

## Tipps und Hinweise

### 1. ... für alle Steuerzahler

#### Geldanlagen

#### Bundesregierung will Neubau von Mietwohnungen fördern

Die Nachfrage nach bezahlbarem Wohnraum ist in den vergangenen Jahren rasant angestiegen. Deshalb will die Bundesregierung den Neubau von Mietwohnungen durch **steuerliche Anreize** fördern. Neben der Herstellung neuer Gebäude soll auch die Anschaffung neuer Gebäude, neuer Eigentumswohnungen und sogenannter Betriebswohnungen gefördert werden.

Die Förderung in Form einer **Sonderabschreibung** soll als Werbungskosten oder Betriebsausgaben neben der regulären Gebäudeabschreibung abgezogen werden können. Die Herstellungs- oder Anschaffungskosten sollen auf 3.000 € je Quadratmeter begrenzt sein. Im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und im darauffolgenden Jahr sollen jeweils 10 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten steuerlich geltend gemacht werden können. Förderfähig sollen allerdings **maximal 2.000 € je Quadratmeter Wohnfläche** sein.

Die Förderung soll voraussetzen, dass das Gebäude bzw. die Wohnungen nach der Anschaffung oder Herstellung mindestens **zehn Jahre vermietet** werden. Zudem soll Voraussetzung sein, dass sie in einem **Fördergebiet** liegen. Das sind insbesondere Gemeinden mit den Mietstufen IV bis VI, deren Mietniveau mindestens 5 % über dem Bundesdurchschnitt liegt.

Gefördert werden soll die Herstellung bzw. Anschaffung, wenn der Bauantrag nach dem 31.12.2015 und vor dem 01.01.2019 gestellt wurde. Letztmals soll die Förderung für das Jahr 2022 gewährt werden.

**Hinweis:** Die Bundesregierung hat es zwar eilig, die Neuregelung unterliegt aber dem Genehmigungsvorbehalt der Europäischen Kommission. Wenn diese zugestimmt und das Gesetz seine finale Form erreicht hat, werden wir Sie noch einmal über die Einzelheiten informieren.

#### Investmentfonds

#### Reform der Investmentbesteuerung auf den Weg gebracht

Die Bundesregierung hat den Entwurf eines Gesetzes zur Reform der Investmentbesteuerung verabschiedet. Mit dem Gesetz sollen **EU-rechtliche Risiken** ausgeräumt werden, die sich aus den unterschiedlichen Besteuerungsregelungen für in- und ausländische Investmentfonds ergeben. Darüber hinaus sollen einzelne Steuersparmodelle verhindert und administrativer Aufwand abgebaut werden.

Das Besteuerungssystem für Publikumsinvestmentfonds - also Investmentfonds, die jedem Anleger offenstehen - soll so geändert werden, dass bestimmte Erträge (Dividenden, Immobilienrenten) bereits auf der Ebene des Fonds besteuert werden. Alle anderen Ertragsarten (z.B. Zinsen, Gewinne aus dem Verkauf von Aktien und anderen Wertpapieren, Erträge aus Termingeschäften) sollen auf Fondsebene steuerfrei bleiben. Der Gesetzentwurf sieht **Ausnahmen** von der Besteuerung vor, soweit bestimmte steuerbefreite Anleger (vor allem Kirchen und gemeinnützige Stiftungen) investiert haben oder die Anteile im Rahmen zertifizierter Altersvorsorge- und Basisrentenverträge gehalten werden.

Der Anleger hat die Ausschüttungen eines Publikumsinvestmentfonds grundsätzlich in voller Höhe zu versteuern, wobei die Vorbelastung mit Steuern auf Fondsebene mittels einer **Teilfreistellung** kompensiert werden soll. So sollen bei der Kapitalanlage in Aktienfonds beim Privatanleger pauschaliert 30 % der Erträge steuerfrei sein. Bei Immobilienfonds sollen bei allen Anlegergruppen 60 % (beim Investitionsschwerpunkt in Auslandsimmobilien 80 %) der Einkünfte steuerfrei sein. Die Steuerhebung bei den Anlegern soll wie bisher durch Kapitalertragsteuer-

#### TIPPS UND HINWEISE

... FÜR ALLE STEUERZAHLER.....	1
... FÜR UNTERNEHMER.....	4
... FÜR GMBH-GESCHÄFTSFÜHRER.....	6
... FÜR ARBEITGEBER UND ARBEITNEHMER.....	7
... FÜR HAUSBESITZER.....	8

abzug erfolgen. Zudem soll die jährliche Steuerbescheinigung nur noch vier Angaben enthalten.

Die Besteuerungsregelungen für Spezialinvestmentfonds sollen weitgehend unverändert bleiben. Außerdem enthält der Gesetzentwurf Regelungen zur Bekämpfung von Steuergestaltungen.

**Hinweis:** Die Neuregelungen zur Besteuerung von Publikumsinvestmentfonds sollen erstmals ab dem 01.01.2018 anzuwenden sein. Nur die Regelungen zur Missbrauchsbekämpfung sollen bereits rückwirkend zum 01.01.2016 in Kraft treten.

## Steuerbonus

### Gerichte erweitern Kostenabzug bei Handwerkerleistungen

Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen können Sie mit 20 % der Lohnkosten, **maximal 1.200 € pro Jahr**, von Ihrer tariflichen Einkommensteuer abziehen. Voraussetzung ist, dass die Handwerker in Ihrem Privathaushalt tätig geworden sind. Bundesfinanzhof (BFH) und Finanzgerichte (FG) haben die Abzugsmöglichkeiten in mehreren Bereichen verbessert:

Schornsteinfegerleistungen können Sie wieder in voller Höhe als Handwerkerleistungen abrechnen (vgl. Ausgabe I/2016). Das Bundesfinanzministerium hat seine seit 2014 geltende Aufteilungsregel zwar wieder zurückgenommen, fraglich ist allerdings, ob es der Rechtsprechung des BFH damit ausreichend Rechnung trägt. Nach Ansicht des BFH müssen auch andere **gutachterliche Tätigkeiten**, zum Beispiel die Kontrolle von Fahrstuhl- und Blitzschutzanlagen oder Gutachten zur energetischen Sanierung, steuerlich begünstigt sein. Diese Kostenpositionen lässt die Finanzverwaltung weiterhin nicht zum Abzug zu.

