



InfoBrief

April 2014

Der Frühling ist zwar schön,
doch wenn der Herbst nicht wär´,
wär´ zwar das Auge satt,
der Magen aber leer.

(Friedrich Freiherr von Logau)

Sehr geehrte Mandanten, sehr geehrte Geschäftsfreunde,

zum Beginn des Frühjahres gibt es wenig Erhellendes zum Steuer- und Wirtschaftsrecht. Die wesentlichen Neuerungen haben wir für Sie zusammengestellt. Wie immer stehen wir für Ihre diesbezüglichen Fragen gerne zur Verfügung.

Ihr Team von der HKPG

Privatbereich

1. **Soli verfassungswidrig**

Das Niedersächsische Finanzgericht (FG) hält eine erneute Vorlage an das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) bezüglich der Frage, ob das Solidaritätszuschlaggesetz 1995 (SolZG) verfassungswidrig ist, aufgrund neuer Argumente für geboten. Dasselbe Klageverfahren wurde bereits schon einmal ausgesetzt und dem BVerfG vorgelegt. Dieses hat die Richtervorlage damals als unzulässig verworfen.

Streitig ist, ob der Solidaritätszuschlag, den das Finanzamt für das Jahr 2007 beim Kläger auf rund 940 EUR festgesetzt hat auf einer verfassungsmäßigen Grundlage, dem SolZG, beruht. Da der Solidaritätszuschlag eine Ergänzungsabgabe darstellt, ist dieser nach Auffassung des Klägers nicht dauerhaft zu erheben. Das FG legte dem BVerfG mit Beschluss vom 25.11.2009 die Rechtsfrage vor, ob das SolZG gegen die Finanzverfassung und damit gegen das allgemeine Freiheitsrecht des Steuerpflichtigen verstößt. Das BVerfG hat durch eine Kammerentscheidung die Unzulässigkeit der ersten Vorlage festgestellt. Erneut versucht das FG eine Sachentscheidung des BVerfG zu erreichen.

Das FG ist der Auffassung, der Solidaritätszuschlag verstoße gegen den allgemeinen Gleichbehandlungsgrundsatz, da inländische Einkünfte sowohl untereinander (gewerbliche und nicht gewerbliche Einkünfte), als auch im Vergleich zu ausländischen Einkünften ungleich behandelt werden. So erfolgt eine (teilweise) Entlastung durch bestimmte Reduzierungen der Bemessungsgrundlagen. Die Begünstigung gewerblicher Einkünfte war vom Gesetzgeber ausdrücklich nicht gewollt. Die eingeschränkte Einbeziehung ausländischer Einkünfte wurde durch das BMF bestätigt. Zudem verweist das FG auf die Rechtsstaatlichkeit des Besteuerungseingriffs als Teil der verfassungsmäßigen Ordnung. Die Gesetzgebungs- beziehungsweise Gesetzfortführungskompetenz für den Solidaritätszuschlag sei im Streitjahr 2007 nicht mehr gegeben, sodass der Solidaritätszuschlag keine zulässige Ergänzungsabgabe darstellt. Ein Verstoß gegen das allgemeine Freiheitsrecht des Steuerpflichtigen und gegen das Rechtsstaatsprinzip wird festgestellt. Ziel einer Ergänzungsabgabe ist zudem die Deckung vorübergehender Bedarfsspitzen im Bundeshaushalt, was mit gleichzeitigen Steuersenkungen, die in den letzten Jahren mehrfach zu verzeichnen waren, unvereinbar ist.

Es bleibt abzuwarten, ob das BVerfG in die Sachprüfung über die Verfassungswidrigkeit des Solidaritätszuschlaggesetzes 1995 einsteigt und die nicht von der Hand zu weisenden Argumenten des FG würdigen wird.

2. Haushaltsnahe Leistungen des Altersheimes

Die Steuerermäßigung bei Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und Dienstleistungen sowie Handwerkerleistungen ist Bestandteil fast jeder Einkommensteuererklärung geworden und hat in jüngster Vergangenheit den Bundesfinanzhof (BFH) beschäftigt. Dabei ging es häufig um die Frage, was eine haushaltsnahe Tätigkeit ist oder wie weit der Haushalt reicht. Das Bundesfinanzministerium (BMF) hatte zuletzt im Jahr 2010 ein Anwendungsschreiben veröffentlicht, das jetzt komplett überarbeitet wurde und neuere Rechtsprechung des BFH enthält. Im Wesentlichen gibt es folgende Neuerungen:

