

Bundesregierung: Steuerliche Förderung des Mietwohnungsneubaus

Die große Koalition hat sich bei ihrem Spitzentreffen am 28.08.2018 zur Rentenpolitik auch darauf verständigt, bis zum Wohnungsbaugipfel am 21.09.2018 das Mieterschutzgesetz und den Gesetzentwurf zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus zu beschließen und ins Gesetzgebungsverfahren einzubringen. Damit bringt die Bundesregierung – nach Jahren der Abstinenz auf diesem Feld und einem diesbezüglich gescheiterten Vorhaben in 2016 – wieder eine steuerliche Förderung des Mietwohnungsneubaus auf den Weg.

Nach dem Referentenentwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus soll der Bau neuen Wohnraums im bezahlbaren Mietsegment durch eine Sonderabschreibung von 20 % der Herstellungskosten für neue Mietwohngebäude in den ersten 4 Jahren gefördert werden. Neben der gesetzlichen Regel-AfA von 2 % könnten jeweils 5 % der Gebäudeherstellungskosten steuermindernd geltend gemacht werden. In gleicher Weise gefördert werden Anschaffungskosten, soweit diese auf Neugebäude (d. h. auf bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung angeschaffte Gebäude) entfallen. Die Wohnungen müssen im Jahr der Anschaffung bzw. Herstellung sowie in den folgenden neun Jahren der entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecke dienen. Ansonsten sind in Anspruch genommene Sonderabschreibungen wieder rückgängig zu machen. Eine entsprechende Anlaufhemmung in Bezug auf die Festsetzungsverjährung sowie eine entsprechende Änderungsvorschrift sind vorgesehen.

Um der sozialpolitischen Vorgabe des Schaffens „bezahlbaren Wohnraums“ Rechnung zu tragen, erfolgt eine Förderung nur, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten der begünstigten Investition (d.h. des Gebäudes) € 3.000 je qm Wohnfläche nicht übersteigen. Einbezogen werden hier auch nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten innerhalb der ersten drei Jahre nach Anschaffung oder Herstellung der neuen Wohnung. Die Ausschlussgrenze wird sicherlich spätestens im Rahmen der Betriebsprüfung und der Steuerveranlagung zu spannenden Diskussionen führen und lässt schon heute einiges an Rechtsprechung erwarten. Mit dem Einziehen dieser Grenze dürfte sich in einigen Fällen die Interessenlage gegenüber dem Normalfall im Hinblick auf die günstigste Allokation der Kosten für Grund und Boden gegenüber Gebäude umkehren.

Die Förderung ist aus fiskalischen Gründen begrenzt auf Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Gebäudes von maximal € 2.000 je qm Wohnfläche, d.h. die Bemessungsgrundlage der Sonderabschreibung ist auf diesen Betrag je qm Wohnfläche gedeckelt.

Der erforderliche Bauantrag bzw. eine Bauanzeige muss nach dem 31.08.2018 und vor dem 01.01.2022 gestellt bzw. getätigt werden, um in den Genuss der Förderung zu kommen.

Nachdem das letzte Jahr der Förderung der Veranlagungszeitraum 2026 ist, bedarf es einer Fertigstellung bis spätestens zum 31.12.2023, um die maximale Förderung ausschöpfen zu können.

Anders als im Gesetzentwurf aus dem Jahr 2016 soll die nun angedachte Förderung nicht weiter auf bestimmte Fördergebiete beschränkt sein.

Die Gewährung der Sonderabschreibung soll jedoch an die Einhaltung der EU-Vorschriften für sogenannte De-minimis Beihilfen geknüpft werden. Unter anderem darf hiernach der Gesamtbetrag der einem einzigen Unternehmen gewährten De-minimis-Beihilfe in einem Zeitraum von drei Veranlagungszeiträumen € 200.000 nicht übersteigen. Bei dieser Höchstgrenze sind auch andere in diesem Zeitraum an das Unternehmen gewährte De-minimis-Beihilfen gleich welcher Art und Zielsetzung zu berücksichtigen. Vom Spitzenverband der Wohnungswirtschaft GdW wird diese Regelung bereits heftig kritisiert, da selbst wenn der Betrag noch vollständig frei zur Verfügung stünde, innerhalb von 3 Jahren nicht einmal 30 Wohneinheiten mit durchschnittlich 70 qm Wohnfläche von einem Wohnungsunternehmen gebaut werden könnten.