Laut FG Nürnberg sind die Kosten für den **Anschluss** eines Haushalts **an das öffentliche Versorgungsnetz** (Wasser, Abwasser, Elektrizität, Gas, Straßenbeiträge) auch insoweit als Handwerkerleistungen abziehbar, als die Arbeiten auf öffentlichen Raum entfallen.

Das FG München hat entschieden, dass der **Austausch einer renovierungsbedürftigen Haustür** eine begünstigte Handwerkerleistung darstellt. Es erkannte auch die Lohnkosten des Schreiners an, die in seiner Werkstatt angefallen waren, weil sie trotzdem noch „unmittelbar in räumlichem Zusammenhang mit dem Haushalt erbracht“ worden seien.

## Betreutes Wohnen

### Kosten eines Hausnotrufsystems begünstigt

Viele Senioren haben in ihrem Haushalt ein Hausnotrufsystem installiert. In der Regel genügt ein Knopfdruck, und schon wird eine externe Notrufzentrale informiert. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass die Kosten eines solchen Systems **haushaltsnahe Dienstleistungen** sind. Sie können somit zu 20 % (Höchstbetrag: 4.000 €) direkt von der tariflichen Einkommensteuer abgezogen werden.

Im Urteilsfall hatte ein Senior eine Dreizimmerwohnung in einer Seniorenresidenz bewohnt. Mit deren Betreiber hatte er einen Betreuungsvertrag abgeschlossen, der unter anderem die Bereitstellung eines Notrufsystems rund um die Uhr vorsah. Der BFH stufte die Kosten dieses Systems als haushaltsnahe Dienstleistung ein, weil durch die Rufbereitschaft sichergestellt wurde, dass ein Bewohner im **räumlichen Bereich seines Haushalts** einen Hilferuf absetzen kann.

Die Leistungen wiesen eine hinreichende **Nähe zur Haushaltsführung** auf, weil eine solche Rufbereitschaft typischerweise durch Familien- oder sonstige Haushaltsangehörige gewährleistet wird. Die Dienstleistung wurde zudem „in einem Haushalt“ erbracht, weil das Notrufsystem bei einem Aufenthalt des Seniors in der Wohnung sicherstellt, dass er dort Hilfe erhält. Unerheblich war für das Gericht, dass sich die Notrufzentrale außerhalb des Haushalts befand.

**Hinweis:** Nach den Urteilsgründen muss die Steuerermäßigung auch gewährt werden, wenn das Notrufsystem in einem Privathaushalt installiert ist.

## Häusliches Arbeitszimmer

### Arbeitsecke im Wohnzimmer ist nicht absetzbar

Sind die Kosten eines **gemischt** (privat und beruflich) **genutzten Arbeitszimmers** zumindest teilweise als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben absetzbar? Mit Spannung hat die Fachwelt die Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) zu dieser Frage erwartet. Der kürzlich veröffentlichte Beschluss des Großen Senats des BFH sorgt für Ernüchterung: Nach Ansicht der Richter darf ein häusliches Arbeitszimmer nur dann steuerlich abgesetzt werden, wenn es ausschließlich oder nahezu ausschließlich für betriebliche und berufliche Zwecke genutzt wird.

Der Entscheidung lag ein Verfahren zugrunde, in dem ein Vermieter sein häusliches Büro zu 60 % für die Verwaltung seiner Vermietungsobjekte und zu 40 % für private Zwecke genutzt hatte. Eine **anteilige Berücksichtigung** der Raumkosten halten die Richter nicht für zulässig. Nach Ansicht des BFH wollte der Steuergesetzgeber ausdrücklich an den herkömmlichen Begriff des „häuslichen Arbeitszimmers“ anknüpfen. Dieser Begriff erfasst nur Räume, die wie Büros eingerichtet sind und (nahezu) ausschließlich zur Erzielung von Einnahmen genutzt werden.

Eine Kostenaufteilung ist laut BFH unter anderem deshalb nicht möglich, weil sich der tatsächliche **Nutzungsumfang** des Zimmers in der Wohnung des Steuerzahlers nicht **überprüfen** lässt. Auch ein „Nutzungstagebuch“, in dem die Nutzung des Arbeitszimmers protokolliert wird, hat der BFH nicht als Aufteilungsmaßstab anerkannt. Eine solche Aufzeichnung habe den gleichen Beweiswert wie eine Behauptung.

**Hinweis:** Nach dem neuen BFH-Beschluss ist ein anteiliger Kostenabzug auch für Arbeitsecken im Wohnzimmer oder Durchgangszimmer ausgeschlossen. Zentrale Abzugsvoraussetzung bleibt also, dass der Raum (nahezu) ausschließlich beruflich genutzt wird. Die Finanzbehörden halten jedoch eine untergeordnete private Mitbenutzung von unter

10 % für zulässig. Bei Arbeitsecken lässt sich ein Kostenabzug allenfalls mit der Maurerkelle oder durch Trockenbaulösungen erreichen: Der beruflich genutzte Arbeitsbereich sollte durch Zwischenwände abgeteilt und so ein abgeschlossener Arbeitsraum geschaffen werden.

**Rentenerhöhung**

**Kommt es zu einem Steuerzugriff?**

Zum 01.07.2016 erhalten Rentner eine Rentenerhöhung von 5,95 % im Osten und 4,25 % im Westen. Nun stellt sich die Frage, ob die Erhöhung durch den Einkommensteuerzugriff nicht gleich wieder einkassiert wird. Der Deutsche Steuerberaterverband (DStV) hat aus diesem Anlass die Besteuerungsgrundsätze für **Alterseinkünfte** zusammengefasst. Danach gilt:

Rentner werden 2016 erst steuerpflichtig, wenn ihr zu versteuerndes Einkommen mehr als 8.652 € pro Jahr (bei Ledigen) beträgt. Dies bedeutet jedoch nicht, dass ab einer Bruttorente in dieser Höhe direkt ein Steuerzugriff erfolgt, denn zunächst einmal ist von der Bruttorente ein individueller **Rentenfreibetrag** abzuziehen, der sich nach dem Jahr des Renteneintritts richtet. Vom verbleibenden steuerpflichtigen Teil der Rente können noch verschiedene Kostenpositionen abgezogen werden (z.B. Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung). Steuermindernd wirkt es sich zudem aus, wenn im Haushalt des Rentners haushaltsnahe Dienstleister wie Reinigungshilfen tätig geworden sind. Die Arbeitslöhne können mit 20 % von der tariflichen Einkommensteuer abgezogen werden (begrenzt auf einen Höchstbetrag von 4.000 € pro Jahr).

