

Einkommensteuer-Info

September 2020

Verfasser: | Diplom-Finanzwirt Michael Seifert, Steuerberater, Troisdorf,
www.steuergeld.de

In dieser Ausgabe

1	Aus der Rechtsprechung.....	1
1.1	Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung: Abbruchkosten und Werbungskostenabzug.....	1
1.2	Solidaritätszuschlag 2020 verfassungsgemäß.....	2
2	Aus der Finanzverwaltung.....	3
2.1	Finanzverwaltung streitet intern über den TSE-Umrüstungszeitpunkt.....	3
3	Abkürzungsverzeichnis	6

1 Aus der Rechtsprechung

1.1 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung: Abbruchkosten und Werbungskostenabzug

Der 4. Senat des Finanzgerichts Münster hat mit Urteil vom 21. August 2020¹ entschieden, dass Abbruchkosten und Restwert eines zuvor zeitweise vollständig fremdvermieteten und zeitweise zum Teil selbst genutzten Gebäudes sowohl nach dem räumlichen als auch nach dem zeitlichen Nutzungsumfang aufzuteilen sind.

Der Entscheidungsfall

Die Klägerin erwarb im Dezember 2011 einen Bungalow, den sie zunächst vollständig vermietete. Nach dem Tod der Mieterin vermietete sie ab dem 1. September 2014 lediglich einen Teil des Objekts an eine neue Mieterin.

Zwei Kellerräume überließ sie ihrem Ehemann zur Nutzung durch eine AG, deren Vorstandsvorsitzender er war. Nachdem die Klägerin einen Kostenvoranschlag für einen Gebäudeabbruch eingeholt hatte, kündigte sie den Mietvertrag zum 31. Oktober 2016. Die Mieterin zog fristgerecht aus; die AG räumte die Kellerräume im Januar 2017 und der Abbruch erfolgte im März 2017. In der Folgezeit errichtete die Klägerin ein Mehrparteienhaus, das sie ausschließlich zur Einkünfterzielung nutzt.

¹ FG Münster, Urt. v. 21.8.2020 – 4 K 855/19 E, Rev. wurde zugelassen

Die Klägerin machte den Restwert des Gebäudes, des Inventars sowie die Abbruchkosten im Streitjahr 2017 in vollem Umfang als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend. Das Finanzamt kürzte den Werbungskostenabzug um den Anteil der nicht mitvermieteten Kellerräume.

Entscheidung des FG Münster

Die Klage hatte Erfolg. Das FG Münster hat zunächst ausgeführt, dass dem Grunde nach neben den Abbruchkosten auch die Restwerte im Wege einer technischen oder wirtschaftlichen Abnutzung als Werbungskosten abzugsfähig seien. Sie seien vorrangig durch die bisherige Nutzung des Objekts veranlasst, weil es nicht in Abbruchabsicht erworben worden und auch noch kein vollständiger Verbrauch der Substanz eingetreten sei.

Die Aufteilung sei allerdings sowohl zeitanteilig als auch nach der Art der Nutzung flächenanteilig vorzunehmen. Maßgeblich sei die gesamte Nutzungsdauer des Objekts von 57 Monaten seit der Anschaffung durch die Klägerin. Hiervon entfielen 31 Monate auf eine vollständige Vermietung und die übrigen 26 Monate auf eine flächenmäßig anteilige Vermietung zu 78,4 %. Dies führe zu einer privaten Veranlassung des Abbruchs von 9,8 %. Nach den allgemeinen Grundsätzen zum Veranlassungsprinzip sei eine Veranlassung von unter 10 % steuerlich unerheblich. Dementsprechend seien die Kosten in vollem Umfang abziehbar.

Praxishinweis

Das FG Münster hat gegen diese Entscheidung die Revision zum BFH zugelassen. Die Entscheidung verdeutlicht nochmals die ausgesprochen differenzierte Behandlung von Abbruchkosten.

1.2 Solidaritätszuschlag 2020 verfassungsgemäß

Das FG Nürnberg hat sich mit Urteil vom 29. Juli 2020² zur Verfassungsmäßigkeit des Solidaritätszuschlags im Jahr 2020 geäußert.

Im Entscheidungsfall war Folgendes strittig: Mit dem an den Kläger gerichteten Einkommensteuer-Vorauszahlungsbescheid setzte die FinVerw für 2020 auch Solidaritätszuschlag fest. Der Kläger begehrte eine Reduzierung des Solidaritätszuschlags auf 0 EUR mit dem Hinweis darauf, dass die „Aufbauhilfen“ für die neuen Bundesländer in 2019 ausgelaufen seien. Da nach Art. 106 Abs. 1 Nr. 6 GG Ergänzungsabgaben nur zur Abdeckung von Bedarfsspitzen erhoben werden dürften, verbiete dieser Ausnahmecharakter eine immerwährende Erhebung. Auch die Haushaltssituation gebiete keine weitergehende Erhebung. Da der

² FG Nürnberg, Urt. v. 29.7.2020 – 3 K 1098/19, juris, Rev. eingelegt, Az. des BFH: IX R 15/20

Solidaritätszuschlag nur dem Bundeshaushalt zufließen, sei das vom Grundgesetz vorgesehene Finanzierungssystem empfindlich gestört.

