

Steuerermäßigung gem. § 35a EStG für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen bei Mietern

Die zusammenveranlagten Kläger lebten im Streitjahr 2016 zur Miete. Sie wurden erklärungsgemäß veranlagt, beantragten aber nachträglich die Berücksichtigung einer Steuerermäßigung nach § 35a EStG.

Als Nachweis diente die Nebenkostenabrechnung für das Streitjahr, auf der unter anderem anteilige Aufwendungen für die Prüfung der Rauchmelder, die Reinigung des Treppenhauses sowie den Schneeräumdienst aufgeführt waren. Die Höhe dieser Kosten war im gesamten Verfahren unbestritten.

Das Finanzamt lehnte den Antrag ab. Auch die Klage vor dem FG hatte keinen Erfolg. Eine Änderung sei zwar verfahrensrechtlich möglich ("schlichte Änderung" nach § 172 AO), scheitere aber am materiellen Recht.

Der BFH entschied hingegen zugunsten der Kläger. Mit § 35a Abs. 4 Satz 1 EStG müsse eine Dienstleistung wie die streitgegenständliche im Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht werden. Dass es sich bei den abgerechneten Leistungen um solche im Sinne der Norm handelt, sei unstrittig. Entsprechendes gelte auch, anders als vom FG eingeführt, für die Tatsache, dass Mitglieder der Eigentümergemeinschaft und nicht externe Dienstleister (z.B. Handwerksfirmen) die Arbeiten erledigt haben.

Strittig zwischen Kläger und Finanzamt sowie FG war vor allem der "Rechnungsbegriff" in § 35a EStG. Da das EStG, anders als § 14 UStG, keine entsprechende Definition enthält, sei er anhand des Gesetzeszwecks auszulegen. Dieser liege nach Auffassung des BFH und der Begründung des Gesetzgebers insbesondere in der Vermeidung von Schwarzarbeit durch a) Ausstellung einer Rechnung und b) unbare Zahlweise. Der Nebenkostenabrechnung sei ausdrücklich zu entnehmen, wann und in welchem Umfang welche Arbeiten durchgeführt wurden. Sie basiere außerdem auf den Rechnungen der originären Leistungserbringer, sodass der Vermieter die Kosten nur anteilig "durchgereicht" habe. Der vom Gesetzgeber geforderte Rechnungszweck in § 35a EStG sei damit erfüllt.

Der BFH betonte abschließend, dass einer Nebenkostenabrechnung alle für die Prüfung des § 35a EStG erforderlichen Angaben zu entnehmen sein müssten. In Zweifelsfällen - etwa, wenn das FG von einer baren und nicht wie von § 35a EStG gefordert "unbaren" Zahlung ausgeht - sei der Mieter vom Finanzamt aufzufordern, die originalen Rechnungsdokumente und Zahlungsbelege vom Vermieter anzufordern und in Kopie vorzulegen. In Fällen, in denen auch dieses Vorgehen scheitert, müssten Finanzamt und ggf. auch FG den Vermieter als Vorlageverpflichteten nach § 93 AO oder Zeugen ersuchen, die Originalrechnungen beizubringen.

In letzter Konsequenz müsse der Mieter die Vorlage der Rechnungen auf dem Zivilrechtsweg erstreiten. Dieses Vorgehen komme aber nahezu nie in Betracht, da Nebenkostenabrechnungen üblicherweise alle notwendigen Angaben, insbesondere Rechnungsbetrag, Leistungszeitraum, Anteil und Art der Arbeiten enthielten. Sie entsprächen inhaltlich den Originalrechnungen. Das Finanzamt hat entsprechende Dokumente, wenn kein begründeter Anlass zu Zweifeln bestehe, für die Anwendung des § 35a EStG zu akzeptieren.

