

Steuerliche Informationen für Mandanten April 2004

Mit diesem Schreiben informiere ich Sie über:

1. Empfänger von Bauleistungen als Umsatzsteuerschuldner
2. Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen erstmals für 2003
3. Arbeitszimmer bei mehreren Erwerbstätigkeiten
4. Kürzung des Vorwegabzugs bei Ehegatten
5. Beginn der Herstellung einer selbstgenutzten Wohnung
6. Festsetzung von Säumnis- und Verspätungszuschlägen
7. Schriftform der Pensionszusage an Gesellschafter-Geschäftsführer

1. Empfänger von Bauleistungen als Umsatzsteuerschuldner

Grundsätzlich hat der Unternehmer, der eine Leistung erbringt, die Umsatzsteuer abzuführen. In bestimmten Fällen ist jedoch der inländische Leistungsempfänger zur Zahlung der Umsatzsteuer für ausländische Leistungserbringer verpflichtet (§ 13b UStG). Diese Regelung wurde durch das Haushaltsbegleitgesetz 2004 auch auf Leistungsbeziehungen zwischen inländischen Unternehmern in der Baubranche ausgedehnt. Betroffen sind Unternehmer, die Werklieferungen und sonstige Leistungen tätigen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen, wenn sie derartige Leistungen durch andere (Sub-)Unternehmer ausführen lassen, auch wenn diese Leistungen nicht für das Unternehmen, sondern für das Privathaus bezogen werden. Planungs- und Überwachungsleistungen sind jedoch ausdrücklich ausgenommen.

Beispiel:

Bauunternehmer U errichtet ein Mehrfamilienhaus. Die Dachdeckerarbeiten werden nicht von ihm ausgeführt. Er beauftragt den Dachdecker D, der dafür 20.000 Euro (netto) in Rechnung stellt. Im Beispielsfall schuldet U auch die Umsatzsteuer auf die empfangenen Dachdeckerleistungen. Er ist verpflichtet, die Umsatzsteuer in Höhe von (16 v. H. von 20.000 Euro =) 3.200 Euro im Rahmen seiner Umsatzsteuer-Voranmeldung anzumelden und an das Finanzamt abzuführen; soweit U vorsteuerabzugsberechtigt ist, kann er einen entsprechenden Betrag geltend machen. Der Dachdecker D erstellt eine Rechnung über den Nettobetrag in Höhe von 20.000 Euro **ohne** Umsatzsteuerausweis; er muss jedoch in der Rechnung auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers hinweisen (§ 14a Abs. 5 UStG).

Die Neuregelung ist am 30. März 2004 durch den EU-Ministerrat genehmigt worden und zum 1. April 2004 in Kraft getreten.

Die Finanzverwaltung weist allerdings darauf hin, dass es - übergangsweise - zulässig ist, für Umsätze, die zwischen dem 1. April 2004 und dem 30. Juni 2004 ausgeführt werden, weiterhin nach der bisherigen Praxis zu verfahren. In diesen Fällen kann nach wie vor von der Steuerschuldnerschaft des leistenden (Sub-)Unternehmers ausgegangen werden. Der Leistungsempfänger braucht daher für **bis zum 30. Juni 2004** bezogene Bauleistungen die Umsatzsteuer auf den Rechnungsbetrag des ausführenden Unternehmers **nicht** abzuführen.

Voraussetzung hierfür ist aber, dass der **leistende** (ausführende) Unternehmer den Umsatz in **zutreffender** Höhe versteuert. Zu beachten ist, dass die Neuregelung aber spätestens für Umsätze, die nach dem 30. Juni 2004 ausgeführt werden, zwingend anzuwenden ist.

Für die Bestimmung der Umsatzsteuerschuld nach § 13b UStG für Bauleistungen ab dem 01.04.2004 ist zu Ihrer Unterstützung ein ausdrückbarer Fragebogen im Anhang beigelegt.

2. Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen erstmals für 2003

Für Aufwendungen im Zusammenhang mit der Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen erhält der Auftraggeber eine Steuerermäßigung in Höhe von 20 v. H. der Kosten, höchstens 600 Euro jährlich (§ 35a Abs. 2 EStG). Begünstigt sind Tätigkeiten, die "gewöhnlich durch Mitglieder des privaten Haushalts erledigt werden und in regelmäßigen Abständen anfallen". Hierzu gehören z. B. die Leistungen von selbständigen Putzhilfen, Gärtnern oder Fensterputzern, aber auch Schönheitsreparaturen bzw. Ausbesserungsarbeiten z. B. durch Maler. Ebenso begünstigt sind Reinigungs- und Pflegedienste oder ggf. die Betreuung von Kindern im Haushalt des Auftraggebers, soweit entsprechende Aufwendungen nicht bereits als außergewöhnliche Belastungen (Haushaltshilfe wegen Alter oder Krankheit, Kinderbetreuungskosten bei Erwerbstätigen) berücksichtigt worden sind.