Praxishinweis

Diesen verfassungsrechtlichen Bedenken schloss sich das FG Nürnberg nicht an. Gegen diese Entscheidung ist nunmehr ein Revisionsverfahren vor dem BFH anhängig.

Hinzuweisen ist darauf, dass der Solidaritätszuschlag mit Wirkung ab 2021 insbesondere durch die Anhebung der Nullzone erheblich reduziert wird.³ Ob die Erhebung des Solidaritätszuschlags nur noch bei einer kleinen Gruppe von Steuerbürgern verfassungsgemäß ist, dürfte ab 2021 für weitere gerichtliche Entscheidungen sorgen.

2 Aus der Finanzverwaltung

2.1 Finanzverwaltung streitet intern über den TSE-Umrüstungszeitpunkt

Das BMF hat in einem erst jetzt veröffentlichten Schreiben vom 18. August 2020⁴ die Auffassung vertreten, dass die Verlängerungen der Nichtbeanstandungsregelung durch 15 Bundesländer nicht von der Rechtslage gedeckt sei. Da jedoch das BMF-Schreiben keine aufsichtsrechtliche Weisung an die Landesfinanzverwaltungen enthält, bleiben die entsprechenden Länderverfügungen rechtskräftig.

Zum Hintergrund:

Elektronische Kassen(systeme) müssen nach dem sog. Kassengesetz seit Jahresbeginn 2020 mit einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung (TSE) gegen nachträgliche Kassenmanipulationen geschützt sein. Auf Grund von zeitlichen Verzögerungen bei der Beschreibung von entsprechenden Sicherheitsprofilen durch das Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik (BSI) waren zu diesem Zeitpunkt jedoch noch keine funktionsfähigen TSE-Module vorhanden. Nicht zuletzt auf Intervention der Wirtschaftsverbände hin hatte das BMF mit Schreiben vom 6. November 2019⁵ eine sog. Nichtbeanstandungsregelung erlassen, wonach elektronische Kassen(Systeme) spätestens bis zum 30. September 2020 mit einer TSE ausgerüstet sein müssen.

Da jedoch auch bis zum 30. September 2020 keine zertifizierten Cloud-TSE-Lösungen vorhanden sein werden und Unternehmen überdies mit den Folgen der Corona-Pandemie zu kämpfen haben, hatten sich insbesondere auch die Wirtschaftsverbände für eine weitere Verlängerung der Nichtbeanstandungsregelung ausgesprochen. Entgegen der Auffassung des BMF haben daraufhin alle

³ Siehe Gesetz zur Rückführung des Solidaritätszuschlags – BGBl I 2019, 2115 = BStBl I 2020, 15

⁴ BMF-Schr. v. 18.8.2020 - BStBl I 2020, 656

⁵ BMF-Schr. v. 6.11.2019 – BStBl I 2019, 1010

Bundesländer bis auf Bremen dieses Petikum aufgegriffen und sachgerechte Verlängerungen bis zum 31. März 2021 im Wege von Allgemeinverfügungen ausgesprochen.

Praxishinweis

Im Detail sind die Landesregelungen unterschiedlich. Der Freistaat Bayern hatte Folgendes bestimmt:⁶

„Gemäß BMF-Schreiben vom 6. November 2019⁷ müssen die technisch notwendigen Anpassungen und Aufrüstungen umgehend durchgeführt und die rechtlichen Voraussetzungen unverzüglich erfüllt werden. Zur Umsetzung einer flächendeckenden Aufrüstung elektronischer Aufzeichnungssysteme im Sinne des § 146a AO wird es jedoch nicht beanstandet, wenn diese elektronischen Aufzeichnungssysteme längstens bis zum 30. September 2020 noch nicht über eine TSE verfügen.

Durch die mit der Corona-Pandemie verbundenen Einschränkungen kommt es zu teils erheblichen Verzögerungen hinsichtlich der Implementierungsarbeiten.

Die kurzfristig vorrangig vorzunehmende Anpassung der Umsatzsteuersätze in den Kassensystemen zum 1. Juli 2020 hat zu weiterem erheblichem Aufwand geführt. Eine fristgerechte Umsetzung bis 30. September 2020 wird daher für viele Unternehmen trotz intensiver Bemühungen nicht möglich sein. Nicht verfügbar sind zudem derzeit noch cloud-basierte TSE-Lösungen. Für diese konnte bisher noch kein Zertifizierungsverfahren abgeschlossen werden. Unternehmen, welche sich für eine cloud-basierte Lösung entschieden haben, wird es daher nach aktuellem Stand mit sehr hoher Wahrscheinlichkeit unmöglich sein, bis 30. September 2020 ihr Kassensystem mit einer TSE auszurüsten.

