

Steuerliche Informationen für Mandanten Mai 2004

Mit diesem Schreiben informiere ich Sie über:

1. Vorauszahlung von Erbbauzinsen bei Vermietung und Verpachtung
2. Aufwendungen des Arbeitgebers für Geburtstagsfeier seines Arbeitnehmers
3. Vorschusszahlungen auf Gewinnantieme
4. Angabepflichten bei Bewirtungsaufwendungen von Rechtsanwälten
5. Vorsteuerabzug bei teilweise selbst bewohntem Gebäude
6. Geldzuwendungen an Kinder keine anzurechnenden Bezüge
7. Umsatzsteuer bei Geschäftsbeziehungen zu den neuen EU-Mitgliedstaaten
8. Abgeltung von Urlaubsansprüchen eines Gesellschafter-Geschäftsführers

1. Vorauszahlung von Erbbauzinsen bei Vermietung und Verpachtung

Einem Erbbauberechtigten steht grundsätzlich das (befristete) Recht zu, auf dem Grundstück des Erbbauperpflichteten ein Gebäude zu errichten bzw. zu nutzen. Wird für die Bestellung des Erbbaurechts - also für die Nutzung des Grundstücks - ein Entgelt in Form von wiederkehrenden Leistungen (Erbbauzins) vereinbart, gilt Folgendes:

Der Grundstückseigentümer (Erbbauperpflichteter) hat die erhaltenen Erbbauzinsen als Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung zu versteuern. Werden Erbbauzinsen nicht in laufenden Beträgen gezahlt, sondern in einem Betrag bzw. als Vorauszahlung, hat er ein Wahlrecht, ob er den gesamten Betrag im Jahr des Zuflusses erfasst oder auf die (Rest-)Laufzeit des Erbbaurechts - längstens jedoch auf 10 Jahre - verteilt berücksichtigt.

Der das Grundstück Nutzende (Erbbauberechtigter) kann bei Vermietung des Gebäudes die gezahlten Erbbauzinsen grundsätzlich als Werbungskosten geltend machen; dies gilt nach bisheriger Verwaltungspraxis aber nicht bei Einmal- bzw. Vorauszahlungen von Erbbauzinsen. Diese waren bislang regelmäßig als Anschaffungskosten des Erbbaurechts zu behandeln und wirkten sich lediglich über die Laufzeit des Erbbaurechts verteilt aus.

Dieser Regelung hat der Bundesfinanzhof nun widersprochen. Danach sind Erbbauzinsen auch dann sofort im Kalenderjahr der Zahlung in voller Höhe abziehbar, wenn sie in einem Einmalbetrag vorausgezahlt werden, da es sich nach Auffassung des Gerichts bei den Zinsen um ein Entgelt für die Nutzung des Grundstücks handelt. Dies gilt jedenfalls dann, wenn es einen wirtschaftlichen Grund für die Vorauszahlung gibt. Im Streitfall konnte durch die Einmalzahlung (ca. 570.000 DM) eine ansonsten vorgesehene jährliche Steigerung des Erbbauzinses vermieden werden. Dies gilt - wie das Gericht anmerkt - nur dann nicht, wenn der Nutzende seinen Gewinn durch Bilanzierung (z. B. bei Gewerbebetrieben oder Kapitalgesellschaften) ermittelt, da in diesem Fall die Vorauszahlungen jährlich abzugrenzen sind.

2. Aufwendungen des Arbeitgebers für Geburtstagsfeier seines Arbeitnehmers

Trägt ein Arbeitgeber die Kosten z. B. für einen Empfang anlässlich eines runden Geburtstags eines Arbeitnehmers (z. B. Vollendung des 50., 60. oder 65. Lebensjahres), stellt sich die Frage, ob und inwieweit die Aufwendungen für die Feier dem steuerpflichtigen Arbeitslohn des Arbeitnehmers hinzuzurechnen sind.

Handelt es sich um ein privates Fest des Arbeitnehmers (z. B. bei überwiegend privaten Gästen), sind sämtliche vom Arbeitgeber getragenen Aufwendungen als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu behandeln.

