

Breit aufstellen

Fonds-Brief direkt

Aktuelle Informationen zu geschlossenen Fonds und anderen Kapitalanlagen

Ausgabe: 12. März 2014 · www.roedl.de

Lesen Sie in dieser Ausgabe:

Gesetzgebung

- > BMF: Referentenentwurf der Verordnung zur Umsetzung des FATCA-Abkommens

Steuerrecht

- > Neues BFH-Urteil und BMF-Schreiben zur umsatzsteuerlichen Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bauleistungen
- > Zurechnung von Abschreibung und Darlehenszinsen eines Gebäudes bei wirtschaftlicher Tragung

Gesetzgebung

- > **BMF: Referentenentwurf der Verordnung zur Umsetzung des FATCA-Abkommens**

Von **Frank Dißmann**, Rödl & Partner Nürnberg

Die Vereinigten Staaten von Amerika haben mit dem „Foreign Account Tax Compliance Act“ („FATCA“) Vorschriften erlassen, nach denen ausländischen Finanzinstituten auferlegt wird, bestimmte Prüfungs- und Meldepflichten über Konten ihrer Kunden der US-Bundessteuerbehörde („IRS“) mitzuteilen. Ansonsten wird auf bestimmte Zahlungen an diese Finanzinstitute aus US-amerikanischen Quellen eine 30 prozentige US-Quellensteuer einbehalten. Als Grundlage für diesen geforderten Informationsaustausch haben die Vereinigten Staaten von Amerika und die Bundesrepublik Deutschland am 31. Mai 2013 ein Abkommen zur Förderung der Steuerehrlichkeit bei internationalen Sachverhalten unterzeichnet („FATCA-Abkommen“), das am 11. Dezember 2013 in Kraft getreten ist. Über ausgewählte Rechtsfolgen des FATCA-Abkommens haben wir bereits in der Ausgabe des Fonds-Briefs vom April 2013 berichtet.

Die den deutschen Finanzinstituten aus dem FATCA-Abkommen auferlegten Verpflichtungen zur Informationsbeschaffung und Datenweitergabe benötigen eine gesetzliche Grundlage in Deutschland, die mit dem Inkrafttreten des AIFM-Steuer-Anpassungsgesetzes am 24. Dezember 2013 geschaffen wurde. Der neue § 117c AO ermächtigt das Bundesministerium der Finanzen (BMF) eine Rechtsverordnung zu erlassen, nach der inländische Finanzinstitute die gesammelten personenbezogenen Daten der Kunden an das Bundeszentral für Steuern übermitteln müssen. Die Steuerbehörde wird dann diese gespeicherten Informationen an das IRS weiterleiten.

Das BMF hat am 6. März 2014 einen solchen, auf § 117c AO gestützten, Referentenentwurf einer Verordnung zur Umsetzung des FATCA-Abkommens („FATCA-USA-Umsetzungsverordnung“) mit der Bitte um Stellungnahme bis zum 20. März 2014 veröffentlicht. Der Entwurf gibt bisher lediglich die wesentlichen, im FATCA-Abkommen definierten Begriffe sowie die dort geregelten Verpflichtungen der Finanzinstitute wieder. Zudem regelt er den Ablauf der Übermittlung der zu meldenden Daten an das Bundeszentralamt für Steuern.