Begünstigt sind auch Aufwendungen, die wegen der Unterbringung in einem Heim oder zur dauernden Pflege erwachsen, soweit sie auf Dienstleistungen entfallen, die mit denen einer Hilfe im Haushalt vergleichbar sind. Das können z. B. Aufwendungen sein für die Raumreinigung oder den Wäscheservice am Unterbringungsort. Das Vorhandensein eines eigenen Haushalts im Heim oder am Ort der dauernden Pflege ist in diesen Fällen nicht erforderlich. Nicht begünstigt sind die Mietzahlungen für die Unterbringung, die Aufwendungen für den Hausmeister, den Gärtner sowie sämtliche Handwerkerleistungen. Nicht mit einer Hilfe im Haushalt vergleichbar sind Pflege- und Betreuungsleistungen.

Aufwendungen für die Zubereitung von Mahlzeiten in der hauseigenen Küche einer solchen Einrichtung und das Servieren der Speisen in dem zur Gemeinschaftsfläche rechnenden Speisesaal sind ebenfalls als haushaltsnahe Dienstleistungen begünstigt. Nicht begünstigt ist die Zubereitung von Mahlzeiten außer Haus einschließlich der Anlieferung, wie z. B. bei "Essen auf Rädern".

Wesentliches Merkmal ist, ob die jeweilige Maßnahme in einem vorhandenen Haushalt durchgeführt wird. Auf die ertragsteuerliche Einordnung als Erhaltungs- oder Herstellungsaufwand kommt es nicht an. Maßnahmen im Zusammenhang mit neuer Wohn- bzw. Nutzflächenschaffung in einem vorhandenen Haushalt sind daher begünstigt. Das gilt auch dann, wenn der Gebrauchswert der Immobilie dadurch erhöht wird. Nicht begünstigt sind alle Neubaumaßnahmen, die im Zusammenhang mit der Errichtung eines Haushalts bis zu dessen Fertigstellung anfallen. Eine beispielhafte Aufzählung enthält Anlage 1 zu dem neuen Anwendungsschreiben.

Die Tätigkeit eines Gutachters gehört weder zu den haushaltsnahen Dienstleistungen, noch handelt es sich um eine Handwerkerleistung. Das gilt z. B. für Mess- oder Überprüfungsarbeiten, eine Legionellenprüfung, Kontrolle von Aufzügen oder von Blitzschutzanlagen, die Feuerstättenschau des Schornsteinfegers sowie andere technische Prüfdienste. Für die künftig ab 2014 nicht mehr berücksichtigungsfähige Gutachtertätigkeit von Schornsteinfegern (Feuerstättenschau) ist eine Nichtbeanstandungsregelung enthalten. Bis einschließlich 2013 können die Leistungen von Schornsteinfegern insgesamt in einer Summe geltend gemacht werden. Ab 2014 ist aufzuteilen in Kehr- und Prüfungsarbeiten.

Das BMF-Schreiben ist grundsätzlich in allen offenen Fällen anzuwenden und enthält viele für die Praxis hilfreiche Beispiele. Nichtsdestotrotz ist die Rechtsprechung zu verfolgen, denn es sind noch Revisionsverfahren anhängig (z. B. Straßen- und Gehwegreinigung auf öffentlichem Grundstück oder Müllabfuhr).

3. Vermietung bei langjährigem Leerstand

Ist die dauerhafte Vermietung einer Wohnung beabsichtigt und fallen dafür vorher Aufwendungen an, können sie als vorab entstandene Werbungskosten berücksichtigt werden. Der Abzug setzt jedoch eine Einkünfteerzielungsabsicht voraus. Bleiben die Einnahmen über mehrere Jahre aus und werden daraufhin fortlaufend Verluste geltend gemacht, zweifelt das Finanzamt häufig diese Absicht an und unterstellt steuerlich eine Liebhaberei. Im vergangenen Jahr hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einer Reihe von Urteilen langjährige Wohnungsleerstände untersucht und die Rechtsprechung verschärft. Wenn einem Vermieter über einen längeren Zeitraum keine Vermietung gelingt, muss er seine Vermietungsbemühungen nachweisbar intensivieren. Die Urteilsreihe des BFH wurde nunmehr ergänzt um den Fall einer "teilweisen" Aufgabe der Vermietungsabsicht.



