angefordert werden (Muster siehe Anlage).

⁴² Empfehlung: Aufbewahrung gem. § 147 AO für 6 Jahre

⁴³ Empfehlung: Aufbewahrung gem. § 147 AO für 6 Jahre

2. Reisekosten (Spesen)

a) Reisekostenbegriff

Reisekosten sind:

- Fahrtkosten,
- Verpflegungsmehraufwendungen,
- Übernachtungskosten und
- Reisenebenkosten,

wenn diese durch eine so gut wie ausschließlich beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit des Arbeitnehmers entstehen.⁴⁴

b) Werbungskostenabzug und Erstattung durch den Arbeitgeber

Die Reisekosten können grundsätzlich vom Arbeitnehmer als Werbungskosten abgezogen werden, soweit sie nicht vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet worden sind.⁴⁵ Dementsprechend kann der Arbeitgeber die Reisekosten grundsätzlich steuerfrei erstatten, soweit höchstens die als Werbungskosten abziehbaren Beträge oder bestimmte Pauschbeträge erstattet werden.⁴⁶

c) Auswärtstätigkeit

Eine für die Geltendmachung von Reisekosten maßgebliche **beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit** liegt vor, wenn der Arbeitnehmer

- vorübergehend
- außerhalb seiner Wohnung **und**
- nicht an seiner ersten Tätigkeitsstätte
- beruflich tätig

wird.⁴⁷

⁴⁴ R 9.4 Abs. 1 Satz 1 LStR 2013

⁴⁵ § 3c EStG

⁴⁶ § 3 Nr. 13 und 16 EStG

⁴⁷ R 9.4 Abs. 2 S. 1 LStR 2013

d) Erste Tätigkeitsstätte

Ein Arbeitnehmer kann bei einem Arbeitgeber nur **eine** erste Tätigkeitsstätte haben.

aa) Ortsfeste betriebliche Einrichtung

Erste Tätigkeitsstätte ist die ortsfeste betriebliche Einrichtung

- des lohnsteuerlichen Arbeitgebers,
- eines verbundenen Unternehmens i. S. d. § 15 AktG oder
- eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten,

der der Arbeitnehmer dauerhaft **zugeordnet** ist.⁴⁸

bb) Dauerhafte Zuordnung

Maßgebend ist grds. die **dauerhafte Zuordnung** (über einen Zeitraum von 48 Monaten hinaus) eines Arbeitnehmers zu einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung. Die dauerhafte Zuordnung wird durch die dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegungen sowie die diese ausfüllenden Absprachen oder Weisungen bestimmt.⁴⁹

cc) Quantitative Zuordnungskriterien

Fehlt die dauerhafte Zuordnung des Arbeitgebers oder ist sie nicht eindeutig, dann befindet sich die erste Tätigkeitsstätte an der betrieblichen Einrichtung, an der der Arbeitnehmer:

- **typischerweise arbeitstäglich** oder
- je Arbeitswoche **zwei volle Arbeitstage** oder
- mind. **ein Drittel** seiner vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit

dauerhaft tätig werden soll.⁵⁰

⁴⁸ § 9 Abs. 4 S. 1 EStG

⁴⁹ § 9 Abs. 4 S. 2 EStG; BMF vom 30.09.2013 aaO Rz. 5 ff.

⁵⁰ § 9 Abs. 4 S. 4 EStG; BMF vom 30.09.2013 aaO Rz. 25

dd) Prüfungsreihenfolge

1. Zuordnung nach arbeitsrechtlicher Festsetzung
2. Gibt es keine arbeitsrechtliche Festsetzung
→ Zuordnung nach quantitativen Kriterien
3. Bei mehreren Tätigkeitsstätten:
 - a. Zuordnung durch Arbeitgeber
 - b. Gibt es keine Zuordnung durch den Arbeitgeber:
→ Tätigkeitsstätte mit der geringsten Entfernung zur Wohnung

e) Fahrtkosten als Reisekosten

Sämtliche Fahrtkosten aus Anlass einer beruflichen Auswärtstätigkeit gehören zu den abziehbaren Reisekosten. Begünstigt sind danach **alle Fahrten**, die **nicht** zwischen **Wohnung** und **erster Tätigkeitsstätte** erfolgen.

