

SteuerBlick

Aktuelle Informationen aus dem Steuerrecht

Mai 2014

Inhaltsübersicht

Seite

1. Abzug einer Spende an einen ausländischen Empfänger innerhalb der EU	1
2. Klarstellung des geltenden Rechts durch Gesetzgeber kann als echte Rückwirkung verfassungsrechtlich unzulässig sein	1
3. Gesetzesinitiative zur Steuervereinfachung	2
4. Kein Vorsteuerabzug bei fehlender eindeutiger Bezugnahme auf andere Geschäftsunterlagen in der Rechnung	2
5. Kein Teilabzug privater Gebäudekosten durch eine auf dem Hausdach installierte Photovoltaikanlage	2
6. Veräußerung von Grundstücken durch eine vermögensverwaltende Personengesellschaft.	3
7. Erbschaftsteuerbegünstigung für vermietete Immobilien	3
8. Gewerbesteuerermäßigung bei unterjährigem Gesellschafterwechsel.	3
9. Gewerbesteuer: Abgrenzung freiberuflicher von gewerblichen Einkünften	4

1. Abzug einer Spende an einen ausländischen Empfänger innerhalb der EU

Spenden können unter bestimmten Bedingungen steuerlich geltend gemacht werden. Dies setzt insbesondere die Vorlage einer Spendenbescheinigung voraus, in der bescheinigt wird, dass die Empfängerkörperschaft steuerbegünstigte Zwecke verfolgt. Auf Grund EU-Vorgaben wurde der Spendenabzug auch auf solche Körperschaften ausgedehnt, die ihren Sitz in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union (EU) oder des Europäischen Wirtschaftsraums haben.

In diesem Fall ist allerdings oft fraglich, welche Anforderungen an die ausländische Empfängerkörperschaft gestellt werden. Insoweit ist das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 17.9.2013 (Aktenzeichen I R 16/12) von Bedeutung. Im Streitfall hatte eine GmbH eine Spende i.H.v. 10 000 € an eine im Register für juristische Personen der Stadt Rom eingetragene Vereinigung/Verein geleistet. Der Verein ist selbst Mitglied der russisch-orthodoxen Kirche, sein Zweck besteht nach Art. 2 der Satzung in der Errichtung eines Kirchengebäudes in Rom sowie in der Unterrichtung und Lehre der russisch-orthodoxen Religion und der Förderung der russischen Kultur. Ferner verfolgt der Verein gegenüber den Gläubigen der russisch-orthodoxen Religion Ziele der sozialen Solidarität, der Wohltätigkeit und der humanitären Hilfe und gewährt hierbei insbesondere den Gläubigen in Italien Unterstützung (z.B. hinsichtlich der Wohnstätte).

In seinem Urteil zu diesem Fall hat der Bundesfinanzhof ausgeführt, dass Spenden an eine Empfängerkörperschaft mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat der EU nur dann steuerlich abgezogen werden können, wenn die begünstigte Einrichtung die Voraussetzungen der nationalen Rechtsvorschriften für die Gewährung von Steuervergünstigungen erfüllt. Dies setzt u.a. voraus, dass die Körperschaft nach den inländischen Regeln steuerbefreit wäre, wenn sie inländische Einkünfte erzielen würde. Letzteres erfordere die Wahrung der Voraussetzungen, die für die Verfol-

gung steuerbegünstigter Zwecke nach den Regeln der Abgabenordnung vorgesehen sind. Im Streitfall wurde der Spendenabzug versagt, da die Satzung des ausländischen Spendenempfängers keine Regeln zur Vermögensbindung enthielt. Zweck der Vermögensbindung ist es, dass das gespendete Vermögen auch tatsächlich für steuerbegünstigte Zwecke eingesetzt wird.

► Handlungsempfehlung:

Im Zweifel muss der Stpfl. mindestens die Satzung und den aktuellen Tätigkeitsbericht der ausländischen Empfängerkörperschaft der Finanzbehörde vorlegen können, damit anhand dieser Unterlagen geprüft werden kann, ob die Körperschaft nach den inländischen Regeln als gemeinnützig anerkannt würde.

