

Inhaltsübersicht

Seite

1. Vorsteuervergütungsverfahren: Anträge für 2014 nur bis 30.9.2015 möglich	1
2. Gewinnrealisierung bei Abschlagszahlungen für Werkleistungen der Architekten nach HOAI.	1
3. Umsatzsteuer bzw. Vorsteuer bei Sicherungseinbehalten	2
4. Schuldzinsen als nachträgliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung	2
5. Bundesfinanzministerium bestätigt Rechtsansichten betreffend das Reisekostenrecht.	3
6. Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistung/Handwerkerleistung: Straßenausbau.	4
7. Spendenabzug bei Zuwendungen an ausländischen Empfänger nur unter umfangreichen Nachweisanforderungen	4

1. Vorsteuervergütungsverfahren: Anträge für 2014 nur bis 30.9.2015 möglich

Das Vorsteuervergütungsverfahren gibt Unternehmen die Möglichkeit, sich die in einem anderen Staat durch ein dort ansässiges Unternehmen in Rechnung gestellten Umsatzsteuerbeträge erstatten zu lassen. Die zuständige Behörde für die Antragsstellung in Deutschland ist das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt). Nach der Prüfung aller Unterlagen leitet das BZSt die Anträge weiter zu der zuständigen Behörde des betreffenden Staats.

Wurden Unternehmer in 2014 im EU-Ausland mit ausländischer Umsatzsteuer belastet und soll diese erstattet werden, muss der Antrag spätestens am 30.9.2015 in elektronischer Form beim BZSt eingehen. Eine Fristverlängerung wird nicht gewährt.

► Handlungsempfehlung:

Diese Frist ist also dringend zu beachten, da ansonsten die Möglichkeit der Vorsteuererstattung entfällt. Im Einzelnen sind allerdings die für das jeweilige Land geltenden Restriktionen hinsichtlich der Erstattungsfähigkeit von Vorsteuern zu prüfen.

2. Gewinnrealisierung bei Abschlagszahlungen für Werkleistungen der Architekten nach HOAI

Der Bundesfinanzhof hatte mit Urteil vom 14.5.2014 (Aktenzeichen VIII R 25/11) entschieden, dass die Gewinnrealisierung bei Planungsleistungen eines Ingenieurs nicht erst mit der Abnahme oder Stellung der Honorarschlussrechnung eintritt, sondern bereits dann, wenn der Anspruch auf Abschlagszahlungen nach der HOAI (Honorarordnung für Architekten und Ingenieure) entstanden ist. Zwar bedürfe es bei Werkverträgen grundsätzlich der Abnahme des Werks, um die handels- und steuerrechtliche Gewinnrealisierung herbeizuführen. Dies gelte jedoch nicht, soweit für das Entstehen des Entgeltanspruchs des Unternehmers eine Gebührenordnung wie die HOAI maßgeblich ist. Der Anspruch entstehe, wenn

die (Teil-)Leistung (nach der HOAI) abnahmefähig erbracht ist und eine prüfbare Rechnung wie bei der Schlussrechnung vorliegt, d.h., die Planungsleistung müsse insoweit auftragsgemäß erbracht worden sein. Die Finanzverwaltung hat mit Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 29.6.2015 (Aktenzeichen IV C 6 – S 2130/15/10001, DOK 2015/0549466) hierzu Folgendes mitgeteilt:

- » Die Grundsätze dieses Urteils des Bundesfinanzhofs sind auch für Abschlagszahlungen nach § 15 Abs. 2 HOAI (n.F.) sowie für Abschlagszahlungen nach § 632a BGB anzuwenden. Demnach sind neben den Ingenieuren und Architekten nunmehr grundsätzlich alle bilanzierenden Unternehmen betroffen, die Abschlagszahlungen in Rechnung stellen.
- » Die Grundsätze dieses Urteils sind erstmalig in dem Wirtschaftsjahr anzuwenden, das nach dem 23.12.2014 (Datum der Veröffentlichung des Urteils im Bundessteuerblatt) beginnt.
- » Zur Vermeidung von Härten kann der Stpfl. den aus der erstmaligen Anwendung der Grundsätze des genannten Urteils resultierenden Gewinn gleichmäßig entweder auf das Wirtschaftsjahr der erstmaligen Anwendung und das folgende Wirtschaftsjahr oder auf das Wirtschaftsjahr der erstmaligen Anwendung und die beiden folgenden Wirtschaftsjahre verteilen.