Der Regierungsentwurf des Gesetzes soll voraussichtlich am 05.09.2018 vom Bundeskabinett beschlossen werden, um damit das Gesetzgebungsverfahren zu starten.

Generalzolldirektion: Übergangsregelung für die Anpassung der energiesteuerrechtlichen Erlaubnisse an die Kombinierte Nomenklatur 2018

Im TAX WEEKLY # 30/2018 vom 10.08.2018 haben wir über die am 05.07.2018 im Bundesgesetzblatt veröffentlichte Rechtsverordnung zur Anpassung der für das Energiesteuerrecht anzuwendenden Fassung der Kombinierten Nomenklatur informiert. Aufgrund der Novelle ist **ab dem 15.09.2018** die am 01.01.2018 geltende Fassung der Kombinierten Nomenklatur für das Energiesteuergesetz und die Energiesteuer-Durchführungsverordnung anzuwenden. Bisher war auf die am 01.01.2002 geltende Fassung abzustellen.

Die Rechtsänderung ist durch den Durchführungsbeschluss der EU-Kommission 2018/552 vom 06.04.2018 unionsrechtlich vorgegeben. Die Anpassungen führen grundsätzlich zu keinen Änderungen der energiesteuerrechtlichen Tatbestände und Steuersätze. Besonderheiten ergeben sich gleichwohl für erlaubnispflichtige Energieerzeugnisse nach § 4 EnergieStG, wo kurzfristig Handlungsbedarf anstehen könnte.

Die erlaubnispflichtigen Energieerzeugnisse sind in § 4 EnergieStG geregelt. Eine Änderung gab es bei der Nr. 3 (Leichtöle und Zubereitungen, mittelschwere Öle, Gasöle, Heizöle; Testbenzine, Spezialbenzine und mittelschweres Öl zu anderer Verwendung nur dann, wenn sie als lose Waren befördert werden) und der Nr. 9 (insbesondere als Kraft- oder Heizstoff bestimmter Fettsäuremethylester (Biodiesel)).

Die Waren der Unterpositionen 2710 20 bis 2710 20 39 und mittelschwere Öle der Unterposition 2710 20 90 der Kombinierten Nomenklatur sind dabei in § 4 Nr. 3 EnergieStG neu aufgenommen worden. Hierbei handelt es sich um Erdöl und Öl aus bituminösen Mineralien (ausgenommen rohe Öle) und Zubereitungen mit einem Gehalt an Erdöl oder Öl aus bituminösen Mineralien von 70 GHT oder mehr, in denen diese Öle der Grundbestandteil sind, anderweitig weder genannt noch inbegriffen, die Biodiesel enthalten, ausgenommen Ölabfälle. Unter § 4 Nr. 9 EnergieStG fallen neben Fettsäuremethylester (Biodiesel) bestimmte che-

mische Erzeugnisse und Zubereitungen der chemischen Industrie oder verwandter Industrien, wenn sie dazu bestimmt sind, als Kraft- oder Heizstoff verwendet zu werden. Entsprechend der europäischen Vorgabe hat der Gesetzgeber hier eine Konkretisierung getroffen.

Im Einzelnen lauteten die Neufassungen wie folgt:

Die folgenden Energieerzeugnisse unterliegen dem Steueraussetzungsverfahren (§ 5 EnergieStG):

§ 4 Nr. 3 EnergieStG

Waren der Unterpositionen 2710 12 bis 2710 19 68 und der Unterpositionen 2710 20 bis 2710 20 39 und mittelschwere Öle der Unterposition 2710 20 90 der Kombinierten Nomenklatur; für die Beförderung unter Steueraussetzung gilt dies für Waren der Unterpositionen 2710 12 21, 2710 12 25, 2710 19 29 und mittelschwere Öle der Unterposition 2710 20 90 der Kombinierten Nomenklatur nur dann, wenn sie als lose Ware befördert werden

§ 4 Nr. 9 EnergieStG

Waren der Unterpositionen

a) 3824 99 86, 3824 99 93,

b) 3824 99 92 und 3824 99 96 (jeweils ausgenommen zubereitete Rostschutzmittel, Amine als wirksame Bestandteile enthaltend, sowie zusammengesetzte anorganische Löse- und Verdünnungsmittel für Lacke und ähnliche Erzeugnisse),

c) 3826 00 10 und 3826 00 90

der Kombinierten Nomenklatur, die dazu bestimmt sind, als Kraft- oder Heizstoff verwendet zu werden.