Eheleute hatten die OG-Wohnung ihres Zweifamilienhauses von 1991 bis 2002 dauerhaft vermietet. Seitdem konnten sie das Objekt nur noch kurzfristig vermieten. Ein Zimmer der Wohnung war so hergerichtet, dass es isoliert an Messebesucher und Wochenendheimfahrer vermietet werden konnte. Die gesamte Wohnung wurde durch Annoncen in verschiedenen regionalen Zeitungen beworben, jedoch im Streitjahr 2008 - ebenso wie in den Jahren 2003, 2005 und ab 2009 - nicht vermietet. Die Ehefrau nutzte jedoch ein Zimmer im Streitjahr für ihre gewerbliche Tätigkeit und machte anteilige Raumkosten als Betriebsausgabe geltend (jedoch nicht Zinsen und Abschreibungen). Alle anderen Aufwendungen berücksichtigte das Finanzgericht (FG) als Werbungskosten, weil es die Bemühungen der Vermieter als ernsthaft und nachhaltig ansah. Das Finanzamt bezweifelte das und ging in Revision.

Der BFH hielt in seinem Urteil an dem Grundsatz fest, dass mit Einkünfterzielungsabsicht aufgewendete Werbungskosten auch in Leerstandszeiten abzugsfähig bleiben. Das gelte auch beim Leerstand einzelner Räume innerhalb einer Wohnung, die vom Steuerpflichtigen im Übrigen anderweitig genutzt werden. Dagegen sei von einer (teilweisen) Aufgabe der Vermietungsabsicht auszugehen, wenn einzelne Räume der Wohnung nicht mehr zur Vermietung bereitgehalten werden, sondern in einen neuen (selbst steuerrechtlich bedeutsamen) Nutzungs- und Funktionszusammenhang stehen (hier mit gewerblicher Tätigkeit).

Im zweiten Rechtsgang hat das FG zunächst zu prüfen, ob durch die Aufnahme der gewerblichen Tätigkeit Schlussfolgerungen hinsichtlich der zur Vermietung bereitgehaltenen Räume zu ziehen sind. Ist die Vermietungsabsicht nicht aufgegeben, kommt es zu einer Aufteilung der Aufwendungen. Bei der Ermittlung der Vermietungseinkünfte sind grundsätzlich auch die Aufwendungen für die leerstehenden Gemeinschaftsräume zu berücksichtigen.

4. Kindergeld für verheiratete Kinder

Für volljährige Kinder steht den Eltern Kindergeld zu, wenn sich die Kinder in Berufsausbildung befinden und das 25. Lebensjahr noch nicht vollendet haben. Nach langjähriger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) erlosch der Kindergeldanspruch für ein volljähriges Kind grundsätzlich mit dessen Eheschließung, weil die Unterhaltsverpflichtung der Eltern infolge der Heirat und der zivilrechtlich vorrangigen Verpflichtung des Ehegatten regelmäßig entfiel. Ein Anspruch auf Kindergeld blieb nur erhalten, wenn die Einkünfte des Ehepartners für den vollständigen Unterhalt des Kindes nicht ausreichten und das Kind auch nicht über ausreichende eigene Mittel verfügte (sogenannter Mangelfall). Seit dem Jahr 2012 ist Kindergeld unabhängig von den eigenen Einkünften und Bezügen des Kindes zu gewähren. An der Rechtsauffassung der Familienkassen hat sich aber in Bezug auf verheiratete Kinder nichts geändert. Ob das rechtens ist, hat der BFH jetzt entschieden.

Im Streitjahr 2012 hatte der Vater für seine 21-jährige Tochter, die sich in Ausbildung befand, Kindergeld beantragt. Die Tochter war seit dem Vorjahr verheiratet und bezog aus ihrer Ausbildung Einkünfte von über 8.300 EUR. Der Vater hatte selbst keinen Unterhalt geleistet. Die Familienkasse lehnte den Antrag mit der Begründung ab, dass sich die Tochter mit ihrem eigenen Einkommen und dem Unterhaltsbeitrag des Ehemannes selbst unterhalten könne. Im Klageverfahren vor dem Finanzgericht wurde dem Vater das Kindergeld zugesprochen, weil es seit dem Jahr 2012 nicht mehr auf die Höhe des Einkommens und der Bezüge ankomme und damit auch der Unterhaltsanspruch gegen den Ehemann unerheblich sei. Die Familienkasse ging in Revision.

Der BFH hat dem Vater das Kindergeld zugesprochen. Nachdem bereits im Jahr 2010 das bis dahin ungeschriebene Erfordernis einer "typischen Unterhaltssituation" (im Fall eines Kindes in Vollzeiterwerb) durch den BFH aufgegeben wurde, könne nach Auffassung des Senats seit der Gesetzesänderung mit Wirkung ab Januar 2012 nicht mehr an der früheren Rechtsprechung festgehalten werden. Damit sei der sog. Mangelfallrechtsprechung die Grundlage entzogen. Der BFH hat durch seine Entscheidung gegen die in der zentralen Dienstanweisung für die Familienkassen niedergelegte Verwaltungsauffassung entschieden.