Daher sind elektronische Aufzeichnungssysteme ohne TSE für die in Bayern ansässigen Steuerpflichtigen unter den folgenden Voraussetzungen längstens bis zum 31. März 2021 nicht zu beanstanden:

a)

Der Unternehmer hat die erforderliche Anzahl an TSE bei einem Kassenfachhändler oder einem anderen Dienstleister bis zum 30. September 2020 nachweislich verbindlich bestellt oder in Auftrag gegeben oder

b)

es ist der Einbau einer cloud-basierten TSE vorgesehen, eine solche aber nachweislich noch nicht verfügbar. Ein gesonderter Antrag ist nicht erforderlich. Die erforderlichen Nachweise sind der Verfahrensdokumentation zur Kassenführung beizufügen und für die Dauer der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist vorzuhalten.“

⁶ Bayerisches Staatsministerium der Finanzen und für Heimat v. 10.7.2020 - 33 – S 0319 – 1/2

⁷ BMF-Schr. v. 6.11.2019 – BStBl I 2019, 1010

Als Reaktion auch auf diese und die weiteren Länderverfügungen hat sodann das BMF mit Schreiben vom 18. August 2020⁸ reagiert, welches den Ländern erst am 8. September 2020 zugestellt wurde, und darauf hingewiesen, dass die Rechtsauffassung der Länder fehlerhaft und ein Aufschub der Nichtbeanstandungsregelung nicht möglich sei.

Die Bundesländer Nordrhein-Westfalen, Niedersachsen, Hamburg, Hessen, Rheinland-Pfalz, Schleswig-Holstein, **Sachsen**, Sachsen-Anhalt, Saarland, Mecklenburg-Vorpommern, **Thüringen**, Berlin, Brandenburg, Baden-**Württemberg** und auch der Freistaat **Bayern**⁹ haben daraufhin in eigenen Erlassen an ihre Finanzämter darauf hingewiesen, dass - entgegen der Auffassung des BMF - die länderrechtlichen Allgemeinverfügungen weiterhin Bestand haben.

Mit Blick auf das Schreiben des BMF vom 18. August 2020¹⁰ käme dem Bund kein Weisungsrecht gem. Art. 85 Abs. 3 Grundgesetz zu, da dieses nur bei der Behandlung von konkreten Einzelsachverhalten zum Tragen käme, nicht jedoch bei landesrechtlichen Allgemeinverfügungen. Auch seien die Voraussetzungen für ein allgemeines Weisungsrecht gem. § 21a FVG nicht gegeben, da dieses die vorherige Durchführung eines Abstimmungsprozesses mit den Bundesländern und die mehrheitliche Zustimmung der Bundesländer voraussetze.

Praxishinweis

Es bleibt zu hoffen, dass im Sinne der von der Kassenumstellung Betroffenen und deren Beratern eine eindeutige bundeseinheitliche Regelung – nach Möglichkeit auf Grundlage des Erlasses des Bayerischen Staatsministeriums der Finanzen und für Heimat - bestimmt wird. Wir werden berichten.

⁸ BMF-Schr. v. 18.8.2020 - BStBl I 2020, 656

⁹ Siehe Bayerisches Staatsministerium der Finanzen und für Heimat v. 14.9.2020 – 33-0319-1/2

¹⁰ BMF-Schr. v. 18.8.2020 - BStBl I 2020, 656

3 Abkürzungsverzeichnis

AEAO	Anwendungserlass Abgabenordnung
AO	Abgabenordnung
ArEV	Arbeitsentgeltverordnung
BB	Betriebs-Berater (Zeitschrift)
BFH	Bundesfinanzhof
BFH/NV	Nichtveröffentlichte Urteile des Bundesfinanzhofes (Zeitschrift, Haufe-Verlag)
BMF	Bundesfinanzministerium
BStBl	Bundessteuerblatt
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
DStRE	Deutsches Steuerrecht – Entscheidungsdienst (Zeitschrift)
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte (Zeitschrift, Stollfuss-Verlag)
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EStG	Einkommensteuergesetz
EStR	Einkommensteuer-Richtlinien
EuGH	Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften
FG	Finanzgericht
FinMin	Finanzministerium
FR	Finanz-Rundschau (Zeitschrift)
GStB	Gestaltende Steuerberatung (Zeitschrift)
HFR	Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung (Zeitschrift)
LSt	Lohnsteuer
LStDV	Lohnsteuer-Durchführungsverordnung
LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
OFD	Oberfinanzdirektion
SGB	Sozialgesetzbuch
UR	Umsatzsteuer-Rundschau (Zeitschrift)
UStG	Umsatzsteuergesetz
UStR	Umsatzsteuer-Richtlinien
Vfg	Verfügung