Nach Berechnungen des DStV kommt es typischerweise bei folgenden Bruttorentenbezügen zu einer Besteuerung der gesetzlichen Rente (Näherungswerte für ledige Rentner):

Rentenbeginn	Ost	West
2005	18.265 €	19.299 €
2010	16.072 €	16.627 €
2015	14.514 €	14.585 €

Der DStV weist darauf hin, dass die anstehenden Rentenerhöhungen nicht vollumfänglich durch einen Einkommensteuerzugriff aufgezehrt werden. Selbst wenn die Rente künftig versteuert werden muss, bleibt unter dem Strich trotzdem mehr Rente übrig als vorher.

**Volljährige Kinder**

**Finanzämter steigen erst später in die Erwerbstätigkeitsprüfung ein**

Volljährige Kinder können nach dem Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung oder eines Erststudiums bei den Eltern in der Regel kindergeldrechtlich nur noch berücksichtigt werden, wenn sie keiner Erwerbstätigkeit von mehr als **20 Wochenstunden** nachgehen.

Das Bundesfinanzministerium hat die Finanzämter angewiesen, in vielen Fällen erst später als bisher in die

Erwerbstätigkeitsprüfung einzusteigen. Verschiedene Ausbildungsmaßnahmen müssen nämlich noch zur **erstmaligen Berufsausbildung** bzw. zum **Erststudium** gezählt werden. Nach der neuen Anweisung gilt:

- Eine weiterführende Ausbildung kann neuerdings noch zur Erstausbildung gerechnet werden, wenn das Kind sein angestrebtes Berufsziel erkennbar noch nicht erreicht hat. Diese Zusammenfassung von verschiedenen Ausbildungsabschnitten zu einer einheitlichen Erstausbildung und der damit einhergehende spätere Einstieg in die Erwerbstätigkeitsprüfung sind allerdings nur möglich, wenn beide Ausbildungsteile in einem engen sachlichen Zusammenhang zueinander stehen (z.B. dieselbe Berufssparte betreffen) und zeitlich eng miteinander verknüpft sind.
- Ein Masterstudium darf neuerdings noch zum Erststudium gerechnet werden, wenn es zeitlich und inhaltlich auf den Bachelorstudiengang abgestimmt ist (konsekutives Masterstudium). Masterstudenten dürfen während eines konsekutiven Studiengangs nun zeitlich unbegrenzt einem Nebenjob (z.B. als studentische Hilfskraft) nachgehen, ohne dass die Eltern ihren Anspruch auf Kindergeld und Kinderfreibeträge verlieren.

**Hinweis:** Bisher haben die Finanzämter meist schon nach dem Abschluss des ersten Ausbildungsakts den Umfang der Erwerbstätigkeit des Kindes überprüft. Jetzt werden sie vielfach auch weiterführende Ausbildungen noch als Teil einer einheitlichen Erstausbildung anerkennen. Für Eltern bedeutet dies, dass die Erwerbstätigkeit ihres volljährigen Kindes häufig erst nach dem Abschluss des letzten Ausbildungsakts überprüft werden darf - und sie somit mitunter länger Kindergeld und Kinderfreibeträge beziehen können.

**Spendenabzug**

**Helfen Sie Flüchtlingen?**

Wer Flüchtlingen hilft, sollte wissen, dass er neben Geld- mitunter auch Sachspenden und investierte Freizeit steuerlich absetzen kann. Hierfür gelten folgende Abzugsregeln:

- Vom 01.08.2015 bis zum 31.12.2016 geleistete **Geldspenden** können dem Finanzamt ohne betragsmäßige Beschränkung durch einen vereinfachten Zuwendungsnachweis (Bareinzahlungsbeleg, Kontoauszug oder Online-Banking-Ausdruck) nachgewiesen werden. Eine förmliche Spendenquittung ist für den Sonderausgabenabzug also nicht erforderlich.
- Auch Spenden an nicht steuerbegünstigte Spendensammler (z.B. Privatpersonen) sind steuerlich abziehbar, sofern das betroffene Spendenkonto als Treuhandkonto geführt wird und die Gelder anschließend an anerkannte Institutionen weitergeleitet werden.
- Um **Sachspenden** wie Kleidung oder Spielsachen als Sonderausgaben absetzen zu können, muss der Spender zunächst den „gemeinen Wert“ seiner

Spende ermitteln. Bei neuen Gegenständen kann der Wert dem Kaufbeleg entnommen werden, bei gebrauchten muss der Spender deren Marktwert schätzen (z.B. durch Vergleich mit Kleinanzeigen). Zudem muss der Spendempfänger eine Zuwendungsbestätigung ausstellen und darin folgende Angaben machen: genaue Bezeichnung der Sachspende, Alter, Zustand und ursprünglicher Kaufpreis, aktuell geschätzter Wert und Spendendatum. Wer gleich mehrere Gegenstände spendet, darf dem Finanzamt eine zusammengefasste Zuwendungsbestätigung mit einem Gesamtpreis vorlegen. Diese ist um eine Einzelaufstellung zu ergänzen, in der die Gegenstände einzeln mit Angabe von Kaufdatum, Preis, Zustand und Marktwert bezeichnet sind.

- Wer Sprachunterricht oder Hausaufgabenbetreuung für Flüchtlinge anbietet, kann seine **Arbeitszeit** mitunter im Rahmen einer Vergütungsspende absetzen. Dazu ist mit der anbietenden Organisation im Vorfeld schriftlich eine angemessene Vergütung zu vereinbaren. Im Anschluss an die ehrenamtliche Tätigkeit wird dann bedingungslos auf das Geld verzichtet. In diesem Fall erteilt die Organisation eine Zuwendungsbestätigung; der darin ausgewiesene Betrag ist als Sonderausgabe abziehbar.