Die Steuerermäßigung kann vom Eigentümer oder auch vom Mieter einer Wohnung in Anspruch genommen werden, wenn er **selbst** den Auftrag für die Arbeiten erteilt hat. Aufwendungen einer Wohnungseigentümergeinschaft oder an den Vermieter gezahlte Mietnebenkosten sind in der Regel nicht begünstigt. In einem Haushalt zusammenlebenden Alleinstehenden bzw. Partnern einer Lebensgemeinschaft steht der Höchstbetrag für die Steuerermäßigung insgesamt nur einmal zu; er kann nach Wahl aufgeteilt werden.

Die Kosten müssen durch Vorlage einer Rechnung nachgewiesen werden; es werden nur Zahlungen anerkannt, die (unbar) durch Überweisung oder Einzahlung auf das Konto des Auftragnehmers geleistet werden. Da die Steuerermäßigung **erstmals für im Jahr 2003** ausgeführte Leistungen in Betracht kommt, empfiehlt es sich zu prüfen, ob entsprechende Aufwendungen in der Einkommensteuer-Erklärung für 2003 geltend gemacht werden können.

3. Arbeitszimmer bei mehreren Erwerbstätigkeiten

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer und dessen Ausstattung können bis zur Höhe von 1.250 Euro pro Jahr als Werbungskosten oder Betriebsausgaben berücksichtigt werden, wenn die betriebliche oder berufliche Nutzung mehr als 50 v. H. der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit beträgt oder wenn kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Wird das Arbeitszimmer für mehrere Tätigkeiten - ggf. im Rahmen verschiedener Einkunftsarten - genutzt, muss die Abzugsmöglichkeit für **jede** dieser Tätigkeiten gesondert geprüft werden. Die Aufwendungen für das Arbeitszimmer sind entsprechend dem Nutzungsumfang der darin ausgeübten Tätigkeiten zuzuordnen, wobei der Höchstbetrag von 1.250 Euro nicht vervielfältigt wird.

Beispiel:

Ein Angestellter nutzt sein Arbeitszimmer zu 40 v. H. für seine Arbeitnehmertätigkeit und zu 60 v. H. für eine unternehmerische Nebentätigkeit. Nur für die Nebentätigkeit steht kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung. Die Aufwendungen für das Arbeitszimmer betragen insgesamt 2.500 EUR, davon entfallen 1.000 EUR (40 v. H.) auf die Arbeitnehmertätigkeit, die nicht abziehbar sind, und 1.500 EUR (60 v. H.) auf die Nebentätigkeit, wovon aber nur 1.250 EUR (Höchstbetrag) als Betriebsausgaben abgezogen werden können.

Dagegen können die Aufwendungen für das Arbeitszimmer unbegrenzt abgezogen werden, wenn das Arbeitszimmer den **Mittelpunkt** der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet. Werden in diesem Fall mehrere verschiedene betriebliche oder berufliche Tätigkeiten nebeneinander im Arbeitszimmer ausgeführt, so verlangt die Finanzverwaltung für den unbegrenzten Abzug, dass der Mittelpunkt **jeder** einzelnen Tätigkeit im Arbeitszimmer liegt. Weitere Tätigkeiten mit anderweitigem Mittelpunkt, sind nur dann "unschädlich", wenn sie zusammen von ganz untergeordneter Bedeutung sind.

Der Bundesfinanzhof vertritt die weniger strenge Auffassung, dass anhand der konkreten Umstände des Einzelfalles nach dem "Gesamtbild der Verhältnisse" bzw. der "Verkehrsanschauung" zu beurteilen ist, ob die **Gesamttätigkeit** einem einzelnen qualitativen Schwerpunkt zugeordnet werden kann und ob dieser im Arbeitszimmer liegt. Wenn das zu bejahen ist, ist nach Auffassung des Gerichts ein unbegrenzter Abzug der Arbeitszimmerkosten als Betriebsausgaben oder Werbungskosten möglich.