Nach dem [Schreiben der Generalzolldirektion vom 20.08.2018](#) werden in den kommenden Monaten als Folge der Rechtsänderung die bestehenden energiesteuerrechtlichen Erlaubnisse und Erlaubnisscheine sowie weitere amtliche Zollvordrucke sukzessive an die geänderte Rechtslage angepasst. Die Aktualisierung der Erlaubnis soll dabei von Amts wegen erfolgen. Von Seiten der Wirtschaftsbeteiligten sei diesbezüglich nichts zu veranlassen. Das BMF schätzt, dass ca. 3.500 Erlaubnisse von der Rechtsänderung betroffen sind.

Nichtsdestoweniger empfehlen wir Inhabern von formalen Erlaubnissen nach dem Energiesteuergesetz (bspw. als Steuerlager, registrierter Empfänger oder Verwender (z. B. § 25 EnergieStG)), kurzfristig zu prüfen, ob die ihnen erteilten Erlaubnisse von der Rechtsänderung betroffen sind. Insbesondere sofern die neu in § 4 EnergieStG aufgenommenen Mineralöle mit Biodieselzumischung (KN-Unterpositionen 2710 20 bis 2710 20 39 und 2710 20 90 der Kombinierten Nomenklatur) bisher steuerfrei bezogen, hergestellt, verwendet oder abgegeben werden, sollte das zuständige Hauptzollamt zeitnah kontaktiert werden. Von dem geänderten Umfang der erlaubnispflichtigen Waren in § 4 Nr. 9 EnergieStG können vor allem Unternehmen der chemischen Industrie betroffen sein.

In diesem Zusammenhang ist zudem zu beachten, dass auch nach der Rechtsänderung ein statischer Verweis auf eine zu einem bestimmten Zeitpunkt geltende Kombinierte Nomenklatur vorliegt (nunmehr auf den 01.01.2018, bislang auf den 01.01.2002). Da die Kombinierte Nomenklatur grundsätzlich jährlich angepasst wird, empfehlen wir weiterhin, für die zollrechtliche (aktuelle KN) und die energiesteuerrechtliche (KN zum 01.01.2018) Abwicklung zwei getrennte Warentarifnummern im Warenwirtschaftssystem zu pflegen. Voraussichtlich ab dem Jahr 2019 wird es hier wieder zu Abweichungen zwischen den Systemen kommen.

Vor diesem Hintergrund ist zudem darauf hinzuweisen, dass die Aktualität der dem zuständigen Hauptzollamt eingereichten Betriebserklärungen regelmäßig zu überprüfen ist. Änderungen der angezeigten Verhältnisse sind der Behörde grundsätzlich unverzüglich mitzuteilen.

BFH: Insolvenzzrechtliches Aufrechnungsverbot bei nachträglichem Verzicht auf Steuerfreiheit nach § 9 UStG

Der VII. Senat des BFH hat in seinem Urteil vom 12.06.2018 ([VII R 19/16](#)) entschieden, dass es für die insolvenzzrechtliche Begründung des Erstattungsanspruchs auf den Besitz der Rechnung nicht ankommt, da das Recht auf Vorsteuerabzug materiell-rechtlich bereits entsteht, wenn die betreffenden Gegenstände geliefert oder die Dienstleistung erbracht wird. Auf den Zeitpunkt der dem Vorsteuerabzug zugrunde liegenden Lieferung von Gegenständen oder Erbringung von Dienstleistungen ist auch dann abzustellen, wenn der Anspruch auf Vorsteuerabzug auf einem Verzicht auf Steuerfreiheit nach § 9 UStG beruht.