## Steuerhinterziehung

### **Wann können Erben Steuerschulden als Nachlassverbindlichkeiten abziehen?**

Ein dem Fiskus verschwiegenes Millionenvermögen aus Luxemburg, ein (zunächst) steuerheller Erbe und ein gravierender Rechenfehler des Finanzamts sind der brisante Stoff, mit dem sich der Bundesfinanzhof (BFH) befasst hat. Im Streitfall hatte ein Enkel von seiner Großmutter rund **1,4 Mio. € geerbt**, die auf schwarzen Konten in Luxemburg deponiert waren.

Der Erbe offenbarte sich dem Finanzamt und erklärte die un versteuerten Zinseinkünfte der Großmutter für die Jahre 1993 bis 2002 nach. Bei der Übernahme der **nacherklärten Kapitalerträge** in die geänderten Steuerbescheide ging das Finanzamt aber fälschlicherweise davon aus, dass einige der erklärten Zinseinkünfte als DM-Beträge ausgewiesen waren, obwohl sie schon in einen Euro-Betrag umgerechnet worden waren. Es rechnete die Beträge somit nochmals in Euro um - statt einer rechnerischen Steuerschuld von 370.000 € ergab sich so ein Betrag von nur 150.000 €. Der Erbe erkannte den Fehler, wies das Finanzamt aber nicht darauf hin. In seiner Erbschaftsteuererklärung wollte er dennoch die rechnerisch korrekte Steuerschuld von 370.000 € als Nachlassverbindlichkeit abziehen.

**Hinweis:** Vom Erblasser herrührende (Steuer-)Schulden können als Nachlassverbindlichkeit vom steuerpflichtigen Erwerb abgezogen werden, so dass für den Erben weniger Erbschaftsteuer anfällt.

Der BFH gestand dem Erben nur einen Abzug der tatsächlich festgesetzten Steuerschuld von 150.000 € zu. Der Abzug als Nachlassverbindlichkeit setze eine **wirtschaftliche Belastung** des Erben voraus, die nur dann vorliege, wenn die Finanzbehörde die hinterzogene Steuer auch tatsächlich festsetze.

**Hinweis:** Eine wirtschaftliche Belastung in Hinterziehungsfällen nahm der BFH bisher bereits dann an, wenn der Erbe das zuständige Finanzamt zeitnah über die geerbten Schwarzgelder informiert hat. Das Gericht schränkt die Berücksichtigung von Steuerschulden bei durch den Erblasser begangenen Steuerhinterziehungen mit diesem Urteil ein.

## **2. ... für Unternehmer**

### Personengesellschaften

#### **Gewinnneutrale Realteilung erleichtert**

Wird eine Gesellschaft aufgelöst, führt die Betriebsaufgabe für die Gesellschafter regelmäßig zu einer Gewinnrealisierung und somit zu Mehrsteuern. Dieser Effekt kann durch eine Realteilung verhindert werden, bei der die bisherigen Gesellschafter das Betriebsvermögen der Gesellschaft unter sich aufteilen und in ihr Betriebsvermögen überführen. Bisher ging der Bundesfinanzhof (BFH) davon aus, dass die Realteilung eine **Beendigung der Gesellschaft** voraussetzt. In einem neuen Urteil hat der BFH seine restriktive Entscheidungspraxis gelockert. Die gewinnneutrale Realteilung einer Personengesellschaft kann nun auch vorliegen, wenn nur ein Gesellschafter ausscheidet und die verbleibenden Gesellschafter die Gesellschaft fortsetzen.

Im Streitfall war eine Partnerin aus einer Freiberufler-Sozietät ausgeschieden und hatte dafür im Gegenzug eine Niederlassung in einer anderen Stadt erhalten, die sie selbst zuvor bereits geleitet hatte. Die verbliebenen Partner der Sozietät führten die Hauptniederlassung unter der bisherigen Bezeichnung weiter.

Mit diesem Vorgang wurde nach Ansicht des BFH eine **Teilbetriebsübertragung** verwirklicht, die im Rahmen einer Realteilung grundsätzlich gewinnneutral erfolgen konnte. Die Realteilung bezweckt, wirtschaftlich sinnvolle Umstrukturierungsvorgänge steuerlich nicht zu belasten, wenn die Besteuerung der stillen Reserven des Betriebs sichergestellt ist. Dies trifft laut BFH nicht nur auf die Auflösung einer Gesellschaft zu, sondern auch auf das Ausscheiden eines Gesellschafters.

### GbR

#### **„Falsche“ Mitunternehmerin bringt Freiberuflichkeit zu Fall**

Personengesellschaften (z.B. GbR) entfalten nur dann eine freiberufliche Tätigkeit, wenn alle Gesellschafter die **Merkmale eines freien Berufs** erfüllen. Erbringen sie ihre Leistungen teils freiberuflich und teils gewerblich, wird die Tätigkeit der Gesellschaft in vollem Umfang als gewerblich angesehen. Folge dieser „Abfärbung“ ist, dass der Gewinn der Gesellschaft dann in voller Höhe der Gewerbesteuer unterliegt.

Ein Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) zeigt, dass ein „falscher“ Mitunternehmer die Freiberuflichkeit einer Gesellschaft schnell zu Fall bringen kann. Im Entscheidungsfall war das Finanzamt im Zuge einer Außenprüfung zu dem Ergebnis gelangt, dass eine in einer

Ärzte-GbR tätige Ärztin nicht als Mitunternehmerin der GbR anzusehen war. Hierfür sprach unter anderem, dass sie nicht am Gewinn beteiligt war, nur begrenzt am Verlust teilgenommen hatte und zudem von der Teilhabe an den stillen Reserven der Praxis ausgeschlossen war. Das Finanzamt ging deshalb davon aus, dass die auf die Ärztin entfallenden Honorarumsätze **gewerbliche Einkünfte** waren. Dadurch wurde die Ärzte-GbR im vollen Umfang zu einem Gewerbebetrieb und ihr Gewinn unterlag der Gewerbesteuer.

