

NEWSLETTER 11/2016

Aufteilung der Vorsteuer bei Zuordnung eines Gebäudes zu teils steuerpflichtigen und teils steuerbefreiten Umsätzen

Der Europäische Gerichtshof hat sich mit Urteil vom 9. August 2016 (Aktenzeichen C-332/14) grundlegend zur Vorsteueraufteilung bei Eingangsleistungen für ein gemischt genutztes Gebäude geäußert.

Die Aufwendungen zur Errichtung, Nutzung, Erhaltung oder Unterhaltung eines Gebäudes sind den zum Vorsteuerabzug berechtigenden und den nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Umsätzen zuzuordnen.

Sofern die Zuordnung nach den jeweiligen Ausgangsumsätzen zu komplex ist, kann eine Aufteilung nach dem Umsatz- oder Flächenschlüssel erfolgen. Nach der unionsrechtlichen Vorgabe findet grundsätzlich der Umsatzschlüssel Anwendung, es sei denn ein anderer, wie beispielsweise der Flächenschlüssel, erweist sich als präziser.

Diese Grundsätze stehen im Widerspruch zum deutschen Umsatzsteuerrecht. Nach § 15 Abs. 4 S. 3 UStG erfolgt die Zurechnung grundsätzlich nach dem Flächenschlüssel. Die Verteilungsregelung nach deutschem Umsatzsteuerrecht steht also solange in Einklang mit den unionsrechtlichen Vorgaben, sofern die Aufteilung nach dem Flächenschlüssel präziser ist als mit dem Umsatzschlüssel. Wenn jedoch der Umsatzschlüssel präzisere Ergebnisse liefert, kann man sich auf die vorgenannte EuGH-Rechtsprechung berufen.

Änderungen hinsichtlich der Umsatzsteuerschuldnerschaft bei Bauleistungen

Bei Bauleistungen und Werklieferungen im Zusammenhang mit Grundstücken schuldet der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer, wenn er ein Unternehmer ist, der ebenfalls Bauleistungen erbringt. Mit der Änderung des Umsatzsteuergesetzes mit Wirkung vom 6. November 2015 wurde klargestellt, dass Betriebsvorrichtungen ebenfalls als Grundstück zu qualifizieren sind. Danach gelten auch Sachen, Ausstattungsgegenstände und Maschinen, die auf Dauer in einem Gebäude oder Bauwerk installiert sind und die nicht bewegt werden können, ohne das Gebäude oder Bauwerk zu zerstören oder zu verändern, als Grundstück.

Im Nachgang zu dieser Gesetzesänderung wurde jetzt auch der Umsatzsteueranwendungserlass angepasst: Im Wesentlichen wurden die neuen Gesetzesformulierungen in den Erlass eingearbeitet, hervorzuheben sind allerdings die folgenden Änderungen:

- Der Erlass geht in einem Punkt über die Gesetzesformulierungen hinaus: Im Erlass wird von einer erheblichen Veränderung am Gebäude bzw. Bauwerk gesprochen. Zusätzlich nennt der Erlass Beispiele für unerhebliche Veränderung.

- Im Erlass wurde die Passage gestrichen, wonach bisher die Begriffe Bauleistung und Bauwerk anhand der §§ 1 und 2 der Baubetriebe-Verordnung auszulegen waren.

Keine gewinnrealisierende Betriebsaufgabe beim Übergang von der Gewinnerzielungsabsicht zur Liebhaberei

Sog. Liebhaberei liegt vor, wenn ein Steuerpflichtiger eine Tätigkeit ohne Gewinnerzielungsabsicht ausübt. Wird eine Tätigkeit als Liebhaberei angesehen, so ist sie grundsätzlich steuerlich ohne Bedeutung. Während dieser Zeit entstehende Verluste sind einkommensteuerlich nicht berücksichtigungsfähig.