2. Klarstellung des geltenden Rechts durch Gesetzgeber kann als echte Rückwirkung verfassungsrechtlich unzulässig sein

Das Bundesverfassungsgericht hat mit Beschluss vom 17.12.2013 (Aktenzeichen 1 BvL 5/08) eine weitreichende Entscheidung getroffen. In der Sache ging es um eine rückwirkende Gesetzesänderung im Rahmen der Besteuerung von Kapitalanlagegesellschaften. Der Gesetzgeber bezeichnete die Änderung als „redaktionelle Klarstellung“, da die ursprüngliche Gesetzesfassung handwerklich im Hinblick auf den Willen des Gesetzgebers schlichtweg fehlerhaft umgesetzt worden war. Dies erkannte der Gesetzgeber später und beschloss eine Änderung, die auf alle noch offenen Fälle Anwendung finden, also auch rückwirkend gelten sollte.

Diese rückwirkende Gesetzeskorrektur stufte das Bundesverfassungsgericht aber als verfassungswidrig ein. Nach der Entscheidung des Gerichts sind die Grenzen für eine rückwirkende Gesetzeskorrektur eng: Allein die Auslegungsbedürftigkeit einer Norm rechtfertigt nicht deren rückwirkende Änderung. Erst wenn die Regelung in ihrer Auslegung so offen ist, dass dies zur Verwirrung der Rechtslage führt, dürfe der Gesetzgeber eine klärende Neuregelung auf

die Vergangenheit erstrecken. Ein Vertrauensschutz des Bürgers bezüglich einer bestehenden Regelung, der deren rückwirkende Änderung ausschließt, kommt insbesondere dann nicht in Betracht, wenn die Rechtslage so unklar und verworren war, dass eine Klärung erwartet werden musste. Gleiches gelte, wenn das bisherige Recht in einem Maße systemwidrig und unbillig war, dass ernsthafte Zweifel an seiner Verfassungsmäßigkeit bestanden.

i Hinweis:

Über den entschiedenen Einzelfall hinaus wird dieser Beschluss erhebliche Bedeutung erlangen. Rückwirkende Gesetzeskorrekturen sind demnach nur in engen Grenzen möglich.

3. Gesetzesinitiative zur Steuervereinfachung

Der Bundesrat hat in seiner Sitzung vom 14.3.2014 beschlossen, den Entwurf eines Gesetzes zur weiteren Vereinfachung des Steuerrechts 2013 beim Bundestag einzubringen. Vorgesehen sind Änderungen in folgenden Bereichen:

- » die Erhöhung des Arbeitnehmer-Pauschbetrags,
- » die Pauschalierung der Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer,
- » die zweijährige Gültigkeit von Freibeträgen im Lohnsteuerabzugsverfahren,
- » die Erhöhung der Pauschbeträge für behinderte Menschen bei gleichzeitiger Neuregelung des Einzelnachweises tatsächlicher Kosten und der Dauerwirkung der Übertragung des Pauschbetrags eines behinderten Kindes auf die Eltern,
- » die Neuregelung beim Abzug und Nachweis von Pflegekosten,
- » die Neuregelung beim Abzug von Unterhaltsleistungen an Personen mit Wohnsitz in Staaten außerhalb des EU-Raumes und des Europäischen Wirtschaftsraums,
- » die Vereinfachung des Verlustabzugs nach § 15a EStG bei Beteiligung an einer Kommanditgesellschaft oder vergleichbaren, in der Haftung beschränkten Beteiligungsformen,
- » die Begrenzung der Steuerfreiheit der Arbeitgeberleistungen zur Kinderbetreuung bei Wegfall des bisherigen „Zusätzlichkeitskriteriums“ sowie
- » die Senkung der Freigrenze für Sachbezüge auf 20 € (derzeit 44 €).

i Hinweis:

Derzeit ist noch völlig offen, ob dieser Gesetzesvorstoß Aussicht auf Erfolg hat.

