



## Infobrief Juni 2020

Liebe Mandantin, lieber Mandant,

auch im vergangenen Monat hat sich rund um Steuern, Recht und Betriebswirtschaft einiges getan. Über die aus unserer Sicht wichtigsten Neuregelungen und Entscheidungen halten wir Sie mit Ihren Mandanteninformationen gerne auf dem Laufenden.

### Private Immobilienbesitzer

#### 1. Betriebskostenabrechnung: Der Begriff der "Fläche" muss nicht erläutert werden

Rechnet ein Vermieter die Betriebskosten nach Fläche ab, muss er den Abrechnungsmaßstab nicht näher erläutern. Das gilt auch dann, wenn die einzelnen Positionen anhand unterschiedlicher Gesamtflächen verteilt werden.

#### Hintergrund

Die vermietete Wohnung lag in einer Anlage, die aus mehreren Gebäuden mit Wohn- und Gewerbeeinheiten bestand. Die Mieter sollten eine Nachzahlung für Betriebskosten zahlen.

In den Betriebskostenabrechnungen wurden die Betriebskosten nach Fläche umgelegt und Wohn- und Gewerbeflächen getrennt abgerechnet. Der Abrechnung der einzelnen Betriebskostenpositionen lagen verschiedene Gesamtflächen zugrunde. Einige Positionen wurden anhand der Gesamtfläche der Anlage verteilt. Für andere Positionen wurden kleinere Abrechnungskreise, z. B. einzelne Gebäude, gebildet und kleinere Gesamtflächen zugrunde gelegt.

Eine Erläuterung, aus welchen Gebäudeteilen oder "Hauseingängen" sich die jeweiligen Gesamtflächen zusammensetzen, enthielten die Abrechnungen nicht. Die Mieter waren der Ansicht, dass deshalb die Betriebskostenabrechnungen formell unwirksam waren.

### **Entscheidung**

Während die Vorinstanzen den Mietern Recht gaben, entschied der Bundesgerichtshof, dass der Begriff der "Fläche" nicht erläuterungsbedürftig war und die Betriebskostenabrechnungen deshalb nicht formell unwirksam waren.

Ihre Entscheidung begründeten die Richter wie folgt: Eine Betriebskostenabrechnung genügt den formellen Anforderungen, wenn sie eine geordnete Zusammenstellung der Einnahmen und Ausgaben enthält. Zu den Mindestangaben gehören die Angabe und Erläuterung der zugrunde gelegten Verteilerschlüssel, die Berechnung des Anteils des Mieters und der Abzug der geleisteten Vorauszahlungen. Eine Erläuterung des angewandten Verteilungsmaßstabs (Umlageschlüssel) ist nur geboten, wenn dies zum Verständnis der Abrechnung erforderlich ist.

Diesen Anforderungen wurden die Betriebskostenabrechnungen im vorliegenden Fall gerecht. Insbesondere bedurfte es keiner weiterer Erläuterung des Umlageschlüssels. Der Verteilungsmaßstab "Fläche" war aus sich heraus verständlich.

Keine Rolle spielte, dass für einzelne Positionen unterschiedliche Gesamtflächen zugrunde gelegt wurden. Denn auf formeller Ebene genügt die jeweilige Angabe der Gesamtfläche, die der nach dem Flächenmaßstab abgerechneten Betriebskostenposition zugrunde gelegt worden ist.

Informationen dazu, aus welchen einzelnen Gebäudeteilen oder Hausnummern sich die jeweils zugrunde gelegte Wirtschaftseinheit zusammensetzt, gehören nicht zu den Mindestanforderungen an eine Betriebskostenabrechnung.

### **Steuerrecht Unternehmer**

#### **1. Beendigung einer Gemeinschaftspraxis durch Realteilung: Sperrfristen beachten**

**Wird eine Gemeinschaftspraxis durch Realteilung aufgeteilt und veräußert ein Gesellschafter seine Einzelpraxis innerhalb der 3-jährigen Sperrfrist, ist der Übertragungsgewinn als laufender Gewinn allen Gesellschaftern zuzurechnen und nicht nur demjenigen, der seine Praxis veräußert hat.**

#### **Hintergrund**

Die Klägerin K betrieb mit ihrer Kollegin B eine Gemeinschaftspraxis in Form einer GbR. Im Jahr 2012 wurde die GbR durch eine Realteilung beendet. Im Jahr 2013 veräußerte B ihre aus der Realteilung hervorgegangene Arzt-



praxis. Regelungen zu einer Veräußerung oder Entnahme des Gesamthandsvermögens innerhalb der Sperrfrist des § 16 Abs. 3 Satz 3 EStG enthielt die Vereinbarung nicht.

