

Themen dieser Ausgabe

- Reverse-Charge-Verfahren bei Betriebsvorrichtungen
- Belegnachweis durch Zeugen
- Fehler in den ELStAM
- Kosten einer Abschiedsfeier
- Zivilprozesskosten keine außergewöhnlichen Belastungen
- Steuerbefreiung für das Familienheim
- Neue Regeln für Blockheizkraftwerke

Ausgabe Nr. 6/2015 (November/Dezember)

*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 Betriebsvorrichtungen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) widerspricht der Auffassung des Bundesfinanzhofs (BFH) zur Nichtanwendbarkeit des Reverse-Charge-Verfahrens bei Betriebsvorrichtungen. Es hat in einem sog. Nichtanwendungserlass die Finanzämter angewiesen, die BFH-Rechtsprechung nicht anzuwenden.

Hintergrund: Bei Bauleistungen geht die Umsatzsteuerschuldnerschaft vom Auftragnehmer (Bauunternehmer) auf

den Auftraggeber über (sog. Reverse-Charge-Verfahren). Der Auftraggeber muss dann die Umsatzsteuer einbehalten und an das Finanzamt abführen, während der Auftragnehmer vom Auftraggeber nur den Nettobetrag erhält. Zu den Bauleistungen gehören insbesondere Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen.

Entscheidung des BFH: Der BFH hat im letzten Jahr entschieden, dass das Reverse-Charge-Verfahren nicht gilt, wenn der Auftragnehmer eine **Betriebsvorrichtung** einbaut oder montiert. Betriebsvorrichtungen seien nämlich keine Bauwerke, so dass auch keine Bauleistungen vorliegen. Eine Betriebsvorrichtung ist dem BFH zufolge anzunehmen, wenn in ein Bauwerk eine Anlage eingebaut wird, die nicht für die Konstruktion oder den Bestand des Gebäudes benötigt wird, sondern einen **eigenständigen Zweck** ver-

folgt, z. B. ein Transformator für die Stromerzeugung des Betriebs oder ein Lastenfahrstuhl.

Schreiben des BMF: Das BMF hält das BFH-Urteil für falsch, weil der Begriff der Bauleistung entsprechend dem europäischen Mehrwertsteuerrecht ausgelegt werden muss. Danach zählt eine Betriebsvorrichtung grundsätzlich zum Gebäude, so dass auch das Reverse-Charge-Verfahren gilt. Nur wenn die Betriebsvorrichtung nicht auf Dauer installiert ist oder bewegt werden kann, ohne dass das Gebäude zerstört oder verändert wird, zählt sie nicht zum Grundstück.

Hinweis: Sowohl für Auftraggeber als auch Auftragnehmer kommt es nun zu einer misslichen Situation, weil Finanzverwaltung und BFH unterschiedlicher Auffassung sind. Zwar sind die Gerichte an die Auffassung des BMF nicht gebunden, so dass ein Rechtsstreit mit dem Finanzamt riskiert werden kann. Die Rechtsprechung des BFH hat jedoch den Nachteil, dass das Vorliegen einer Betriebsvorrichtung häufig nicht eindeutig festgestellt werden kann und zudem einzelfallabhängig ist. Es kann daher ratsam sein, dem BMF zu folgen und im Zweifel von einer Anwendbarkeit des Reverse-Charge-Verfahrens auszugehen. Betroffene Bauleister sollten sich vorsichtshalber schriftlich über bestehende Zweifel verständigen, ob die jeweiligen Arbeiten wirklich Betriebsvorrichtungen betreffen, die später auch als solche genutzt werden sollen.

Belegnachweis durch Zeugen

Für die Umsatzsteuerfreiheit einer grenzüberschreitenden Lieferung innerhalb der EU ist ein Beleg- und Buchnachweis zu führen. Dieser Nachweis kann grundsätzlich nicht durch einen Zeugenbeweis ersetzt werden.

Hintergrund: Lieferungen in der EU an andere Unternehmer sind umsatzsteuerfrei (sog. innergemeinschaftliche Lieferungen). Grundsätzliche Voraussetzung ist allerdings, dass der Unternehmer durch Belege und Aufzeichnungen nachweist, dass der Gegenstand tatsächlich in das Gemeinschaftsgebiet gelangt ist.