► Handlungsempfehlung:

Im Einzelfall kann diese Sichtweise der Finanzverwaltung ganz erhebliche Auswirkungen haben. Dies sollte unter Hinzuziehung steuerlichen Rats frühzeitig geprüft werden.

i Hinweis:

Inwieweit die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs auch auf die handelsrechtliche Gewinnermittlung Auswirkung entfaltet, bleibt weiterhin fraglich. So teilt der Hauptausschuss des Instituts der Wirtschaftsprüfer in seinem Schreiben vom 8.4.2015 an das Bundesfinanzministerium die Auffassung des Bundesfinanzhofs nicht. Nach Meinung des Instituts der Wirtschaftsprüfer hängt die Gewinnrealisation weiterhin vom Zeitpunkt der Abnahme ab.

3. Umsatzsteuer bzw. Vorsteuer bei Sicherungseinbehalten

Insbesondere im Baugewerbe ist es üblich, dass der Bauunternehmer zur Absicherung von potenziellen Gewährleistungsansprüchen des Bauherren diesem entweder Bankbürgschaften stellt oder aber der Bauherr einen Teil des Entgelts als Sicherungseinbehalt zurückbehält, bis die Gewährleistungsfrist verstrichen ist. Die Gewährleistungsfristen betragen regelmäßig mehrere Jahre, oftmals zwei bis fünf Jahre.

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 24.10.2013 (Aktenzeichen V R 31/12) hierzu entschieden, dass ein der Sollbesteuerung unterliegender Unternehmer die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage nach § 17 UStG wegen Uneinbringlichkeit mindern kann, soweit er seinen Entgeltanspruch auf Grund eines vertraglichen Einbehalts zur Absicherung von Gewährleistungsansprüchen über einen Zeitraum von zwei bis fünf Jahren nicht verwirklichen kann. Diese Rechtsprechung hat die Finanzverwaltung nun mit Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 3.8.2015 (Aktenzeichen III C 2 – S 7333/08/10001:004, DOK 2015/0660238) allgemein anerkannt. Somit muss der Bauunternehmer Umsatzsteuer zunächst nur auf den vereinnahmten Betrag, also den um den Sicherungseinbehalt gekürzten Betrag an das Finanzamt abführen. Erst wenn später der Sicherungseinbehalt vom Bauherrn an den Bauunternehmer ausgezahlt wird, wird auch die darauf entfallende Umsatzsteuer fällig. Der Bauunternehmer tritt also hinsichtlich der Umsatzsteuer auf den als Sicherungseinbehalt zurückbehaltenen Entgeltbestandteil nicht in Vorleistung.

i Hinweis:

Die Finanzverwaltung knüpft die Minderung der zunächst abzuführenden Umsatzsteuer aber an folgende natürliche Bedingung: Der Unternehmer hat die Voraussetzungen für eine Minderung der Bemessungsgrundlage wegen Uneinbringlichkeit nachzuweisen. Aus den Nachweisen muss sich leicht und einwandfrei ergeben, dass für jeden abgeschlossenen Vertrag konkrete, im Einzelnen vom Unternehmer begehrte Gewährleistungsbürgschaften beantragt und abgelehnt wurden. Soweit der Unternehmer eine vollständige Entgeltzahlung bereits mit Leistungserbringung für die Fälle beanspruchen kann, in denen er die Gewährleistungsansprüche seiner Leistungsempfänger durch Bankbürgschaft gesichert hat oder ihm eine derartige Bürgschaftsgestellung möglich war, sieht die Finanzverwaltung keine Uneinbringlichkeit.

Behandelt der Unternehmer unter den zuvor genannten Voraussetzungen die Entgeltansprüche zulässig als uneinbringlich, hat der Leistungsempfänger die Vorsteuer aus den jeweiligen Leistungsbezügen entsprechend zu berichtigen. Die Vorsteuer kann also insoweit zunächst noch nicht geltend gemacht werden.

i Hinweis:

Der Unternehmer ist nicht verpflichtet, dem Leistungsempfänger die Behandlung seiner Ansprüche mitzuteilen. Das Finanzamt des Unternehmers ist jedoch berechtigt, das Fi-

nanzamt des Leistungsempfängers auf die Behandlung der offenen Entgeltansprüche als uneinbringlich hinzuweisen.

► Handlungsempfehlung:

Zu prüfen ist, inwieweit diese Grundsätze auch in anderen Branchen, also außerhalb des Baugewerbes, Anwendung finden können.

