



Inhalt

Zeitliche Grenze der Rücknahme des Verzichts auf USt-Befreiung	1
Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Gebäuden	1
Geschäftsveräußerung im Ganzen auf mehrere Umsatzsteuer-Subjekte	2
Mehrwertsteuer auf elektronische Dienstleistungen neu geregelt	2
EU-Richtlinie E-Invoicing	2
Darlehenszinsen als nachträgliche Werbungskosten	3
FACTA Anpassungen der USW-8 Formulare	5

Themen aus dem Bereich Umsatzsteuer

Zeitliche Grenze der Rücknahme des Verzichts auf Umsatzsteuerbefreiung

Der BFH hat seine bisherige Rechtsprechung zur Rücknahme des Verzichts auf eine Umsatzsteuerbefreiung (§ 9 UStG) mit zwei Urteilen klargestellt.

Hiernach kann der Verzicht zurückgenommen werden, solange die Steuerfestsetzung für das Jahr der Leistungserbringung anfechtbar oder aufgrund eines Vorbehalts der Nachprüfung gemäß § 164 AO noch änderbar ist (BFH, Urteile v. 19.12.2013 - V R 6/12 und V R 7/12; jeweils veröffentlicht am 4.6.2014).

Hintergrund: Nach gängiger Ansicht kann der Verzicht auf die Steuerbefreiung auch wieder rückgängig gemacht werden. Umstritten war bisher jedoch, ob dies nur bis zum Zeitpunkt der formellen Unanfechtbarkeit der Umsatzsteuerfestsetzung des Jahres der Leistungserbringung oder darüber hinaus noch möglich ist, solange die entsprechende Steuerfestsetzung nach § 164 AO änderbar ist (materielle Bestandskraft).

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Gebäuden

Der BFH hat mit Urteil vom 7. Mai 2014 (V R 1/10) seine bisherige Rechtsprechung bestätigt, wonach sich bei der Errichtung eines gemischt genutzten Gebäudes die Vorsteueraufteilung im Regelfall nach dem objektbezogenen Flächenschlüssel richtet.

Allerdings hat er auch entschieden, dass die Vorsteuerbeträge jedoch nach dem (objektbezogenen) Umsatzschlüssel aufzuteilen sind, wenn **erhebliche Unterschiede in der Ausstattung** der verschiedenen Zwecken dienenden Räume bestehen.

Im aktuellen Streitfall vor dem BFH ging es um die Höhe des Vorsteuerabzugs für Eingangsleistungen zur Herstellung eines Gebäudes, mit dem sowohl steuerfreie als auch steuerpflichtige Vermietungsumsätze erzielt werden. Da der Vorsteuerabzug nur für steuerpflichtige Ausgangsumsätze möglich ist, war eine Aufteilung der Vorsteuern erforderlich. Die Klägerin nahm die Aufteilung nach dem sog. Umsatzschlüssel vor, während die Finanzverwaltung die Vorsteuern nach dem ungünstigeren Flächenschlüssel aufteilte.

Der BFH hob das Urteil des Finanzgerichts auf und verwies die Sache an das Finanzgericht zurück. Da der Flächenschlüssel in der Regel eine präzisere Bestimmung des Pro-rata-Satzes ermöglicht, schließt er sowohl den gesamtunternehmensbezogenen wie auch den objektbezogenen Umsatzschlüssel aus. Der Flächenschlüssel findet aber dann keine Anwendung, wenn die Ausstattung der Räumlichkeiten (Höhe der Räume, Dicke der Wände, Innenausstattung) **erhebliche Unterschiede** aufweist. Denn in solchen Fällen kann nicht davon ausgegangen werden, dass sich die Eingangsbezüge gleichmäßig auf die Fläche verteilen, sodass der Flächenschlüssel nicht die genauere Aufteilung ergibt. Ist hier keine präzisere wirtschaftliche Zurechnung durch den Flächenschlüssel möglich, gilt der objektbezogene Umsatzschlüssel.