Die Verpflichtung der meldenden deutschen Finanzinstitute durch das FATCA-Abkommen besteht darin, geeignete Verfahren einzuführen und zu unterhalten, die eine Identifizierung von bestimmten Konten ermöglichen, die für Kontoinhaber mit US-amerikanischem Steuerbezug geführt werden (Art. 1 und 2 FATCA-Abkommen). Bei der Kontenidentifizierung wird zum einen zwischen bestehenden Konten und Neukonten sowohl von natürlichen Personen als auch von sonstigen Rechtsträgern und zum anderen zwischen Konten von geringem und mit hohem Wert für diese beiden Gruppen von Kontoinhabern unterschieden. Allerdings jedoch sind sämtliche bisher im FATCA-Abkommen geregelten Anfangsdaten für diese Identifizierungs- und Sorgfaltspflichten um ein halbes Jahr nach hinten verschoben. Statt zum 31. Dezember 2013 als Starttermin für das Überprüfungsverfahren für die einzelnen Konten wird nunmehr einheitlich der 30. Juni 2014 festgesetzt. Auch der Zeitpunkt für den Abschluss der Kontenüberprüfung wird je nach Konto vom 31. Dezember 2014 bzw. 31. Dezember 2015 auf den 30. Juni 2015 bzw. 30. Juni 2016 verschoben. Entsprechend wird als neuer Stichtag für die Qualifizierung eines „Neukontos“ der 1. Juli 2014 und nicht der 1. Januar 2014 bestimmt (§ 5 FATCA-USA-Umsetzungsverordnung).

Des Weiteren verlangt § 7 der FATCA-USA-Umsetzungsverordnung die Registrierungspflicht der meldenden inländischen Finanzinstitute beim IRS. Die Finanzinstitute müssen zudem bei der US-Bundessteuerbehörde eine internationale Identifikationsnummer für Intermediäre („Global Intermediary Identification Number“, „GIIN“) beantragen. Das Bundeszentralamt für Steuern nennt die entsprechende Internet-Adresse des IRS auf ihrer eigenen Internetseite.

Die Datenerhebung und die Datenübermittlung an das Bundeszentralamt für Steuern bis zum 31. Juli des folgenden Kalenderjahres werden in den §§ 8 bis 10 der FATCA-USA-Umsetzungsverordnung dargelegt. Für das Kalenderjahr 2014 sind allerdings nur die Kontendaten anzugeben und für das Kalenderjahr 2015 kommen lediglich bestimmte meldepflichtige US-Zahlungen hinzu. Für die Kalenderjahre 2015 und 2016 müssen die inländischen Finanzinstitute zudem bestimmte US-Zahlungen an sogenannte „nicht teilnehmende Finanzinstitute“ melden. Das Bundeszentralamt für Steuern speichert die erhaltenen Daten für 15 Jahre und übermittelt sie bis zum 30. September des Folgejahres, auf das sich die erhaltenen Daten beziehen, an die US-Bundessteuerbehörde weiter. Somit wird die erste Übermittlung am 30. September 2015 für Kalenderjahr 2014 erfolgen.

Durch die Einführung von FATCA ergibt sich für inländische Finanzinstitute, zu denen neben den klassischen Kreditinstituten auch Verwahrinstitute, Investmentunternehmen und spezialisierte Versicherungsgesellschaften zählen, besonderer Handlungsbedarf. Neben der Registrierung beim IRS und der Erlangung der GIIN müssen die Finanzinstitute geeignete Prozesse implementieren, um die geforderten Daten für die Kontoinhaber mit US-Steuerbezug identifizieren und übermitteln zu können. Diese zu ergreifenden Maßnahmen treffen grundsätzlich auch die Geschlossene Fondsbranche.

Über die weitere Gesetzgebung zur FACTA-USA-Umsetzung sowie über die US-Registrierungs- und Meldepflichten werden wir Sie auf dem Laufenden halten.

Kontakt für weitere Informationen



Frank Dißmann

Diplom-Kaufmann
Steuerberater

Tel.: + 49 (9 11) 91 93 – 10 20

E-Mail: frank.dissmann@roedl.de

Steuerrecht

> Neues BFH-Urteil und BMF-Schreiben zur umsatzsteuerlichen Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bauleistungen

Von Hannes Zerbin, Rödl & Partner Hamburg

Mit dem heute veröffentlichten Urteil vom 11. Dezember 2013 (Az. XI R 21/11) befasste sich der Bundesfinanzhof (BFH) abermals mit der umsatzsteuerlichen Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bauleistungen. Strittig war, ob der Kläger nach § 13b des Umsatzsteuergesetzes (UStG) als Leistungsempfänger die Umsatzsteuer für sogenannte Bauleistungen schuldet.