4. Kein Vorsteuerabzug bei fehlender eindeutiger Bezugnahme auf andere Geschäftsunterlagen in der Rechnung

Rechnungen berechtigen nur dann zum Vorsteuerabzug, wenn diese alle erforderlichen Angaben ent-

halten. So muss u.a. die erbrachte Leistung bezeichnet sein. Es ist allerdings nicht zwingend notwendig, dass alle erforderlichen Rechnungsangaben in der Rechnung selbst aufgeführt sind, vielmehr kann insoweit auch auf andere Dokumente verwiesen werden. Werden in einer Rechnung die erbrachten Leistungen nicht bezeichnet, sondern wird stattdessen auf andere Geschäftsunterlagen Bezug genommen, muss allerdings nach der rechtskräftigen Entscheidung des Finanzgerichts Sachsen-Anhalt vom 13.12.2013 (Aktenzeichen 5 K 914/08) diese Bezugnahme eindeutig sein und sich auf schriftliche Vereinbarungen beziehen. Die Angabe „gemäß unserer Vereinbarung“ stelle eine ungenügende Bezugnahme dar und bewirke mangels Nachprüfbarkeit der konkret erbrachten Leistungen den Verlust des Vorsteuerabzugsrechts. Der Aufwand zur Identifizierung einer Leistung müsse dahingehend begrenzt sein, dass die Rechnungsangaben eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der Leistung ermöglichen, über die abgerechnet wird. Sofern zur Leistungsbeschreibung auf andere Geschäftsunterlagen verwiesen wird, müssten die in Bezug genommenen Unterlagen eindeutig bezeichnet werden.

Das bestätigte nun auch der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 16.1.2014 (Aktenzeichen V R 28/13). Das Gericht betonte aber auch, dass die in Bezug genommenen Unterlagen nicht der Rechnung beigelegt werden müssen.

► Handlungsempfehlung:

Eingangrechnungen sollten sehr sorgfältig daraufhin überprüft werden, ob diese den gesetzlichen Anforderungen genügen. Ansonsten sollte beim Rechnungsaussteller eine berichtigte Rechnung angefordert werden. Eine eventuell notwendige Rechnungsberichtigung bzw. Rechnungsergänzung kann nur der Aussteller der Rechnung vornehmen. Zwingend sind möglichst exakte Leistungsbeschreibungen. Wird auf andere Dokumente Bezug genommen, so muss dieser Verweis eindeutig sein. Auch sind diese anderen Dokumente dann zusammen mit der Rechnung aufzubewahren.

5. Kein Teilabzug privater Gebäudekosten durch eine auf dem Hausdach installierte Photovoltaikanlage

Mit Urteil vom 17.10.2013 (Aktenzeichen III R 27/12) hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass die Kosten eines privaten, nicht zur Einkünfteerzielung genutzten Gebäudes sich auch nicht anteilig steuerlich abziehen lassen, wenn auf dem Dach eine Photovoltaikanlage betrieben wird.

Im Urteilsfall wurde auf den Dächern zweier Hallen jeweils eine Photovoltaikanlage installiert und der erzeugte Strom in das öffentliche Netz eingespeist. Die Einspeisevergütungen wurden als gewerbliche Einkünfte erfasst. Die Hallen als solche hatte der Stpfl. zu einem geringen Mietzins an seine Ehefrau überlassen, die darin u.a. eine Pferdepension betrieb. Das Finanzamt erkannte die Vermietung der beiden Hallen an die Ehefrau mangels Überschusserzielungsab-

sicht nicht als steuerrelevant an und berücksichtigte die Hallenkosten daher nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung. Es erkannte die Kosten auch nicht (anteilig) als Betriebsausgaben bei der Ermittlung der gewerblichen Einkünfte aus dem Betrieb der Photovoltaikanlage an.