Geschäftsveräußerung im Ganzen auf mehrere Umsatzsteuer-Subjekte

Grundsätzlich liegt eine Geschäftsveräußerung vor, wenn ein Unternehmen oder ein in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im Ganzen entgeltlich oder unentgeltlich übereignet oder in eine Gesellschaft eingebracht wird.

Die Geschäftsveräußerung ist dann nicht umsatzsteuerbar, wenn die Geschäftsveräußerung an **einen anderen Unternehmer** für dessen Unternehmen erfolgt.

Das FG Nürnberg (Urteil vom 06.08.2013 – 2 K 1964/10) hat nun die Auffassung vertreten, dass eine Geschäftsveräußerung im Ganzen auch dann vorliegt, wenn der Betrieb auf **mehrere Unternehmer** übertragen wird, diese **aber** den Betrieb **gemeinsam fortführen**. Dies hat das FG Nürnberg zu einem Bauunternehmen entschieden, das als Einzelunternehmen in eine GbR und eine GmbH & Co. KG aufgeteilt wurde. Gegen das Urteil ist die Revision anhängig.

Mehrwertsteuer auf elektronische Dienstleistungen neu geregelt

Kauft ein Kunde in Deutschland bei einem Händler im europäischen Ausland z.B. ein e-Book, fällt **künftig die Umsatzsteuer in Deutschland** an und nicht mehr im Heimatstaat des Anbieters. Der Bundesrat hat dieser **ab 1. Januar 2015** geltenden Neuregelung zugestimmt und damit eine europäische Vorgabe umgesetzt. Für die betroffenen Unternehmen wird zeitgleich eine Vereinfachung im Verfahren durch den so genannten Mini-One-Stop-Shop eingeführt.

Unternehmer, die solche Leistungen erbringen, müssen sich daher grundsätzlich in Deutschland umsatzsteuerlich erfassen lassen und hier ihren Melde- und Erklärungspflichten nachkommen.

EU-Richtlinie E-Invoicing

Seit dem 1. Juli 2011 sind in Deutschland gemäß Steuervereinfachungsgesetz 2011, mit dem die EU-Richtlinie Richtlinie 2010/45/EU umgesetzt wurde, elektronische Rechnungen und klassische Papierrechnungen gleichgestellt, um Geschäftsprozesse einfacher und effizienter zu machen.

Das Europäische Parlament hat am 11. März die Richtlinie über die elektronische Rechnungsstellung bei öffentlichen Aufträgen beschlossen. Sie verpflichtet öffentliche Auftraggeber und Vergabestellen zur Annahme und Verarbeitung elektronischer Rechnungen. Anschließend wird eine neue europäische Norm für die elektronische Rechnungsstellung in Europa eingeführt: 36 Monate nach Inkrafttreten der Richtlinie soll ein semantisches Datenmodell für die elektronische Rechnungsstellung vorliegen, das die verschiedenen nationalen Standards in Einklang bringt. Nach weiteren 18 Monaten wird die Umsetzung zwingend vorgeschrieben.

Ziel ist nicht nur die Erstellung, Versendung, Übermittlung und Entgegennahme, sondern auch die Verarbeitung einer Rechnung vollständig zu automatisieren. Das heißt, dass die Empfänger die Rechnungen automatisch und digital verarbeiten müssen und zwar auf Basis von strukturierten Daten.

Dabei muss eine elektronische Rechnung **für den Vorsteuerabzug folgende Voraussetzungen erfüllen:**

1. der Rechnungsempfänger muss der elektronischen Rechnung zustimmen,
2. sie muss in einem elektronischen Format (z.B. pdf) ausgestellt, gesendet, empfangen und verarbeitet werden,
3. menschliche Lesbarkeit muss gegeben sein,

4. es muss die Echtheit der Herkunft garantiert sein (z.B. digitale Signatur oder internes Kontrollverfahren),
5. es muss die Unversehrtheit der Rechnung garantiert sein,
6. alle weiteren Rechnungsmerkmale/Pflichtangaben für den Umsatzsteuerabzug müssen vorhanden sein.