4. Schuldzinsen als nachträgliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung

Der Bundesfinanzhof hat in 2014 in mehreren Urteilen Stellung bezogen zur Frage des Schuldzinsenabzugs als nachträgliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nach Veräußerung des Mietobjekts oder nach Wegfall der Einkünfterzielungsabsicht. Das Gericht hat mit diesen Urteilen die Fälle, in denen auch nach Veräußerung des Vermietungsobjekts ein Schuldzinsenabzug noch möglich ist, deutlich ausgeweitet. Nun hat mit Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 27.7.2015 (Aktenzeichen IV C 1 – S 2211/11/10001, DOK 2015/0644430) die Finanzverwaltung zu diesen Fragen Stellung bezogen und die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs anerkannt. Folgende Grundsätze sind zu beachten:

» Schuldzinsen, die auf Verbindlichkeiten entfallen, welche der Finanzierung von Anschaffungskosten oder Herstellungskosten einer zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung genutzten Immobilie dienen, können nach deren Veräußerung weiter als nachträgliche Werbungskosten abgezogen werden, wenn und soweit die Verbindlichkeiten nicht durch den Veräußerungserlös hätten getilgt werden können (sog. Grundsatz des Vorrangs der Schuldentilgung). Der Grundsatz des Vorrangs der Schuldentilgung gilt jedoch so lange nicht, als der Schuldentilgung Auszahlungshindernisse hinsichtlich des Veräußerungserlöses oder Rückzahlungshindernisse bezüglich der Schulden entgegenstehen. Es ist für den Werbungskostenabzug unmaßgeblich, ob die Veräußerung innerhalb der zehnjährigen Veräußerungsfrist erfolgt und damit der Veräußerungsgewinn steuerlich erfasst wird.

i Hinweis I:

Voraussetzung ist allerdings, dass die Absicht, (weitere) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erzielen, nicht bereits vor der Veräußerung der Immobilie aus anderen Gründen weggefallen ist. Dies ist insbesondere dann zu prüfen, wenn die Vermietungsabsicht aufgegeben und später die Immobilie veräußert wird. In diesen Fällen ist eine sorgfältige Dokumentation angezeigt.

i Hinweis II:

Bei Grundstücksveräußerungen allerdings, bei denen die Veräußerung auf einem vor dem 1.1.1999 rechtswirksam abgeschlossenen obligatorischen Vertrag oder gleichstehenden Rechtsakt beruht, ist für Schuldzinsen, die auf die Zeit nach der Veräußerung oder den Wegfall der Einkünfterzielungsabsicht entfallen, kein nachträg-

licher Werbungskostenabzug bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zulässig.

- » 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 von der Rechtsprechung aufgestellten und nun von der Finanzverwaltung anerkannten Grundsätze sind auch auf Refinanzierungs- und Umschuldungsdarlehen anzuwenden, soweit die Valuta des Umschuldungsdarlehens nicht über den abzulösenden Restdarlehensbetrag hinausgeht und die Umschuldung sich im Rahmen einer üblichen Finanzierung bewegt.
- » Eine Vorfälligkeitsentschädigung für die Ablösung einer Fremdfinanzierung der Anschaffungs-/ Herstellungskosten des Mietobjekts oder einer Fremdfinanzierung von sofort abziehbaren Erhaltungsaufwendungen stellt infolge des Veranlassungszusammenhangs mit der Veräußerung keine nachträglichen Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, sondern Veräußerungskosten dar. Ist der Veräußerungsgewinn wegen einer Veräußerung innerhalb der Zehnjahresfrist steuerpflichtig, so mindert die Vorfälligkeitsentschädigung allerdings den zu versteuernden Veräußerungsgewinn.
- » Voraussetzung für den nachträglichen Werbungskostenabzug von Schuldzinsen bei fremdfinanzierten sofort abziehbaren Werbungskosten (Erhaltungsaufwendungen) ist ebenfalls, dass der Erlös aus der Veräußerung des Mietobjekts 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 Einkünfteerzielung bestehen. Wird der Veräußerungserlös aber nicht zur Tilgung dieses Darlehens verwendet, kann eine daneben bestehende bzw. neu entstehende relevante private Motivation für die Beibehaltung des Darlehens den ursprünglich gesetzten wirtschaftlichen Zusammenhang überlagern und damit durchbrechen.

i Hinweis:

