

Sehr geehrte Damen und Herren,

mit den nachfolgenden Hinweisen möchten wir Sie über aktuelle Neuerungen aus dem Steuerrecht informieren.

## **Mandantenbrief 02/2018**

### ***Gewerblicher Grundstückshandel bei Veräußerung von weniger als vier Objekten***

Von einem gewerblichen Grundstückshandel ist regelmäßig auszugehen, wenn ein Veräußerer innerhalb eines engen zeitlichen Zusammenhangs – i. d. R. weniger als fünf Jahre – mindestens vier Objekte gekauft bzw. errichtet und veräußert hat. Trotz Überschreitens dieser sog. Drei-Objekt-Grenze ist ein gewerblicher Grundstückshandel nicht anzunehmen, wenn eindeutige Anhaltspunkte gegen eine von Anfang an bestehende Veräußerungsabsicht sprechen. Demgegenüber können bereits bei einer Veräußerung von weniger als vier Objekten besondere Umstände zu dem Schluss führen, dass eine gewerbliche Betätigung vorliegt.

Im entschiedenen Fall hat das Finanzgericht Nürnberg die Veräußerung von drei errichteten Teileigentumseinheiten als gewerblichen Grundstückshandel eingestuft. Maßgeblich für diese Beurteilung waren gewichtige Indizien, die auf eine von Anfang an geplante Veräußerung des erworbenen und anschließend bebauten Grundstücks schließen ließen. Hierzu zählten u. a. die nur kurzfristig angelegte Finanzierung des Bauvorhabens, der Entschluss zum Verkauf bereits vor Fertigstellung der Teileigentumseinheiten sowie die Berücksichtigung der Wünsche und Bedürfnisse des späteren Erwerbers im Zuge der baulichen Planungen und Ausgestaltungen.

Der Bundesfinanzhof muss möglicherweise abschließend entscheiden.

### ***Veräußerung von Anteilen und Erwerb durch die GmbH***

Veräußert ein Gesellschafter seine Anteile an die GmbH, an der er beteiligt ist, stellt dies ein Veräußerungsgeschäft dar. Die dazu gesellschaftsintern vorzunehmende Umgliederung einer freien Gewinnrücklage in eine zweckgebundene Rücklage führt nicht zu nachträglichen Anschaffungskosten des veräußernden Gesellschafters.

Grundsätzlich können nur solche Aufwendungen des Gesellschafters den (nachträglichen) Anschaffungskosten einer Beteiligung zugeordnet werden, die zu einer offenen oder verdeckten Einlage in das Kapital der Gesellschaft führen.

Dass die Umgliederung nun nicht zu nachträglichen Anschaffungskosten führt, lässt sich damit begründen, dass zum Zeitpunkt der Umgliederung kein Anspruch auf Gewinnausschüttung besteht, weil es keinen Gewinnverteilungsbeschluss gibt. Auch kann diese Umgliederung nicht einer Kapitalzuführung des Gesellschafters von außen gleichgestellt werden. Ebenso sind die handelsrechtlichen Änderungen durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz unbeachtlich. Sie betreffen alleine die Gesellschaftsebene und haben keine Auswirkung auf die steuerliche Beurteilung des Vorgangs beim veräußernden Gesellschafter.

## **Erhöhte Absetzung für eine Eigentumswohnung**

Die Erwerber eines Penthouses machten nach dessen Fertigstellung Sonderabschreibungen geltend. Die Wohnung war vollständig auf ein vorhandenes denkmalgeschütztes Gebäude eines Mehrfamilienhauses aufgebaut worden. Obwohl die Eigentümer eine entsprechende Bescheinigung der zuständigen Gemeindebehörde vorlegten, lehnte das Finanzamt die Inanspruchnahme der erhöhten Absetzung mit der Begründung ab, es handele sich hier um einen Neubau.