Streitfall: Der Kläger lieferte nach eigenen Angaben Waren nach Italien. In den Frachtbriefen fehlten Aufzeichnungen zum Bestimmungsort. Das Finanzamt behandelte die Lieferungen daher als umsatzsteuerpflichtig. Im Verfahren vor dem Finanzgericht (FG) bot der Kläger eine Vernehmung eines Mitarbeiters der italienischen Firma an, der bestätigen sollte, dass die Waren dorthin gelangt waren. Das FG verweigerte die Zeugenvernehmung und wies die Klage ab.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab dem Finanzamt Recht:

- Zwar kann die Umsatzsteuerfreiheit auch ohne Belegnachweis gewährt werden, **wenn zweifelsfrei feststeht**, dass die Ware in das EU-Ausland gelangt ist. Eben dies war streitig, so dass auf den Belegnachweis nicht verzichtet werden konnte.
- Ein Beweis durch Zeugen kommt als Ersatz für den Buch- und Belegnachweis grundsätzlich nicht in Betracht – weder von Amts wegen noch auf Antrag.

- Nur wenn der Formalbeweis **ausnahmsweise** nicht oder nicht zumutbar geführt werden kann, gebietet es der Verhältnismäßigkeitsgrundsatz, den Nachweis auch in anderer Form zuzulassen.
- Im Streitfall waren keine Anhaltspunkte dafür ersichtlich, dass der Unternehmer an der Führung des Buch- und Belegnachweises gehindert war oder dieser für ihn unzumutbar gewesen sein könnte.

Hinweis: Der Fall zeigt, dass Unternehmen, die innergemeinschaftliche Lieferungen durchführen, die gesetzlichen Formalien für den Beleg- und Buchnachweis erfüllen sollten, um Ärger mit dem Finanzamt zu vermeiden.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Fehler in den ELStAM

Die Oberfinanzdirektion Karlsruhe (OFD) macht auf einen bundesweiten Fehler in der ELStAM-Datenbank aufmerksam, infolge dessen bei einzelnen Arbeitnehmern die Steuerklasse 3 in Steuerklasse 4 geändert wurde.

Hintergrund: Das Bundeszentralamt für Steuern speichert die für den Lohnsteuerabzug maßgebenden Merkmale (z. B. Steuerklasse) in einer zentralen Datenbank (sogenannte ELStAM-Datenbank) und teilt diese den Arbeitgebern monatlich automatisch mit.

Hierzu führt die OFD weiter aus:

Aufgrund eines technischen Fehlers in der ELStAM-Datenbank wurde für einzelne Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer die Steuerklasse automatisch **von Steuerklasse 3 auf Steuerklasse 4** geändert und deren Arbeitgebern **Anfang September** elektronisch mitgeteilt (betroffen sind bundesweit mehrere zehntausend Personen).

Da die Finanzämter die betroffenen Fälle nicht selbständig erkennen und aufgreifen können, müssen **betroffene Arbeitnehmer eine Korrektur** bei ihrem Finanzamt **formlos beantragen**. Sie erhalten dann eine Papierbescheinigung mit der zutreffenden Steuerklasse zur Vorlage beim Arbeitgeber, aufgrund derer dieser dann den Lohnsteuerabzug ändern kann. Zu Beginn des auf die Antragstellung folgenden Monats erhalten Arbeitgeber die dann wieder zutreffende Steuerklasse elektronisch mitgeteilt.

Hinweis: Bereits **im Juli** wurden falsche Steuerklassen aus der ELSTAM-Datenbank übermittelt. Hier wurde statt der bisherigen **Steuerklasse 3 die Steuerklasse 1** eingetragen und zwar **rückwirkend zum 1. 1. 2015**. Arbeitnehmer sollten ihre Lohnabrechnungen der vergangenen Monate überprüfen und ggf. eine Korrektur bei ihrem Wohnsitzfinanzamt beantragen.

Kosten einer Abschiedsfeier

Ein Arbeitnehmer kann die Kosten für seine Abschiedsfeier beim bisherigen Arbeitgeber als Werbungskosten absetzen, wenn eine private Mitveranlassung für das Fest ausgeschlossen ist, insbesondere also – mit Ausnahme des Ehepartners – keine privaten Gäste eingeladen sind.

Hintergrund: Aufwendungen eines Arbeitnehmers sind nur dann als Werbungskosten absetzbar, wenn sie **beruflich veranlasst** sind.

