

Hübner, Samagga & Kollegen

Steuerberatersozietät

3

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Reverse-Charge-Verfahren bei Bauleistungen
- Leistung an Unternehmer und Nichtunternehmer
- Investitionsabzugsbetrag bei 1 %-Regelung
- Kapitalabfindung einer Pensionszusage
- Minijobs und Rentenversicherungspflicht
- Gebäudekosten bei Betrieb einer Solaranlage
- Eckpunkte zur Verschärfung der Selbstanzeige
- Provisionen beim Elterngeld

Ausgabe Nr. 3/2014 (Mai/Juni)

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

nachfolgend haben wir in dieser Ausgabe wieder aktuelle Urteile und Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht für Sie zusammengestellt.

STEUERRECHT

Unternehmer

Reverse-Charge-Verfahren bei Bauleistungen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sich zur geänderten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) zum Übergang der Umsatzsteuerschuld („Reverse-Charge-Verfahren“) bei Bauleistungen geäußert.

Hintergrund: Nach dem Gesetz geht bei Bauleistungen die Umsatzsteuerschuld des leistenden Bauunternehmers auf den Auftraggeber über, wenn der Auftraggeber auch Bauleistungen erbringt. Der BFH hat dies jüngst eingeschränkt:

Zu einem Übergang der Umsatzsteuerschuld auf den Auftraggeber (Leistungsempfänger) soll es nur dann kommen, wenn der Auftraggeber die an ihn erbrachte Bauleistung **seinerseits für Bauleistungen** verwendet. Der BFH hat dabei in verschiedenen Punkten der bisherigen Auffassung der Finanzverwaltung widersprochen.

Inhalt des nun ergangenen BMF-Schreibens:

Das BMF schließt sich nun der neuen BFH-Rechtsprechung insofern an, als der Auftraggeber die an ihn erbrachte Bauleistung seinerseits für eine eigene Bauleistung gegenüber seinem Kunden verwenden muss, damit die Umsatzsteuerschuld übergeht.

Es bleibt damit bei der Umsatzsteuerschuld des leistenden Bauunternehmers (Auftragnehmers), wenn der Auftraggeber lediglich Baumaterial liefert oder als reiner Bauträger

DIE MANDANTEN | INFORMATION

eigene Grundstücke bebaut/bebauen lässt und sie nach deren Fertigstellung verkauft.

Entgegen der bisherigen Auffassung des BMF kommt es nun nicht mehr darauf an, wie groß der Anteil der vom Auftraggeber erbrachten Bauleistungen an seinen Gesamtumsätzen ist: Denn bisher stellte die Finanzverwaltung auf eine nachhaltige Erbringung von Bauleistungen beim Auftraggeber ab. Diese sollte dann gegeben sein, wenn der Anteil der erbrachten Bauleistungen – gemessen am Gesamtumsatz – mehr als 10 % betrug. War dies der Fall, sollte der Auftraggeber die Umsatzsteuer schulden.

Der leistende Bauunternehmer kann mit allen geeigneten Beweismitteln nachweisen, dass sein Auftraggeber Bauunternehmer ist und die an ihn erbrachte Bauleistung seinerseits für eine eigene Bauleistung verwenden wird.

Hinweis: Legt der Auftraggeber dem leistenden Bauunternehmer eine steuerliche Freistellungsbescheinigung für Bauleistungen vor, ist dies dem BMF zufolge ein **Indiz** für die Verwendung im Rahmen einer eigenen Bauleistung und damit für den Übergang der Umsatzsteuerschuld auf den Auftraggeber. Will der leistende Bauunternehmer auf Nummer sicher gehen, sollte er sich vom Auftraggeber schriftlich versichern lassen, dass dieser seinerseits „die Leistung unmittelbar zur Erbringung einer Bauleistung i. S. des § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG verwendet.“

Auch bei Gebäudereinigungsarbeiten kommt es künftig darauf an, dass der Auftraggeber die an ihn erbrachte Gebäudereinigung seinerseits zur Erbringung von Gebäude-reinigungsarbeiten verwendet. Dies kann angenommen werden, wenn der Auftraggeber dem leistenden Gebäude-reiniger ein sog. „USt 1 TG“-Formular vorlegt.