B beantragte, dass der Gewinn aus der Realteilung im Jahr 2012 mit dem gemeinen Wert angesetzt wird. Ihrer Meinung nach handelte es sich hier um laufenden Gewinn, der nach dem allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel verteilt wird, soweit dieser auf das Gesamthandsvermögen entfällt. Ein weiterer Teil betraf das Sonderbetriebsvermögen von B. Das Finanzamt veranlagte entsprechend. K wollte mit der Klage erreichen, dass der Veräußerungsgewinn vollständig B zugerechnet wird.

### **Entscheidung**

Die Klage hatte vor dem Finanzgericht keinen Erfolg. Zur Begründung führten die Richter aus: Werden Wirtschaftsgüter, die wesentliche Betriebsgrundlagen darstellen, im Wege der Realteilung in das Betriebsvermögen des Einzelbetriebes übernommen und innerhalb der Sperrfrist veräußert, ist für diese rückwirkend der gemeine Wert statt des Buchwerts anzusetzen.

Die Zurechnung des Übertragungsgewinns auf die einzelnen Gesellschafter bei einer Sperrfristverletzung ist gesetzlich nicht geregelt und in der Literatur umstritten. Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs ist der durch die Sperrfristverletzung entstandene Gewinn allen Gesellschaftern nach dem Gewinnverteilungsschlüssel zuzurechnen. Ein Gewinn aus einer Realteilung entsteht auf der Ebene der Gesellschaft und ist den einzelnen Realteilern entsprechend der allgemeinen Gewinnverteilungsquote zuzurechnen. Dieser Meinung folgte das Finanzgericht im vorliegenden Fall.

Die Veräußerung aus dem Sonderbetriebsvermögen stellt keine Sperrfristverletzung nach § 16 Abs. 3 Satz 3 EStG dar. Denn auch im Rahmen einer Realteilung erfolgt die buchwertneutrale Überführung eines Wirtschaftsguts von einem Sonderbetriebsvermögen in ein anderes Betriebsvermögen desselben Steuerpflichtigen nicht nach § 16 Abs. 3 Satz 2 EStG, sondern nach § 6 Abs. 5 Satz 2 EStG. Dieser sieht keine Sperrfrist vor, bei deren Verletzung rückwirkend der gemeine Wert anzusetzen wäre.

## **2. Bis zu welchem Zeitpunkt der Verzicht auf die Umsatzsteuer-Befreiung erklärt werden kann**

**Wer auf die Steuerbefreiung nach § 9 UStG verzichtet hat und diesen Verzicht rückgängig machen möchte, kann dies bis zum Eintritt der materiellen Bestandskraft (Unabänderbarkeit) der Umsatzsteuerfestsetzung tun.**

### **Hintergrund**

Die Klägerin, die A-GmbH, erwarb mit Kaufvertrag v. 18.5.2009 ein bebautes Grundstück von der B-GmbH, die auf die Steuerbefreiung wirksam verzichtet hatte. Da die A-GmbH das auf dem Grundstück gelegene Objekt sa-

nieren und steuerpflichtig weiterverkaufen wollte, meldete sie im Jahr 2009 eine Umsatzsteuerschuld an und zog diese wiederum als Vorsteuer ab.

Jedoch verkaufte die A-GmbH im Jahr 2011 einen Teil des Grundstücks und das nicht sanierte Gebäude steuerfrei. Am 23.4.2012 vereinbarte sie mit der B-GmbH zudem eine Rücknahme des Verzichts auf die Steuerbefreiung. Dies wurde notariell beglaubigt.

Das Finanzamt sah die Rückgängigmachung des Verzichts auf die Steuerbefreiung als unwirksam an. Seiner Meinung nach war dies nur im erstmaligen Vertrag möglich. Deshalb berichtigte es die Vorsteuer zu Lasten der Klägerin.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht gab der Klägerin Recht und entschied, dass die B-GmbH den Verzicht auf die Steuerbefreiung wirksam rückgängig machte. § 9 Abs. 3 Satz 2 UStG stand dem nicht entgegen. Zur Begründung führten die Richter weiter aus: Unter das Grunderwerbsteuergesetz fallende Umsätze sind steuerfrei. Der Unternehmer kann einen solchen Umsatz als steuerpflichtig behandeln. Dies kann nach § 9 Abs. 3 Satz 2 UStG nur in dem notariell zu beurkundenden Kaufvertrag erfolgen.