In seinem Urteil (Aktenzeichen X R 61/14) vom 11. Mai 2016 bestätigte der Bundesfinanzhof die bisherige höchstrichterliche Rechtsprechung, dass der Übergang von einer mit Gewinnerzielungsabsicht betriebenen Tätigkeit zur Liebhaberei nicht zu einer gewinnrealisierenden Betriebsaufgabe führt. Die weiterhin im (einkommensteuerrechtlich nun nicht mehr relevanten) Liebhabereibetrieb genutzten Wirtschaftsgüter bleiben Betriebsvermögen. Etwaige Wertänderungen dieses Betriebsvermögens, die während der Zeit der Liebhaberei eintreten, sind einkommensteuerlich irrelevant.

Für den Fall, dass ein Steuerpflichtiger in dem Zeitraum, in dem er noch keine Liebhaberei betrieb, die Anschaffungskosten für ein Wirtschaftsgut des Umlaufvermögens als Betriebsausgabe abgesetzt hat, führt jedoch die Veräußerung oder Entnahme des Wirtschaftsguts aus dem Liebhabereibetrieb oder die Veräußerung bzw. Aufgabe des Liebhabereibetriebs selbst zu einem steuerrelevanten Tatbestand.

Ortsübliche Bruttomiete gilt als Vergleichswert bei verbilligter Überlassung von Wohnraum

Bei verbilligter Vermietung und Verpachtung dürfen nach aktuellem Rechtsstand Werbungskosten nur dann in voller Höhe berücksichtigt werden, wenn die vereinbarte Miete mindestens 66 % der ortsüblichen Miete beträgt.

Beträgt die vereinbarte Miete weniger als 66 %, ist die Miete in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil aufzuteilen. Werbungskosten können nur für den entgeltlichen Teil berücksichtigt werden. Bis zum Jahr 2011 galt eine Grenze von 75 %.

Mit Urteil vom 10. Mai 2016 (Aktenzeichen IX-R-44/15) hat der Bundesfinanzhof für einen Fall aus dem Jahr 2011 über den Vergleichsmaßstab einer verbilligten Wohnungsüberlassung entschieden. Die Vorinstanz, das Finanzgericht Düsseldorf, legte als Vergleichsmaßstab der ortsüblichen Miete die Netto-Kaltmiete zugrunde. Der Bundesfinanzhof, der den Fall abschließend klären musste, folgte dem nicht. Der Bundesfinanzhof stellte vielmehr auf die ortsübliche Bruttomiete, also die Kaltmiete zuzüglich der nach der Betriebskostenverordnung umlagefähigen Nebenkosten, als Vergleichsgröße ab.

Doppelte Haushaltsführung: Auseinanderfallen von Hausstand und Beschäftigungsort

Um Kosten für eine doppelte Haushaltsführung steuermindernd ansetzen zu können, müssen der Ort des eigenen Hausstands und der Beschäftigungsort auseinanderfallen. Zu der Frage, wann diese Voraussetzungen erfüllt sind, hat sich das Finanzgericht Baden-Württemberg in seinem Urteil vom 16. Juni 2016 (Aktenzeichen 1 K 3229/14) geäußert.

Demnach ist der Beschäftigungsort nicht die jeweilige politische Gemeinde, sondern der Bereich, der zu der konkreten Anschrift der Arbeitsstätte noch als Einzugsgebiet anzusehen ist. Ein Arbeitnehmer wohnt bereits dann am Arbeitsort, wenn er von seiner Wohnung aus – ungeachtet von Gemeinde- und Landesgrenzen – seine Arbeitsstätte in zumutbarer Weise täglich erreichen kann. Dabei liegen Fahrzeiten von etwa einer Stunde für die einfache Strecke noch in einem zeitlichen Rahmen, in dem es dem Arbeitnehmer zugemutet werden kann, von seinem Hausstand aus die Arbeitsstätte aufzusuchen. Als Rechtfertigung für die Begründung einer doppelten Haushaltsführung reichte dem Gericht eine tägliche Fahrzeitverkürzung von mindestens einer Stunde nicht aus; diese Voraussetzung besteht nur bei der Frage der steuerlichen Berücksichtigung von Umzugskosten.

Gegen das o. g. Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg wurde Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt.

Zur der Frage, inwieweit Wohnungen als noch zum Beschäftigungsort gehörend anzusehen sind, ist derzeit auch ein weiteres Revisionsverfahren beim Bundesfinanzhof anhängig (Finanzgericht Berlin-Brandenburg, Urteil vom 16. Dezember 2015, Aktenzeichen 7 K 7366/13).