Alle hiervon betroffenen Eltern sollten das Kindergeld rückwirkend ab Januar 2012 beantragen, soweit das verfahrensrechtlich möglich und die übrigen Voraussetzungen für die Berücksichtigung des Kindes erfüllt sind. Ein gut verdienender Ehepartner ist dabei "unschädlich".



5. Schuldzinsen nach Verkauf des Objektes

Werden Erhaltungsaufwendungen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung mittels Darlehen finanziert, sind die Schuldzinsen als Werbungskosten abzugsfähig. Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte im Jahr 2005 entschieden, dass der Zusammenhang mit der Einkunftsart auch nach einer etwaigen Veräußerung des Objekts fortbestehe und die Zinsen als nachträgliche Werbungskosten abziehbar bleiben. Im Unterschied zur Rechtsprechung bei Gewinneinkunftsarten galt das auch unabhängig davon, ob der Veräußerungserlös zur Schuldentilgung ausgereicht hätte. An einer unveränderten Anwendung der Grundsätze möchte das Bundesfinanzministerium (BMF) nicht mehr festhalten, nachdem sich die Rechtsprechung des BFH durch Urteile der jüngsten Vergangenheit geändert hat. Zum Zweck der steuerlichen Gleichbehandlung hat das BMF eine neue Verwaltungsanweisung erlassen.

Der nachträgliche Werbungskostenabzug für Schuldzinsen bei darlehensfinanzierten Erhaltungsaufwendungen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung setzt nunmehr voraus, dass nach Veräußerung des Mietobjekts der Veräußerungserlös nicht ausreicht, um die Darlehensverbindlichkeit zu tilgen. Der durch die tatsächliche Verwendung des Darlehens zur Finanzierung sofort abziehbarer Werbungskosten geschaffene Zusammenhang mit der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung bleibt zwar grundsätzlich nach Beendigung der Vermietungstätigkeit bestehen. Wird der Veräußerungserlös aber nicht zur Tilgung dieses Darlehens verwendet, kann eine daneben bestehende beziehungsweise neu entstehende relevante private Motivation für die Beibehaltung des Darlehens den ursprünglich gesetzten wirtschaftlichen Veranlassungszusammenhang überlagern und damit durchbrechen. Bestehen im Zusammenhang mit dem veräußerten Mietobjekt mehrere Darlehensverbindlichkeiten, ist für die steuerliche Anerkennung der Verwendung des Veräußerungserlöses zur Tilgung der Verbindlichkeiten - entsprechend der Beurteilung durch einen ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsmann - entscheidend, dass die Darlehen nach Maßgabe der konkreten Vertragssituationen marktüblich und wirtschaftlich unter Berücksichtigung der Zinskonditionen abgelöst werden.

Die neuen Rechtsgrundsätze sind erstmals anzuwenden auf entsprechende Schuldzinszahlungen, wenn das obligatorische Veräußerungsgeschäft des Mietobjekts nach dem 31.12.2013 rechtswirksam abgeschlossen ist. Wurde das obligatorische Veräußerungsgeschäft des Mietobjekts vor dem 1.1.2014 rechtswirksam abgeschlossen, bleibt das bisher angewandte Recht weiter auf entsprechende Schuldzinszahlungen anwendbar.

Unternehmer und Freiberufler

1. Umsatzsteuer auf Sicherungseinbehalte

Die Liquidität von Unternehmen, die der Sollbesteuerung unterliegen, leidet häufig darunter, dass sie die Umsatzsteuer schon ans Finanzamt abführen müssen, bevor sie diese vom Kunden erhalten haben. Die im Gegensatz zur Istbesteuerung der Sollbesteuerung immanente Vorfinanzierung der Umsatzsteuer ist nach Ansicht des Bundesfinanzhofs (BFH) zulässig, sofern Korrekturen einfach möglich sind. In einem aktuellen Urteil zu Sicherungseinbehalten hat der BFH nun gezeigt, dass er dies ernst meint.

Die Auftraggeber eines Bauunternehmers behielten 5 % bis 10 % der in Rechnung gestellten Beträge als Sicherungseinbehalte für 2 bis 5 Jahre ein. Da der Bauunternehmer nicht in der Lage war Bankbürgschaften vorzulegen, erhielt er auch nur die um die Sicherungseinbehalte reduzierten Rechnungsbeträge von seinen Auftraggebern ausbezahlt. Strittig war nun, ob der Bauunternehmer berechtigt war, nur den reduzierten Betrag der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Die Finanzverwaltung



vertrat die Ansicht, dass im Rahmen der Sollversteuerung der volle Rechnungsbetrag zu versteuern sei, sofern keine konkreten Mängelrügen vorliegen würden.