Der Verzicht auf eine Steuerbefreiung kann auch rückgängig gemacht werden, obwohl dies in § 9 UStG nicht ausdrücklich vorgesehen ist. Der Rückgängigmachung eines solchen Verzichts steht § 9 Abs. 3 Satz 2 UStG nicht entgegen. Denn danach ist nur der Verzicht auf die Steuerbefreiung formal und zeitlich begrenzt. Denn es liegt in der Natur der Sache, dass die Rückgängigmachung dem Verzicht zeitlich nachfolgt und nicht zugleich im erstmaligen Grundstückskaufvertrag beurkundet sein kann. Sonst wäre die Rückgängigmachung des Verzichts faktisch ausgeschlossen.

### **3. Erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags: Wann eine Betriebsvorrichtung als mitvermietet gilt**

**Die Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen steht der erweiterten Kürzung des Gewerbeertrags entgegen. Das gilt auch dann, wenn diese einer von mehreren auf dem vermieteten Grundstück ausgeübten gewerblichen Tätigkeiten dienen.**

#### **Hintergrund**

Die A-GmbH vermietete im Jahr 2008 aufgrund eines einheitlichen Mietvertrags ein Selbstbedienungs-Warenhaus und eine Tankstelle an die X-GmbH. Die X betrieb das Warenhaus selbst und vermietete einige Shops sowie die Tankstelle unter.

A beantragte die erweiterte Kürzung für Grundstücksunternehmen. Das Finanzamt gewährte unter Hinweis auf die Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen (Tankstelle) nur eine einfache Kürzung. Das Finanzgericht wies die dagegen gerichtete Klage ab.

## Entscheidung

Der Bundesfinanzhof wies die Revision der A als unbegründet zurück und entschied, dass die Mitvermietung der Betriebsvorrichtungen (Tankstellenanlage) der erweiterten Kürzung entgegenstand. Es lag keine von der Rechtsprechung anerkannte Ausnahme vom Ausschluss einer erweiterten Kürzung vor.

Der in § 9 Nr. 1 GewStG verwendete Begriff des Grundbesitzes ist im bewertungsrechtlichen Sinne zu verstehen. Danach gehören zum Grundvermögen u. a. der Grund und Boden, die Gebäude, die sonstigen Bestandteile und das Zubehör. Nicht dazu gehören Betriebsvorrichtungen, auch wenn sie wesentliche Bestandteile sind. Gebäudebestandteile und Betriebsvorrichtungen sind danach abzugrenzen, ob die Vorrichtung im Rahmen der allgemeinen Nutzung des Gebäudes erforderlich ist oder ob sie unmittelbar der Ausübung des Gewerbes dient.

Hiervon ausgehend handelte es sich bei der Tankstellenanlage (Zapfsäulen, Rohrleitungen, Tanks, Bodenbefestigung) um Betriebsvorrichtungen. Unerheblich war aus Sicht des Bundesfinanzhofs, dass durch sie das Gewerbe "Warenhaus" nicht betrieben wurde. Dient ein Gegenstand nur einer von mehreren auf dem Grundstück ausgeübten gewerblichen Tätigkeiten, folgt daraus nicht, dass er im Übrigen dem Gebäude dient und keine Betriebsvorrichtung ist.

Die Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen ist ausnahmsweise unschädlich, wenn sie in qualitativer Hinsicht zwingend notwendig für eine wirtschaftlich sinnvolle Nutzung eigenen Grundbesitzes ist. Hierzu zählt insbesondere der Betrieb notwendiger Sondereinrichtungen für die Mieter und notwendiger Sondereinrichtungen im Rahmen der allgemeinen Wohnungsbewirtschaftung, z. B. die Unterhaltung von zentralen Heizungsanlagen, Gartenanlagen u. Ä. Diese Ausnahme lag hier nicht vor. Es war nicht üblich oder notwendig, neben einem Selbstbedienungs-Warenhaus eine Tankstelle zu betreiben. Die Mitvermietung einer Tankstelle war nicht zwingend notwendiger Teil einer wirtschaftlich sinnvollen Grundstücksverwaltung und -nutzung.

## 4. Warum ein Heimbüro umsatzsteuerlich zeitnah zugeordnet werden muss

**Wird ein Raum im Bauplan mit dem Begriff "Arbeiten" bezeichnet, kann dadurch keine umsatzsteuerrelevante Zuordnung erfolgen. Erfolgt die Mitteilung der Zuordnungsentscheidung an das zuständige Finanzamt erst nach Ablauf der maßgebenden Steuererklärungsfrist, ist dies nicht mehr zeitnah.**

## Hintergrund

Der Kläger war Einzelunternehmer und betrieb einen Baubetrieb mit 13 Mitarbeitern. Im Jahr 2014 plante er die Errichtung eines Einfamilienhauses. In diesem sollte gemäß dem Grundriss im Erdgeschoss ein Zimmer mit 16,57 qm für das "Arbeiten" errichtet werden. In seiner Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2015 machte er für die Errichtung dieses Zimmers erstmals anteilige Vorsteuern geltend. In den zuvor eingereichten Voranmeldungen war ein anteiliger Vorsteuerabzug unterblieben.