Keine Verrechnung von selbst getragenen Krankheitskosten mit zurückerstatteten Krankenversicherungsbeiträgen

Im Rahmen der Einkommensteuererklärung können selbst getragene Krankheitskosten, die die sog. zumutbare Belastung übersteigen, als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden; ein Ansatz als Sonderausgaben ist gesetzlich nicht vorgesehen. Als Sonderausgaben abziehbar sind dagegen die Beiträge zu Krankenversicherungen, die zumindest im Zusammenhang mit der Erlangung eines Versicherungsschutzes stehen und folglich der Vorsorge dienen.

In seinem Urteil (Aktenzeichen 6 K 864/15) vom 25. Januar 2016 stellte das Finanzgericht Baden-Württemberg klar, dass zurückerstattete Krankenversicherungsbeiträge in voller Höhe mit den gezahlten Krankenversicherungsbeiträgen zu verrechnen sind. Eine Verrechnung mit selbst getragenen Krankheitskosten lässt das Gericht nicht zu.

Eine abschließende Entscheidung durch den Bundesfinanzhof steht noch aus.

Schenkungsteuerbefreiung des Erwerbs einer Kunstsammlung

Wird eine Kunstsammlung durch die Schenkung oder auch im Wege der Erbschaft übertragen, unterliegt deren Erwerb unter bestimmten Voraussetzungen nicht oder nur teilweise der Besteuerung mit Schenkungs- / Erbschaftsteuer:

- Falls die Erhaltung der Kunstsammlung im öffentlichen Interesse liegt, die jährlichen Kosten die erzielten Einnahmen übersteigen und die jeweiligen Kunstobjekte der Forschung oder der Volksbildung nutzbar gemacht werden, so wird der Erwerb nur im Umfang von 40 % der Besteuerung unterworfen.
- Dagegen greift eine 100 %-ige Steuerbefreiung, wenn der Erwerber u. a. sich bereit erklärt, die Kunstsammlung der Denkmalspflege zu unterstellen. Darüber hinaus müssen die Gegenstände der Kunstsammlung sich seit mindestens 20 Jahren im Familienbesitz befinden oder im Verzeichnis national wertvollen Kulturguts oder national wertvoller Archive eingetragen sein.

Die Bereitschaft des Erwerbers die Gegenstände der Kunstsammlung der Denkmalpflege unterstellen zu wollen, muss dabei gegenüber den Finanzbehörden glaubhaft gemacht bzw. nachgewiesen werden. Laut Bundesfinanzhof (Urteil vom 12. Mai 2016 (II R 56/14)) handelt es sich bei der Bereitschaft um ein subjektives Tatbestandsmerkmal, welches ausschließlich anhand objektiver Indizien in einer Gesamtschau des Einzelfalls überprüft werden kann. Das Gericht hat im o. g. Urteil zu den einzelnen Tatbestandsmerkmalen, anhand derer die erforderliche Bereitschaft bestimmt werden kann, Stellung genommen.

Der Nachweis der Bereitschaft gilt stets durch eine Erklärung des Steuerpflichtigen gegenüber der zuständigen Denkmalbehörde als erbracht. Im Einzelfall können aber auch andere Maßnahmen eine Indizwirkung dahingehend entfalten, dass die Beurkundung der Bereitschaft des Steuerpflichtigen als erwiesen anzusehen ist. So ist die Absicht des Erwerbers die Kunstsammlung der Denkmalpflege unterstellen zu wollen zu bejahen, falls der Erwerber einen Leih- und Kooperationsvertrag mit einem fachlich einschlägigen Museum abschließt, der dem Museum für wissenschaftliche oder Ausstellungszwecke ein jederzeitiges Zugriffsrecht auf die Sammlung einräumt.

Die Maßnahmen, die in deren Gesamtheit als Indizien für den objektiven Nachweis der Bereitschaft dienen sollen, müssen in einem angemessenen zeitlichen Zusammenhang nach dem Erwerb bereits durchgeführt oder zumindest eingeleitet sein, woben ein zeitlicher Zusammenhang von bis zu ca. 6 Monaten ab Kenntnis des Erwerbs durch den Erwerber noch als rechtzeitig angesehen wird.