*BFH, Urt. v. 20.04.2023 - VI R 24/20 , rkr

Zum Vorsteuerabzug einer geschäftsleitenden Holding

Einer Holdinggesellschaft ist der Vorsteuerabzug für Eingangsleistungen zu versagen, die

- **nicht in einem direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit von der Holding erbrachten steuerpflichtigen Dienstleistungen, sondern mit von ihr als Gesellschafterbeitrag geschuldeten unentgeltlichen Dienstleistungen stehen,**
 - **nicht in direktem und unmittelbarem Zusammenhang mit den eigenen Umsätzen der Holding, sondern mit den Umsätzen Dritter (der Tochtergesellschaften) stehen,**
 - **in den Preis der an die Tochtergesellschaften erbrachten steuerpflichtigen Umsätze keinen Eingang finden und**
 - **nicht zu den allgemeinen Kostenelementen der eigenen wirtschaftlichen Tätigkeit der Holding gehören.**
- BFH, Urt. v. 15.02.2023 - XI R 24/22 (XI R 22/18)

Die Klägerin, eine GmbH, kaufte, verkaufte, sanierte und verwaltete im Streitjahr 2013 eigenen Grundbesitz. Gleichzeitig war sie an zwei KGs beteiligt, wobei diese überwiegend Bauobjekte errichteten und steuerfrei (§ 4 Nr. 9 Buchst. a UStG) verkauften. Zwischen der Klägerin und den KGs bestanden verschiedene Verträge. Demnach war die GmbH verpflichtet, Architekten- und Planungsleistungen für die Personengesellschaften zu erbringen. Außerdem übernahm sie Buchhaltung, Einstellung und Entlassung von Personal sowie den Materialeinkauf. Die GmbH war dabei überwiegend unentgeltlich für die KGs tätig, da der Großteil der Leistungen in den Gesellschaftsverträgen vereinbart wurde.

Im USt-Jahresbescheid für das Streitjahr kürzte das Finanzamt die geltend gemachte Vorsteuer der GmbH, soweit sie die unentgeltlichen Gesellschafterleistungen betrafen. Der hiergegen gerichtete Einspruch war erfolglos, die Klage vor dem FG allerdings war erfolgreich. Architekten- und Planungsleistungen wurden nach Auffassung des Gerichts in Zusammenhang mit der unternehmerischen, da entgeltlichen Geschäftsführungstätigkeit erbracht. Alle Tätigkeiten der Klägerin zusammen seien daher als eine unternehmerische Tätigkeit i.S.d. § 2 Abs. 1 UStG zu werten.

Das Finanzamt ging in Revision. Der BFH setzte das Verfahren aus und rief den EuGH zur Einschätzung an. Dieser stellte eine Versagung des Vorsteuerabzugs fest, soweit die geschäftsleitende Holding

- ihre Leistungen einerseits überwiegend für steuerfreie Umsätze ihrer Tochtergesellschaften bezieht,
- andererseits entsprechende Eingangsleistungen keinen Eingang in den Preis der an die Tochtergesellschaften erbrachten Leistungen finden, und
- die Leistungen nicht zu den allgemeinen Kostenelementen der eigenen wirtschaftlichen Tätigkeit der Holding gehören.

Der BFH schloss sich dieser Entscheidung an. Die Klägerin sei zwar Unternehmerin i.S.d. UStG und damit grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigt, die an die Tochtergesellschaften erbrachten Sachleistungen seien aber kein Teil dieser unternehmerischen Tätigkeit.

Die von der Holding bezogenen Eingangsleistungen stünden in keinem Zusammenhang mit den von den Tochtergesellschaften erbrachten, steuerpflichtigen Ausgangsleistungen. Vielmehr seien sie den steuerfreien Umsätzen der KGs zuzuordnen, wodurch der Vorsteuerabzug insoweit ausgeschlossen ist.