Verband elektronische Rechnung

In Deutschland haben sich an der Einführung der elektronischen Rechnung Interessierte im **Verband elektronische Rechnung (VeR)** zusammengeschlossen. Mitglieder sind vor allem Softwareanbieter, Beratungsfirmen und andere Unternehmen. Seine Ziele sind u.a. die Steigerung der Akzeptanz, der Markttransparenz und der Sicherheit der elektronischen Rechnung und die Definition von Qualitätsstandards für teilnehmende Unternehmen (technisch, inhaltlich, rechtlich, Betrieb) sowie Einhaltung dieser Standards. Ziel des Verbandes ist, dass 2015 40% aller Rechnungen zwischen Unternehmen elektronisch versendet werden.

Forum elektronische Rechnung Deutschland (FeRD)

FeRD ist die nationale Plattform von Verbänden, Ministerien und Unternehmen zur Förderung der elektronischen Rechnung in Deutschland. Das Forum wurde am 31. März 2010 in Berlin unter Beteiligung verschiedener Ministerien des Bundes und der Länder, des Bundeskanzleramtes (Sekretariat des Nationalen Normenkontrollrates, Geschäftsstelle Bürokratieabbau) sowie der Spitzenverbände der Wirtschaft, einiger Fachverbände unter dem Dach der vom Bundesministerium für Wirtschaft und Energie auf Beschluss des Deutschen Bundestages geförderten AWW - Arbeitsgemeinschaft für wirtschaftliche Verwaltung e.V. gegründet. In einer Entwicklungspartnerschaft mit dem Bundesverwaltungsamt pilotiert die MACH AG zurzeit die eRechnung. Beide Partner arbeiten eng mit dem FeRD zusammen, das voraussichtlich in Kürze ein einheitliches Datenformat für Deutschland final spezifiziert (ZUGFeRD-Format).

Themen aus dem Bereich Ertragsteuer

Darlehenszinsen als nachträgliche Werbungskosten

Laut BFH-Urteil vom 08.04.2014 (IX R 45/13) können Darlehenszinsen unter bestimmten Voraussetzungen nun **auch noch nach der Veräußerung** der Einkunftsquelle **als nachträgliche Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben angesetzt werden**. Der Senat hat im Rahmen des Steuerentlastungsgesetzes 1999/2000/2002 diesbezüglich seine Rechtsprechung erweitert.

Wurde zur Finanzierung von Anschaffungskosten eines zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung genutzten Wohngrundstücks ein Darlehen aufgenommen, können die daraus resultierenden Darlehenszinsen unter Umständen auch noch nach der Veräußerung des Wohngrundstücks nachträgliche Werbungskosten/Betriebsausgaben darstellen. Hierfür müsste ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen den Darlehenszinsen einerseits und den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung andererseits vorhanden sein. Dieser ist nach ständiger Rechtsprechung gegeben, wenn die Aufwendungen zum einen der Nutzungsüberlassung des Vermietungsobjekts dienen (**objektiver Zusammenhang**) und zum anderen zur Förderung der Nutzungsüberlassung genutzt werden (**subjektiver Zusammenhang**). Ein solcher, einmal begründeter, wirtschaftlicher Zusammenhang eines Darlehens mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung fällt nun nicht mehr

weg, weil die durch das Darlehen angeschaffte Immobilie veräußert wurde (auch dann nicht, wenn die Veräußerung außerhalb der Veräußerungsfrist des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG stattfindet), sondern wird am Veräußerungserlös fortgesetzt. Maßgeblich ist daher, was mit dem Veräußerungserlös geschieht.