Bei einer Auswärtstätigkeit kann der Arbeitnehmer wie bisher als Fahrtkosten

- entweder die tatsächlichen Aufwendungen⁵¹
- oder die km-Pauschale⁵² von (z. Zt.) 30 Cent je Fahr-km⁵³

geltend machen.⁵⁴

Stellt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer für die Fahrten einen Firmenwagen zur Verfügung, bleibt die Gestellung des Pkw lohnsteuerfrei; ein geldwerter Vorteil ist nicht zu erfassen. Der Arbeitgeber darf aber nicht noch zusätzlich pauschale Kilometersätze steuerfrei erstatten.⁵⁵

⁵¹ § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4a S. 1 EStG; R 9.5 (1) S. 3 ff. LStR 2015

⁵² Die Pauschale ist künftig auch bei einer hohen Jahresfahrleistung anzusetzen, da ab 2014 hierauf ein Rechtsanspruch besteht. Der BFH (vom 26.07.1991 – VI R 114/08, BStBl. II 1992, 105) hatte bei einer Jahresfahrleistung von mind. 40.000 km Anlass zur Prüfung einer „offensichtlich unzutreffenden [= zu günstigen] Besteuerung“ gesehen.

⁵³ § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4a S. 2 EStG iVm § 5 Bundesreisekostengesetz; BMF vom 30.09.2013 aaO Rz. 36

⁵⁴ Die Regelung gilt entsprechend für den steuerfreien Reisekostenersatz durch den Arbeitgeber gem. § 3 Nr. 13 u. 16 EStG

⁵⁵ R 9.5 Abs. 2 LStR 2015

f) Verpflegungsmehraufwendungen als Reisekosten ab 01.01.2020

<u>Verpflegungspauschalen</u>	
14,00 EUR	An- und Abreisetag bei Übernachtung und bei mehr als 8 Std., wenn keine Übernachtung
28,00 EUR	24 Std.

Bei einer Tätigkeit im **Ausland** treten an die Stelle der inländischen Verpflegungspauschalen länderspezifische Pauschbeträge, die bei einer Abwesenheit von der Wohnung

- von 24 Stunden 120 % und
- in den übrigen Fällen 80 %

der nach dem Bundesreisekostengesetz festgesetzten Auslandsgelder betragen.⁵⁶

g) Übernachtungskosten als Reisekosten

Übernachtungsgeld sind grds. in der **tatsächlich**⁵⁷ **angefallenen Höhe** abziehbar.⁵⁸

h) Reisenebenkosten als Reisekosten

Reisenebenkosten sind die tatsächlichen Aufwendungen für:

- Beförderung und Aufbewahrung von Gepäck,
- Ferngespräche und Schriftverkehr beruflichen Inhalts mit dem Arbeitgeber oder dessen Geschäftspartner und
- Straßenbenutzung und Parkplatz.

⁵⁶ § 9 Abs. 4a S. 5 EStG

⁵⁷ Kein Abzug von Pauschalen !

Der Arbeitgeber darf aber Übernachtungspauschalen wie bisher steuerfrei erstatten: R 9.7 (3) LStR

⁵⁸ § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5a S. 1 EStG

Das Gesetz spricht von „notwendigen“ Mehraufwendungen; nach der amtlichen Gesetzesbegründung in BT-Drs. 17/10774, S. 14 I. Sp., sind die Unterkunftskosten unbeschränkt als Werbungskosten abzugsfähig.

3. Geringfügige Beschäftigungsverhältnisse

Wie verweisen auf Grund der umfassenden Änderungen auf unsere Broschüre „Aktuelle Information zu den 450-EURO-Jobs – geringfügige Beschäftigungsverhältnisse“.