Der Bundesfinanzhof machte deutlich, dass allein eine solche Bescheinigung maßgebend für die Inanspruchnahme erhöhter Absetzungen ist. Das Finanzamt hat diese im Besteuerungsverfahren ohne weitere Rechtmäßigkeitsprüfung zugrunde zu legen, es sei denn, die Bescheinigung wäre nichtig und deshalb unwirksam. Dies traf in dem geschilderten Fall nicht zu, sodass die Sonderabschreibung zu Recht in Anspruch genommen wurde.

## **Aufteilung des Kaufpreises auf Grundstück und Gebäude regelmäßig nach Sachwertverfahren**

Wird ein bebautes Grundstück gekauft, ist der Kaufpreis auf die anteiligen Werte des Grund und Bodens und des Gebäudes aufzuteilen, weil die Gebäudeabschreibung nur für die auf das Gebäude entfallenden Anschaffungskosten geltend gemacht werden kann. Die anteiligen Werte können nach der Immobilienwertermittlungsverordnung ermittelt werden. Diese kennt drei Bewertungsverfahren: Vergleichswert, Ertragswert und Sachwert.

Der Bundesfinanzhof favorisiert die Aufteilung nach dem Sachwertverfahren. Nur bei Grundstücken, die Gewerbe- und Wohnzwecken dienen, kann im Einzelfall ausnahmsweise auch das Ertragswertverfahren angewendet werden, wenn es die tatsächlichen Wertverhältnisse besser abbildet.

**Tipp:** Ist der Kaufpreis bereits im Kaufvertrag aufgeteilt, muss das Finanzamt dies akzeptieren, wenn die Aufteilung grundsätzlich den realen Wertverhältnissen entspricht und wirtschaftlich haltbar erscheint.

## **Bauabzugsteuer**

Grundsatz: Vergütungen für Bauleistungen, die im Inland gegenüber einem Unternehmer i. S. d. § 2 UStG oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts erbracht werden, unterliegen dem Steuerabzug (§ 48 Abs. 1 Satz 1 EStG). Der Leistungsempfänger ist verpflichtet vom Rechnungsbetrag 15 % einzubehalten, anzumelden und an das Finanzamt abzuführen, es sei denn im Zeitpunkt der Gegenleistung liegt eine gültige Freistellungsbescheinigung (§ 48b EStG) vor oder die gesamte Gegenleistung im laufenden Kalenderjahr übersteigt voraussichtlich nicht die Freigrenze von 5.000 € bzw. 15.000 € (§ 48 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 und 2 EStG). Die Verpflichtung zum Steuerabzug entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die Gegenleistung erbracht wird, d. h. beim Leistungsempfänger selbst oder bei einem Dritten, der für den Leistungsempfänger zahlt, abfließt (§ 11 EStG).

Definition Bauleistungen: Unter Bauleistungen sind alle Leistungen zu verstehen, die der Herstellung, Instandsetzung oder Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen (§ 48 Abs. 1 Satz 3 EStG). Im Gesetz findet sich keine Erläuterung, was unter Bauwerken zu verstehen ist. Der Begriff ist weit auszulegen (LfSt Bayern vom 16.09.2015).

Freistellungsbescheinigung: Von der Abzugsverpflichtung kann abgesehen werden, wenn der Leistende eine sogenannte Freistellungsbescheinigung (kurz: FSB) vorlegt. Diese FSB wird vom Finanzamt ausgestellt und in eine Datenbank eingestellt, die beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) elektronisch abgefragt werden kann. Die Daten der von den Finanzämtern ausgestellten FSB werden dem BZSt auf elektronischem Wege übermittelt. Das BZSt stellt diese Daten online zur Überprüfung der Gültigkeit der FSB zur Verfügung. Änderungen oder Ergänzungen an diesen Daten kann das BZSt nicht vornehmen.

### ***Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer bei übernommener Instandhaltungsrücklage***

Ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung eines inländischen Grundstücks begründet, unterliegt der Grunderwerbsteuer. Die Steuer bemisst sich grundsätzlich nach dem Wert der Gegenleistung.

Bei einem Grundstückskauf ist i. d. R. der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen die Gegenleistung. Danach gehören alle Leistungen des Erwerbers zur grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung (Bemessungsgrundlage), die er nach den vertraglichen Vereinbarungen zu zahlen hat, um das Grundstück zu erwerben.