Hinweise: Das neue BMF-Schreiben gilt für alle Fälle, die ab dem 15. 2. 2014 ausgeführt werden. Um eine Vielzahl von Rechnungsberichtigungen zu vermeiden, gilt für **Altfälle eine Nichtbeanstandungsregelung:** Für Bauleistungen, die nach Veröffentlichung des dem Schreiben zugrundeliegenden BFH-Urteils am 27. 11. 2013 und bis zum Tag der Veröffentlichung des BMF-Schreibens (Stichtag: 14. 2. 2014) ausgeführt wurden, wird es nicht beanstandet, diese anhand der bislang geltenden Verwaltungsauffassung abzuwickeln – sie demnach der Steuerschuldenumkehr zu unterwerfen. Voraussetzung ist allerdings, dass sich beide Vertragspartner über diese Vorgehensweise ausdrücklich einig waren bzw. sind. Wendet sich der Auftraggeber später gegen den Übergang der Umsatzsteuerschuld auf ihn, **würde der leistende Bauunternehmer keinen Vertrauenschutz genießen.**

Unklar ist derzeit, wie mit Bauvorhaben umzugehen ist, die vor Veröffentlichung des BFH-Urteils ausgeführt wurden. Hierzu soll dem Vernehmen nach in naher Zukunft ein weiteres BMF-Schreiben folgen. Sollten Sie zu diesem komplexen Thema Fragen haben, sprechen Sie uns an.

Vorsteuerabzug bei Leistung an Unternehmer und Nichtunternehmer

Ein Unternehmer kann die Vorsteuer nur zur Hälfte geltend machen, wenn die Leistung nicht nur an ihn, sondern zugleich auch an seinen nichtunternehmerisch tätigen Ehe-

gatten erbracht wird. Dies ist z. B. dann der Fall, wenn der Unternehmer Gewerberäume pachtet und der Pachtvertrag auch auf den Namen der Ehefrau lautet.

Streitfall: Der Kläger betrieb eine Werkstatt auf einem gepachteten Gelände. Der Pachtvertrag und die Rechnungen, in denen Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen war, lauteten auf den Kläger und seine Frau, die keine Unternehmerin war. Der Kläger machte die Vorsteuer in voller Höhe geltend. Das Finanzamt erkannte sie nur zur Hälfte an.

Entscheidung: Das Finanzgericht Düsseldorf (FG) wies die hiergegen gerichtete Klage aus folgenden Gründen ab:

- Der Verpächter hat nicht nur eine Leistung an den Kläger, sondern auch an dessen Ehefrau erbracht – diese ist jedoch keine Unternehmerin und daher nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.
- Entscheidend für die Frage, an wen die Leistung erbracht wird, ist der zugrundeliegende Vertrag, d. h. hier der Pachtvertrag. Danach hatten sowohl der Kläger als auch seine Ehefrau einen Anspruch gegen den Verpächter. Unbeachtlich war, dass allein der Kläger das Gelände für seine Werkstatt nutzte und er allein die Pacht zahlte.
- Da der Kläger und seine Ehefrau Pächter waren, war es sachgerecht, die an sie erbrachte Verpachtung je zur Hälfte aufzuteilen. Damit stand dem Kläger nur ein halftiger Vorsteuerabzug zu.

Hinweise: Ist nur einer der Eheleute Unternehmer und zum Abzug der Vorsteuer berechtigt, sollte nur der unternehmerisch tätige Ehegatte die dem Unternehmen dienenden Verträge abschließen. Ein Vertragsabschluss durch beide Eheleute gefährdet den vollständigen Vorsteuerabzug.

Alternativ hätten die Eheleute eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) gründen können, die das Betriebsgelände pachtet und anschließend an den Kläger umsatzsteuerpflichtig weiterverpachtet. Die GbR hätte dann die Vorsteuer abziehen und die dem Kläger in Rechnung gestellte Umsatzsteuer abführen müssen, während der Kläger als alleiniger Leistungsempfänger die ihm von der GbR in Rechnung gestellte Vorsteuer in vollem Umfang hätte abziehen können.

Investitionsabzugsbetrag bei 1 %-Regel

Ein Unternehmer darf keinen Investitionsabzugsbetrag für die künftige Anschaffung eines Pkw bilden, dessen Privatnutzung nach der sog. 1 %-Regelung versteuert wird. Denn die 1 %-Regelung spricht dafür, dass der Pkw nicht nahezu ausschließlich betrieblich genutzt wird.

Hintergrund: Unternehmer können für künftige Investitionen einen Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 40 % der künftigen Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd bilden, wenn das Wirtschaftsgut nahezu ausschließlich (mind. zu 90 %) betrieblich genutzt werden wird.