4. Bewirtungen

a) Geschäftsfreunde

Nur Kosten der Bewirtung von **Geschäftsfreunden** sind abzugsfähig. Steuerlich können **70 %** der Kosten geltend gemacht werden.⁵⁹

Es sind folgende Angaben **schriftlich** zeitnah aufzuzeichnen:

- Ort
- Tag
- Teilnehmer (auch der Unternehmer bzw. der Bewirtende muss aufgeschrieben werden)
- Anlass der Bewirtung
- Höhe der Aufwendungen
- Die Rechnung muss maschinell erstellt und registriert sein. Darüber hinaus müssen folgende Angaben enthalten sein:
 - die Speisen müssen nach Art, Umfang, Entgelt gesondert auf der Rechnung ausgewiesen sein
 - Name und Anschrift der Gaststätte
 - Tag der Bewirtung.

⁵⁹ § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG

b) Arbeitnehmer

Betriebsveranstaltungen

- Zuwendungen des Arbeitgebers an den **Arbeitnehmer** und seine **Begleitpersonen** anlässlich von Betriebsveranstaltungen sind steuerpflichtiger **Arbeitslohn**, **soweit** sie den **Freibetrag** von **110 EUR** je **Betriebsveranstaltung** und **teilnehmendem Arbeitnehmer** übersteigen.
- Voraussetzung für die Inanspruchnahme des Freibetrages ist, dass die Betriebsveranstaltung **allen** Angehörigen des Betriebes oder eines Betriebs-teils offensteht.⁶⁰
- Der Freibetrag gilt für **zwei Veranstaltungen** jährlich.⁶¹
- Als Zuwendungen gelten **alle Aufwendungen** des Arbeitgebers einschl. USt unabhängig davon,
 - ob sie einzelnen Arbeitnehmern individuell zurechenbar sind oder
 - ob es sich um einen rechnerischen Anteil an den Kosten der Betriebsveranstaltung handelt, die der Arbeitgeber gegenüber Dritten für den äußeren Rahmen der Betriebsveranstaltung aufwendet.⁶²

Aufwendungen für den äußeren Rahmen werden in die Berechnung des geldwerten Vorteils einbezogen, nicht aber anteilige Gemeinkosten des Arbeitgebers.

Arbeitsessen

Arbeitsessen sind unter folgenden Voraussetzungen steuer- und sozialversicherungsfrei:⁶³

- außergewöhnlicher Arbeitseinsatz, z.B. Computerausfall am Wochenende
- bis zu einem Wert von 60 EUR inkl. USt
- am Ort des Firmensitzes.

⁶⁰ § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1a S. 3 EStG

⁶¹ § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1a S. 4 EStG

⁶² § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1a S. 2 EStG

⁶³ R 19.6 Abs. 2 LStR 2015

5. Geschenke

a) Geschäftsfreunde

Betrieblich veranlasste Geschenke können:

- bis zu einem Gesamtbetrag von 35 EUR (ohne USt = Netto, wenn Vorsteuer abzugsfähig ist)
- je Empfänger, die nicht Arbeitnehmer des Schenkers sind
- je Wirtschaftsjahr
- als Betriebsausgabe abgezogen werden.⁶⁴

Geschenke bis 35 EUR werden nur als Betriebsausgaben anerkannt, wenn diese einzeln und getrennt von den sonstigen Betriebsausgaben zeitnah aufgezeichnet werden. Des Weiteren muss der Name des Empfängers aufgezeichnet werden.

b) Arbeitnehmer

Aufmerksamkeiten an Arbeitnehmer⁶⁵:

- aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses,
- bis zu einem Wert von 60 EUR inkl. USt und
- die keine Geldzuwendungen sind
- sind steuer- und sozialversicherungsfrei.

6. Pauschalierung der ESt bei Sachzuwendungen (§ 37b EStG)⁶⁶

Betrieblich veranlasste Sachzuwendungen an

- Geschäftsfreunde und
- eigene Arbeitnehmer

können seit VZ 2007 vom Zuwendenden **pauschal** mit **30 %** der Aufwendungen versteuert werden. Damit ist die ESt des Zuwendungsempfängers auf den geldwerten Vorteil abgegolten.