4. Kürzung des Vorwegabzugs bei Ehegatten

Beiträge zu Vorsorgeaufwendungen wie z. B. Renten-, Lebens-, Kranken- und Pflegeversicherungen können nur eingeschränkt bis zu bestimmten Höchstgrenzen steuerlich geltend gemacht werden. Dabei kommt neben Grundhöchstbeträgen ein sog. Vorwegabzug in Höhe von 3.068 Euro (Ehegatten: 6.136 Euro) in Betracht, der bei Arbeitnehmern, die einen steuerfreien Arbeitgeberzuschuss zur Sozialversicherung erhalten, um 16 v. H. des Arbeitslohns gekürzt wird (vgl. § 10 Abs. 3 EStG). Das bedeutet andererseits, dass bei Selbständigen, Freiberuflern und anderen nicht Sozialversicherungspflichtigen wie z. B. Gesellschafter-Geschäftsführern einer GmbH der Vorwegabzug ungekürzt zur Verfügung steht.

Bei zusammenveranlagten **Ehegatten** stellt sich die Frage, ob die Kürzung des Vorwegabzugs auch dann vom zusammengerechneten Arbeitslohn beider Ehegatten vorzunehmen ist, wenn nur ein Ehegatte sozialversicherungspflichtigen Arbeitslohn bezieht. Dies hat der Bundesfinanzhof - im Gegensatz zur bisherigen Verwaltungspraxis - jetzt verneint.

Nach der bisherigen Praxis konnten - wie im Beispiel - sogar geringe sozialversicherungspflichtige Einkünfte eines Ehegatten bereits dazu führen, dass der Vorwegabzug insgesamt aufgezehrt wird, da auch der Arbeitslohn des anderen Ehegatten bei der Kürzung des Vorwegabzugs zugrunde gelegt wurde.

Der Bundesfinanzhof hat nun entschieden, dass dies unzulässig ist. Nach Auffassung des Gerichts ist bei der Ermittlung des Kürzungsbetrags für den Vorwegabzug bei Ehegatten nur der Arbeitslohn desjenigen Ehegatten einzubeziehen, der vom Arbeitgeber steuerfreie Zukunftssicherungsleistungen im Sinne des § 3 Nr. 62 EStG erhalten hat oder dem z.B. eine beamtenrechtliche Altersversorgung zusteht (siehe dazu § 10c Abs. 3 Nr. 1 und 2 EStG).

Soweit betroffene Steuerbescheide noch nicht bestandskräftig sind, ist zu erwarten, dass die Finanzverwaltung die neue Rechtsprechung anwenden wird.

5. Beginn der Herstellung einer selbstgenutzten Wohnung

Durch das Haushaltsbegleitgesetz 2004 ist die Förderung selbstgenutzten Wohneigentums geändert worden. Seit dem 1. Januar 2004 wird der Erwerb bzw. die Herstellung einer selbstgenutzten Wohnung acht Jahre lang mit einer für Alt- und Neubauten **einheitlichen** Zulage

in Höhe von **1 v. H.** der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten, höchstens jedoch mit **1.250 Euro** jährlich gefördert; für jedes Kind, das dem Zulagenempfänger steuerlich zugerechnet wird, erhöht sich die Zulage um 800 Euro jährlich. Bislang wurde die Herstellung einer neuen selbstgenutzten Wohnung mit maximal 2.556 Euro jährlich zuzüglich einer Kinderzulage von 767 Euro pro Kind gefördert. Die bisherige Regelung ist allerdings dann noch für den gesamten achtjährigen Förderzeitraum anzuwenden, wenn beim Erwerb des Objekts der Kaufvertrag bis zum 31. Dezember 2003 abgeschlossen oder im Fall der Herstellung bis zu diesem Zeitpunkt mit der Herstellung des Objekts begonnen wurde. Als Beginn der Herstellung gilt bei **baugenehmigungspflichtigen** Objekten der Zeitpunkt der **Bauantragstellung**, bei baugenehmigungsfreien Objekten der Zeitpunkt, in dem die **Bauunterlagen** eingereicht werden (§ 19 Abs. 5 EigZulG). Der rechtzeitige Beginn der Herstellung ist somit entscheidend dafür, ob (noch) eine Förderung nach bisherigem Recht oder schon nach neuem Recht in Betracht kommt.

Der Bundesfinanzhof hat jetzt zum Beginn der Herstellung Stellung genommen, wenn weder eine Baugenehmigung erforderlich ist noch Bauunterlagen eingereicht werden müssen. Im Streitfall wurde ein bestehendes Gebäude bis auf die Außenmauern abgerissen und anschließend neu aufgebaut. Ein Genehmigungsverfahren wurde nicht verlangt. Da eine **neue** Wohnung im Sinne des Eigenheimzulagengesetzes hergestellt wurde, kam eine Förderung in Betracht. Nach Auffassung des Gerichts gilt in diesem Fall der Zeitpunkt als Beginn der Herstellung, in dem der Bauherr seine Entscheidung zu bauen "für sich bindend und unwiderruflich nach außen erkennbar gemacht hat". Dies war im Streitfall bereits gegeben, als auf dem Bauplatz nicht unerhebliche Mengen von **Baumaterial angeliefert** worden sind (in Höhe von 20 v. H. des insgesamt erforderlichen Baumaterials), auch wenn mit der eigentlichen Bautätigkeit erst später begonnen wurde.