Im Streitjahr 2007 war der Kläger überwiegend als „Bauträger“ tätig. In diesem Jahr bezog er von einem „Bauleister“ Rohbauarbeiten für ein Wohn- und Geschäftshaus. Für die geleisteten Arbeiten erteilte der Bauleister zunächst Abschlagsrechnungen, in denen er auf die angeforderten Abschlagszahlungen § 13b UStG anwandte und den Kläger auf eine Steuerschuldnerschaft als Leistungsempfänger hinwies. Der Kläger meldete die Umsatzsteuer aus den Umsätzen des Bauleisters in seinen Umsatzsteuer-Voranmeldungen an und führte diese ab.

In seiner Umsatzsteuer-Voranmeldung für das 4. Quartal 2007 (Zeitpunkt der Schlussrechnung) erklärte der Kläger die erhaltenen Bauleistungen, für die er als Leistungsempfänger die Umsatzsteuer schulde, mit einer negativen Bemessungsgrundlage, denn der Bauleister habe ihn von Anfang an zu Unrecht gemäß § 13b UStG als Steuerschuldner angesehen, weil im Vorjahr weniger als 10 Prozent seiner Umsätze Bauleistungen gewesen waren, was nach Abschnitt 13b.3 Abs. 1 und 2 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses (UStAE) Voraussetzung für die nachhaltige Erbringung von Bauleistungen sei. Erst bei der Erteilung der Schlussrechnung habe er den Fehler bemerkt.

Das beklagte Finanzamt war jedoch nach Durchführung einer Außenprüfung der Ansicht, dass der Kläger als Bauträger gemäß § 13b UStG als Leistungsempfänger die Umsatzsteuer für die an ihn erbrachten Bauleistungen schulde und wies den Einspruch des Klägers durch Einspruchsentscheidung als unbegründet zurück. Auch das Finanzgericht wies die Klage ab.

Die Revision vor dem BFH ist jedoch begründet und führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Zurückverweisung des Rechtsstreits an das Finanzgericht. Der BFH begründete seine Entscheidung damit, dass das Finanzgericht bei seiner Entscheidung noch nicht die neuere Rechtsprechung des BFH (Urteil vom 22. August 2013, Az. V R 37/10; siehe auch [Fonds-Brief direkt vom 27. November 2013](#)) berücksichtigen konnte. Danach ist § 13b UStG dahingehend einschränkend auszulegen, dass es für die Verlagerung der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger darauf ankommt, ob der Leistungsempfänger die an ihn erbrachte Werklieferung oder sonstige Leistung, die der Herstellung, Instandsetzung, In-

standhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dient, seinerseits zur Erbringung einer derartigen Leistung verwendet. Dazu sind nun vom Finanzgericht weitere Feststellungen zu treffen.

Nach § 13b Abs. 5 Satz 2 in Verbindung mit Abs. 2 Nr. 4 UStG ist der Leistungsempfänger von Bauleistungen nur dann Steuerschuldner, wenn er selbst Bauleistungen erbringt. Durch die neue Rechtsprechung wird der Anwendungsbe- reich des § 13b UStG erheblich eingeschränkt. Zudem wendete sich der BFH gegen die Meinung der Finanzverwaltung, in dem er wesentliche Punkte des Abschnitts 13b.3 UStAE verwarf. Im Ergebnis ist der Leistungsempfänger nur dann Schuldner der Umsatzsteuer der von ihm in Auftrag gegebenen Bauleistungen, wenn er die an ihn erbrachten Leistungen seinerseits zur Erbringung einer derartigen Leistung verwendet. Damit hat der BFH nun klargestellt, dass ein Bauträger keine Bauleistungen erbringt und damit nicht mehr Steuer- schuldner im Sinne des § 13b UStG ist.