⁶⁴ § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG

⁶⁵ R 19.6 Abs. 1 LStR 2015

a) Persönlicher Anwendungsbereich

Zuwendender kann jede natürliche oder juristische Person sein, auch Steuer-
ausländer und nicht-rechtsfähige Körperschaften.

Zuwendungsempfänger können sein:

- ① **Kunden** sowie **Geschäftsfreunde** und **deren Arbeitnehmer** (Empfänger-
kreis 1); auch Körperschaften (z.B. GmbH, Verein usw.)
- ② **eigene Arbeitnehmer** (Empfängerkreis 2)

b) Sachlicher Anwendungsbereich

aa) Sachzuwendungen an Dritte

Pauschal besteuert werden können nur

- betrieblich **veranlasste Sachzuwendungen**, die zusätzlich zur ohnehin ver-
einbarten Leistung erbracht werden (z.B. sog. Incentives),

und
- Geschenke i. S. d. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG.⁶⁷

Gesamtaufwendungen für **VIP-Logen** in Sportstätten und ähnliche Sachverhalte
sind (wie bisher) aufzuteilen;⁶⁸ pauschalierungsfähig ist der auf die Geschenke
entfallende Anteil.⁶⁹

Aufteilung der Aufwendungen für VIP-Logen u. ä.		
Werbung: 40 %	Bewirtung: 30 %	Geschenk: 30 %
keine Pauschal- steuer	keine Pauschalsteuer	Pauschalsteuer
Betriebsausgabe	teilweise Betriebsaus- gabe (70 %)	Betriebsausgabe, wenn AHK (ohne Pauschalsteuer) max. 35 €

⁶⁶ BMF-Schreiben vom 29.04.2008, BStBl. I 2008, 566

⁶⁷ § 37b Abs. 1 S. 1 EStG

⁶⁸ BMF vom 22.08.2005, BStBl. I 2005, 845, Tz. 14 und vom 11.07.2006, BStBl. I 2006, 447

⁶⁹ BMF vom 29.04.2008 aaO Tz. 10, 15

Beispiele:

Fall 1: Schmuckhändler **A** (vorsteuerabzugsberechtigt) schenkt seinem Kunden zu Weihnachten eine Flasche Cognac mit einem Netto-Einkaufspreis von 35 EUR.

Fall 2: Arzt **B** (nicht vorsteuerabzugsberechtigt) schenkt der Mitarbeiterin eines Fremdlabors zu Weihnachten eine Flasche Cognac mit einem Netto-Einkaufspreis von 35 EUR.

Pauschalbesteuerung bei Geschenken		A	B
Geschenk Cognac Nettopreis		35,00	35,00
Mehrwertsteuer	19%	<u>6,65</u>	<u>6,65</u>
Bruttopreis = BMG Pauschalsteuer		41,65	41,65
Vorsteuerabzug		<u>-6,65</u>	<u>0,00</u>
Anschaffungskosten		35,00	41,65
Pauschalsteuer	30%	12,50	12,50
Solidaritatzuschlag	5,5%	0,69	0,69
Kirchensteuer	7%	<u>0,87</u>	<u>0,87</u>
Steuern gesamt		14,06	14,06
Betriebsausgabe		49,06	
nicht-abziehbare Ausgabe			55,71

Die Geschenk-Freigrenze von 35 EUR⁷⁰ wird allein auf die Anschaffungs-/ Herstellungskosten bezogen - ohne die übernommene Pauschalsteuer.^{71 72}

bb) Sachzuwendungen an eigene Arbeitnehmer:

Pauschal besteuert werden können nur Sachbezüge, für die keine besondere gesetzliche Bewertung oder Pauschalierungsmöglichkeit vorgeschrieben ist.⁷³

Nicht unter die Pauschalierungsmöglichkeit fallen daher:

- private Kfz-Nutzung⁷⁴
- Sachbezüge nach der SozVers-Entgeltverordnung⁷⁵
- Arbeitgeberberrabatte⁷⁶
- verbilligte Überlassung von Vermögensbeteiligungen⁷⁷