Wurde das obligatorische Veräußerungsgeschäft des Mietobjekts vor dem 1.1.2014 rechtswirksam abgeschlossen, bleibt das Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 3.5.2006 (Aktenzeichen IV C 3 – S 2211 – 11/06) weiter anwendbar. Danach kommt es in diesen Fällen der Fremdfinanzierung von Erhaltungsaufwendungen unter Zugrundelegung der zwischenzeit-

lich überholten Rechtsgrundsätze aus Gründen des Vertrauensschutzes nicht darauf an, ob ein bei einer Veräußerung des Objekts erzielbarer Erlös zur Tilgung des Darlehens ausgereicht hätte. Hier wird nämlich der durch die tatsächliche Verwendung des Darlehens geschaffene Zusammenhang auch nach Aufgabe der Einkünfteerzielung für bestehen bleibend erachtet.

► Handlungsempfehlung:

Die Möglichkeiten des nachträglichen Schuldzinsenabzugs sind also deutlich ausgeweitet worden. Im konkreten Fall sollte allerdings rechtzeitig eine Planung und Dokumentation der Zahlungsströme erfolgen.

5. Bundesfinanzministerium bestätigt Rechtsansichten betreffend das Reisekostenrecht

Spitzenverbände der deutschen Industrie hatten sich mit einer Anfrage vom 20.4.2015 an das Bundesfinanzministerium hinsichtlich der Klärung von zwei in der Praxis besonders relevanten Zweifelsfragen zum Reisekostenrecht gewandt. Das Bundesfinanzministerium hat die Fragen nun mit Schreiben vom 19.5.2015 (Aktenzeichen IV C 5 – S 2353/15/10002, DOK 2015/0364577) beantwortet:

- » **Sammelbeförderung:** Bestätigt wird, dass die Sammelbeförderung bei Arbeitnehmern mit ständig wechselnden Tätigkeitsstätten oder zu verschiedenen Stellen eines weiträumigen Arbeitsgebiets weiterhin steuerfrei ist.
- » **Kleinere Snacks im Flugzeug, Zug oder Schiff** erfüllen nicht die Kriterien für eine Mahlzeit und führen nicht zu einer Kürzung der Verpflegungspauschale.

Werden dem Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten bei einer Auswärtstätigkeit unentgeltlich eine oder mehrere übliche Mahlzeiten (dies sind Mahlzeiten mit einem Preis von bis zu 60 € inkl. Getränke und Umsatzsteuer) zur Verfügung gestellt, bleiben diese Mahlzeiten unversteuert und die Verpflegungspauschalen sind entsprechend zu kürzen. Die vorzunehmende Kürzung ist dabei im Gesetz typisierend und pauschalierend festgelegt. Sie beträgt 20 % für ein Frühstück und jeweils 40 % für ein Mittag- bzw. Abendessen der Pauschale für einen vollen Kalendertag.

Eine Kürzung der steuerlichen Verpflegungspauschale ist allerdings nur vorzunehmen, wenn es sich bei der vom Arbeitgeber gestellten Mahlzeit tatsächlich um ein Frühstück, Mittag- oder Abendessen handelt. So stellt z.B. Kuchen, der anlässlich eines Nachmittagskaffees gereicht wird, keine der genannten Mahlzeiten dar und es ist daher keine Kürzung der Verpflegungspauschale vorzunehmen. Auch die z.B. auf Kurzstrecken-Flügen, Zug- oder Schiffsfahrten gereichten kleinen Tüten mit Chips, Salzgebäck, Schokowaffeln, Müsliriegel oder vergleichbare andere Knabbereien erfüllen nicht die Kriterien für eine Mahlzeit und führen somit zu keiner Kürzung der Pauschalen.

i Hinweis:

In der Praxis obliegt es vorrangig dem jeweiligen Arbeitgeber, zu beurteilen, inwieweit die von ihm angebotenen Speisen unter Berücksichtigung z.B. ihres jeweiligen Umfangs, des entsprechenden Anlasses oder der Tageszeit tatsächlich an die Stelle einer der genannten Mahlzeiten treten.

6. Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistung/Handwerkerleistung: Straßenausbau

Nach wie vor wirft die Abgrenzung der steuerlich begünstigten haushaltsnahen Dienstleistungen bzw. Handwerkerleistungen in der Praxis vielfache Schwierigkeiten auf. Für Handwerkerleistungen können als Steuerermäßigung 20 % der Ausgaben, höchstens aber 1 200 € geltend gemacht werden.