Im Streitfall hatte eine GmbH, über deren Vermögen im Juni 2009 das Insolvenzverfahren eröffnet worden war, erst im August 2011 eine Rechnung mit Umsatzsteuerausweis über die von dem Leistungserbringer bis einschließlich Februar 2009 erbrachten Pachtleistungen erhalten. Mit dieser Rechnung hatte der Leistungserbringer die Pachtleistungen als steuerpflichtige Umsätze behandelt und demzufolge auf die Steuerfreiheit der Pachtleistungen verzichtet, § 4 Nr. 12 Buchst. a i.V.m. § 9 Abs. 1 UStG. Der Verzicht auf die Steuerfreiheit bewirkte rückwirkend, dass der Umsatz steuerpflichtig ist. Das daraus resultierende Vorsteuerguthaben verrechnete das Finanzamt mit offenen Steuerforderungen gegen die GmbH aus Umsatzsteuer für die Jahre 2006 bis 2008.

Die dagegen vor dem Finanzgericht erhobene Klage war erfolgreich. Nach § 96 Abs. 1 Nr. 1 InsO ist die Aufrechnung unzulässig, wenn ein Insolvenzgläubiger erst nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens etwas zur Insolvenzmasse schuldig geworden ist. Das Finanzgericht vertrat die Ansicht, dass die vom Finanzamt erklärte Aufrechnung nach § 96 Abs. 1 Nr. 1 InsO unzulässig sei. Die tatbestandlichen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 S. 2 UStG aus den Pachtleistungen an die GmbH seien erstmals im August 2011 durch Erteilung einer entsprechenden Rechnung i.S.v. §§ 14, 14a UStG vollständig erfüllt gewesen.

Dieser Auffassung folgte der BFH in der Revision jedoch nicht und entschied im Sinne des Finanzamts, dass die Aufrechnung zulässig gewesen sei. Unter Verweis auf das EuGH-Urteil Senatex vom 15.09.2016 (C-518/14) begründet der BFH seine Entscheidung damit, dass zwar die Ausübung des Vorsteuerabzugs den Besitz einer Rechnung voraussetze, das Recht auf Vorsteuerabzug materiell-rechtlich jedoch gemäß Art. 167 MwStSystRL bereits mit Entstehung des Anspruchs auf die abziehbare Steuer entstehe. Gemäß Art. 63 MwStSystRL ist das der Zeitpunkt, zu dem die Lieferung von Gegenständen bewirkt oder die Dienstleistung erbracht wird. Der Rechnungsbesitz sei demzufolge eine nur formelle, nicht aber eine materielle Bedingung für die Entstehung des Rechts auf Vorsteuerabzug.

Auch der BFH unterscheidet zwischen der Entstehung und der Ausübung des Rechts zum Vorsteuerabzug. Dass der Besitz der Rechnung eine materielle Anspruchsvoraussetzung für die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug darstelle, sei für die Frage nach dem Zeitpunkt der materiell-rechtlichen Entstehung dieses Anspruchs ohne Bedeutung. Dies gelte auch dann, wenn der Anspruch auf Vorsteuerabzug auf einem Verzicht auf die Steuerfreiheit nach § 9 UStG beruhe. Denn der Verzicht wirke hinsichtlich der Entstehung des Anspruchs auf den Veranlagungszeitraum zurück, in dem der Umsatz ausgeführt wurde. Auch wenn die GmbH ihren Anspruch auf Vorsteuerabzug erst mit dem Erhalt der Rechnung habe geltend machen können, ändere dies nichts an dem Umstand, dass das Recht auf den Vorsteuerabzug materiell-rechtlich bereits zum Zeitpunkt der jeweiligen Pachtleistung entstanden sei, also i.S. des § 96 Abs. 1 Nr. 1 InsO vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Der BFH knüpft mit dieser Entscheidung an sein Urteil vom 05.10.2004 (VII R 69/03, BStBl. II 2005, 195) an, wonach es unter der Geltung der InsO hinsichtlich der Frage, ob ein steuerrechtlicher Anspruch zur Insolvenzmasse gehört oder ob die Forderung des Gläubigers eine Insolvenzforderung ist, nicht darauf ankommt, ob der Anspruch zum Zeitpunkt der Eröffnung des Insolvenzverfahrens im steuerrechtlichen Sinne entstanden war, sondern darauf, ob in diesem Zeitpunkt nach insolvenzrechtlichen Grundsätzen der Rechtsgrund für den Anspruch bereits gelegt war. Die Vorsteuervergütung für einen bestimmten Besteuerungszeitraum wird das FA in dem Zeitpunkt „zur Insolvenzmasse schuldig“ i. S. des § 96 Abs. 1 Nr. 1 InsO, in dem ein anderer Unternehmer eine Lieferung oder sonstige Leistung für das Unternehmen des zum Vorsteuerabzug berechtigten Schuldners erbringt. Die Frage, ob der Anspruch zusätzlich die Erstellung einer Rechnung mit gesondertem Umsatzsteuerausweis voraussetze, sei nur aus steuerrechtlicher Sicht von Belang, während es aus insolvenzrechtlicher Sicht auf die vollständige Verwirklichung des steuerrechtlichen Tatbestandes nicht ankomme. Für das insolvenzrechtliche „Begründetsein“ des Vorsteuervergütungsanspruchs des Schuldners komme es somit auf den Zeitpunkt der Leistungserbringung an den Schuldner an.