Der BFH hat die Auffassung des Finanzamts bestätigt. Freiberufler dürfen sich zwar der Mithilfe von fachlich vorgebildeten Arbeitskräften bedienen, in diesem Fall müssen sie aber weiterhin aufgrund eigener Fachkenntnisse **leitend und eigenverantwortlich tätig** sein. Diese Voraussetzung war im Urteilsfall nicht erfüllt, denn die „falsche“ Mitunternehmerin hatte ihre Patienten selbst eigenverantwortlich behandelt, ohne dass die beiden „echten“ Mitunternehmer der Gesellschaft sie überwacht oder bei der Behandlung der Patienten mitgewirkt hatten. Die Honorare der Ärztin beruhten somit nicht auf einer leitenden und eigenverantwortlichen Tätigkeit der Mitunternehmer selbst, so dass sie gewerblich waren und die gesamte Gesellschaft in die Gewerblichkeit führten.

## Abschreibung

### **Blockheizkraftwerke gelten jetzt als wesentliche Gebäudebestandteile**

Blockheizkraftwerke hat die Finanzverwaltung bisher als selbständige bewegliche Wirtschaftsgüter angesehen, so dass sie über einen Zeitraum von zehn Jahren selbständig abgeschrieben werden konnten. Mittlerweile betrachtet die Verwaltung sie als **wesentliche Bestandteile des Gebäudes**, was erhebliche Folgen für die Abschreibung dieser Anlagen hat.

Das Bayerische Landesamt für Steuern hat die Konsequenzen des Richtungswechsels zusammengefasst:

- **Herstellung:** Wird ein Blockheizkraftwerk erstmalig errichtet (z.B. in einem Neubau), zählen die Aufwendungen hierfür nun zu den Herstellungskosten des Gebäudes, so dass eine Abschreibung der Baukosten häufig mit nur 2 % pro Jahr (über die Nutzungsdauer des Gebäudes) möglich ist. Eine Abschreibung über zehn Jahre ist fortan ausgeschlossen.
- **Renovierung:** Sofern eine vorhandene Heizungsanlage durch ein neues Blockheizkraftwerk ersetzt wird, sind die hierbei entstehenden Kosten nun sofort im Jahr der Zahlung abziehbar, da Erhaltungsaufwand vorliegt. Bisher war auch in diesem Fall nur eine 10%ige Abschreibung möglich.

**Hinweis:** Der Richtungswechsel der Verwaltung erfasst keine Blockheizkraftwerke, die als Betriebsvorrichtungen anzusehen sind (z.B. Anlagen, die ein Energieversorger zur Versorgung eines Fernwärmenetzes betreibt). Diese Anlagen sind weiterhin als selbständige bewegliche Wirtschaftsgüter zu qualifizieren, so dass eine Abschreibung über zehn Jahre erfolgen muss - sowohl im Herstellungs- als auch im Renovierungsfall.

Für Blockheizkraftwerke, die **bis zum 31.12.2015** angeschafft, hergestellt oder verbindlich bestellt worden sind, können Anlagenbetreiber ein **Wahlrecht** ausüben: Sie können beantragen, dass die frühere Verwaltungsmeinung weiter angewendet wird, so dass ihre Anlagen auch weiterhin als selbständige bewegliche Wirtschaftsgüter gelten. Anlagenbetreiber müssen dieses Wahlrecht in ihrer Einkommensteuer- oder Feststellungserklärung 2015 ausüben.

**Hinweis:** Die Ausübung des Wahlrechts lohnt sich in der Regel bei der erstmaligen Errichtung eines Blockheizkraftwerks, weil die Anlage dann über zehn Jahre anstatt über die längere Nutzungsdauer des Gebäudes abgeschrieben werden kann.

## Mindestbemessungsgrundlage

### **Leistungen an nahe Angehörige**

Im Prinzip muss ein Unternehmer den Umsatz nur nach dem Entgelt versteuern, das er von seinem Kunden verlangt. Dabei spielt es keine Rolle, ob er damit seine Kosten deckt.

**Beispiel:** Ein Unternehmer liefert einem Kunden Ware für 1.000 € zuzüglich 190 € Umsatzsteuer. Tatsächlich hatte er die Ware selbst für 1.200 € zuzüglich 228 € Umsatzsteuer eingekauft. Der Unternehmer will den Kunden durch den günstigen Verkaufspreis langfristig binden. Der Verkauf unter dem eigenen Einstandspreis hat hier keine nachteiligen Konsequenzen für den Unternehmer.

Anders ist die Situation aber, wenn der Kunde ein naher Angehöriger ist. Dann ist die Mindestbemessungsgrundlage zu beachten. Der Gesetzgeber geht in diesem Fall davon aus, dass die preisgünstige Veräußerung **aus privaten Gründen** erfolgt. Ist der Kunde zum Beispiel der Sohn des Unternehmers, muss die Umsatzsteuer nach dem Einkaufspreis (1.200 €) gezahlt werden. Statt 190 € sind daher 228 € Umsatzsteuer fällig.

Das Bundesfinanzministerium weist darauf hin, dass dies jedoch nur gilt, wenn das niedrigere Entgelt (1.000 € netto) nicht marktüblich ist. Die Umsatzbesteuerung ist immer auf das **marktübliche Entgelt** beschränkt. Sind daher die 1.000 € in der Branche marktüblich, fallen auch nur 190 € Umsatzsteuer an. Beträgt das marktübliche Nettoentgelt 1.110 €, muss der Unternehmer für die Warenlieferung an den Sohn 209 € Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen.

