

Steuerliche Informationen für Mandanten Februar 2010

Mit diesem Schreiben informiere ich Sie über:

- 1 Kein generelles Abzugsverbot bei "gemischten" Aufwendungen
- 2 Berücksichtigung von Vorsorgeaufwendungen und Grundfreibetrag verfassungsgemäß
- 3 Umsatzsteuer bei Beherbergungsleistungen ab 2010
- 4 Beiträge zu freiwilligen Unfallversicherungen des Arbeitnehmers
- 5 Doppelte Haushaltsführung bei "Wegverlegung"
- 6 Umsatzsteuer bei Arbeiten an beweglichen Gegenständen im Drittlandsgebiet
- 7 Grundsteuer-Erlass wegen Ertragsminderung

1 Kein generelles Abzugsverbot bei "gemischten" Aufwendungen

Aufwendungen können dann als Werbungskosten oder Betriebsausgaben geltend gemacht werden, wenn sie im Zusammenhang mit einer beruflichen oder betrieblichen Tätigkeit angefallen sind. Problematisch sind Fälle, in denen auch die private Lebensführung berührt wird, wie z. B. bei der Nutzung von Telefon bzw. PC oder bei Reisekosten.

Entgegen der bisherigen Regelung hat der Große Senat des Bundesfinanzhofs jetzt entschieden, dass Aufwendungen, die sowohl privat als auch beruflich veranlasst sind, keinem generellen Abzugsverbot unterliegen. Nach Auffassung des Gerichts ist bei der Beurteilung gemischter Aufwendungen ein geeigneter Aufteilungsmaßstab zur Ermittlung des beruflichen/betrieblichen Anteils heranzuziehen. Fehlt es an einem Aufteilungskriterium, obwohl ein abgrenzbarer Teil der Aufwendungen beruflich veranlasst ist, so könne dieser Anteil geschätzt werden. Eine Aufteilung könne nur dann unterbleiben, wenn die Aufwendungen nicht oder nur in unbedeutendem Maße auf der privaten Lebensführung beruhen.

Im Streitfall besuchte ein EDV-Fachmann eine Computer-Messe in Las Vegas (Dauer der Messe: 4 Tage, Aufenthaltsdauer: 7 Tage). Während Kongressgebühren, Übernachtungskosten für 4 Tage sowie Verpflegungsmehraufwendungen als direkt zuzuordnende Kosten anerkannt wurden, lehnte das Finanzgericht die Berücksichtigung der Kosten für den Hin- und Rückflug ab. Dagegen entschied der Bundesfinanzhof, dass die Flugkosten anteilig in Höhe der beruflichen Veranlassung (4/7) als Werbungskosten abgezogen werden dürfen. Das Gericht weist aber darauf hin, dass dies nicht gilt, wenn die berufliche und private Veranlassung so ineinandergreifen, dass eine Trennung nicht möglich ist und es an objektiven Kriterien für eine Aufteilung fehlt.

Wie der Bundesfinanzhof darüber hinaus klarstellt, gelten diese Regelungen weiterhin nicht für Kosten der Lebensführung, die im Rahmen der Steuerbefreiung des Existenzminimums oder als Sonderausgaben bzw. außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden, wie z. B. Aufwendungen für bürgerliche Kleidung oder eine Brille.

2 Berücksichtigung von Vorsorgeaufwendungen und Grundfreibetrag verfassungsgemäß

In mehreren Urteilen hat der Bundesfinanzhof zur steuerlichen Abzugsfähigkeit von Vorsorgeaufwendungen ab dem Jahr 2005 und zur Höhe des Grundfreibetrags für 2005 Stellung genommen:

- Danach hält das Gericht die seit 2005 geltende beschränkte, aber stufenweise ansteigende Abzugsmöglichkeit von **Altersvorsorgebeiträgen** (gesetzliche Rentenversicherung) als Sonderausgaben für verfassungsgemäß. Eine eventuelle Doppelbelastung aufgrund der Steuerbelastung der Rentenbezüge könne erst in dem Zeitpunkt geprüft werden, in dem die Renteneinnahmen zufließen.
- Ebenfalls für zulässig erklärt hat der Bundesfinanzhof die steuerliche Berücksichtigung von **sonstigen Vorsorgeaufwendungen**, d. h. Beiträgen zu Arbeitslosen-, Kranken-, Pflege-, Unfall- und Haftpflichtversicherungen, Erwerbs- und Berufsunfähigkeitsversicherungen sowie vor 2005 abgeschlossenen privaten Renten-/Lebensversicherungen. Diese Beiträge sind regelmäßig bis zu einem Höchstbetrag abzugsfähig, den das Gericht grundsätzlich nicht beanstandet hat. Im Fall der Kranken- und Pflegeversicherung sei eine vom Bundesverfassungsgericht festgestellte unzureichende steuerliche Berücksichtigung bis zum 31. Dezember 2009 hinzunehmen (zur neuen Rechtslage ab 2010 siehe Informationsbrief August 2009 Nr.6).
- Den **Grundfreibetrag 2005** in Höhe von 15.329 Euro für Ehegatten hält der Bundesfinanzhof für ausreichend, weil dieser höher sei als das sächliche Existenzminimum.