32

31.08.2018

Alle am 29.08.2018 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (V)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
VII R 19/16	12.06.2018	Insolvenzrechtliches Aufrechnungsverbot bei nachträglichem Verzicht auf Steuerfreiheit nach § 9 UStG

Alle am 29.08.2018 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (NV)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
I R 90/15	28.03.2018	Keine verfahrensrechtliche Verknüpfung in § 40 Abs. 1 KStG
I R 10/17	28.03.2018	Arglistige Täuschung i.S. des § 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c AO

Alle bis zum 31.08.2018 veröffentlichten Erlasse

Aktenzeichen	Datum	Stichwort
IV C 5 - S 2533/18/1000224.08.2018	24.08.2018	Muster der Lohnsteuer-Anmeldung 2019

Herausgeber

WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH

www.wts.com/de • info@wts.de

Redaktion

Dr. Martin Bartelt, Georg Geberth, Lothar Härteis, Stefan Hölzemann

Düsseldorf

Michael Wild
Peter-Müller-Straße 18
40468 Düsseldorf
T: +49 (0) 211 200 50-5
F: +49 (0) 211 200 50-950

Erlangen

Andreas Pfaller
Allee am Rötelheimpark 11-15
91052 Erlangen
T: +49 (0) 9131 97002-11
F: +49 (0) 9131 97002-12

Frankfurt

Dr. Franz Angermann
Robert Welzel
Taunusanlage 19
60325 Frankfurt/Main
T: +49 (0) 69 133 84 56-0
F: +49 (0) 69 133 84 56-99

Hamburg

Eva Doyé
Brandstwiete 4
20457 Hamburg
T: +49 (0) 40 320 86 66-0
F: +49 (0) 40 320 86 66-29

Kolbermoor (Rosenheim)

Andreas Ochsner
Carl-Jordan-Straße 18
83059 Kolbermoor
T +49 (0) 8031 87095-0
F: +49 (0) 8031 87095-250

Köln

Stefan Hölzemann
Sachsenring 83
50677 Köln
T: +49 (0) 221 348936-0
F: +49 (0) 221 348936-250

München

Lothar Härteis
Thomas-Wimmer-Ring 1-3
80539 München
T: +49(0) 89 286 46-0
F: +49 (0) 89 286 46-111

Regensburg

Andreas Schreib
Lilienthalstraße 7
93049 Regensburg
T: +49 (0) 941 383 873-128
F: +49 (0) 941 383 873-130

Stuttgart

Ingo Weber
Büchsenstraße 10
70173 Stuttgart
T: +49 (0) 711 6200749-0
T: +49 (0) 711 6200749-99

Diese WTS-Information stellt keine Beratung dar und verfolgt ausschließlich den Zweck, ausgewählte Themen allgemein darzustellen. Die hierin enthaltenen Ausführungen und Darstellungen erheben daher weder einen Anspruch auf Vollständigkeit noch sind sie geeignet, eine Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Für die Richtigkeit der Inhalte wird keine Gewähr übernommen. Im Falle von Fragen zu den hierin aufgegriffenen oder anderen fachlichen Themen wenden Sie sich bitte an Ihren WTS-Ansprechpartner oder an einen der oben genannten Kontakte.