## Eingliederung

### **Neues zur umsatzsteuerlichen Organschaft**

Ist eine juristische Person (z.B. eine GmbH) finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in ein Unternehmen eingliedert, liegt nach dem Umsatzsteuergesetz eine umsatzsteuerliche Organschaft vor. Die Folge ist, dass die juristische Person als Organgesellschaft zu einem unselbständigen Teil der anderen Gesellschaft (des Organträgers) wird. Die Organschaft ist vor allem bei Unternehmensgruppen im Banken-, Versicherungs-, Krankenhaus- und Pflegesektor von Bedeutung, die

kein Recht zum Vorsteuerabzug haben. Aufgrund der Organschaft ist es den beteiligten Unternehmen möglich, untereinander nichtumsatzsteuerpflichtige Leistungen zu erbringen, die eine Entstehung von **nichtabziehbaren Vorsteuerbeträgen** ausschließen. Mit vier Urteilen hat der Bundesfinanzhof (BFH) die Konzernbesteuerung bei der Umsatzsteuer neu geordnet:

- Entgegen der bisherigen Rechtsprechung lässt der BFH eine Organschaft nun **auch mit Tochterpersonengesellschaften** (z.B. KG) zu. Voraussetzung ist, dass als Gesellschafter der Personengesellschaft nur der Organträger und andere vom Organträger finanziell beherrschte Gesellschaften eingesetzt sind.
- Eine **finanzielle Eingliederung** liegt laut BFH nur vor, wenn der Organträger eine eigene Mehrheitsbeteiligung an der Tochtergesellschaft hält. Eine Organschaft zwischen Schwesterpersonengesellschaften bleibt daher weiterhin ausgeschlossen.
- Eine **juristische Person des öffentlichen Rechts** kann nur Organträger sein, wenn und soweit sie unternehmerisch tätig ist.
- Die Organschaft kann auch bei Unternehmensübertragungen von Bedeutung sein, die als **Geschäftsveräußerung im Ganzen** nicht steuerbar sind. Dies setzt grundsätzlich die Übertragung auf einen Unternehmenserwerber voraus. Eine Aufspaltung des einheitlichen Unternehmens auf zwei Erwerber ist bei einer bloßen Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern nicht begünstigt.

## Beratungsleistungen

### **Vorsteuerabzug für Unternehmensgründer begrenzt**

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sich mit der Frage befasst, ob der Gesellschafter einer noch zu gründenden GmbH im Hinblick auf die **beabsichtigte Unternehmenstätigkeit** der Gesellschaft zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Der Betroffene wollte als Alleingesellschafter eine GmbH gründen und über diese Gesellschaft später die Betriebsmittel einer anderen Firma im Rahmen eines Unternehmenskaufs erwerben. Sowohl die GmbH-Gründung als auch der Unternehmenskauf blieben letztlich aus. In der Gründungsphase hatte der Gründer jedoch Leistungen einer Unternehmensberatung und eines Rechtsanwalts beansprucht, für die er schließlich in seiner Umsatzsteuererklärung die Vorsteuer abziehen wollte.

Der BFH hat jedoch entschieden, dass der Gründer nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist: Ein Recht auf Vorsteuerabzug ließ sich nicht aus der eigenen unternehmerischen Tätigkeit des Gründers herleiten, weil er nicht beabsichtigt hatte, als Einzelunternehmer tätig zu werden. Auch in seiner Stellung als künftiger Gesellschafter der zu gründenden GmbH war er nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Voraussetzung hierfür wäre gewesen, dass die Beteiligung mit (un-)mittelbaren Eingriffen in die Verwaltung der Gesellschaft einhergeht und der Gesellschafter **entgeltliche Leistungen** an die GmbH erbringen will. Hierfür gab es jedoch keine Anhaltspunkte.

Ein Vorsteuerabzug kann auch eröffnet sein, wenn durch die bezogenen Leistungen Vermögenswerte entstehen, die später auf die neu gegründete GmbH übertragen werden können. Diese Übertragung von „**Investitionsgütern**“ war aber im Streitfall nicht möglich, weil die strittigen Beratungsleistungen - anders als zum Beispiel Grundstücke - nicht auf die GmbH übertragen werden können.

**Hinweis:** Der Vorsteuerabzug scheiterte daran, dass die Beratungsleistungen nicht als Investitionsgüter übertragungsfähig waren. Hätte der Gründer beabsichtigt, das Unternehmen selbst zu kaufen und als Einzelunternehmen zu betreiben, wäre er im Übrigen zum Vorsteuerabzug berechtigt gewesen - auch bei fehlgeschlagener Unternehmensgründung.

## **3. ... für GmbH-Geschäftsführer**

### Fremdvergleich

#### **Verdeckte Gewinnausschüttung bei Risikogeschäften**

Wickelt ein Gesellschafter-Geschäftsführer risikoreiche Wertpapiergeschäfte über seine GmbH ab, stellt sich die Frage, ob auch ein fremder Geschäftsführer das Risiko eingegangen wäre. Dieser Fremdvergleichsgrundsatz spielt in der Regel keine Rolle, wenn aus dem spekulativen Geschäftsvorfall Gewinne erzielt werden. Spekulationsverluste erkennen die Finanzämter dagegen oft nicht als Betriebsausgaben an. Die Folge war bisher, dass die Verluste in verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA) umgewandelt wurden und sich nicht mindernd auf die Körperschaftsteuer auswirkten. In zwei Schreiben hatte das Bundesfinanzministerium (BMF) geregelt, dass es sich bei **Verlusten aus Spekulationsgeschäften** um vGA handelt, wenn sie

- nach Art und Umfang der Geschäftstätigkeit der Gesellschaft völlig unüblich,
- mit hohen Risiken verbunden und
- nur durch private Spekulationsabsichten des Gesellschafter-Geschäftsführers veranlasst

sind. Der Bundesfinanzhof hat aber entschieden, dass diese Annahme zu weit geht und eine Kapitalgesellschaft in ihrem Geschäftsgebaren grundsätzlich frei ist. Das BMF hat seine Schreiben (nach über zehn Jahren) aufgehoben; sie sind nicht mehr anzuwenden.

### Verdeckte Gewinnausschüttung

#### **Mit oder ohne Schenkungsteuer?**

Stellt eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) eine Schenkung im Sinne des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes dar, so dass neben der Ertragsteuer auch Schenkungsteuer anfällt? Über diese Frage streiten sich Finanzverwaltung und Rechtsprechung seit Jahrzehnten. Eine gesetzliche Regelung hierzu gibt es nicht. In den letzten Jahren sind zu dieser Frage einige Urteile ergangen, allerdings ohne eindeutige Aussage. Das einzige Urteil, das der zusätzlichen Schenkung-

steuer eine klare Absage erteilt, negiert die Finanzverwaltung aufgrund eines **Nichtanwendungserlasses**. Darüber hinaus hat die Finanzverwaltung in einem gleichlautenden Ländererlass ihre eigene - selbstverständlich fiskalische - Meinung kundgetan.