⁷⁰ § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 S. 2 EStG

⁷¹ BMF vom 29.04.2008 aaO Tz. 25

⁷² Geringwertige Geschenke bis 35 EUR netto sind nicht umsatzsteuerbar: R 24b Abs. 10 UStR

⁷³ § 37b Abs. 2 S. 2, 3 EStG

⁷⁴ § 8 Abs. 2 S. 2 - 5 EStG

⁷⁵ § 8 Abs. 2 S. 8 - 8 EStG

⁷⁶ § 8 Abs. 3 EStG

⁷⁷ § 19a EStG

- mit 25 % pauschal versteuerte Sachbezüge (z.B. Überlassung eines PC, Mahlzeiten, Betriebsveranstaltung usw.)⁷⁸
- mit 15 % pauschal versteuerte Sachbezüge (z.B. Zuschüsse zu Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte)⁷⁹

Die nach § 37b EStG pauschal versteuerten Sachzuwendungen sind nach Auffassung der Sozialversicherungsträger **beitragspflichtig**, da die Sozialversicherungsgeldverordnung keine Beitragsfreiheit für diese Fälle vorsieht.⁸⁰

Nicht pauschal besteuert werden auch

- sonstige Sachbezüge (z.B. Benzingutschein), die die Freigrenze von 44 EUR⁸¹ monatlich nicht übersteigen⁸²
- Aufmerksamkeiten (z.B. Blumen, Buch, CD usw.⁸³) und Mahlzeiten während einer Auswärtstätigkeit⁸⁴, wenn deren Wert 40 EUR nicht übersteigen; wird die Freigrenze von 40 EUR überschritten, ist die Pauschalbesteuerung zulässig.⁸⁵

c) Sonstiges

Nicht unter die Pauschalbesteuerung fallen auch⁸⁶

- Sachzuwendungen mit Anschaffungs-/Herstellungskosten bis zu 10 EUR (Streuwerbeartikel, wie z.B. Kugelschreiber)
- Teilnahme an einer geschäftlich veranlassten Bewirtung⁸⁷
- Eine Pauschalbesteuerung ist ebenfalls **ausgeschlossen**,
 - soweit die Aufwendungen je Empfänger und Wirtschaftsjahr oder
 - die einzelne Zuwendung den Betrag von **10.000 EUR** (brutto) übersteigt.⁸⁸

⁷⁸ § 40 Abs. 2 S. 1 EStG

⁷⁹ § 40 Abs. 2 S. 2 EStG

⁸⁰ Besprechung der Spitzenverbände der Krankenkassen usw. am 23./24.04.2007 Tz. 7 (vgl. auch NWB 28/2007 S. 2349)

⁸¹ § 8 Abs. 2 S. 9 EStG

⁸² BMF vom 29.04.2008 aaO Tz. 17

⁸³ R 19.6 LStR

⁸⁴ R 8.1 Abs. 8 Nr. 2 LStR

⁸⁵ BMF vom 29.04.2008 aaO Tz. 18, 19

⁸⁶ BMF vom 29.04.2008 aaO Tz. 10

Von § 37b EStG **werden** nur solche Zuwendungen erfasst,

- die betrieblich veranlasst sind und
- die beim Empfänger dem Grunde nach zu steuerbaren und Steuerpflichtigen Einkünften führen.

Durch § 37b EStG wird keine eigenständige Einkunftsart begründet und die Vorschrift erweitert auch nicht den einkommensteuerlichen Lohnbegriff, sondern stellt lediglich eine besondere pauschalierende Erhebungsform der Einkommensteuer zur Wahl.

d) Bemessungsgrundlage

Bemessungsgrundlage der Pauschalsteuer sind die **Aufwendungen** des Zuwendenden **einschl. Umsatzsteuer**⁸⁹ - auch wenn die USt als Vorsteuer abgezogen werden kann.⁹⁰

e) Ausübung des Pauschalbesteuerungswahlrechts

Das Wahlrecht zur Pauschalbesteuerung nach § 37b EStG ist **einheitlich** für **alle** innerhalb eines **Wirtschaftsjahres** gewährten Zuwendungen - mit Ausnahme der die Höchstbeträge von 10.000 EUR übersteigenden Zuwendungen - auszuüben.