Streitfall: Der Kläger war bis zum Jahr 2010 in leitender Stellung für die A-AG tätig. Anlässlich seines Arbeitgeberwechsels lud er ca. 100 Kollegen, Kunden sowie Mitarbeiter von Behörden und Verbänden in ein Restaurant ein. Die Anmeldungen für die Feier nahm seine bei der A-AG beschäftigte Sekretärin entgegen. Während der Feier hielt der Vorstandsvorsitzende der A-AG eine kurze Abschiedsrede. Die Kosten von rund 5.000 € machte der Kläger als Werbungskosten geltend, die das Finanzamt nicht anerkannte.

Entscheidung: Das Finanzgericht Münster gab der Klage statt:

- Die Feier des Klägers war überwiegend beruflich veranlasst. Denn die Verabschiedung stellte den letzten Akt der beruflichen Tätigkeit dar. Die Gäste stammten ganz überwiegend aus dem beruflichen Umfeld des Klägers und waren überwiegend ohne Ehegatten eingeladen worden.
- Ferner sprach für die berufliche Veranlassung, dass die Sekretärin des Klägers in die Organisation der Feier eingebunden war und die Anmeldungen entgegennahm. Schließlich hat auch der Vorstandsvorsitzende eine Laudatio gehalten, was bei privaten Feiern eher unüblich ist.
- Die weiteren Kriterien sprachen weder für noch gegen eine berufliche Veranlassung. Entscheidend war, dass keine private Mitveranlassung festgestellt werden konnte. So fand die Feier weder in der Privatwohnung des Klägers noch am Wochenende statt, sondern an einem Werktag. Unschädlich war, dass der Kläger selbst eingeladen und die Gästeliste festgelegt hatte.

Hinweis: Ausschlaggebendes Kriterium für den Abzug der Kosten ist neben der Gästeliste der Anlass der Feier. Geburtstage und auch Dienstjubiläen werden i. d. R. der Privatsphäre zugeordnet, so dass die Kosten hierfür nicht absetzbar sind. Der Eintritt in den Ruhestand sowie die Verabschiedung bei einem Arbeitgeberwechsel werden dagegen eher der beruflichen Sphäre zugeordnet.

Alle Steuerzahler

Zivilprozesskosten keine außergewöhnlichen Belastungen

Die Kosten eines Zivilprozesses sind keine außergewöhnlichen Belastungen. Der Bundesfinanzhof (BFH) gibt damit seine geänderte Rechtsprechung wieder auf. Eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung kommt ausnahmsweise nur dann in Betracht, wenn der Zivilprozess für den Steuerpflichtigen **existenziell notwendig** ist.

Hintergrund: Zu den außergewöhnlichen Belastungen gehören Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen zwangsläufig entstehen, wie z. B. Krankheitskosten. Im Jahr 2011 entschied der BFH, dass auch Kosten für einen Zivilprozess als außergewöhnliche Belastungen anerkannt

werden, wenn sich der Steuerpflichtige **weder mutwillig noch leichtfertig** auf den Prozess eingelassen hat. Mit seiner neuen Entscheidung rudert das Gericht nun zurück.

Streitfall: Die Klägerin führte gegen ihren Bruder einen Erbrechtsstreit, der sie ca. 7.000 € kostete. Diese Kosten machte sie beim Finanzamt erfolglos als außergewöhnliche Belastung geltend.

Entscheidung: Der BFH wies die Klage ab:

- Entgegen der im Jahr 2011 entwickelten Rechtsprechungsänderung entstehen Zivilprozesskosten grundsätzlich nicht zwangsläufig. Vielmehr hängt es vom freien Willen des Steuerpflichtigen ab, ob er seine zivilrechtlichen Ansprüche einklagt oder zivilrechtliche Ansprüche eines Dritten abwehrt.
- Ein Abzug als außergewöhnliche Belastung kommt ausnahmsweise nur dann in Betracht, wenn der Zivilprozess einen existenziell wichtigen Bereich des Steuerpflichtigen oder den sog. Kernbereich des menschlichen Lebens betrifft.
- Dies ist dann der Fall, wenn der Steuerpflichtige ohne den Zivilprozess seine Existenzgrundlage verlieren könnte.
- Der Erbrechtsstreit der Klägerin berührte die Existenzgrundlage der Klägerin nicht. Ein Abzug der Kosten schied daher aus.