Der BFH sieht in der Vorfinanzierung der Umsatzsteuer für mehrere Jahre im Rahmen der Sollversteuerung im Vergleich zur Istbesteuerung einen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz. Hierzu kommt es aber nicht, da Entgelte, die für einen Zeitraum von 2 bis 5 Jahren nicht vereinnahmt werden können, nach Ansicht des BFH uneinbringlich sind.

Wird ein mehrjähriger Sicherungseinbehalt nicht ausgezahlt, ist die entsprechende Forderung zunächst zu 100 % einzubuchen. In Höhe des Einbehalts ist aber dann im gleichen Voranmeldungszeitraum eine Korrektur der Umsatzsteuer vorzunehmen. Dies gilt jedoch nur für die Fälle, in denen es dem Unternehmer nicht möglich war, eine Bankbürgschaft beizubringen. Dies sollte dokumentiert werden. Zu beachten ist auch, dass die Korrektur nun auch zwingend im Voranmeldungszeitraum der Leistungserbringung erfolgen muss. Spätere Korrekturen lässt der BFH folgerichtig aus diesem Grunde nicht mehr zu. Für die betroffenen Unternehmen ist das Urteil mehr als erfreulich, da gerade die Unternehmen, die keine Bankbürgschaft erhalten, regelmäßig auch nicht besonders liquide sind.

2. § 13 b UStG bei Bauträgern

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte im letzten Jahr festgestellt, dass die konkrete Ausgestaltung der Regelung zur Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen in wesentlichen Teilen nicht mit dem EU-Recht vereinbar ist. Die betroffenen Bauunternehmen waren verunsichert, wie sie sich nun zu verhalten haben. Auch war unklar, inwieweit das Urteil ähnliche Regelungen, zum Beispiel für Gebäudereiniger, betrifft. Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat nun hierzu Stellung bezogen.

Das BMF folgt dem BFH. Empfänger von Bau- beziehungsweise Gebäudereinigungsleistungen sind damit nur dann Steuerschuldner für diese Leistungen, wenn sie die bezogene Leistung selbst unmittelbar zur Erbringung einer Bau- beziehungsweise Gebäudereinigungsleistung verwenden.

Nur in den genannten Fällen ist der Leistungsempfänger Steuerschuldner. Es ist daher nunmehr ohne Bedeutung, in welchem Umfang der die Bauleistung empfangende Unternehmer selbst Bauleistungen erbringt. Die Vereinfachungsregelung, wonach sich die Vertragsparteien einvernehmlich bei Zweifeln über die Rechtslage darauf einigen können, wer die Umsatzsteuer abzuführen hat, gilt nicht mehr für Bauleistungen; für Gebäudereinigungsleistungen bleibt sie dagegen bestehen. Für Leistungen, die vor Veröffentlichung des Schreibens ausgeführt wurden, wird es nicht beanstandet, wenn diese noch einvernehmlich nach der alten, nunmehr überholten Rechtslage behandelt werden. Allerdings soll dem leistenden Unternehmer kein Vertrauensschutz gewährt werden, wenn der Leistungsempfänger sich im Nachhinein dann doch noch auf die neue Rechtslage beruft. Der leistende Unternehmer bleibt dann auf der Umsatzsteuer sitzen, sofern er sie nicht mehr vom Leistungsempfänger erhält. Den leistenden Unternehmern ist daher zu raten, sich nicht auf die Übergangsregelung einzulassen, sondern die Umsatzsteuer einzufordern. Das BMF hat ein weiteres Schreiben zum Urteil des BFH angekündigt. Es ist zu hoffen, dass in diesem die einseitig die leistenden Unternehmer belastende Übergangsregelung revidiert wird. Auch ist unter anderem noch zu klären, wie Altfälle zu behandeln sind, in denen der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer nicht einbehalten hat, weil er insgesamt Bauleistungen von weniger als 10 % erbracht hat, obwohl diese unmittelbar für Bauleistungen verwendet wurden. Insgesamt bietet das Schreiben erste Hinweise für die Praxis. Dennoch bestehen gerade für Altfälle noch erhebliche Unsicherheiten und Risiken, so dass die betroffenen Unternehmen im Zweifel steuerlichen Rat einholen sollten.