Entscheidend ist insbesondere, dass die Handwerkerleistung in einem inländischen Haushalt erbracht werden muss. Der Begriff „im Haushalt“ ist räumlich-funktional auszulegen. Deshalb werden die Grenzen des Haushalts in diesem Sinne nicht ausnahmslos durch die Grundstücksgrenzen abgesteckt. Vielmehr kann auch die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen, die jenseits der Grundstücksgrenze auf fremdem, z.B. öffentlichem Grund erbracht werden, begünstigt sein. Es muss sich dabei allerdings um Leistungen handeln, die in unmittelbarem räumlichen Zusammenhang zum Haushalt durchgeführt werden und dem Haushalt dienen. So wurde durch die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs die Steuerermäßigung für Kosten des Hausanschlusses (Herstellung der Wasser- und Stromversorgung usw.) gewährt. Auch die Aufwendungen für die Dichtheitsprüfung einer Abwasserleitung wurden als steuerbegünstigte Handwerkerleistung anerkannt.

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hat jetzt mit Urteil vom 15.4.2015 (Aktenzeichen 11 K 11018/15) allerdings entschieden, dass keine haushaltsnahe Dienstleistung vorliegen soll, wenn eine bislang unbefestigte Straße, an der das Haus gelegen ist, ausgebaut wird. Dies soll selbst dann gelten, wenn durch den Straßenausbau eine verbesserte Straßenentwässerung hergestellt wird. Dieser Fall dürfte gerade in Neubaugebieten häufig von Bedeutung sein.

► Handlungsempfehlung:

Das Finanzgericht hat die Revision zugelassen, so dass damit zu rechnen ist, dass über diese Frage letztlich der Bundesfinanzhof entscheiden muss. In einschlägigen Fällen kann also geprüft werden, ob vorsorglich die Steuerermäßigung beantragt wird.

7. Spendenabzug bei Zuwendungen an ausländischen Empfänger nur unter umfangreichen Nachweisanforderungen

Grundsätzlich ist ein steuerlicher Spendenabzug auch dann möglich, wenn die Spende an einen ausländischen Empfänger geht. Voraussetzung dafür ist allerdings der Nachweis, dass der ausländische Empfänger die Voraussetzungen, die das inländische Recht an gemeinnützige Körperschaften stellt, erfüllt.

Gerade dies ist in der Praxis aber nur sehr schwer nachzuweisen. Im Streitfall hatte der Stpfl. einer Fundaciò, einer in Spanien als gemeinnützig anerkannten Stiftung, einen größeren Geldbetrag gespendet, den er als Sonderausgabe geltend machte. Sowohl das Finanzamt als auch das Finanzgericht lehnten den Abzug ab, u.a. weil der Stpfl. nicht nachgewiesen habe, dass die Voraussetzungen für den Spendenabzug erfüllt sind.

Der Bundesfinanzhof bestätigte mit Urteil vom 21.1.2015 (Aktenzeichen X R 7/13) die Sichtweise der Finanzverwaltung sowie des Finanzgerichts und lehnte damit eine steuerliche Berücksichtigung der Spende ab. Voraussetzung für den Spendenabzug an eine in der EU oder im EWR ansässige Stiftung sei, dass der Stpfl. Unterlagen vorlegt, die eine Überprüfung der tatsächlichen Geschäftsführung ermöglichen. Es sei daher nicht unionsrechtswidrig, von ihm zu verlangen, einen bereits erstellten und der ausländischen Stiftungsbehörde eingereichten Tätigkeits- oder Rechenschaftsbericht der Empfängerin anzufordern. Dem stehe auch nicht entgegen, dass der Spender im Gegensatz zu der begünstigten Einrichtung nicht selbst über alle notwendigen Informationen verfügt. Bereits der Gerichtshof der Europäischen Union habe entschieden, es sei einem Spender normalerweise möglich, von dieser Einrichtung Unterlagen zu erhalten, aus denen der Betrag und die Art der Spende, die von der Einrichtung verfolgten Ziele und ihr ordnungsgemäßer Umgang mit den Spenden hervorgehen.

► Handlungsempfehlung:

Der Nachweis kann im Idealfall durch Vorlage von detaillierten Geschäfts- und Tätigkeitsberichten der Empfängerkörperschaft erfolgen. Sinnvoll ist es, vor Tätigkeit der Zuwendung sicherzustellen, dass die entsprechenden Nachweise erbracht werden können.

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