Hinweise: Der BFH gibt damit seine erst im Jahr 2011 entwickelte Rechtsprechung wieder auf. Diese war auf erhebliche Kritik gestoßen, weil z. B. auch ein Prozess wegen einer Luxusreise zu steuerlich abziehbaren Aufwendungen geführt hätte. Der Gesetzgeber hatte auf die geänderte Rechtsprechung des BFH reagiert und ab 2013 geregelt, dass Prozesskosten nur noch dann als außergewöhnliche Belastungen absetzbar sind, wenn der Steuerpflichtige ohne den Prozess seine Existenzgrundlage verlieren und seine lebensnotwendigen Bedürfnisse in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen könnte. Das neue Urteil entspricht dieser geänderten Rechtslage, und zwar auch für frühere Veranlagungszeiträume.

Steuerbefreiung für das Familienheim

Die Erbschaftsteuerbefreiung für ein selbstgenutztes Haus („Familienheim“) gilt auch dann, wenn der Erbe erst nach mehr als einem halben Jahr nach dem Erbfall das Haus selbst nutzt. Er muss allerdings darlegen, weshalb er das Haus nicht früher nutzen konnte. Die Steuerbefreiung für ein Familienheim erfasst auch den Miteigentumsanteil am Familienheim, den der Erbe erst im Rahmen einer Erbausinandersetzung erhalten hat.

Hintergrund: Ein sog. Familienheim kann steuerfrei vererbt werden. Unter einem Familienheim versteht das Gesetz eine Immobilie, die der Erblasser bis zu seinem Tod zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat – oder aus zwingenden Gründen nicht selbst nutzen konnte – **und** beim Erben unverzüglich zur Selbstnutzung vorgesehen ist. Kindern wird die Steuerbefreiung nur soweit gewährt, wie die Wohnfläche der Immobilie 200 qm nicht übersteigt.

Streitfall: Der Kläger und seine Schwester erbten von ihrem Vater mehrere Immobilien, darunter ein Zweifamilienhaus, das von der Schwester und dem Vater bis zu dessen Tod Ende 2010 bewohnt wurde. Ende 2011 zog die Schwester aus der Doppelhaushälfte aus und der Kläger ein. Im März 2012 kam es zur Erbauseinandersetzung zwischen Kläger und Schwester, aufgrund derer der Kläger das Zweifamilienhaus, die Schwester die übrigen Immobilien erhielt. Das Finanzamt gewährte die Steuerbefreiung für Familienheime nur zu 50 % der selbstgenutzten Doppelhaushälfte im Umfang der Erbquote des Klägers.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der hiergegen gerichteten Klage statt:

- Die Steuerbefreiung war dem Grunde nach zu gewähren, weil die Doppelhaushälfte vom Erblasser selbst genutzt worden war und auch vom Kläger unverzüglich zur Selbstnutzung bestimmt war und auch tatsächlich selbstgenutzt wurde.
- Zwar ist für eine „unverzügliche“ Selbstnutzung grundsätzlich eine Selbstnutzung innerhalb von sechs Monaten nach dem Tod des Erblassers erforderlich.
- Eine spätere Selbstnutzung kann aber unschädlich sein, wenn der Erbe nachvollziehbar glaubhaft macht, wann er sich zur Selbstnutzung entschlossen hat und weshalb er unverschuldet nicht früher einziehen konnte. Unschädlich ist es bspw., wenn sich der Einzug verzögert, weil – wie im Streitfall – noch eine Erbauseinandersetzung läuft oder bei einer Renovierung gravierende Baumängel entdeckt werden, die noch beseitigt werden müssen.
- Die Steuerbefreiung erstreckt sich nicht nur auf die Erbquote von 50 % an dem Haus, sondern gilt für den Wert der gesamten Doppelhaushälfte, also auch für die weiteren 50 %, die der Kläger im Rahmen der Erbauseinandersetzung erhalten hat. Dies folgt aus einer gesetzlichen Regelung, nach der der Miterbe, der im Rahmen einer Erbauseinandersetzung steuerbefreites Vermögen erwirbt, so behandelt wird, als ob er von Anfang an steuerbefreites Vermögen erhalten hat. Hierfür ist nicht erforderlich, dass die Erbauseinandersetzung innerhalb von sechs Monaten erfolgt.