Im Ergebnis war die Erstfestsetzung des Finanzamts zutreffend. Bei der GmbH handelte es sich um eine "gemischte Holding", die teilweise unternehmerisch, teilweise als Gesellschafterin im Rahmen des Gesellschaftsverhältnisses tätig wurde. Die unternehmerische Tätigkeit der Holding war in steuerpflichtige und steuerfreie Ausgangsleistungen aufzuteilen. Nach diesem Schlüssel war auch der Vorsteuerabzug zu versagen.

Aussetzung der Vollziehung von auf § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG gestützten Bescheiden

War dem Gesetzgeber hier aufgrund des zu § 8c (später: Abs. 1) Satz 1 KStG a.F. ergangenen BVerfG-Beschlusses vom 29.03.2017 - 2 BvL 6/11 (BVerfGE 145, 106, BStBl II 2017, 1082) und dessen möglicher Ausstrahlungswirkung auf § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG/§ 8c (später: Abs. 1) Satz 2 KStG a.F. ohne weiteres gewiss, dass als Reaktionsmöglichkeit auf fortbestehende Verfassungszweifel eine generelle Neuausrichtung des Tatbestands des § 8c KStG im Raum stand, muss die Interessenabwägung zugunsten des wegen der Anwendung des § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG eine AdV beantragenden Betroffenen ausfallen, auch wenn das BVerfG § 8c (später: Abs. 1) Satz 1 KStG a.F. als "ähnliche Norm" nicht für nichtig erklärt, sondern dem Gesetzgeber "lediglich" aufgegeben hat, den Verfassungsverstoß bis zum 31.12.2018 rückwirkend mit Geltung ab dem 01.01.2008 (Zeitpunkt des Inkrafttretens der Regelung) zu beseitigen.

*BFH, Beschl. v. 12.04.2023 - I B 74/22

Die Beteiligten stritten über die Rechtmäßigkeit von auf Grundlage des § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG ergangenen Feststellungsbescheiden. Strittig war insbesondere eine Aussetzung der Vollziehung (AdV) entsprechender Bescheide für das Streitjahr 2016, da § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG möglicherweise einer verfassungsmäßigen Prüfung nicht standhalten würde.

Antragstellerin war eine GmbH, deren Anteile sich vollständig im Besitz einer US-amerikanischen Corporation befanden. Als die Anteile der Corporation zu 99 % auf einen einzelnen Erwerber übertragen wurden, betraf dies mittelbar auch die Antragstellerin. Das FA stellte einen für die Verlustverrechnung schädlichen Beteiligungserwerb i.S.d. § 8c KStG fest und kürzte die für das Jahr 2016 bereits festgestellten Verluste erheblich.

Sowohl das FA als auch das FG lehnten einen Antrag auf AdV ab. Der Antragstellerin fehle ein besonderes Aussetzungsinteresse i.S.d. § 69 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 2 Satz 2 Alternative 1 FGO. Mit ihrer Beschwerde zum BFH wehrt sich die antragstellende GmbH gegen diese Ablehnung. Der BFH ordnete eine AdV an. Nach seiner Überzeugung bestehen ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG. Hintergrund sei vor allem die alleinige Anknüpfung an eine Anteilsübertragung im Umfang von mindestens 50 %. Dass der Zeitraum 2016 zum damaligen Antragszeitpunkt nicht von der Überprüfung durch das BVerfG umfasst wurde, sei unerheblich.

Entsprechendes stellte der BFH für das vom FG als "fehlend" festgestellte, besondere Aussetzungsinteresse fest. Dieses müsse im vorliegenden Fall nicht mehr gegeben sein, da die ernstlichen Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit einer Norm bereits für die Gewährung der AdV ausreichen.

Ihre Steuerberater

Steuertermine August 2023

- 10.08. Umsatzsteuer für Monatszahler
- 10.08. Umsatzsteuer für Quartalszahler mit Fristverlängerung
- 10.08. Lohn- und Kirchensteuer der Arbeitnehmer für Monatszahler
- 15.08. Gewerbesteuer

Sie finden dieses Infoblatt auch unter www.kanzlei-gleisl.de/Mandanteninformationen/Informationsbrief