Das Finanzgericht Köln hat entschieden, dass die grunderwerbsteuerrechtliche Gegenleistung bei einem Erwerb von Teileigentum nicht um ein übernommenes Guthaben aus einer Instandhaltungsrücklage zu mindern ist.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

### ***Grunderwerbsteuer: Zu den Voraussetzungen eines „vorgefassten Plans“ zur Bebauung eines Grundstücks bei Gesellschafterwechsel einer Personengesellschaft***

Der Erwerb eines bebauten oder unbebauten Grundstücks unterliegt der Grunderwerbsteuer. Bemessungsgrundlage ist der vertraglich vereinbarte Kaufpreis. Erstreckt sich der einheitliche Erwerbsvorgang auf den Erwerb des unbebauten Grundstücks mit noch zu errichtendem Gebäude, bemisst sich die Steuer nach dem Wert des Grundstücks einschließlich des Gebäudes. Dies gilt auch, wenn bei einer grundbesitzenden Personengesellschaft mindestens 95 % der Gesellschaftsanteile auf neue Gesellschafter übergehen und die noch vorzunehmende Bebauung auf einem „vorgefassten Plan“ der Altgesellschafter beruht.

Im entschiedenen Fall hatten die Altgesellschafter ein Grundstück erworben. Die Baugenehmigung war ihnen erteilt worden und sie hatten bereits vor Baubeginn mit einem Mieter einen langfristigen Mietvertrag abgeschlossen. Den Gesellschaftern fehlten jedoch die finanziellen Mittel zur Projektumsetzung. Deshalb veräußerten sie ihre Gesellschaftsanteile. Mit den neuen Gesellschaftern wurde das Investitionsvorhaben fortgeführt. Das Finanzamt besteuerte im Rahmen des Gesellschafterwechsels den Erwerb des Grundstücks nach den Verhältnissen zum Zeitpunkt der späteren Fertigstellung des Gebäudes. Bemessungsgrundlage waren der Grundstücks- und Gebäudewert.

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz bestätigte die Auffassung des Finanzamts. Die Altgesellschafter hatten das Projekt zur Baureife gebracht. Die Abtretung der Gesellschaftsanteile an die Neugesellschafter erfolgte, um das Projekt erfolgreich zu beenden.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

### ***Keine erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags für Grundstücksunternehmen bei Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen***

Ein Steuerpflichtiger vermietete ein Areal, auf dem sich neben einem SB-Warenhaus auch eine Tankstelle befand. Er machte die erweiterte Kürzung für Grundstücksunternehmen bei der Gewerbesteuer geltend, die auf Antrag bei ausschließlicher Grundbesitzverwaltung in Anspruch genommen werden kann.

Das Finanzamt lehnte die erweiterte Kürzung mit der Begründung ab, dass keine ausschließliche Grundbesitzverwaltung vorläge. Diese Auffassung hat das Finanzgericht Düsseldorf bestätigt.

Die Mitvermietung der Tankstelle samt Betriebsvorrichtungen sei für eine Grundstücksverwaltung nicht zwingend erforderlich und stelle auch kein unbedeutendes Nebengeschäft dar.

Der Bundesfinanzhof wird abschließend entscheiden.

## ***Betreutes Wohnen: Umsatzsteuerliche Behandlung gesondert vereinbarter Dienstleistungen***

Ein einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang darf umsatzsteuerlich nicht in mehrere Leistungen aufgeteilt werden. Eine wirtschaftlich einheitliche Leistung liegt vor, wenn zu einer Hauptleistung weitere Leistungselemente als unselbstständige Nebenleistungen hinzukommen. Unselbstständige Nebenleistungen teilen üblicherweise das Schicksal der Hauptleistung. Ist die Hauptleistung umsatzsteuerfrei, ist die unselbstständige Nebenleistung ebenfalls steuerfrei.