Der Bundesfinanzhof bestätigte diese rechtliche Behandlung. Das Gericht geht davon aus, dass die Photovoltaikanlagen und die Hallen jeweils eigenständige Wirtschaftsgüter sind und die Hallen nicht (auch nicht teilweise) zum Betriebsvermögen des Betriebs „Stromerzeugung“ gehören. Die Benutzung der Hallen als Aufstellbasis für die Photovoltaikanlagen führt nach Auffassung des Gerichts nicht dazu, dass ein Teil der Hallenkosten bei der Ermittlung der gewerblichen Einkünfte berücksichtigt wird. Eine Aufteilung der Aufwendungen zwischen der – im Urteilsfall: privaten – Hallennutzung und der gewerblichen Hallen(dach)nutzung sei nicht möglich.

i Hinweis:

Dies bedeutet einerseits, dass Kosten der Halle oder des Hauses bei den Einkünften aus der Photovoltaikanlage nicht abzugsfähig sind. Das gilt entsprechend auch für Anlagen auf einem privat genutzten Haus. Andererseits wird mit diesem Urteil aber auch klargestellt, dass das Haus auch nicht (teilweise) zum Betriebsvermögen gehört und damit bei einer evtl. späteren Veräußerung des Gebäudes außerhalb der Spekulationsfrist keine Einkommensteuer anfällt.

6. Veräußerung von Grundstücken durch eine vermögensverwaltende Personengesellschaft

Wird eine fremdvermietete Immobilie innerhalb der zehnjährigen „Spekulationsfrist“ veräußert, so unterliegt der entstehende Veräußerungsgewinn der Einkommensteuer. Dies gilt nicht nur dann, wenn die Immobilie unmittelbar vom Stpfl. gehalten wird, sondern auch dann, wenn diese zum Vermögen einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft gehört, wie der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 21.1.2014 (Aktenzeichen IX R 9/13) klarstellte.

i Hinweis:

Letztlich offen blieb in diesem Verfahren die Frage, ob ein steuerlich (anteilig) zu erfassender Gewinn entsteht, wenn ein Gesellschafter der Gesellschaft beitrifft und dann innerhalb der Zehnjahresfrist eine Immobilie aus dem Bestand der vermögensverwaltenden Personengesellschaft veräußert wird, die sich aber insgesamt schon mehr als 10 Jahre im Bestand der Gesellschaft befindet. In der Literatur wird diese Frage bejaht. Danach soll also nicht auf die Halte-dauer des Grundstücks durch die vermögensverwaltende Personengesellschaft abgestellt werden, sondern auf den Zeitraum, in dem das Grundstück (anteilig) dem Gesellschafter zuzurechnen ist.

7. Erbschaftsteuerbegünstigung für vermietete Immobilien

Bei Vererbung vermieteter Immobilien wird ein Wertabschlag von 10 % im Rahmen der Ermittlung der

Erbschaftsteuer vorgenommen. Insoweit ist das Urteil des Finanzgerichts Bremen vom 12.3.2014 (Aktenzeichen 3 K 1/14) zu beachten. Hiernach ist die erbschaftsteuerliche Vergünstigung versagt, wenn ein bebautes Grundstück erstmals mehr als 1 ½ Jahre nach dem Tod des Erblassers vermietet wird. Strittig war, ob es darauf ankommt, dass das Grundstück im Erwerbszeitpunkt vermietet war, oder ob eine zu diesem Zeitpunkt bestehende Vermietungsabsicht ausreicht.

Im vorliegenden Fall argumentiert das Finanzgericht, dass sich aus dem Zusammenhang der Vorschriften des Erbschaftsteuergesetzes ergebe, dass grundsätzlich nur bebaute Grundstücke oder Grundstücksteile, die im Zeitpunkt des Todes des Erblassers zu Wohnzwecken vermietet werden, mit einem verminderten Wert anzusetzen sind. Es handele sich insoweit um eine Bewertungsvorschrift und hinsichtlich der Bewertung sei auf den Todeszeitpunkt abzustellen.

i Hinweis:

Ausnahmsweise genügt eine Vermietungsabsicht bei Leerstand wegen Mieterwechsels oder Durchführung von Modernisierungs- oder Renovierungsmaßnahmen. Nach Auffassung des Gerichts ist bei einem Leerstand im Besteuerungszeitpunkt zu verlangen, dass die Vermietungsabsicht durch Nachweis eines „zeitnah“ bzw. „innerhalb einer angemessenen Frist“ nach dem Stichtag abgeschlossenen Mietverhältnisses belegt wird.