Mittlerweile gibt es aber weitere anhängige und bereits entschiedene Finanzgerichtsurteile. Daher sah sich die Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen genötigt, die Finanzämter in Nordrhein-Westfalen im Rahmen einer Kurzinformation um Rücksprache zu bitten. Diese Vorgehensweise lässt erkennen, dass die Finanzverwaltung eine zentrale Abfrage mit dem Zweck der **Evaluierung** solcher Fälle vornehmen möchte. Möglicherweise ist das ein Anzeichen dafür, dass die Finanzverwaltung zu einer finalen Entscheidung gelangen möchte, denn eine solche wird sie nur treffen, sofern sie weiß, um welche Beträge es geht.

**Hinweis:** Sollten Sie in einer Betriebsprüfung im Hinblick auf eine vGA mit der Frage der Schenkungsteuer konfrontiert sein, werden wir für Sie prüfen, ob es erfolgversprechend ist, Einspruch einzulegen oder gar den Klageweg zu beschreiten.

## Zinsaufwendungen

### Zinsschranke verfassungswidrig?

Für mittelständische und große Unternehmen ist die zum 01.01.2008 eingeführte Zinsschranke ein bürokratisches Ungeheuer, das umfangreiche Ermittlungen und Feststellungen mit sich bringt. Ursprünglich sollte die Zinsschranke verhindern, dass **Gewinne ins Ausland verlagert** werden können, indem eine im Ausland ansässige Tochter- oder Muttergesellschaft einer inländischen Gesellschaft ein Darlehen gibt und Letztere für die Darlehensgewährung Zinsen zahlt.

Allerdings lässt sich diese Intention nicht aus dem Wortlaut des Gesetzes herauslesen - die Vorschrift begrenzt vielmehr generell jeglichen Zinsaufwand. Das betrifft zwar nur denjenigen Betrag an Schuldzinsen, der über die Guthabenzinsen hinausgeht (negativer Zinssaldo), bei größeren Unternehmen können aber auch das schon beträchtliche Summen sein. Für kleinere Unternehmen gibt es eine **Freigrenze von 3 Mio. €**.

Mehrere Versuche, die Zinsschranke als verfassungswidrig einstufen zu lassen, sind vor den Finanzgerichten gescheitert. Nun hat der Bundesfinanzhof (BFH) diese Frage dem Bundesverfassungsgericht zur Entscheidung vorgelegt. Der BFH hielt dies für geboten, da ein Verstoß gegen den **allgemeinen Gleichheitssatz** des Grundgesetzes vorliegen könnte.

## 4. ... für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

### Abfindungen

#### Anforderungen an die Zusammenballung von Einkünften gelockert

Außerordentliche Einkünfte wie Abfindungen und Entlassungsschädigungen unterliegen einem **ermäßig-**

**ten Einkommensteuersatz**. So sollen Progressionsnachteile ausgeglichen werden, die ein entschädigungsbedingt erhöhtes Einkommen bei regulärer Besteuerung nach sich zöge.

Eine ermäßigte Besteuerung setzt daher voraus, dass dem Empfänger die Entschädigungsleistungen zusammengeballt in einem Veranlagungszeitraum zugeflossen sind. Wurden sie in mehreren Teilbeträgen über mehrere Veranlagungszeiträume verteilt ausgezahlt, kommt es nicht zu nennenswerten Progressionsnachteilen, so dass in der Regel auch kein Anlass für eine ermäßigte Besteuerung besteht. Bisher hat die Finanzverwaltung eine ermäßigte Besteuerung noch zugelassen, wenn eine Teilleistung von **maximal 5 % der Hauptleistung** in einem anderen Jahr als die Hauptleistung zur Auszahlung kam.

Das Bundesfinanzministerium hat diese Nichtbeanstandungsgrenze nun für alle offenen Fälle auf **10 %** hochgesetzt. Damit folgt es der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, der die ermäßigte Besteuerung 2015 noch bei einer abweichend gezahlten Teilleistung von 9,73 % der Hauptleistung gewährt hatte. Eine ermäßigte Besteuerung ist zudem ab sofort auch dann möglich, wenn die abweichend gezahlte Teilleistung niedriger ist als der Steuervorteil, der sich aus der ermäßigten Besteuerung der Hauptleistung ergibt.

### Berufshaftpflicht

#### Kein Lohn durch eigene Versicherung einer Rechtsanwalts-GmbH

Arbeitgeber, die die Kosten ihrer angestellten Rechtsanwälte für deren eigene Berufshaftpflichtversicherung übernehmen, wenden ihren Arbeitnehmern einen **lohnsteuerpflichtigen Vorteil** zu. Diese Sichtweise geht darauf zurück, dass angestellte Rechtsanwälte zum Abschluss dieser Versicherung verpflichtet sind.

Die eigene Berufshaftpflichtversicherung einer Rechtsanwalts-GmbH führt demgegenüber nach Ansicht des Bundesfinanzhofs nicht zu Lohn bei den angestellten Anwälten. Begründung: Die Rechtsanwalts-GmbH als Arbeitgeberin wendet ihren **angestellten Rechtsanwälten** dadurch weder Geld noch einen geldwerten Vorteil in Form des Versicherungsschutzes zu, weil sie eine eigene Verpflichtung erfüllt.

**Hinweis:** In Übereinstimmung mit diesen Grundsätzen führt auch die Mitversicherung angestellter Klinikärzte in der eigenen Betriebshaftpflichtversicherung eines Krankenhauses nicht zu Arbeitslohn, weil das Krankenhaus insoweit letztlich eine eigene Verpflichtung erfüllt.

### Kostenbeteiligung

#### Verbilligte Parkraumüberlassung an Arbeitnehmer umsatzsteuerpflichtig

Besonders in Ballungsräumen ist die Parkplatzsuche oft ein zeitaufwendiges und nervenaufreibendes Unterfangen. Um seinen Arbeitnehmern die Mühen der ständigen Parkplatzsuche zu ersparen, hatte ein Arbeit-

geber Stellplätze in einem Parkhaus am Unternehmensort angemietet und seinen Arbeitnehmern gegen eine **häufige Kostenbeteiligung** zur Verfügung gestellt.