Auf das oben genannte Urteil hat das Bundesfinanzministerium (BMF) mit Schreiben vom 5. Februar 2014 (IV D 3 - S 7279/11/10002) Stellung bezogen. Bei der Beurteilung, ob der Leistungsempfänger Bauleister ist, kommt es nicht mehr auf den Anteil der ausgeführten bauwerksbezogenen Werk- lieferungen oder sonstigen Leistungen im Sinne des § 13b Abs. 5 Satz 2 UStG an den insgesamt von ihm erbrachten steuerbaren Umsätzen an. Es kommt somit zur Aufgabe der sogenannten 10 Prozentgrenze. Der Abschnitt 13b.3 Abs. 2 des UStAE ist mit Veröffentlichung des Schreibens im Bun- dessteuerblatt seit dem 14. Februar 2014 in seiner vorherge- henden Fassung nicht mehr anzuwenden. Der Absatz 2 wur- de wie folgt neu gefasst: *„Dem leistenden Unternehmer steht es frei, den Nachweis mit allen geeigneten Belegen und Be- weismitteln zu führen, aus denen sich ergibt, dass der Lei- stungsempfänger ein Unternehmer ist, der die an ihn erbrach- te Bauleistung seinerseits zur Erbringung einer derartigen Leistung verwendet. Legt der Leistungsempfänger dem lei- stenden Unternehmer eine im Zeitpunkt der Ausführung einer Bauleistung gültige Freistellungsbescheinigung nach § 48b EStG ausdrücklich für umsatzsteuerliche Zwecke für diesen Umsatz vor, gilt diese als Indiz dafür, dass der Leistungsemp- fänger die an ihn erbrachte Leistung seinerseits für eine Bau- leistung verwendet.“*

Die neue Verwaltungsanweisung ist für alle nach dem Tag der Veröffentlichung des BMF-Schreibens im Bundessteuer- blatt ausgeführten Bauleistungen anzuwenden. Der Bauleister hat demnach eine Rechnung an Bauträger, die selbst keine Bauleistungen erbringen, mit Umsatzsteuer auszustellen und diese abzuführen. Berufet sich der Leistungsempfänger (Bau- träger) zu einem späteren Zeitpunkt auf das oben genannte BFH-Urteil und fordert die bereits abgeführte Umsatzsteuer zurück, genießt der leistende Unternehmer (Bauleister) ins-oweit laut BMF-Schreiben keinen Vertrauensschutz aus § 176 Abs. 2 AO und hat die Umsatzsteuer an das Finanzamt abzu- führen. Es bleibt abzuwarten, ob Klagen bezüglich des Ver- trauenschutzes folgen und wie diesbezüglich entschieden wird.

Kontakt für weitere Informationen



Hannes Zerbin, LL.M. (London)

Diplom-Wirtschaftsjurist (Univ.)

Tel.: + 49 (40) 22 92 97 – 514

E-Mail: hannes.zerbin@roedl.de

> Zurechnung von Abschreibung und Darlehenszinsen eines Gebäudes bei wirtschaftlicher Tragung

Von Uta Mühe, Rödl & Partner Hamburg

Mit dem am 28. Februar 2014 veröffentlichten Urteil (Az. 7 K 407/13 E) entschied das Finanzgericht Düsseldorf, dass Darle- henszinsen sowie die Abschreibung eines Gebäudes beim Nutzenden und Zahlenden gewinnmindernd zu berücksichti- gen sind, da er die Anschaffungskosten getragen hat, ob- wohl das Gebäude nicht in seinem Eigentum steht.

Im vorliegenden Fall kauften die Eheleute (Kläger) ein Gebäu- de, welches sie in Wohnungseigentum aufteilten. Das Erdge- schoss wurde der Ehefrau zugeordnet, in dessen Räumen der Ehemann eine Praxis für Naturheilkunde betreibt. Das Ober- geschoss gehört dem Ehemann, welches von den Eheleuten zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird. Die Praxisetage vermietet die Ehefrau an ihren Ehemann. Die „Mietzahlun- gen“ erfolgten von einem gemeinsamen Konto, das im We- sentlichen durch die Zufuhr von Mitteln des Ehemannes aus seiner selbständigen Tätigkeit gefüllt wird. Der Ehemann erzielte seit Jahren erhebliche Einkünfte, wohingegen die Ehefrau nur sehr geringe Einkünfte erzielt. Die Mieten wur- den auf ein Konto der Ehefrau eingezahlt.

