

# Info-Brief September 2009



RWS Treuhand KG  
Steuerberatungs-  
gesellschaft

Postfach 11 06 64 • 41730 Viersen  
Eindhovener Str. 56 • 41751 Viersen  
Tel.: 0 21 62 / 95 45 0  
Fax: 0 21 62 / 95 45 45  
email: info@rwstreuhand.de



RWS Treuhand GmbH  
Wirtschaftsprüfungs-  
gesellschaft

Postfach 11 05 04 • 41729 Viersen  
Eindhovener Str. 56 • 41751 Viersen  
Tel.: 0 21 62 / 95 44 0  
Fax: 0 21 62 / 95 44 45  
email: rwstreuhand@web.de

## Gesetzgebung

### 1. Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung:

Steuervergünstigungen für Normalbürger und Unternehmen

### Einkommensteuer

### 2. Einnahmenüberschussrechnung:

Wahlrecht besteht bis zur Bestandskraft der Steuerfestsetzung

### 3. Privatärztliche Verrechnungsstelle:

Wann gilt Zahlung als Betriebseinnahme?

### 4. Verpflegungsmehraufwendungen: Mit Ansatz der Pauschbeträge

sind sämtliche Aufwendungen abgegolten

### 5. Liebhabereibetrieb: BFH bestätigt Vorsteuerabzug!

### 6. Fremdwährungsdarlehen:

Laufzeit der Verbindlichkeit ist für Teilwerterhöhung maßgeblich

### 7. Gewerbesteuerrückstellung: Trotz Abzugsverbots

Gewerbesteuerrückstellung bilden und Betriebsvermögen mindern!

### 8. Liebhaberei: Wann lassen Dauerverluste auf Liebhaberei schließen?

### 9. Durchlaufende Posten: Freiberufler müssen Gelder trennen

### 10. Private Firmenwagennutzung:

Vorteile der Privatnutzung eines Firmenwagens sind Arbeitslohn

### 11. Betriebsaufspaltung:

Einzelnes Geschäftslokal ist wesentliche Betriebsgrundlage

### 12. Zufluss von Arbeitslohn:

Wie werden Zeitwertkonten lohnsteuerlich behandelt?

### 13. Arbeitnehmerdarlehen:

Darlehensverlust als Werbungskosten abziehbar

### 14. Gesetzliche Krankenversicherung:

Krankengeld unterliegt Progressionsvorbehalt

### 15. Leistungsbezogenes Entgelt:

Nachwuchsförderpreis führt zu Arbeitslohn

### 16. Entfernungspauschale:

BFH versagt Entfernungspauschale für Familienheimflüge

### 17. Eigentümergemeinschaft:

Abweichende Kostenverteilung schuldrechtlich vereinbaren!

### 18. Gebäudeteile: Herstellungskosten oder Erhaltungsaufwand?

### 19. Erbengemeinschaften: Werbungskosten

bei gemeinschaftlich erzielten Einkünften genau prüfen!

### 20. Zeitlich begrenzte Vermietungstätigkeit:

Positive Totalüberschussprognose ist notwendig

### 21. Gewerblicher Grundstückshandel:

Händlertypisches Verhalten ist grundsätzlich notwendig

### 22. Schuldzinsen bei einem gemischtgenutzten Grundstück:

Aufteilung der Anschaffungskosten im Kaufvertrag möglich!