Da nach Ansicht der Finanzverwaltung in solchen Fällen eine zeitnahe Zuordnung zu erfolgen hat, und zwar bis zum Ablauf der gesetzlichen Abgabefrist für Steuererklärungen ohne Berücksichtigung von Fristverlängerungen, wurde der Vorsteuerabzug nicht anerkannt.

### **Entscheidung**

Bei gemischt genutzten Gegenständen hat der Unternehmer grundsätzlich ein Zuordnungswahlrecht. Die Zuordnung eines Gegenstands zum Unternehmen erfordert eine durch Beweisanzeichen gestützte Zuordnungsentscheidung bei Anschaffung oder Herstellung des Gegenstands. Dabei ist die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs regelmäßig ein gewichtiges Indiz dafür, die Unterlassung des Vorsteuerabzugs ein ebenso wichtiges Indiz gegen die Zuordnung eines Gegenstands zum Unternehmen. Die Zuordnung muss allerdings zeitnah erfolgen, d. h. bis zur gesetzlichen Abgabefrist für Steuererklärungen. Für die Abgabe von Steuererklärungen gewährte Fristverlängerungen haben nicht zur Folge, dass auch die Frist zur Dokumentation der Zuordnungsentscheidung verlängert wird.

Für den vorliegenden Fall bedeutete dies, dass in der Abgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung für 2015 im September 2016 keine zeitnahe Dokumentation der Zuordnungsentscheidung zu sehen war. Die zuvor erstellten Planungsunterlagen sind keine hinreichende Dokumentation in diesem Sinn. Die Bezeichnung eines Zimmers in dem Grundriss des Erdgeschosses mit "Arbeiten 16,57 qm" bedeutete nicht automatisch, dass es sich um ein dem Unternehmen zugeordnetes Zimmer handelte. Es könnte sich auch um ein häusliches Arbeitszimmer handeln, das dem privaten Bereich zugeordnet wird.

## **5. Warum ein selbstständiger Buchhalter keine Umsatzsteuer-Voranmeldung abgeben darf**

**Bestimmte Tätigkeiten dürfen von einem selbstständigen Buchhalter nicht übernommen werden. Deshalb leistet er unbefugt geschäftsmäßig Hilfe in Steuersachen, wenn er Umsatzsteuer-Voranmeldungen erstellt.**

### **Hintergrund**

Der Kläger war als selbstständiger Buchhalter tätig. Er buchte für den Mandanten M die laufenden Geschäftsvorfälle. Zugleich nutzte er das Buchhaltungsprogramm zur Erstellung der Umsatzsteuer-Voranmeldungen auf der Grundlage der gebuchten Geschäftsvorfälle. Die so erstellten Umsatzsteuer-Voranmeldungen übermittelte er nach Zustimmung des M an das Finanzamt.

Das Finanzamt wies den Kläger als Bevollmächtigten zurück, weil er unbefugt geschäftsmäßig Hilfe in Steuersachen geleistet hatte. Dagegen machte der Kläger geltend, dass die Regelung im Steuerberatungsgesetz, die den dort genannten Personen das Erstellen von Umsatzsteuer-Voranmeldungen verbietet, in ungerechtfertigter Weise in seine Berufsfreiheit eingriff.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht wies die Klage ab und entschied, dass die Hilfeleistung bei der Anfertigung von Umsatzsteuer-Voranmeldungen nach § 6 Nr. 4 StBerG nicht erlaubt ist.

Zwar ist das Buchen laufender Geschäftsvorfälle, die laufende Lohnabrechnung und das Fertigen der Lohnsteuer-Anmeldungen durch den dort bezeichneten Personenkreis erlaubt. Eine analoge Anwendung der Vorschrift auf die vorliegend streitige Hilfeleistung bei der Erstellung von Umsatzsteuer-Voranmeldungen kommt jedoch nicht in Betracht. Entgegen der Auffassung des Klägers war eine Vorlage der Sache an das Bundesverfassungsgericht nicht geboten, denn die Regelung des § 6 Nr. 4 StBerG war nach Ansicht des Finanzgerichts verfassungsgemäß. Die Vorschrift verstößt auch nicht gegen Europarecht, weshalb keine Vorlage an den Europäischen Gerichtshof in Betracht kam.

Zögern Sie nicht, uns auf einzelne Punkte anzusprechen, wir beraten Sie gern!

Freundlich grüßt Sie

Peter Schulze

B & Z Breitenbach & Zimmermann

Steuerberatungsgesellschaft mbH