Etwas anderes gilt, wenn der Arbeitgeber die Feier ausrichtet und es sich um eine betriebliche Veranstaltung handelt. Dies ist z. B. der Fall, wenn die Feier in den Geschäftsräumen stattfindet oder wenn vorwiegend Geschäftsfreunde, Repräsentanten des öffentlichen Lebens, Verbandsvertreter usw. eingeladen sind. Dabei ist es unschädlich, wenn an dem Fest auch ein begrenzter Kreis privater Gäste des Arbeitnehmers teilnimmt. Insoweit erfolgt allerdings eine Hinzurechnung zum Arbeitslohn, wenn die Aufwendungen des Arbeitgebers einschließlich Umsatzsteuer mehr als 110 Euro je Teilnehmer betragen.

Zu beachten ist, dass die Kosten nach Auffassung der Finanzverwaltung beim Arbeitgeber regelmäßig der Abzugsbeschränkung für Bewirtungsaufwendungen unterliegen und lediglich mit 70 v. H. als Betriebsausgaben geltend gemacht werden dürfen (§ 4 Abs. 5 Nr. 2 EStG).

3. Vorschusszahlungen auf Gewinnbeteiligung

Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH erhalten häufig neben dem Festgehalt eine gewinnabhängige Beteiligung. Diese Vergütungen mindern den körperschaft- und gewerbsteuerpflichtigen Gewinn der GmbH, wenn sie angemessen sind und auf Grundlage einer klaren, im Voraus getroffenen, zivilrechtlich wirksamen und tatsächlich durchgeführten (schriftlichen) Vereinbarung erfolgen.

Werden auf die Gewinnbeteiligung während des Geschäftsjahres Vorschüsse gezahlt, so müssen die Zahlungen auch auf Grundlage einer klaren Vereinbarung beruhen. Wie der Bundesfinanzhof in einem neueren Urteil bestätigt hat, ist bei Fehlen einer solchen Vereinbarung eine verdeckte Gewinnausschüttung in Höhe des Zinsnachteils für die GmbH anzunehmen. Im Urteilsfall bestand zwar eine grundsätzliche vertragliche Vereinbarung zwischen der GmbH und dem Gesellschafter-Geschäftsführer über Vorschusszahlungen während des Geschäftsjahres. Da aber weder der Zeitpunkt noch der Umfang der Vorschusszahlungen vertraglich geregelt war, ist das Gericht von einer verdeckten Gewinnausschüttung in Höhe des Zinsnachteils für die GmbH ausgegangen. Der GmbH sei durch die Vorschusszahlungen Liquidität entzogen worden, die sie andernfalls gewinnbringend hätte verwenden können. Die Höhe des Zinssatzes sei wie bei privatem Darlehensgeber und Darlehensnehmer festzulegen und die jeweils bankübliche Marge zwischen Soll- und Habenzinsen zwischen ihnen zu teilen.

4. Angabepflichten bei Bewirtungsaufwendungen von Rechtsanwälten

Unternehmer, Freiberufler usw., die Personen aus geschäftlichem Anlass bewirten, können die entsprechenden Aufwendungen in Höhe von 70 v. H. (bis 2003: 80 v. H.) als **Betriebsausgaben** geltend machen (§ 4 Abs. 5 Nr. 2 EStG). Voraussetzung ist insbesondere, dass zusammen mit der Rechnung schriftliche Angaben zu den **Teilnehmern** sowie zum Anlass der Bewirtung gemacht werden. Dabei sind grundsätzlich die Namen der Bewirteten und der Gegenstand der