### 23. Ertragsteuer: Wie können Photovoltaikanlagen abgesetzt werden?

### 24. Kaufpreisaufteilung:

Finanzamt soll den Angaben der Vertragsparteien glauben

### 25. Handwerkerleistungen:

Malerarbeiten sind keine haushaltsnahen Dienstleistungen

### 26. Versicherungsbeiträge:

Keine Lohnsteuerermäßigung für Beiträge zur Rürup-Rente

### 27. Haushaltsnahe Dienstleistungen:

Keine Steuerermäßigung bei Barzahlung

### 28. Elterngeld: Zuschuss unterliegt dem Progressionsvorbehalt

### 29. Entfernungspauschale:

Maßgebliche Strecke bei S-Bahn- und Zugnutzung

### Umsatzsteuer

### 30. Abgabe von Speisen: Gilt ein Umsatzsteuersatz von 7 % oder 19 %?

### 31. Vorsteuerabzug:

Dachgeschosswohnung als eigenständiges Aufteilungsobjekt

### 32. Unzutreffender Umsatzsteuerausweis:

BFH rügt Erlass von Nachzahlungszinsen

### 33. Gemischtgenutzte Immobilien:

Es besteht Anspruch auf höheren Vorsteuerabzug

### 34. Vorsteuerabzug: Wann ist eine Vermietung umsatzsteuerpflichtig?

### 35. Vorsteuerabzug: Aufteilung beim gemeinnützigen Verein

### Erbschaft-/Schenkungssteuer

### 36. Forderung mit Besserungsabrede:

Steuer entsteht bei Schenkung erst mit Eintritt der Besserung

### 37. Letzter Wille: Wenn die Nachlassverteilung vom Testament abweicht

### 38. Pflichtteil: Zinslose Stundung löst Schenkungssteuer aus

### Gewerbsteuer

### 39. Gewerbesteueranrechnung bei Mitunternehmern:

Vorabgewinnanteile bleiben unberücksichtigt

### 40. Gewerbesteuermessbetrag: Festsetzung erfolgt ab sofort vorläufig

# Gesetzgebung

## 1. **Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung: Steuervergünstigungen für Normalbürger und Unternehmen**

Mit Zustimmung des Bundesrats vom 10.07.2009 hat der Bundestag das „Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung“ beschlossen. Neben der vom Bundesverfassungsgericht verlangten stärkeren steuerlichen Berücksichtigung der Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung hat der Gesetzgeber auch Erleichterungen bei der Unternehmensbesteuerung vorgenommen.

In Kraft treten soll das Gesetz zum 01.01.2010. Es bringt folgende wichtige Änderungen mit sich:

- **Versicherungsbeiträge als Sonderausgaben:** Ab 2010 können grundsätzlich alle Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge, die ein der gesetzlichen Kranken- und Pflegepflichtversicherung entsprechendes Leistungsniveau absichern, steuerliche Berücksichtigung finden. Erstmals sind auch Beiträge des eingetragenen Lebenspartners und für Kinder, die bei ihren Eltern privat mitversichert sind, vollständig absetzbar. Aufwendungen für die Haftpflicht-, Arbeitslosen-, Berufsunfähigkeits- oder Unfallversicherung können unter Einbeziehung der Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung bis zu einem Höchstbetrag von 1.900 € bzw. 2.800 € in Abzug gebracht werden. Vorrangig steht das Abzugsvolumen für die Beiträge zur Basiskranken- und Pflegeversicherung zur Verfügung. Die übrigen Versicherungsbeiträge werden daher nur berücksichtigt, soweit das Abzugsvolumen noch nicht aufgebraucht ist. Die Beiträge zur Basiskranken- und Pflegeversicherung bleiben auch bei Überschreitung des Höchstbetrags voll abziehbar.
- **Einkommengrenzen werden an den Grundfreibetrag angepasst:** Die Schädlichkeitsgrenze für Einkünfte und Bezüge wird bei volljährigen Kindern und bei Unterhaltsempfängern von derzeit 7.680 € ab dem Jahr 2010 auf 8.004 € angehoben.
- **Anhebung der Freigrenze bei der Zinsschranke:** Die Freigrenze bei der Zinsschranke wird auf 3 Mio. € erhöht. Die Erhöhung gilt erstmals für Wirtschaftsjahre, die nach dem 25.05.2007 beginnen, und letztmals für Wirtschaftsjahre, die vor dem 01.01.2010 enden.
- **Verlustabzug bei Körperschaften:** Das Gesetz enthält eine auf zwei Jahre befristete Sanierungsklausel für Unternehmen. Bei der Übernahme eines anderen Unternehmens können dessen Verlustvorträge steuerlich genutzt werden. Allerdings muss der Erwerb darauf gerichtet sein, die Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung zu verhindern und zugleich die wesentlichen Betriebsstrukturen zu erhalten. Erforderlich hierfür ist die Erhaltung der Arbeitsplätze, der Abschluss einer Betriebsvereinbarung über Arbeitsplätze oder die Zuführung von wesentlichem Betriebsvermögen durch Einlagen bzw. Erlass von Verbindlichkeiten. Dabei ist es ausreichend, eines dieser Merkmale zu erfüllen. Die Regelung findet für Beteiligungserwerbe zwischen dem 01.01.2008 und dem 31.12.2009 Anwendung.
- **Befristete Ausweitung der Ist-Besteuerung bei der Umsatzsteuer:** Die Umsatzgrenze für die Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten wird mit Wirkung ab dem 01.07.2009 bundeseinheitlich für alle Unternehmen auf 500.000 € erhöht. Sie gilt jedoch nur befristet bis zum 31.12.2011.