Werden die o. g. Voraussetzungen für die 100 %-ige Steuerbefreiung der Übertragung einer Kunstsammlung nicht erfüllt, kann trotzdem die oben dargestellte 60 %-ige Befreiung beansprucht werden.

Gleicher Freibetrag für beschränkt und unbeschränkt Erbschaftsteuerpflichtige

Die Übertragung von Vermögen auf die Kinder ist bis zur Höhe von EUR 400.000 von der Erbschaftsteuer/Schenkungssteuer befreit. Voraussetzung für die Inanspruchnahme des o. g. Freibetrages ist, dass an den Vermögensübergang zu mindestens eine natürliche Person (Schenker und/oder Beschenkte bzw. Erblasser und/oder Erbe) beteiligt ist, die als unbeschränkt steuerpflichtig in Deutschland gilt. Die unbeschränkte Steuerpflicht wird durch den inländischen Wohnsitz, gewöhnlichen Aufenthalt oder in bestimmten Fällen durch die deutsche Staatsangehörigkeit begründet. Ferner kann in bestimmten Fällen ein Antrag auf unbeschränkte Steuerpflicht gestellt werden. Dies birgt jedoch weitgehenden Konsequenzen im Hinblick auf die Berücksichtigung der Vor- bzw. weiteren Schenkungen.

Sind die Voraussetzungen zur unbeschränkten Steuerpflicht nicht erfüllt und wird inländisches Vermögen übertragen, so wird der Vorgang im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht der Erbschaftsteuer/Schenkungssteuer unterworfen. Dabei kommt dem Wortlaut des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes nach lediglich ein Freibetrag in Höhe von EUR 2.000 zum Abzug.

Das Finanzgericht Düsseldorf hat jedoch in Anlehnung an das Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH vom 8. Juni 2016 – C-479/14) in seinem jüngsten Urteil vom 13. Juli 2016 (4 K 488/14 Erb) entschieden, dass auch im Fall der Schenkung inländischen Grundvermögens durch eine gebietsfremde und damit beschränkt steuerpflichtige Schenkerin an ihre ebenfalls beschränkt steuerpflichtigen Kinder der ungekürzte Freibetrag im Höhe von EUR 400.000 zum Abzug zu bringen ist. Das Urteil ist bestandskräftig.

Es bleibt abzuwarten, ob die deutschen Finanzämter der Ansicht des FG Düsseldorf folgen bzw. ob das Urteil auch auf die Erbschaften oder auch auf Übertragungen auf andere Personen angewendet werden kann.

Termine November 2016

Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen die Steuern und Sozialversicherungsbeiträge fällig werden:

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung	Scheck
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	10.11.2016	14.11.2016	7.11.2016
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Ab dem 1.1.2005 ist die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Umsatzsteuer	10.11.2016	14.11.2016	7.11.2016
Gewerbesteuer	15.11.2016	18.11.2016	11.11.2016
Grundsteuer	15.11.2016	18.11.2016	11.11.2016
Sozialversicherung	28.11.2016	entfällt	entfällt

Termine Dezember 2016

Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen die Steuern und Sozialversicherungsbeiträge fällig werden:

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung	Scheck
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	12.12.2016	15.12.2016	9.12.2016
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Ab dem 1.1.2005 ist die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	12.12.2016	15.12.2016	9.12.2016
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	12.12.2016	15.12.2016	9.12.2016
Umsatzsteuer	12.12.2016	15.12.2016	9.12.2016
Sozialversicherung	28.12.2016	entfällt	entfällt

Die in dieser Mandanteninformation enthaltenen Beiträge sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand verfasst. Eine Haftung kann trotz sorgfältiger Bearbeitung nicht übernommen werden. Die Ausführungen dienen ausschließlich der allgemeinen Information und können daher eine qualifizierte, fachliche Beratung im Einzelfall weder ganz noch teilweise ersetzen. GKK PARTNERS steht Ihnen dazu gerne zur Verfügung.