Wird mit dem Veräußerungserlös eine neue Einkunftsquelle geschaffen (z.B. durch den Erwerb einer neuen Immobilie zu Vermietungszwecken), bleibt der ursprüngliche wirtschaftliche Zusammenhang zwischen dem Darlehen und den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung bestehen. Die Darlehenszinsen dürfen als nachträgliche Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben angesetzt werden. Wird keine neue Einkunftsquelle geschaffen, muss geprüft werden, ob der Veräußerungserlös zur vollständigen Tilgung des Darlehens ausreicht. Ist dies der Fall, endet der wirtschaftliche Zusammenhang zwischen dem Darlehen und den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung hier, unabhängig davon, ob der Veräußerungserlös letztendlich zur Tilgung eingesetzt wird oder nicht. Lediglich Verwertungshindernisse, die in Zusammenhang mit den Einkünften stehen, können an dieser Stelle noch eine Ausnahme bilden. Reicht der Veräußerungserlös nicht aus, um das Darlehen zu tilgen, bleibt der wirtschaftliche Zusammenhang für den Teil des Darlehens bestehen, für den der Veräußerungserlös zur Tilgung nicht ausgereicht hat. Die entsprechenden Darlehenszinsen können sodann als nachträgliche Werbungskosten/Betriebsausgaben angesetzt werden.

Auch bei der Aufnahme eines neuen Darlehens zur Finanzierung der Darlehensrestschuld (z.B. ein Refinanzierungs- oder Umschuldungsdarlehen) bleibt der wirtschaftliche Zusammenhang i.S.v. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 EStG bestehen, soweit das neue Darlehen marktüblich ist und den nicht durch den Veräußerungserlös ablösbaren Teil betrifft.

Auch im Falle einer **nicht steuerbaren Veräußerung** der vormals vermieteten Immobilie, können nachträgliche Schuldzinsen grundsätzlich als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abgezogen werden.

Sonstiges Wissenswertes**FATCA Anpassungen der US W-8 Formulare**

Im letzten Newsletter der INTEGRA (Mai 2014) berichteten wir über die neuen Regelungen, die sich aus den FATCA Bestimmungen ergeben. Dabei wurde auch erwähnt, dass es im Bereich der W-8 Formulare Neuerungen gibt.

Anfänglich wurden durch die US Steuerbehörde nur neue Formulare vorgestellt, heute liegen auch die überarbeiteten Instruktionen sowie die Übergangsregelungen hierzu vor.

Wie bereits in der Vergangenheit erwähnt, wurden die Formulare angepasst, um die FATCA relevanten Informationen abzufragen (z.B. FATCA Registrierung und GIIN Nummer). Dementsprechend hat sich auch der Umfang dieser Formulare deutlich erhöht. So umfasst ein W-8 IMY heute 8 Seiten während es früher lediglich 2 Seiten waren.

Die W-8 Formulare beziehen sich auf nicht amerikanische Gesellschafter und dienen einerseits dazu (i.d.R. dem withholding agent) darzulegen ob und in welcher Höhe ein US Quellensteuerabzug vorzunehmen ist, und andererseits dazu um einen Kontoinhaber als FATCA relevant oder nicht relevant zu identifizieren. Je nach Art des Gesellschafters müssen hierzu unterschiedliche Formulare verwendet werden.

Die folgende Tabelle soll einen kurzen Überblick über die wichtigsten Formulare geben:

Formular	Aktuelle Version	Beispiel für die Zielgruppe	Bemerkung
W-8 BEN	2014	Natürliche Personen	
W-8 BEN E (ganz neu)	2014	Nicht natürliche Personen	bis 31.12.2014 können auch die alten W-8 BEN verwendet werden und behalten dann auch darüber hinaus ihre normale Gültigkeit
W-8 IMY	2014	Zwischengesellschaften oder Personen	bis 31.12.2014 können auch die alten W-8 IMY verwendet werden und behalten dann auch darüber hinaus ihre normale Gültigkeit

Die aktuellen Formulare und Instruktionen können über die Internetseite des IRS bezogen werden (Onlinesuche: IRS W-8 Forms).

Durch den Übergang auf die neuen W-8 Formulare und auf Grund der durch FATCA geforderten zusätzlichen Informationen, bitten die withholding agents im Moment vermehrt um neue Formulare.

Sollten Sie Fragen haben oder Hilfe bei diesen neuen Formularen benötigen, würden wir uns freuen wenn Sie uns ansprechen. Am einfachsten telefonisch oder per Mail an usa@integra-th.de.