Eine Unternehmerin betrieb zwei Alten- und Pflegeheime sowie eine Einrichtung „Betreutes Wohnen“. Neben dem Mietvertrag für die Überlassung der Wohnungen in dieser Einrichtung schlossen die Beteiligten einen Betreuungsvertrag. Dieser beinhaltete diverse Dienstleistungsangebote, wie Organisation von Freizeit und Geselligkeit, Hilfe bei Einkäufen, 24 Stunden-Betreuung usw. Für die drei Bereiche ihrer unternehmerischen Tätigkeit nahm die Unternehmerin die Steuerbefreiung für Betreuung und Pflege hilfsbedürftiger Personen in Anspruch.

Das Niedersächsische Finanzgericht folgte dieser Auffassung nicht. Die Steuerfreiheit komme nur für Einrichtungen in Betracht, bei denen im vorangegangenen Kalenderjahr die Betreuungs- oder Pflegekosten in mindestens 25 % (bis 30.06.2013 = 40 %) der Fälle von den gesetzlichen Trägern der Sozialversicherung, der Sozialhilfe oder der Kriegsopferversorgung bzw. -fürsorge ganz oder zum überwiegenden Teil vergütet wurden.

Die Überlassung des Wohnraums und die verschiedenen Betreuungsleistungen im Bereich „Betreutes Wohnen“ sind nach diesem Urteil keine einheitliche Leistung. Die in dem Betreuungsvertrag vereinbarten Leistungen sind umsatzsteuerlich gesondert zu beurteilen. Folge: Die Entgelte für die Wohnraumvermietung sind umsatzsteuerfrei, die Entgelte für die Betreuungsleistungen steuerpflichtig mit 19 %.

## ***Ermäßigter Umsatzsteuersatz für das Legen des Hauswasseranschlusses***

Die Lieferung von Wasser unterliegt – mit Ausnahme von zur Abgabe an Verbraucher bestimmten Fertigpackungen – dem ermäßigten Umsatzsteuersatz. Unter den Begriff „Lieferung von Wasser“ fällt auch das Legen eines Hausanschlusses an das Wasserverteilungsnetz. Dies gilt unabhängig davon, ob das Legen des Hausanschlusses durch das Wasserversorgungsunternehmen erfolgt, das das Wasser liefert, oder durch einen anderen Unternehmer.

## ***Keine unterschiedlichen Steuersätze bei einheitlicher Leistung***

Der Gerichtshof der Europäischen Union hat bestätigt, dass bei einer einheitlichen Leistung nur ein einziger Umsatzsteuersatz zur Anwendung kommt. Maßgeblich ist der Steuersatz, der für die Hauptleistung anzuwenden ist. Dies gilt auch dann, wenn das Entgelt für die Hauptleistung und die Nebenleistung bestimmt werden können. Liegen hingegen getrennte Leistungen vor, ist auf jede Leistung der für sie geltende Umsatzsteuersatz anzuwenden, auch wenn ein Gesamtpreis vereinbart wurde.

Eine einheitliche Leistung liegt vor, wenn zwei oder mehr Einzelleistungen oder Handlungen eines Unternehmers für den Kunden so eng miteinander verbunden sind, dass sie objektiv eine einzige untrennbare wirtschaftliche Leistung bilden, deren Aufspaltung wirklichkeitsfremd wäre.

## ***Grundsteuer - Berechnungsgrundlage ist verfassungswidrig***

Am 10.04.2018 hat das Bundesverfassungsgericht das lange erwartete Urteil zur Verfassungsmäßigkeit der Einheitsbewertung für die Grundsteuer gesprochen und diese erwartungsgemäß für verfassungswidrig erklärt. Dies war nach dem Verlauf der Verhandlung im Januar 2018 keine Überraschung. Auch, dass das Bundesverfassungsgericht dem Gesetzgeber nur eine sehr kurze Frist zur Neuregelung bis 31.12.2019 vorgibt, war zu erwarten. Der Gesetzgeber, d. h. der Bund mit Zustimmung der Länder, muss nun in nur eineinhalb Jahren ein neues System in Kraft setzen. Nur wenn er dies bis 31.12.2019 schafft, dürfen die verfassungswidrigen Einheitswerte weitere 5 Jahre, maximal bis 31.12.2024, als Bemessungsgrundlage für die Grundsteuer angewandt werden. Dies ist eine erstaunlich lange Frist, die es den Ländern und Kommunen dann ermöglichen soll, das neue System auch tatsächlich zu Anwendung zu bringen. Die Bundesländer sind nun aufgefordert, eine zügige Einigung zu finden.