Seit Ende November 2009 sind Einkommensteuerfestsetzungen hinsichtlich der genannten Punkte regelmäßig vorläufig vorgenommen worden. Nach den vorliegenden Entscheidungen des Bundesfinanzhofs ist mit der Aufhebung der Vorläufigkeitsvermerke zu rechnen.

3 Umsatzsteuer bei Beherbergungsleistungen ab 2010

Seit dem 1. Januar 2010 unterliegen "die Vermietung und Verpachtung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden bereithält, sowie die kurzfristige Vermietung von Campingflächen" dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 %. Nicht begünstigt sind dagegen "Leistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen, auch wenn diese Leistungen mit dem Entgelt für die Vermietung abgegolten sind". Das bedeutet, dass insbesondere das Frühstück, die Nutzung von Telefon, Internet und Fernsehen ("Pay-per-View"), die Getränkeversorgung aus der Minibar und Wellnessangebote dem Regelsteuersatz von 19 % unterliegen.

Die Finanzverwaltung hat inzwischen eine Hilfe zur Abgrenzung zwischen begünstigter Übernachtungsleistung und nicht begünstigten anderen Leistungen veröffentlicht:

Frühstück: Werden die Zimmer wahlweise mit oder ohne Frühstück angeboten, ist der Mehrbetrag für das Frühstück dem höheren Steuersatz zu unterwerfen. Ist das Frühstück im Übernachtungspreis enthalten, kann der Wert anhand der Preiskalkulation des Unternehmers berechnet werden. Aus Vereinfachungsgründen kann entsprechend den lohnsteuerlichen Regelungen ein Betrag von **4,80 Euro (brutto)** für das Frühstück angesetzt werden.

Telefon, Internet und Fernsehgerät: Allein für die Ausstattung eines Hotelzimmers mit Telefon, Internetanschluss und Fernsehgerät ist kein Betrag aus dem Übernachtungsentgelt herauszurechnen. Werden gesonderte Gebühren für die Telefon- oder Internetnutzung berechnet, unterliegen diese dem Regelsteuersatz. Dasselbe gilt, wenn für die TV-Nutzung gesonderte

Gebühren entstehen ("Pay-per-View", Pay-TV).

Überlassung **von Tagungsräumen**: Wird für die Überlassung von Tagungsräumen kein gesondertes Entgelt berechnet und erhöht sich auch der Übernachtungspreis nicht, ist davon auszugehen, dass die Überlassung der Tagungsräume unentgeltlich erfolgt.

Wellnessangebote: Für (gesondert abgerechnete) Wellnessleistungen beträgt der Umsatzsteuersatz grundsätzlich 19 %. Ist mit dem Übernachtungsentgelt die Benutzung von Wellnesseinrichtungen abgegolten und erhöht sich auch der Übernachtungspreis nicht, gilt diese Leistung als unentgeltlich erbracht, d. h., die Leistung ist nicht weiter aufzuteilen und unterliegt insgesamt dem Steuersatz von 7 %. Bei sog. Pauschalangeboten kann der "normale" Übernachtungspreis mit 7 % versteuert werden, während der Mehrpreis für Verpflegung und Nutzung bestimmter Wellnessangebote dem Regelsteuersatz von 19 % unterliegt.

Im Hinblick auf den **Vorsteuerabzug** sollten Übernachtungsgäste, die auch nicht begünstigte Leistungen bezogen haben (z. B. Gebühren für die Benutzung von Telefon oder Internet), darauf achten, dass diese in der Rechnung gesondert mit 19 % Umsatzsteuer ausgewiesen werden, weil eine nachträgliche Aufteilung nach den obigen Grundsätzen durch den Leistungsempfänger unzulässig ist.