Besprechung anzugeben.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass diese Pflichten z. B. auch von Rechtsanwälten zu erfüllen sind. Eine Berufung auf die anwaltliche Schweigepflicht bezüglich des Bewirtungsanlasses sei angesichts des Vorrangs der "gleichmäßigen Besteuerung" ausgeschlossen. Im Urteilsfall hatte ein Rechtsanwalt Bewirtungskosten von 12.000 DM als Betriebsausgaben steuerlich geltend gemacht. Als Bewirtungsanlass wurden ganz allgemein "Geschäftsbesprechung, Mandats- und Akquisitionsbesprechung" angegeben. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs genügen solche allgemeinen Angaben nicht den gesetzlichen Anforderungen zur Anerkennung der Bewirtungskosten als Betriebsausgaben. Es ist daher erforderlich, neben dem Namen des Mandanten den geschäftlichen Anlass möglichst konkret zu bezeichnen, wie z. B. Unterhaltsstreitigkeiten, Scheidung oder Beratung in strafrechtlichen Verfahren. Die **Nachholung** der Angaben im Streitverfahren vier Jahre nach dem Bewirtungsjahr ist nach Auffassung des Gerichts verspätet und daher nicht mehr zulässig.

5. Vorsteuerabzug bei teilweise selbst bewohntem Gebäude

Gebäude, die teilweise unternehmerisch und teilweise privat genutzt werden, können wahlweise vollständig, anteilig oder gar nicht dem Unternehmen zugeordnet werden. Entsprechend der Zuordnung zum Unternehmen ist ein Vorsteuerabzug im Rahmen des § 15 UStG möglich. Nach einer Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs ist es zulässig, den Vorsteuerabzug bei der Anschaffung bzw. Herstellung gemischt genutzter Gebäude auch hinsichtlich des zu privaten Wohnzwecken genutzten Gebäudeteils geltend zu machen; in diesen Fällen unterliegt die Nutzung zu eigenen Wohnzwecken der Umsatzsteuer.

Die Finanzverwaltung wendet die neue Rechtsprechung grundsätzlich für **nach dem 30. Juni 2004** angeschaffte oder hergestellte Grundstücke bzw. Gebäude an. Eine frühere Anwendung ist möglich, soweit entsprechende Umsatzsteuerfestsetzungen noch änderbar sind.

Als Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Umsatzsteuer für die private Wohnungsnutzung sind die zugrunde liegenden Kosten anzusehen, soweit hier ein vollständiger oder teilweiser Vorsteuerabzug möglich war. Zu diesen Kosten gehören neben den laufenden Kosten auch die auf die Nutzungsdauer verteilten Anschaffungs- oder Herstellungskosten (Abschreibungen), die abweichend von den ertragsteuerlichen Grundsätzen bei Gebäuden auf **zehn Jahre** verteilt werden.

Zu beachten ist, dass eine spätere Veräußerung der Privatwohnung umsatzsteuerfrei erfolgen kann. Wird die Wohnung später - auch nach Ablauf des zehnjährigen Vorsteuerberichtigungszeitraums - außerhalb des Unternehmensvermögens genutzt (z. B. nach einer unentgeltlichen Übertragung auf Kinder), gilt dies nach Auffassung der Finanzverwaltung als umsatzsteuerpflichtige "Entnahme"; dabei ist als Bemessungsgrundlage der Zeitwert anzusetzen.

6. Geldzuwendungen an Kinder keine anzurechnenden Bezüge

Volljährige, in Ausbildung befindliche Kinder werden u. a. nur dann steuerlich berücksichtigt, wenn sie eigene Einkünfte oder Bezüge von nicht mehr als 7.680 Euro jährlich haben. Wird dieser Jahresgrenzbetrag auch nur um einen Euro überschritten, erhalten die Eltern für das Kind weder Kindergeld noch einen Kinderfreibetrag (§ 32 Abs. 4 Satz 2 EStG). Zu den anzurechnenden Bezügen gehören grundsätzlich alle Einnahmen, die zur Bestreitung des Unterhalts oder der Berufsausbildung bestimmt bzw. geeignet sind; dies gilt auch für Geldzuwendungen, sofern diese nicht von den unterhaltspflichtigen Eltern stammen.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass (laufende oder einmalige) Geldzuwendungen, die das Kind von dritten, nicht unterhaltspflichtigen Personen, wie z. B. (Paten-)Tante oder Onkel, erhält, allerdings dann nicht zu den Bezügen gehören, wenn die Geldbeträge zur **Kapitalanlage** bestimmt sind. Im Streitfall erhielten zwei Söhne jeweils ca. 20.000 DM von einer nicht verwandten Person, die sie in Wertpapieren anlegten, um nach abgeschlossener Ausbildung über eine Starthilfe verfügen zu können. Das Gericht zählte dieses Vermögen nicht zu den anrechenbaren Bezügen im Jahr der Zuwendung.