Zur Finanzierung hatte die Ehefrau ein Darlehen aufgenom- men, für das der Ehemann bürgte. Die Zins- und Tilgungszah- lungen für dieses Darlehen wurden vom gemeinsamen Konto des Ehepaars erbracht.

In der Einkommensteuererklärung des Streitjahres erklärte die Ehefrau Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Im Gegenzug minderte der Ehemann seine Einkünfte aus der selbständigen Tätigkeit um die Raumkosten.

Das Finanzamt (Beklagte) erkannte das Mietverhältnis nicht an, so auch das Finanzgericht Düsseldorf in seinem (einen anderen Fall betreffenden) Urteil vom 17. Juli 2012 (Az. 7 K 3277/09 E). Entgegen der dort vertretenen Auffassung seien die Schuldzinsen und die Abschreibungen nicht allein dem Kläger zurechenbar. Zwar werden die Darlehenstilgungen vom gemeinsamen Konto gezahlt, das überwiegend von Einnahmen des Ehemannes gefüllt wird, doch seien nach ständiger Rechtsprechung Eheleute bei einem gemeinsamen

Konto über das Guthaben als Gesamtgläubiger zu gleichen Teilen berechtigt.

Die Eheleute erhoben Klage und trugen vor, sofern das Mietverhältnis nicht anzuerkennen sei, seien die Aufwendungen für die Schuldzinsen und die Abschreibungen als Betriebsausgabe beim Ehemann zu berücksichtigen. Der Praxisteil sei ihm als wirtschaftlicher Eigentümer zuzurechnen. Diese Aufwendungen seien durch seine Einkünfteerzielung veranlasst.

Das Finanzgericht entschied mit seinem Urteil zu Gunsten der Eheleute. Unstreitig zwischen den Beteiligten ist die Aberkennung des Mietverhältnisses. Die Absetzung für Abnutzung (AfA) sind jedoch nach neuerer Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes bei den Einkünften des Ehemannes zu berücksichtigen. „AfA für Gebäude, die nicht im Eigentum des Nutzers stehen, für die er aber die Herstellungs- oder Anschaffungskosten getragen hat, sind [...] beim Nutzenden und Zahlenden zu berücksichtigen“ (BFH-Urteil vom 25. Februar 2010, Az. IV R 2/07). Relevant für die Berücksichtigung der AfA ist die Tatsache, dass der Steuerpflichtige selbst Aufwendungen im betrieblichen Interesse trägt. Dass der Steuerpflichtige nicht selbst Eigentümer des Wirtschaftsgutes ist, ist nicht Voraussetzung für die Berechtigung zur Vornahme von AfA. Erwerbssichernde Aufwendungen sind gemäß § 2 Abs. 2 in Verbindung mit §§ 4 ff. und 9 Einkommensteuergesetz (EStG) von den steuerpflichtigen Einnahmen abzuziehen. Dieser Grundsatz gilt auch, wenn diese Aufwendungen auf in fremdem Eigentum stehende Wirtschaftsgüter erbracht werden. Bilanztechnisch wird der Aufwand wie ein materielles Wirtschaftsgut behandelt. Danach sind die Anschaffungskosten zu aktivieren und abzuschreiben. Dass der Ehemann die Aufwendungen im eigenen betrieblichen Interesse selbst getragen hat wird deutlich, da er Mitschuldner des Darlehens ist, mit dem das Gebäude finanziert wurde, und die Tilgun-

gen mitträgt. Entscheidend ist die tatsächliche Tragung der Zins- und Tilgungsleistungen, nicht die schuldrechtliche Verpflichtung dazu. Irrelevant ist auch, aus welchen Mitteln die Zahlungen stammen.