Streitfall: Ein Unternehmer bildete zum 31. 12. 2008 einen Investitionsabzugsbetrag für den Erwerb eines Pkw. Er kaufte den Wagen im Jahr 2010 und versteuerte die Privatnutzung mit 1 % des Bruttolistenpreises/Monat. Das Finanzamt machte daraufhin die Bildung des Investitionsabzugsbetrags für das Jahr 2008 rückgängig.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Entscheidung: Zu Recht, wie das Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt (FG) entschied:

- Der Pkw, für den der Investitionsabzugsbetrag gebildet wurde, wurde nicht nahezu ausschließlich betrieblich genutzt. Denn der Unternehmer versteuerte die Privatnutzung des Pkw nach der sog. 1 %-Regelung, jährlich also mit 12 % des Bruttolistenpreises. Wirtschaftlich betrachtet steckt hinter der 1 %-Regelung aber eine geschätzte Privatnutzung von 20 – 25 %.
- Der Unternehmer hätte daher ein Fahrtenbuch führen müssen, um eine Privatnutzung von maximal 10 % nachweisen zu können. Das vom Unternehmer vorgelegte Fahrtenbuch war jedoch unvollständig, weil er weder den Ort noch den Namen der aufgesuchten Kunden aufgezeichnet hatte.

Hinweis: Wer für die künftige Anschaffung eines Pkw einen Investitionsabzugsbetrag bilden möchte, sollte darauf achten, nach Anschaffung des Pkw den Umfang der Privatnutzung mit einem ordnungsgemäßen Fahrtenbuch zu ermitteln. Der private Nutzungsanteil darf max. 10 % betragen.

Kapitalabfindung einer Pensionszusage

Erhält ein beherrschender Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH anlässlich des Verkaufs seiner Beteiligung eine Abfindung von der GmbH für seinen Verzicht auf die Pensionszusage, stellt der Abfindungsbetrag eine verdeckte Gewinnausschüttung dar, wenn in der Vereinbarung über die Pensionszusage eine Abfindung nicht vereinbart war.

Hintergrund: Eine Pensionszusage kann zwar steuerlich zunächst vorteilhaft sein, weil sie aufgrund der zu passivierenden Pensionsrückstellung den Gewinn der GmbH mindert, ohne dass Liquidität abfließt. Soll die GmbH-Beteiligung jedoch verkauft werden, ist die Pensionszusage oftmals ein Hindernis, da ein Erwerber die GmbH in der Regel ohne Pensionslasten übernehmen möchte. Für den Gesellschafter stellt sich dann die Frage, ob er auf seine Pensionsanwartschaft gegen Zahlung einer Abfindung verzichten sollte.

Streitfall: An einer GmbH waren ein Vater mit 97,6 % und sein Sohn mit 2,4 % beteiligt. Die GmbH hatte im Jahr 1990 dem damals 36 Jahre alten Vater als Geschäftsführer eine Pensionszusage erteilt, nach der er ab dem 65. Lebensjahr eine monatliche Rente von 6.000 DM erhalten sollte. Im Sommer 2006 wollte der 52 Jahre alte Vater seine GmbH-Beteiligung auf seinen Sohn übertragen. Er verzichtete deshalb auf seinen Pensionsanspruch gegen Zahlung einer Abfindung in Höhe von ca. 170.000 €. Die GmbH behandelte die Abfindung als Arbeitslohn und damit als Betriebsausgabe, während das Finanzamt in der Abfindung eine verdeckte Gewinnausschüttung sah.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die Klage der GmbH ab:

- Die Abfindung war durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst und damit als verdeckte Gewinnausschüttung dem Einkommen der GmbH hinzuzurechnen. Sie minderte daher nicht die Körperschaftsteuer.

- Die Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis ergab sich daraus, dass es keine vorherige klare und eindeutige Regelung über die Abfindungsmöglichkeit gab. Die Vereinbarung über die Pensionszusage sah lediglich eine monatliche Zahlung der Pension ab dem 65. Lebensjahr vor. Im Jahr 2006 war der Vater jedoch erst 52 Jahre alt und hatte somit noch keinen Zahlungsanspruch gegen die GmbH.
- Unbeachtlich ist, dass die Abfindung und der gleichzeitige Verzicht auf die Pensionszusage für die GmbH möglicherweise vorteilhaft waren, weil sie hierdurch für die Zukunft von der Pensionsverpflichtung entlastet wurde und der Abfindungsbetrag unter dem Anwartschaftsbarwert lag. Entscheidend ist, dass die Abfindung zu einer Vermögensminderung bei der GmbH führte und dass diese Vermögensminderung durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst war.