## **Keine Kapitalertragsteuer auf Rücklagen bei Regiebetrieben**

Der Bundesfinanzhof (kurz: BFH) hat entschieden, dass Gemeinden bei ihren Regiebetrieben Rücklagen bilden dürfen, die bis zu ihrer Auflösung die Kapitalertragsteuer mindern. Damit wendet sich der BFH gegen die Auffassung der Finanzverwaltung, die dies von weiteren Voraussetzungen abhängig macht. Das Urteil ist für die öffentliche Hand im Rahmen des Wettbewerbs ihrer wirtschaftlichen Tätigkeiten mit privatwirtschaftlichen Unternehmen von großer praktischer Bedeutung.

(BFH, VIII-R-75/13, Pressemitteilung vom 23.05.2018)

## **Gebührenberechnung für verbindliche Auskunft bei Antragsrücknahme**

Über die steuerliche Beurteilung eines konkret bestimmten, noch nicht verwirklichten Sachverhalts, der erhebliche steuerliche Auswirkungen hat, kann man beim zuständigen Finanzamt eine verbindliche Auskunft beantragen. Hierfür wird eine Gebühr nach dem Gegenstandswert berechnet, der sich nach dem steuerlichen Interesse richtet. Bei einem Gegenstandswert unter 10.000 € wird keine Gebühr erhoben. Bei einem Gegenstandswert von beispielsweise 50.000 € beträgt die Gebühr 546 €.

Wird der Antrag vor Erteilung der Auskunft zurückgenommen, ermäßigt sich die Gebühr. Nach einem Urteil des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz ist in diesem Fall nicht der Gegenstandswert, sondern der Bearbeitungsaufwand für die Gebührenfestsetzung maßgebend. Die Zeitgebühr beträgt sodann 50 € je angefangene halbe Stunde Bearbeitungszeit.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

## **Anerkennung eines elektronisch geführten Fahrtenbuchs**

Die Ermittlung des Privatanteils für die Kfz-Nutzung nach der Fahrtenbuchmethode ist an strenge Vorgaben geknüpft.

Zwar ist der Begriff des ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs gesetzlich nicht näher bestimmt, jedoch ergibt sich aus dem Wortlaut und aus dem Sinn und Zweck der gesetzlichen Regelung, dass bestimmte Voraussetzungen erfüllt sein müssen. Dazu gehört, dass das Fahrtenbuch zeitnah und in geschlossener Form geführt wird und dass nachträgliche Veränderungen des Datenbestands ausgeschlossen oder zumindest erkennbar sind.

Auch eine mit Hilfe eines Computerprogramms erzeugte Datei muss diese Voraussetzungen erfüllen. Ein Nachweis der Privatanteile durch lose Ausdrücke eines Fahrtenbuchs ist nicht ausreichend, da es an der erforderlichen geschlossenen Form fehlt. Im entschiedenen Fall konnte nicht nachgewiesen werden, dass die vorgelegten Aufzeichnungen, die mit Hilfe eines elektronischen Fahrtenbuch-Programms erstellt wurden, nachträglich nicht mehr verändert werden konnten bzw. Veränderungen kenntlich gemacht worden wären.

Der Bundesfinanzhof muss möglicherweise abschließend entscheiden.