6. Festsetzung von Säumnis- und Verspätungszuschlägen

Die Abgabenordnung sieht Sanktionen für den Fall vor, dass die steuerlichen Pflichten erst mit Verspätung erfüllt werden. Nach § 240 Abgabenordnung werden **Säumniszuschläge** festgesetzt, wenn die Steuerschuld verspätet, d. h. nach Ablauf des Fälligkeitstages, beglichen wird. Sie betragen pro angefangenen Monat 1 v. H. der Steuerschuld. Bei der Festsetzung der Säumniszuschläge gilt seit dem 1. Januar 2004 eine dreitägige Schonfrist, allerdings nur dann, wenn der Steuerbetrag überwiesen wird oder eine Einzahlung auf das Konto des Finanzamtes erfolgt.

Die verspätete Abgabe einer Steuererklärung bzw. einer **Steueranmeldung** kann durch Festsetzung eines **Verspätungszuschlags** geahndet werden, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist (§ 152 Abgabenordnung). Der Verspätungszuschlag darf 10 v. H. der festgesetzten Steuer nicht übersteigen und höchstens 25.000 Euro betragen.

Für die **Abgabe** der Umsatzsteuer-Voranmeldungen und der Lohnsteuer-Anmeldungen gewährt die Finanzverwaltung **keine Schonfrist** mehr. Das bedeutet, dass die Anmeldungen bis zum Fälligkeitstag (in der Regel der 10. des Folgemonats) abgegeben werden müssen. Endet die Abgabefrist jedoch an einem Samstag, Sonntag oder gesetzlichen Feiertag, so verlängert sich die Frist bis zum folgenden Werktag.

Beispiel:

Ein Unternehmer gibt seine Umsatzsteuer-Voranmeldung statt am 10. des Monats erst am 14. zusammen mit einem Scheck über die fällige Umsatzsteuer-Vorauszahlung bei seinem Finanzamt ab. Säumniszuschläge entstehen nicht, da die Umsatzsteuer-Vorauszahlung erst mit Abgabe der Voranmeldung fällig wird und die Steuerschuld durch Abgabe des Schecks noch am Fälligkeitstag beglichen worden ist. Das Finanzamt kann aber einen Verspätungszuschlag festsetzen, da die

Voranmeldung nicht bis zum 10. des Monats, sondern erst nach Fristablauf eingereicht wurde. In Ausnahmefällen kommt ein **Erläss** von Säumniszuschlägen in Betracht, z. B. wenn die rechtzeitige Steuerzahlung infolge plötzlicher Erkrankung nicht möglich war.

7. Schriftform der Pensionszusage an Gesellschafter-Geschäftsführer

Die Zusage einer Pension gegenüber einem Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH wird steuerlich grundsätzlich anerkannt; die Zuführungen zur Pensionsrückstellung sind Betriebsausgaben. Voraussetzung für die Anerkennung der Pensionszusage ist u. a., dass sie **schriftlich** erfolgt. Nach § 6a Abs. 1 Nr. 3 EStG muss die Pensionszusage **eindeutige** Angaben zu Art, Form, Voraussetzungen und Höhe der in Aussicht gestellten künftigen Pensionsleistungen enthalten.

In einem neueren Urteil hat der Bundesfinanzhof die Pensionszusage einer GmbH an ihren beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer nicht anerkannt, da die **Höhe** der Pensionsleistungen nicht eindeutig schriftlich festgehalten worden war. Im Urteilsfall hatte zwar die Gesellschafterversammlung einen schriftlichen Beschluss über die Pensionszusage gefasst. Die Höhe der zugesagten Leistungen war jedoch im Gesellschafterbeschluss nicht enthalten. Der Betrag (48.000 DM jährlich) wurde lediglich in der Niederschrift eines Telefongesprächs zwischen dem Steuerberater und dem Gesellschafter-Geschäftsführer festgehalten, die von beiden unterschrieben worden war.

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs genügte der Telefonvermerk - trotz der Unterschriften - nicht der erforderlichen Schriftform. Die zwischen 1990 und 1995 gebildeten Pensionsrückstellungen mussten **gewinnerhöhend** aufgelöst werden.

Mit freundlichen Grüßen

Knut Lingott
Steuerberater