Hinweise: Die Schwester kann für ihre Erbquote an der Doppelhaushälfte keine Steuerbefreiung verlangen. Diese steht allein ihrem Bruder zu, weil er 50 % der selbstgenutzten Doppelhaushälfte geerbt und weitere 50 % im Rahmen der Erbauseinandersetzung hinzuerworben hat. Das Gesetz ermöglicht damit einen sog. **Begünstigungstransfer** unter den Miterben. Dem Erben werden nicht andere Eigentumsanteile zugerechnet, sondern es erhöht sich lediglich die Bemessungsgrundlage für die Steuerbefreiung.

Das Urteil ist positiv, weil eine Erbauseinandersetzung nicht innerhalb von sechs Monaten gefordert wird. Der BFH widerspricht insoweit der Finanzverwaltung. Allerdings sollte beachtet werden, dass der Erbe, der die Steuerbe-

freiung für ein Familienheim in Anspruch nehmen will, die Beweislast dafür trägt, dass eine Selbstnutzung innerhalb von sechs Monaten nicht möglich gewesen ist. Verzögert er eine Erbauseinandersetzung, könnte das Finanzamt die Steuerbefreiung versagen, wenn die Selbstnutzung erst nach Abschluss der zögerlich betriebenen Erbauseinandersetzung erfolgt. War von vornherein eine Eigennutzung des Familienheims durch den Erben nicht geplant oder – z. B. wegen beruflicher Gründe – nicht möglich, scheidet eine Steuerbefreiung aus.

Neue Regeln für Blockheizkraftwerke

Die Finanzverwaltung ändert ihre Auffassung zum Abzug der Kosten für Blockheizkraftwerke ab 2016. Dabei räumt sie Steuerpflichtigen ein Wahlrecht ein, wenn das Blockheizkraftwerk bis zum Jahresende 2015 angeschafft wird.

Hintergrund: Nach der bisherigen Verwaltungsauffassung stellten Blockheizkraftwerke bei vermieteten oder gewerblichen Immobilien selbständige Wirtschaftsgüter dar, die über zehn Jahre abzuschreiben waren, also mit jährlich 10 %. Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hat aber im Jahr 2014 Blockheizkraftwerke als unselbständige Gebäudebestandteile angesehen.

Neue Verwaltungsauffassung: Die Finanzverwaltung schließt sich nun der Auffassung des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz an und sieht Blockheizkraftwerke als unselbständigen Gebäudebestandteil an. Das bedeutet:

- Wird ein bereits vorhandenes Blockheizkraftwerk durch ein **neues Blockheizkraftwerk ersetzt**, sind die Kosten in voller Höhe absetzbar.
- Wird **erstmalig** ein Blockheizkraftwerk eingebaut, sind die Kosten hierfür ebenso abzuschreiben wie das Gebäude selbst, im Regelfall also über 50 Jahre, d. h. jährlich mit 2 %.
- Ein **Investitionsabzugsbetrag** kann für den geplanten Einbau eines Blockheizkraftwerks **nicht** mehr gewährt werden, weil es sich nicht um ein selbständiges Wirtschaftsgut handelt. Auch Sonderabschreibungen sind nicht mehr möglich.
- Bei Blockheizkraftwerken, die bis zum 31.12.2015 angeschafft, hergestellt oder verbindlich bestellt werden, hat der Steuerpflichtige ein **Wahlrecht**. Er kann also die Kosten entsprechend der bisherigen Verwaltungsauffassung über zehn Jahre abschreiben und hat die Möglichkeit, einen Investitionsabzugsbetrag zu bilden sowie Sonderabschreibungen vorzunehmen.

Hinweise: Steuerlich wirken sich die Kosten für Blockheizkraftwerke bei Vermietungseinkünften sowie bei Einkünften aus Gewerbebetrieb aus.

Stellt das Blockheizkraftwerk eine sog. **Betriebsvorrichtung** dar, die demnach nicht für die Konstruktion oder den Bestand des Gebäudes benötigt wird, sondern einen eigenständigen Zweck für den Gewerbebetrieb verfolgt, ist das Blockheizkraftwerk wie bisher als selbständiges Wirtschaftsgut zu behandeln und auf seine Nutzungsdauer abzuschreiben.