Es ist allerdings darauf hinzuweisen, dass eventuelle Zinseinnahmen aus Vermögen, das dem Kind geschenkt wurde, ohne Berücksichtigung des Sparer-Freibetrags auf den Jahresgrenzbetrag angerechnet werden. Erzielt das Kind daneben auch noch anzurechnenden Arbeitslohn, ist zu prüfen, ob der Jahresgrenzbetrag möglicherweise überschritten wird und die Kindervergünstigungen damit "gefährdet" sind.

7. Umsatzsteuer bei Geschäftsbeziehungen zu den neuen EU-Mitgliedstaaten

Zum 1. Mai 2004 sind folgende Staaten der Europäischen Union beigetreten:

- Estland
- Slowakei
- Lettland
- Slowenien
- Litauen
- Tschechische Republik
- Malta
- Ungarn
- Polen
- Zypern (nur der Südtteil)

Die Finanzverwaltung hat die umsatzsteuerlichen Auswirkungen zusammengefasst. Zu beachten ist insbesondere, dass ab dem 1. Mai 2004 ausgeführte Exporte in diese Staaten nicht mehr als Ausfuhrlieferungen, sondern als innergemeinschaftliche Lieferungen zu behandeln sind; ggf. ist dabei die Lieferschwelle des jeweiligen Staates zu beachten. Für Importe gelten die Regelungen zum innergemeinschaftlichen Erwerb.

Die **Umsatzsteuer-Identifikationsnummer** von Abnehmern aus den EU-Staaten ist aufzuzeichnen. Zur Vermeidung von Übergangsschwierigkeiten beanstandet die Finanzverwaltung die fehlende Aufzeichnung dieser Nummer des Abnehmers nicht, wenn die Lieferung vor dem 1. August 2004 ausgeführt wird. Dafür ist erforderlich, dass der Abnehmer gegenüber dem deutschen Unternehmer schriftlich versichert, dass er die Nummer beantragt hat und die Voraussetzungen für die Erteilung vorliegen. Die Aufzeichnung muss später nachgeholt werden. Im Übrigen besteht die Möglichkeit, fehlerhafte bzw. unvollständige Rechnungen gemäß § 31 Abs. 5 UStDV zu berichtigen.

8. Abgeltung von Urlaubsansprüchen eines Gesellschafter-Geschäftsführers

Wendet eine GmbH ihrem Gesellschafter einen Vermögensvorteil zu, den sie bei der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters einem Nichtgesellschafter nicht gewährt hätte, liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung vor. Der Gewinn der GmbH erhöht sich entsprechend. Bei einem beherrschenden Gesellschafter liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung

schon dann vor, wenn die Leistungen zwar angemessen sind, es aber an einer klaren, im Voraus getroffenen, zivilrechtlich wirksamen und tatsächlich durchgeführten Vereinbarung fehlt.

Vor diesem Hintergrund hatte der Bundesfinanzhof zu entscheiden, ob bei Zahlungen zur Abgeltung von Urlaubsansprüchen an einen Gesellschafter-Geschäftsführer eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegt, wenn keine ausdrückliche Vereinbarung über die Urlaubsabgeltung getroffen war. Das Gericht hat die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung abgelehnt. Steuerlich sei es nicht zu beanstanden, wenn dem Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH anstelle des ihm vertraglich zugesagten Urlaubsanspruchs für nicht verbrauchte Urlaubstage eine Abgeltung in Geld gezahlt wird. Eine ausdrückliche vertragliche Vereinbarung ist nicht erforderlich. Das gilt jedenfalls dann, wenn der Gesellschafter-Geschäftsführer aus betrieblichen Gründen daran gehindert ist, die Urlaubsansprüche wahrzunehmen. Dann kann die Urlaubsabgeltung für das laufende Jahr auch schon im Dezember erfolgen.

Mit freundlichen Grüßen

Knut Lingott
Steuerberater