Hinweis: Das Urteil des BFH macht deutlich, dass „spontane“ Abfindungen von Pensionsansprüchen beherrschender Gesellschafter anlässlich eines Beteiligungsverkaufs steuerlich riskant sind. Ist die Abfindung dem Grunde und der Höhe nach nicht von vornherein schriftlich vereinbart, wird in der Regel eine verdeckte Gewinnausschüttung anzunehmen sein, die zu einer erheblichen steuerlichen Belastung der GmbH führen kann.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Minijobs und Rentenversicherungspflicht

Die Minijob-Zentrale hat in sog. Aufstockungsfällen die Frist für Arbeitgeber, die Arbeitnehmer-Befreiung von der Rentenversicherungspflicht der Einzugsstelle zu melden, einmalig verlängert.

Hintergrund: Bereits zum 1. 1. 2013 wurde die Arbeitsentgeltgrenze bei geringfügiger Beschäftigung auf 450 € angehoben und die bisherige Versicherungsfreiheit in der gesetzlichen Rentenversicherung in eine Rentenversicherungspflicht mit Befreiungsmöglichkeit umgewandelt. Für bis zu diesem Zeitpunkt bestehende geringfügige Beschäftigungsverhältnisse mit einer Vergütung bis maximal 400 € änderte sich hierdurch nichts – sie bleiben auch für die Zukunft rentenversicherungsfrei.

Für ab dem 1. 1. 2013 aufgenommene neue Beschäftigungsverhältnisse sowie für Arbeitnehmer, deren monatliches Entgelt aufgrund der Neuregelung auf bis zu 450 € angehoben wurde (sog. Aufstockungsfälle), tritt hingegen die Rentenversicherungspflicht ein, es sei denn,

- der Arbeitnehmer hat einen schriftlichen Antrag gegenüber seinem Arbeitgeber auf Befreiung von der Rentenversicherungspflicht gestellt **und**
- die gewünschte Befreiung wurde durch den Arbeitgeber an die Einzugsstelle – spätestens innerhalb von sechs Wochen nach Zugang des Antrags – gemeldet.

Insbesondere in den „Aufstockungsfällen“ fehlt es gegenwärtig häufig an der Anzeige der gewünschten Befreiung durch den Arbeitgeber an die Einzugsstelle. Die so ent-

DIE MANDANTEN | INFORMATION

standenen Fehlbeträge wurden vielfach im Rahmen von Betriebsprüfungen nachgefordert.

In diesem Zusammenhang gibt die Minijob-Zentrale nun vorerst Entwarnung und stellt Folgendes klar:

- Hat der Arbeitgeber in Entgelterhöhungsfällen einen fristgerechten Antrag vom Arbeitnehmer auf Befreiung von der Rentenversicherungspflicht zu den Entgeltunterlagen genommen, dies bislang jedoch nicht der Minijob-Zentrale gemeldet, muss diese fehlende Meldung nicht nachgeholt werden. Der Arbeitnehmer ist dennoch von der Versicherungspflicht in der Rentenversicherung befreit. **Dies gilt bis zum 30. 6. 2014.**
- Fehlt es dagegen bereits am Befreiungsantrag des Arbeitnehmers gegenüber dem Arbeitgeber, besteht vom Tag der Entgelterhöhung bis zum Tag vor Wirksamkeit der Befreiung Rentenversicherungspflicht.

Hinweis: Ab dem 1. 7. 2014 muss der Arbeitgeber für neue Beschäftigungsverhältnisse bzw. in Entgelterhöhungsfällen den Eingang des Antrags auf Befreiung von der Rentenversicherungspflicht zwingend innerhalb von sechs Wochen der Minijob-Zentrale anzeigen.

Alle Steuerzahler

Gebäudekosten bei Betrieb einer Solaranlage

Die Kosten eines privat genutzten Gebäudes können weder vollständig noch anteilig abgesetzt werden, wenn auf dem Dach des Gebäudes eine Photovoltaikanlage betrieben wird.

Hintergrund: Der Betreiber einer Photovoltaikanlage erzielt gewerbliche Einkünfte, wenn er den selbst erzeugten Strom entgeltlich in das Stromnetz einspeist.