## **Ferienjobs sind für Schüler sozialversicherungsfrei**

Schüler können in den Ferien im Rahmen eines kurzfristigen Beschäftigungsverhältnisses unbegrenzt Geld verdienen, ohne sozialversicherungspflichtig zu werden. Voraussetzung dafür ist, dass die Dauer des Ferienjobs bei einer Arbeitswoche von mindestens fünf Tagen höchstens drei Monate beträgt. Bei einer Arbeitswoche unter fünf Tagen dürfen gesamt 70 Arbeitstage nicht überschritten werden. Eine geringfügige Beschäftigung liegt jedoch nicht mehr vor, wenn diese berufsmäßig ausgeübt wird und das Arbeitsentgelt 450 € im Monat übersteigt.

Wird die Beschäftigung in einem Kalenderjahr über diesen kurzen Zeitraum hinaus fortgesetzt und ein Arbeitsentgelt von bis zu 450 € im Monat gezahlt, sind die Vorschriften für die sog. Minijobs anzuwenden.

**Beispiel:** Schüler Paul arbeitet erstmals in den Sommerferien vom 5. Juli bis 17. August 2018 montags bis freitags in einer Firma und erhält dafür ein Entgelt von insgesamt 1.000 €. Es entsteht keine Sozialversicherungspflicht, weil er nicht mehr als drei Monate arbeitet. Am 1. Oktober 2018 vereinbaren sie, dass Paul fortan für monatlich 450 € weiterarbeitet. Ab diesem Tag hat der Arbeitgeber pauschale Sozialversicherungsabgaben, Pauschalsteuer und Umlagen an die Minijob-Zentrale der Bundesknappschaft zu entrichten. Außerdem wird ein Arbeitnehmeranteil zur Rentenversicherung einbehalten, sofern Paul keine Befreiung von der Rentenversicherungspflicht beantragt.

**Hinweis:** Wegen weiterer zu beachtender Vorschriften (z. B. Gesetz zur Stärkung der Tarifautonomie) sollte eine Abstimmung mit dem Steuerberater erfolgen.

### ***Verzinsung von Nachzahlungen***

Der IX. Senat des BFH hatte kürzlich in einem Verfahren wegen Aussetzung der Vollziehung eines Zinsbescheids schwerwiegende verfassungsrechtliche Zweifel hinsichtlich der Höhe von **Nachzahlungszinsen** für Verzinsungszeiträume ab dem 01.04.2015 geäußert (vgl. BFH-Beschluss vom 25.04.2018, IX B 21/18). Darauf hat die Finanzverwaltung nun reagiert und gewährt für Verzinsungszeiträume ab 01.04.2015 auf Antrag im Einspruchsverfahren Aussetzung der Vollziehung (vgl. BMF vom 14.06.2018).

Hinweis: Im Hinblick auf die bereits anhängige Verfassungsbeschwerde für die Verzinsungszeiträume nach dem 31.12.2009 ist auch für Verzinsungszeiträume vor 01.04.2015 ein Rechtsbehelf geboten, sofern die Bescheide noch nicht bestandskräftig sind.

### ***Verfassungsrechtliche Bedenken zur Höhe des Rechnungszinsfußes von 6 % bei der Bewertung von Pensionsrückstellungen***

Das Finanzgericht Köln hält die Höhe von 6 % in § 6b EStG für verfassungswidrig. Das Aktenzeichen beim Bundesverfassungsgericht lautet 2 BvL 22/17.

Betroffene Unternehmen sollten bereits ergangene Bescheide mit Verweis auf obige Verfahren offen halten.

### ***In eigener Sache:***

#### ***Abgabe von Körperschaftsteuererklärungen 2017***

Das BMF teilte mit Schreiben vom 20.04.2018 mit, dass die elektronischen Formulare für die Körperschaftsteuererklärung 2017 (für Standardfälle) wegen zahlreichen Änderungen im Aufbau der Formulare erst Ende Juli 2018 zur Übermittlung an das Finanzamt zur Verfügung stehen. Eine Bearbeitung unsererseits ist für Wohnungsunternehmen (! keine Standardfälle) erst nach Vorlage und Installation des darauf basierenden DATEV-Updates voraussichtlich Mitte / Ende Oktober 2018 möglich, da die Finanzverwaltung bis dato die ELSTER-Schnittstelle für vom Standard abweichende Fälle nicht zur Verfügung gestellt hat.