4 Beiträge zu freiwilligen Unfallversicherungen des Arbeitnehmers

Beiträge zu privaten Unfallversicherungen können im Rahmen von Höchstbeträgen als Sonderausgaben steuerlich berücksichtigt werden. Soweit die Versicherung jedoch im Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit des Arbeitnehmers steht, weil sie Risiken der Berufstätigkeit abdeckt, kommt ein Abzug der Beiträge als Werbungskosten in Betracht; dies führt regelmäßig zu einer höheren steuerlichen Entlastung, weil die Höchstbeträge für den Sonderausgabenabzug in den meisten Fällen bereits durch andere Vorsorgeaufwendungen ausgeschöpft sind.

Aufteilung der Beiträge

Aufwendungen des Arbeitnehmers für eine Unfallversicherung, die **ausschließlich** das Risiko von **Berufsunfällen** (einschließlich der Unfälle auf dem Weg von und zur regelmäßigen Arbeitsstätte) abdeckt, sind in vollem Umfang als Werbungskosten abzugsfähig. Werden dagegen **alle** Unfallrisiken - d. h. private und Berufsunfälle - abgesichert, erkennt die Finanzverwaltung pauschal **50 %** der Beiträge als Werbungskosten an, während die andere Hälfte als Sonderausgaben zu berücksichtigen ist. Eine andere Aufteilung ist möglich, wenn das Versicherungsunternehmen entsprechende Angaben zur Risikoaufteilung macht.

Übernahme der Beitragszahlung durch den Arbeitgeber

Übernimmt der Arbeitgeber die Zahlung der Versicherungsprämien des Arbeitnehmers, liegt darin bereits im Zeitpunkt der Beitragszahlung grundsätzlich lohnsteuerpflichtiger Arbeitslohn; entsprechende Zuwendungen können aber insoweit **lohnsteuerfrei** erfolgen, als durch die Versicherung das Unfallrisiko bei **Auswärtstätigkeiten** (z. B. Dienstreisen) abgedeckt wird. Hier gilt ebenfalls eine Vereinfachungsregelung: Der auf die steuerfreien Reisekostenerstattungen entfallende Anteil kann pauschal mit **20 %** (= 40 % des beruflichen Beitragsanteils in Höhe von 50 %, siehe oben) geschätzt werden.

Vom Arbeitgeber abgeschlossene Unfallversicherung

• Beitragsleistung

Entsprechendes gilt, wenn der Arbeitgeber selbst für seine Arbeitnehmer Unfallversicherungen abgeschlossen hat und der **Arbeitnehmer** den **Versicherungsanspruch** unmittelbar gegenüber

dem Versicherungsunternehmen geltend machen kann: Die Beiträge sind im Zeitpunkt der Zahlung grundsätzlich als Arbeitslohn zu behandeln; der Anteil der steuerfreien Reisekostenerstattungen kann nach der Vereinfachungsregelung pauschal ermittelt werden.

Steht die Ausübung der Rechte aus dem Versicherungsvertrag dagegen ausschließlich dem **Arbeitgeber** zu, so stellen die Beitragsleistungen des Arbeitgebers **keinen** steuerpflichtigen Arbeitslohn dar.

• **Versicherungsleistung**

Leistungen aus einer Unfallversicherung, die der **Arbeitnehmer** gegenüber dem Versicherungsunternehmen geltend machen kann, gehören zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, wenn der Unfall im beruflichen Bereich eingetreten ist, die Beiträge Werbungskosten (oder steuerfreie Reisenebenkostenerstattungen) waren und soweit es sich um Entschädigungen für entgehende Einnahmen handelt (also z. B. nicht für Schmerzensgeld).

Steht die Ausübung der Rechte aus dem Versicherungsvertrag dagegen ausschließlich dem **Arbeitgeber** zu, so führen die an den Arbeitnehmer weitergeleiteten Versicherungsleistungen zu lohnsteuerpflichtigem Arbeitslohn; maßgebend sind hierbei die gezahlten Beiträge bis zur Höhe der ausgezahlten Versicherungsleistungen. Dies gilt nach Auffassung der Finanzverwaltung **unabhängig** davon, ob der Unfall im beruflichen oder privaten Bereich eingetreten ist.

5 Doppelte Haushaltsführung bei "Wegverlegung"

Mehraufwendungen für einen zweiten Haushalt sind dann als Werbungskosten oder Betriebsausgaben steuerlich zu berücksichtigen, wenn der zweite Haushalt aus beruflichem Anlass begründet wurde. Das ist z. B. der Fall, wenn eine vom (ersten) Wohnort weit entfernte Arbeitsstelle angetreten und dort eine weitere Wohnung bezogen wird. Wurde die bisherige Wohnung am Beschäftigungsort zwar beibehalten, der Hauptwohnsitz aber von diesem Ort wegverlegt, ist die berufliche Veranlassung für den doppelten Haushalt dagegen regelmäßig verneint worden. Nachdem bereits der Bundesfinanzhof anders entschieden hatte, hat auch die Finanzverwaltung ihre Auffassung geändert.