Dabei ist es zulässig, für Zuwendungen an **Dritte** (Empfängerkreis 1) und Zuwendungen an eigene **Arbeitnehmer** (Empfängerkreis 2) die Pauschalierungsmöglichkeit **gesondert** anzuwenden.⁹¹

Zuwendungen an **Arbeitnehmer verbundener Unternehmen** können auch dann **individuell** besteuert werden, wenn für die übrigen Arbeitnehmer die Pauschalbesteuerung nach § 37b EStG gewählt wird.⁹²

⁸⁷ R 4.7 Abs. 3 EStR; R 8.1 Abs. 8 Nr. 1 LStR

⁸⁸ § 37b Abs. 1 S. 3 EStG

⁸⁹ § 37b Abs. 1 S. 2 EStG

⁹⁰ Stuhmann in: Blümich, EStG-Kommentar, § 37b, Rn. 9

⁹¹ BMF vom 29.04.2008 aaO Tz. 4

⁹² BMF vom 29.04.2008 aaO Tz. 5

f) Steuerliche Behandlung beim Empfänger

Der Stpfl. hat den Empfänger der Zuwendung von der Übernahme der Steuer zu **unterrichten**.⁹³ Beim Empfänger bleiben die pauschal besteuerten Sachzuwendungen bei der Ermittlung der Einkünfte **außer Ansatz**.⁹⁴

g) Steuerliche Behandlung beim Zuwendenden

Die Aufwendungen für die Zuwendung sind nach **allgemeinen steuerlichen Grundsätzen** zu beurteilen, d. h. sie können sein

- in voller Höhe als Betriebsausgaben abziehbar (Geschenke an eigene Arbeitnehmer und Zuwendungen, die keine Geschenke sind);
- beschränkt abziehbar (Geschenke an Dritte⁹⁵);
- nicht abziehbar (Schmiergelder⁹⁶).⁹⁷

Die Abziehbarkeit der **Pauschalsteuer** als Betriebsausgabe richtet sich danach, ob die Aufwendungen für die Zuwendung als Betriebsausgabe abziehbar sind.⁹⁸

Die Pauschalversteuerung durch den Zuwendenden ist auch dann zulässig, wenn der Empfänger der Zuwendung **nicht benannt**⁹⁹ wird.¹⁰⁰

⁹³ § 37b Abs. 3 S. 3 EStG

⁹⁴ § 37b Abs. 3 S. 1 EStG

⁹⁵ § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG

⁹⁶ § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 10 EStG

⁹⁷ BMF vom 29.04.2008 aaO Tz. 24, 25

⁹⁸ BMF vom 29.04.2008 aaO Tz. 26

⁹⁹ § 160 Abs. 1 AO

¹⁰⁰ BMF vom 29.04.2008 aaO Tz. 34

7. Steuerabzug bei inländischen Bauleistungen¹⁰¹

a) Einführung

Das Gesetz zur Eindämmung illegaler Betätigungen im Baugewerbe verpflichtet den umsatzsteuerrechtlichen Unternehmer ab dem 01.01.2002 von den Vergütungen (brutto!) für Bauleistungen 15 % an den Fiskus und nur 85 % an den leistenden Unternehmer abzuführen.

b) Wer ist zum Steuerabzug verpflichtet?

Den Steuerabzug haben alle Unternehmer i. S. d. Umsatzsteuergesetzes vorzunehmen:

- Unternehmer mit umsatzsteuerpflichtigen Leistungen
- Unternehmer mit umsatzsteuerfreien Leistungen (Ärzte, Versicherungsmakler, steuerfrei Vermietende¹⁰²)
- Kleinunternehmer
- Pauschalierende Land- und Forstwirte

c) Welche Bauleistungen sind betroffen?

Betroffen sind alle Bauleistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen, sofern die Bauleistung nicht für den Privatbereich eingekauft wurde¹⁰³. Damit entfällt der Steuerabzug, wenn die Bauleistung ausschließlich für den nichtunternehmerischen Bereich (Privatbereich) verwendet wird.