8. Gewerbesteuerermäßigung bei unterjährigem Gesellschafterwechsel

Auch bei Personengesellschaften, die gewerbliche Einkünfte erzielen, wird zum Ausgleich der Mehrbelastung durch Gewerbesteuer eine Steuerermäßigung bei der Einkommensteuer auf Ebene der Gesellschafter gewährt. Bei Personengesellschaften muss hierfür der für die Gesellschaft festgestellte Gewerbesteuer-Messbetrag auf die einzelnen Gesellschafter aufgeteilt werden, damit bei diesen dann die Steuerermäßigung zur Einkommensteuer ermittelt werden kann. Die Aufteilung des Gewerbesteuer-Messbetrags erfolgt entsprechend der gesetzlichen Vorgabe nach dem allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel, der sich im Zweifel aus dem Gesellschaftsvertrag ergibt.

Strittig ist die Frage, wie die Verteilung der auf die einzelnen Mitunternehmer einer Personengesellschaft entfallenden Anteile am Gewerbesteuer-Messbetrag vorzunehmen ist, wenn unterjährig Gesellschafter aus der Gesellschaft ausgeschieden sind. Hierzu werden zwei unterschiedliche Ansichten vertreten:

» Nach einer Ansicht ist für die Aufteilung der allgemeine Gewinnverteilungsschlüssel am Ende des Wirtschaftsjahrs maßgeblich. Dies hat zur Folge, dass die pauschalierte Gewerbesteueranrechnung ausschließlich dem Erwerber bzw. den verbliebenen Gesellschaftern zusteht. Diese Lösung kann allerdings zu erheblichen Anrechnungs-Überhängen und vor allem auch Belastungsver-

schiebungen zwischen den Gesellschaftern führen, da die einkommensteuerliche Zurechnung der Einkünfte einschließlich Veräußerungsgewinn und die Zurechnung des anteiligen Gewerbesteuer-Messbetrags auseinanderfallen. Im Zweifel wäre dies mittels Ausgleichszahlungen auf Basis von Steuerklauseln auszugleichen.

- » Die andere in der Literatur vertretene Auffassung hält es daher für sachgerechter, den Gewerbesteuer-Messbetrag zeitanteilig entsprechend den unterjährig jeweils gültigen allgemeinen Gewinnverteilungsschlüsseln auf die Gesellschafter zu verteilen. Diese Meinung wird auch von der Finanzverwaltung vertreten.

i Hinweis:

Aktuell haben sich mit dieser Problematik das Finanzgericht Baden-Württemberg (Urteil vom 10.12.2013, Aktenzeichen 5 K 1181/10) und das Finanzgericht Rheinland-Pfalz (Urteil vom 16.11.2012, Aktenzeichen 3 K 2305/10) befasst. Gegen beide Urteile ist die Revision beim Bundesfinanzhof anhängig, so dass diese Frage weiterhin offen ist.

► Handlungsempfehlung:

Wegen der im Einzelfall großen materiellen Bedeutung sollten Belastungsverschiebungen zwischen den Gesellschaftern durch vertraglich festgelegte Steuerklauseln aufgefangen werden. Im konkreten Fall sollte steuerlicher Rat eingeholt werden, um das gewünschte Ergebnis zu erzielen.

9. Gewerbesteuer: Abgrenzung freiberuflicher von gewerblichen Einkünften

Vielfach strittig ist die Abgrenzung zwischen gewerblichen und freiberuflichen Einkünften. Von Bedeutung ist dies v.a. deshalb, weil gewerbliche Einkünfte neben der Einkommensteuer auch der Gewerbesteuer unterliegen, freiberufliche dagegen nicht. Zwar wird bei gewerblichen Einkünften zum Ausgleich der Mehrbelastung durch die Gewerbesteuer bei der Einkommensteuer wiederum eine Steuerermäßigung gewährt. Jedoch ist gerade in Städten mit Gewerbesteuer-Hebesätzen von deutlich über 400 % – und derzeit sind Gewerbesteuer-Hebesätze bis zu 500 % keine Seltenheit – die Einstufung als gewerbliche Tätigkeit nachteilig, da die Steuerermäßigung auf das 3,8-Fache des Gewerbesteuer-Messbetrags begrenzt ist und die Minderung der Einkommensteuer die gewerbesteuerliche Mehrbelastung somit vielfach nicht ausgleicht. Bei Freiberuflern ist diese Abgrenzung v.a. deshalb strittig, weil die gesetzliche Aufzählung der freiberuflichen Einkünfte (sog. Katalogberufe) in der Praxis mit dem Wandel der Berufsfelder oft nicht Schritt hält. Hinzuweisen ist auf zwei aktuelle Urteile:

Genügt bei einem Autodidakten das theoretische Wissen entsprechend eines Bachelorstudiengangs zur Bejahung von Einkünften aus selbstständiger Arbeit?

Strittig war im zugrundeliegenden Fall, über welches Wissen ein Autodidakt verfügen muss, damit vergleichbare Kenntnisse zu denen eines beratenden Ingenieurs gegeben sind. Der Stpfl. übte eine Tätigkeit

als Bauleiter und Fachplaner für technische Gebäudeausrüstung (TGA) mit den Schwerpunkten Gas/Wasser/Heizung/Raumluftechnik aus. Zu prüfen war nun zunächst, ob die vom Stpfl. erworbenen Kenntnisse der Tiefe und der Breite nach dem Wissen des Kernbereichs eines Ingenieurstudiums entsprechen.

Nach dem Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 28.11.2013 (Aktenzeichen 1 K 1129/09) muss das autodidaktisch erworbene Wissen mindestens demjenigen eines Absolventen eines dreijährigen technischen Bachelorstudiengangs an einer Fachhochschule entsprechen. In Anbetracht der durch die Hochschulreform im sogenannten „Bologna-Prozess“ bewirkten Veränderungen, die auch ihren Niederschlag in den Ingenieurgesetzen der Länder gefunden haben, dürfen auch diese Absolventen mittlerweile die (geschützte) Berufsbezeichnung Ingenieur führen.

i Hinweis:

Im Urteilsfall war dies zu verneinen, doch ist dieses Urteil für vergleichbare Fallgestaltungen von Bedeutung, da hiermit der Bewertungsmaßstab an die jetzige Studiensituation angepasst wurde.

Genügt bei einem Autodidakten das theoretische Wissen eines Absolventen der Fachhochschule?

In dem Streitfall befasste sich das Finanzgericht München mit der Frage, ob der Stpfl. im Streitjahr mit seinen Dienstleistungen auf dem Gebiet der EDV gewerblich tätig war oder einen – ingenieurähnlichen – freien Beruf ausübte. Der Stpfl. legte im Jahr 1981 die Prüfung als Handelsfachwirt ab. In den Folgejahren nahm er an Lehrgängen zu IBM System/38, zu den Themen Basisschulung Textverarbeitung und Systemverwaltung, zu verschiedenen Themen in Zusammenhang mit dem Datenbanksystem JD Edwards und zur Unternehmenssoftware SAP R/3 teil. Beschäftigt war er als Programmierer, später vorwiegend in Zusammenhang mit dem Datenbanksystem JD Edwards. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass der Stpfl. mangels ausreichender Kenntnisse insbesondere in dem Kernfach Mathematik gewerblich tätig gewesen sei.

Das Finanzgericht bestätigte mit Urteil vom 18.10.2012 (Aktenzeichen 5 K 2066/08) die Ansicht des Finanzamts und führte hierzu aus, dass ohne ausreichende Grundlagen in den Bereichen Mathematik, Statistik und Operations Research der Nachweis, dass die Kenntnisse mit denen eines Wirtschaftsinformatikers vergleichbar sind, nicht geführt werden kann. Maßgeblich seien Kenntnisse, über die ein Absolvent der (Fach-)Hochschule des Streitjahres verfügt.

i Hinweis:

Diese Urteile verdeutlichen, dass für den Einzelfall möglichst genau nachgewiesen werden sollte, welche für einen Beruf erforderlichen Fähigkeiten erworben wurden.

Alle Informationen wurden sorgfältig geprüft. Für die Vollständigkeit, Richtigkeit und letzte Aktualität kann dennoch keine Garantie übernommen werden.