Nun können Mehraufwendungen für doppelte Haushaltsführung z. B. dann steuerlich geltend gemacht werden, wenn aus Anlass einer Heirat der gemeinsame Familienwohnsitz entfernt vom Beschäftigungsort begründet und die Wohnung am Arbeitsplatz aber beibehalten wird, um von dort der bisherigen Beschäftigung weiter nachgehen zu können. Auch in diesem Fall können die Kosten für die (zweite) Wohnung am Beschäftigungsort nur insoweit geltend gemacht werden, als sie "angemessen" sind. Eine Wohnungsgröße bis zu 60 qm wird als angemessen angesehen; ggf. werden also die Wohnungsaufwendungen nur anteilig berücksichtigt.

Bei einer nur vorübergehenden Wegverlegung des Familienwohnsitzes erkennt die Finanzverwaltung die berufliche Veranlassung nicht an. Das ist z. B. der Fall, wenn der Lebensmittelpunkt nur während der Sommermonate in ein Ferienhaus verlegt wird.

6 Umsatzsteuer bei Arbeiten an beweglichen Gegenständen im Drittlandsgebiet

Seit 1. Januar 2010 gelten neue Vorschriften für die Bestimmung des Ortes der sonstigen Leistung. Die Finanzverwaltung hat ihr Anwendungsschreiben präzisiert und Erleichterungen zugelassen. Danach wird es z. B. nicht beanstandet, wenn bei Arbeiten an beweglichen Gegenständen, die tatsächlich im Drittlandsgebiet ausgeführt werden und bei denen der Ort der sonstigen Leistung gemäß § 3a Abs. 2 UStG nach Deutschland verlagert wird, weil der Leistungsempfänger ein Unternehmer mit Sitz in Deutschland ist, auf die Umsatzbesteuerung **verzichtet** wird.

Beispiel:

Der deutsche Unternehmer D lässt in Indien vom Unternehmer I Stoffe bedrucken. Nach § 3a Abs. 2 UStG liegt der Ort dieser von I erbrachten sonstigen Leistung in Deutschland. D ist Steuerschuldner für die von ihm bezogene Leistung des ausländischen Unternehmers I (vgl. § 13b Abs. 1 Nr. 1 und Abs. 2 UStG); gleichzeitig kann D die Umsatzsteuer wieder im Rahmen des § 15 UStG als Vorsteuer abziehen. Die Finanzverwaltung lässt aber zu, dass D auf den Ansatz der Umsatzsteuer und den gleichzeitigen Vorsteuerabzug verzichtet.

Diese Vereinfachungsregelung soll sinngemäß auch gelten, wenn der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer nach § 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG schuldet, d. h., wenn ein deutscher Unternehmer für einen anderen deutschen Unternehmer im Drittlandsgebiet z. B. eine Maschine repariert.

7 Grundsteuer-Erlass wegen Ertragsminderung

Ein Grundsteuer-Erlass wegen einer Ertragsminderung bei bebauten Grundstücken kommt nicht nur bei außergewöhnlichen und vorübergehenden Umständen in Betracht, sondern z. B. auch bei schwacher Mietnachfrage bzw. Unvermietbarkeit der Immobilie aufgrund der allgemeinen schwierigen Wirtschaftslage. Der Grundsteuer-Erlass ist abhängig von der Minderung des Rohertrags und kann erst ab einer Ertragsminderung von über 50 % beantragt werden:

Minderung des Rohertrags	Grundsteuer-Erlass
um mehr als 50 % bis 99 %	25 %
um 100 %	50 %

Ein Grundsteuer-Erlass hinsichtlich **leerstehender** Räume ist allerdings nur dann möglich, wenn sich der Vermieter nachhaltig um eine Vermietung zu einem **marktgerechten Mietzins** bemüht hat. Dabei muss sich der Vermieter nicht am unteren Rand der Mietpreisspanne bewegen, um die Ernsthaftigkeit seiner Vermietungsabsicht zu belegen.

Der Antrag auf Erlass der Grundsteuer für das Jahr 2009 ist bis zum **31. März 2010** zu stellen; die Frist kann grundsätzlich nicht verlängert werden (vgl. Abschn. 41 GrStR).

Mit freundlichen Grüßen

Knut Lingott
Steuerberater