Solche Bauleistungen können z. B. sein:

- Erdbewegungen
- Hochbau
- Maurerarbeiten
- Zimmerarbeiten

¹⁰¹ § 48 EStG

¹⁰² § 48 Abs. 1 Satz 2 EStG: "Vermietet der Leistungsempfänger Wohnungen, so ist die Regelung nicht auf Bauleistungen für diese Wohnungen anzuwenden, wenn er nicht mehr als zwei Wohnungen vermietet."

¹⁰³ § 48 Abs. 1 S. 3 EStG

- Dämmung
- Estricharbeiten
- Fassadenbau
- Glasarbeiten
- Ofenbau
- Fliesenverlegung, Fußboden- und Parkettlegerie
- Installationsarbeiten
- Malerarbeiten
- Gartenbau

Grundsätzlich nicht vom Steuerabzug betroffen sind z. B.:

- Planungsarbeiten (z.B. von Statikern, Architekten, Ingenieuren, ...)
- Lieferung von Baustoffen
- Entsorgung von Baustoffen
- Vermietung von Baumaschinen oder Personal
- Gerüstbau
- Anlegen von Bepflanzungen und deren Pflege (außer bei Dachbegrünungen)

Ein Steuerabzug ist aber doch vorzunehmen, wenn es sich hierbei nur um eine Nebenleistung zu einer der o.g. Bauleistungen handelt.

d) Steuerabzugsverfahren

Es sind 15 % der **Gegenleistung (= Vergütung inkl. Umsatzsteuer)** bis zum 10. des Folgemonats nach Erbringung der Gegenleistung auf amtlichen Vor-
druck anzumelden und an das zuständige Finanzamt abzuführen.

Der Leistungsempfänger hat dem Leistenden einen **Abrechnungsbeleg** mit folgenden Angaben zu erteilen:

1. Name und Anschrift des Leistenden
2. Rechnungsbetrag, Rechnungsdatum und Zahlungstag
3. Höhe des Steuerabzugs
4. Finanzamt, bei dem der Abzugsbetrag angemeldet worden ist

Die Überlassung einer Kopie der Steueranmeldung genügt.

Wann entfällt der Steuerabzug?

Der Steuerabzug muss nicht vorgenommen werden, wenn

- der Leistende dem Leistungsempfänger eine im Zeitpunkt der Gegenleistung gültige Freistellungsbescheinigung vorlegt

oder

- die Gegenleistung im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich den Betrag von
 - 15.000 EUR bei Leistungsempfängern, die ausschließlich umsatzsteuerfreie Vermietungsumsätze ausführen,
 - 5.000 EUR in den übrigen Fällennicht übersteigen wird.

Die für denselben Leistungsempfänger erbrachten und voraussichtlich zu erbringenden Bauleistungen sind dabei zusammenzurechnen

oder

- der Leistungsempfänger nicht mehr als zwei Wohnungen vermietet für Bauleistungen an diesen Wohnungen. Es spielt keine Rolle, ob steuerfrei oder steuerpflichtig vermietet wird. Nach dem Gesetzeswortlaut gilt diese Ausnahme vom Steuerabzug auch für Personen, die aus anderen Gründen als der Vermietung Unternehmer sind.

e) Freistellungsbescheinigung

Die Freistellungsbescheinigung kann

- auf bestimmte Zeit, längstens für 3 Jahre, oder
- für einen bestimmten Auftrag, z.B. bei nur vorübergehender Tätigkeit im Inland,

erteilt werden.

Die Freistellungsbescheinigung ist dem **Leistungsempfänger** (Auftraggeber)

- im Original auszuhändigen, wenn sie auf einen bestimmten Auftrag beschränkt ist,
- in Kopie auszuhändigen in den übrigen Fällen.

Die Freistellungsbescheinigung muss zum **Zeitpunkt der Zahlung** vorgelegen haben. Bei späterer Vorlage muss der Steuerabzug vorgenommen werden und ist nicht rückgängig zu machen.

Die Freistellungsbescheinigung kann formlos beim zuständigen Finanzamt beantragt werden.