Da die Zahlungen von einem Konto geleistet wurden, das fast ausschließlich mit Mitteln des Ehemannes gefüllt wurde, folgt, dass er die Aufwendungen für die von ihm betrieblich genutzten Räume getragen hat. Damit ist er zur Geltendmachung der AfA berechtigt. Für die Leistungen der Darlehenszinsen gilt dies ebenso, auch diese Aufwendungen sind Betriebsausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind und mindern den Gewinn des Ehemannes.

Die Revision wurde wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen.

Kontakt für weitere Informationen



Uta Mühe

Steuerassistentin

Tel.: + 49 (40) 22 92 97 – 517

E-Mail: uta.muehe@roedl.de

Breit aufstellen

„Steuern, Finanzen, Recht – unsere Mandanten haben das Vertrauen zu uns, dass wir Ihre Angelegenheiten mit breit aufgestellten Kompetenzen verfolgen.“

Rödl & Partner

„Jeder Menschenturm beginnt mit einer breit aufgestellten Basis, damit die Castellars an der Spitze einen sicheren Stand haben.“

Castellers de Barcelona



„Jeder Einzelne zählt“ – bei den Castellars und bei uns.

Menschentürme symbolisieren in einzigartiger Weise die Unternehmenskultur von Rödl & Partner. Sie verkörpern unsere Philosophie von Zusammenhalt, Gleichgewicht, Mut und Mannschaftsgeist. Sie veranschaulichen das Wachstum aus eigener Kraft, das Rödl & Partner zu dem gemacht hat, was es heute ist.

„Força, Equilibri, Valor i Seny“ (Kraft, Balance, Mut und Verstand) ist der katalanische Wahlspruch aller Castellars und beschreibt deren Grundwerte sehr pointiert. Das gefällt uns und entspricht unserer Mentalität. Deshalb ist Rödl & Partner eine Kooperation mit Repräsentanten dieser langen Tradition der Menschentürme, den Castellars de Barcelona, im Mai 2011 eingegangen. Der Verein aus Barcelona verkörpert neben vielen anderen dieses immaterielle Kulturerbe.

Impressum Fonds-Brief direkt, 12. März 2014

Herausgeber: Rödl Rechtsanwalts-Gesellschaft Steuerberatungsgesellschaft mbH
 Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg
 Tel.: + 49 (9 11) 91 93 - 1012 | www.roedl.de
fondsbrief-direkt@roedl.de

Verantwortlich für den Inhalt:
Martin Führlein
 Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg

Redaktion/Koordination:
Frank Dißmann
 Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg

Layout/Satz: **Petra Brecejl**
 Äußere Sulzbacher Str. 100, 90491 Nürnberg

Dieser Newsletter ist ein unverbindliches Informationsangebot und dient allgemeinen Informationszwecken. Es handelt sich dabei weder um eine rechtliche, steuerrechtliche oder betriebswirtschaftliche Beratung, noch kann es eine individuelle Beratung ersetzen. Bei der Erstellung des Newsletters und der darin enthaltenen Informationen ist Rödl & Partner stets um größtmögliche Sorgfalt bemüht, jedoch haftet Rödl & Partner nicht für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit der Informationen. Die enthaltenen Informationen sind nicht auf einen speziellen Sachverhalt einer Einzelperson oder einer juristischen Person bezogen, daher sollte im konkreten Einzelfall stets fachlicher Rat eingeholt werden. Rödl & Partner übernimmt keine Verantwortung für Entscheidungen, die der Leser aufgrund dieses Newsletters trifft. Unsere Ansprechpartner stehen gerne für Sie zur Verfügung.

Der gesamte Inhalt des Newsletters und der fachlichen Informationen im Internet ist geistiges Eigentum von Rödl & Partner und steht unter Urheberrechtsschutz. Nutzer dürfen den Inhalt des Newsletters nur für den eigenen Bedarf laden, ausdrucken oder kopieren. Jegliche Veränderungen, Vervielfältigung, Verbreitung oder öffentliche Wiedergabe des Inhalts oder von Teilen hiervon, egal ob on- oder offline, bedürfen der vorherigen schriftlichen Genehmigung von Rödl & Partner.