Streitfall: Dem Kläger gehörten zwei Hallen, auf deren Dächern er Solaranlagen installierte. Den Strom speiste er in das Netz ein. Die Hallen selbst wurden von seiner Ehefrau genutzt; ein steuerlich anzuerkennender Mietvertrag zwischen dem Kläger und seiner Ehefrau bestand nicht. Der Kläger machte die anteiligen Gebäudekosten als Betriebsausgaben geltend, die das Finanzamt nicht anerkannete.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Die Gebäudekosten können weder vollständig noch anteilig als Betriebsausgaben beim Betrieb der Solaranlagen berücksichtigt werden. Die Dächer wurden nämlich sowohl für die Stromerzeugung als auch für die privaten Zwecke der Ehefrau genutzt; ein sachgerechter Aufteilungsmaßstab für die Zuordnung der Kosten besteht nicht.
- Weder kann eine sinnvolle Aufteilung anhand der Grundflächen (Dachfläche einerseits und Nutzfläche des Gebäudeinneren) erfolgen, noch kommt bei der Einkommensteuer eine Aufteilung nach Umsätzen in Betracht. Anders als im Umsatzsteuerrecht gibt es bei

der Einkommensteuer nämlich keinen Verwendungs-zusammenhang zwischen Eingangsleistungen und Ausgangsumsätze.

Hinweise: Der Kläger hätte die Gebäudekosten steuerlich als Werbungskosten absetzen können, wenn er die Gebäude an seine Ehefrau steuerlich wirksam vermietet hätte.

Einen Vorteil hat das Urteil für den Kläger: Wenn er das Gebäude nach Ablauf der 10jährigen Spekulationsfrist verkauft, ist der Gewinn nicht steuerpflichtig. Bei einer Zuordnung der Gebäude zum Betriebsvermögen der Solaranlage wäre ein Gewinn hingegen stets steuerpflichtig.

Eckpunkte zur Verschärfung der Selbstanzeige

Die Finanzminister von Bund und Ländern haben sich auf erste Eckpunkte zur Verschärfung der Regelungen zur Selbstanzeige geeinigt.

Danach soll der **Berichtigungszeitraum** eines Steuerhinterziehers für alle Fälle der Steuerhinterziehung auf zehn Jahre **ausgeweitet** werden. In Fällen einfacher Steuerhinterziehung waren es bisher nur fünf Jahre. Die **Strafverfolgungsverjährung** soll auch bei einfacher Steuerhinterziehung von fünf auf zehn Jahre **angehoben** werden. Der **Strafzuschlag** (Aufschlag auf die Steuerschuld) soll ab einem Hinterziehungsvolumen von 50.000 € von bislang fünf auf zehn Prozent **erhöht** werden. Außerdem sieht die Einigung vor, dass die **sofortige Entrichtung der Hinterziehungszinsen** von sechs Prozent pro Jahr künftig eine „zusätzliche Wirksamkeitsvoraussetzung“ für die Selbstanzeige sein soll. Schließlich soll geprüft werden, ob eine Obergrenze für eine wirksame Selbstanzeige in Betracht kommt. Eine Abschaffung der Selbstanzeige steht somit zurzeit nicht zur Debatte.

Provisionen beim Elterngeld

Provisionen sind beim Elterngeld zu berücksichtigen, wenn sie neben dem monatlichen Grundgehalt mehrmals im Jahr nach festgelegten Berechnungsstichtagen regelmäßig gezahlt werden.

Streitfall: Die Klägerinnen bezogen ein Grundgehalt, das bei der Bemessung des Elterngeldes berücksichtigt wurde. Die arbeitsvertraglich zugesagten und mehrmals im Jahr auszahlten Provisionen flossen in die Berechnung nicht ein.

Entscheidung: Die hiergegen gerichtete Klage vor dem Bundessozialgericht hatte Erfolg:

Provisionen sind beim Elterngeld nicht allein deshalb außen vor zu lassen, weil sie der Arbeitgeber im Lohnabzugsverfahren faktisch als sonstige Bezüge behandelt hat. Sie bleiben nach Sinn und Zweck des Gesetzes nur dann unberücksichtigt, wenn sie nicht rechtzeitig gezahlt werden und es dadurch zu einer Verlagerung in den für das Elterngeld maßgeblichen Beobachtungszeitraum (Bemessungszeitraum = letzte zwölf Monate vor dem Monat der Geburt des Kindes) kommt. Denn hier könnte die Berücksichtigung dazu führen, dass die wirtschaftlichen Verhältnisse unzureichend abgebildet werden und das Elterngeld durch diese außergewöhnliche Zahlung zu hoch ausfällt.