Das Finanzamt ging davon aus, dass der Arbeitgeber mit der Parkraumüberlassung eine umsatzsteuerbare und steuerpflichtige **sonstige Leistung** an seine Mitarbeiter erbracht hatte. Die Zuzahlungen der Mitarbeiter seien daher der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Der Arbeitgeber vertrat demgegenüber die Auffassung, dass die Parkraumüberlassung im eigenen unternehmerischen Interesse erfolgt sei und deshalb ein nichtsteuerbarer Vorgang angenommen werden müsse.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat den Umsatzsteuerzugriff des Finanzamts als rechtmäßig beurteilt. Der Arbeitgeber hatte mit der verbilligten Parkraumüberlassung **entgeltliche Leistungen** erbracht. Bei der Steuerbarkeit von unentgeltlichen Leistungen ist zwar danach zu unterscheiden, ob sie dem privaten Bedarf des Arbeitnehmers oder dem überwiegenden Interesse des Arbeitgebers dienen. Diese Differenzierung lässt sich nach Ansicht des BFH aber nicht auf entgeltliche Leistungen wie im Urteilsfall übertragen.

## 5. ... für Hausbesitzer

### Finanzierung

#### Beiträge zu einer Risikolebensversicherung

Banken setzen für die Vergabe von Immobilienkrediten mitunter voraus, dass der Darlehensnehmer zur Kreditabsicherung eine Risikolebensversicherung abschließt. Im Todesfall des Kreditnehmers sind dadurch sowohl die Bank als auch die Hinterbliebenen abgesichert. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass die Beiträge für Risikolebensversicherungen nicht als **Werbungskosten** bei den Vermietungseinkünften abgezogen werden dürfen - selbst wenn die Bank einen solchen Versicherungsabschluss bei der Finanzierung eines Vermietungsobjekts vorgeschrieben hat.

Im Urteilsfall hatte der Vermieter eine **Umfinanzierung** seines vermieteten Einfamilienhauses vornehmen müssen. Das finanzierende Kreditinstitut hatte diese Umfinanzierung nur unter der Bedingung bewilligt, dass er zusätzlich einen Risikolebensversicherungsvertrag abschließt und die Ansprüche an sie abtritt. Auch mehrere Bausparkassen hatten vom Vermieter für die Finanzierung von Erhaltungsaufwendungen solche Versicherungsabschlüsse gefordert, so dass er letztlich Versicherungsprämien von 2.400 € pro Jahr leisten musste. Der BFH lehnte den Werbungskostenabzug dieser Beiträge mit einer spitzfindigen Begründung ab:

Zwischen den Versicherungsbeiträgen und der Vermietungstätigkeit bestand zwar ein wirtschaftlicher Zusammenhang. Denn der Vermieter musste die Versicherung abschließen, um die Darlehensumfinanzierung überhaupt abschließen zu können und den Fortbestand seiner Vermietungseinnahmen zu sichern. Dieser Darlehenssicherungszweck wurde nach Ansicht des BFH aber durch einen **privaten Veranlassungszusammenhang** überlagert. Der Vermieter trägt die Versicherungsaufwendungen auch, um im Fall seines Todes einen schuldenfreien Übergang des Vermietungsobjekts

auf seine **Rechtsnachfolger** zu gewährleisten. Diesem privaten Umstand kam das entscheidende Gewicht zu - auch wenn der Versicherungsabschluss nicht „aus freien Stücken“ des Vermieters erfolgt war.

**Hinweis:** Eine Aufteilung der Beiträge in einen abziehbaren und einen nichtabziehbaren Teil hat der BFH ebenfalls abgelehnt, weil eine Trennung der Veranlassungsbeiträge nicht möglich und der einkünftebezogene Darlehenssicherungszweck von untergeordneter Bedeutung war. Dem Vermieter blieb deshalb nur ein (begrenzter) Abzug seiner Aufwendungen als Sonderausgaben.

### Werbungskostenabzug

#### Worauf Sie bei unbebauten Grundstücken achten sollten

In der Praxis kommt es vor, dass ein unbebautes Grundstück jahrelang brachliegt und der Eigentümer darauf erst in Zukunft ein Vermietungsobjekt errichten will. Auch in diesem Fall ist ein Abzug der laufenden Grundstücksaufwendungen als **vorweggenommene Werbungskosten** bei den Vermietungseinkünften möglich. Der Bundesfinanzhof hat dargelegt, welche Voraussetzungen dafür erfüllt sein müssen:

- Kosten eines unbebauten Grundstücks dürfen als vorab entstandene Werbungskosten im Vermietungsbereich abgezogen werden, wenn ein hinreichender wirtschaftlicher Zusammenhang mit einer beabsichtigten Bebauung und einer anschließenden Vermietung besteht.
- Die Absicht des Eigentümers, mit dem Grundstück Vermietungseinkünfte erzielen zu wollen, muss aus äußeren Umständen erkennbar und in ein konkretes Stadium eingetreten sein. Für den Abzug als vorweggenommene Werbungskosten muss der Eigentümer Maßnahmen mit dem Ziel der Bebauung bzw. Vermietung ergriffen haben, was jedoch nicht unbedingt einen Beginn der Bebauung voraussetzt. Die Absicht kann sich auch aus hinreichend eindeutigen Vorbereitungshandlungen ergeben (z.B. Beauftragung eines Architekten, Stellen einer Bauvoranfrage).
- Die bloße Erklärung des Eigentümers, dass er das Grundstück bebauen will, reicht jedoch nicht aus. Vielmehr sind die objektiven Umstände des Einzelfalls ausschlaggebend.

Eine Bebauungsabsicht wird nicht durch finanzielle Schwierigkeiten des Eigentümers ausgeschlossen. Er muss allerdings versuchen, seine Bauabsicht nachhaltig zu verwirklichen (z.B. indem er Bausparverträge abschließt oder Eigenkapital anspart).

**Hinweis:** Vorbereitungshandlungen zur Bebauung bzw. Vermietung sollten Sie dokumentieren. Wenn Sie die Bebauung wegen eines vorsichtigen Finanzierungsverhaltens über Jahre hinausschieben, sollten Sie das Ansparen von Eigenkapital (z.B. anhand von Kontoauszügen) belegen.