# Einkommensteuer

## 2. **Einnahmenüberschussrechnung: Wahlrecht besteht bis zur Bestandskraft der Steuerfestsetzung**

Wenn Sie nach den Vorschriften des Handelsrechts nicht buchführungspflichtig sind und Ihr Betrieb bestimmte steuerliche Grenzwerte nicht überschreitet, können Sie Ihren Gewinn entweder aufgrund freiwillig geführter Bücher und Bilanzen oder vereinfacht durch

Gegenüberstellung der Einnahmen und Ausgaben (sogenannte Einnahmenüberschussrechnung) ermitteln. Beide Gewinnermittlungsarten sind grundsätzlich gleichwertig.

Die Finanzverwaltung vertrat bislang die Auffassung, dass das Recht zur Wahl der Einnahmenüberschussrechnung nur zu Beginn eines Gewinnermittlungszeitraums ausgeübt werden kann. Der Bundesfinanzhof hat dagegen - und abweichend von seiner bisherigen Rechtsprechung - entschieden, dass Sie dieses **Wahlrecht** nicht bereits bei Einrichtung der Buchführung oder Aufstellung der Eröffnungsbilanz ausüben müssen, sondern **bis zur Bestandskraft der Steuerfestsetzung** haben. Es entfällt also erst mit Erstellung des Abschlusses.

**Hinweis:** Die Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung hat Vor- und Nachteile gegenüber dem Betriebsvermögensvergleich. Sind Sie handels- und steuerrechtlich nicht zur Führung von Büchern verpflichtet, sollten Sie in einem Gespräch mit Ihrem Steuerberater erörtern, welche der beiden Gewinnermittlungsarten für Sie vorteilhafter ist.

### 3. **Privatärztliche Verrechnungsstelle: Wann gilt Zahlung als Betriebseinnahme?**

Leidet auch Ihre Praxis unter den Folgen der Budgetierung im Gesundheitswesen oder drohen Ihnen gar Zahlungsschwierigkeiten? Dann besteht unter Umständen die Möglichkeit, sich **Mittel von Ihrer Privatärztlichen Verrechnungsstelle** (PVS) zu beschaffen. Aber wie wird diese Zahlung einkommensteuerlich behandelt?

Mit dieser Rechtsfrage hat sich jüngst der Bundesfinanzhof beschäftigt und seiner Entscheidung folgende Abgrenzungskriterien zugrunde gelegt:

- Schließen Sie mit der PVS einen Vertrag ab, der Angaben zur Darlehenshöhe, zur Tilgung, zu dessen Verzinsung und zur Sicherheitengestellung enthält, dann liegt ein Darlehen vor, das nicht als Betriebseinnahme zu erfassen ist.
- Wird jedoch eine Zahlung ohne konkrete Vereinbarung vorgenommen, darf das Finanzamt davon ausgehen, dass es sich um Honorarvorschüsse handelt, die mit Auszahlung als Betriebseinnahme zu erfassen sind.

Bitte lassen Sie etwaige Verträge vorab von Ihrem steuerlichen Berater prüfen, um unliebsame Überraschungen zu vermeiden.

**Hinweis:** Privatärztliche Honorare, die ein Arzt durch die PVS einziehen lässt, sind ihm bereits mit Eingang bei der PVS zugeflossen.

### 4. **Verpflegungsmehraufwendungen: Mit Ansatz der Pauschbeträge sind sämtliche Aufwendungen abgegolten**

Mehraufwendungen für Verpflegung können Sie nur mit den Pauschbeträgen als Betriebsausgaben berücksichtigen.

- Für jeden Kalendertag, an dem Sie wegen einer vorübergehenden Tätigkeit von Ihrer Wohnung und Ihrem Tätigkeitsmittelpunkt 24 Stunden abwesend sind, können Sie einen Pauschbetrag von 24 €,
- für Kalendertage, an denen Sie weniger als 24, aber mindestens 14 Stunden abwesend sind, einen Betrag von 12 € und
- für Tage, an denen Sie weniger als 14, aber mindestens 8 Stunden abwesend sind, einen Pauschbetrag in Höhe von 6 € als Betriebsausgaben abziehen.

Durch den Ansatz der Pauschbeträge für Verpflegungsaufwendungen ist der Mehraufwand für die auswärtige Verpflegung typisierend abgegolten.

In einem aktuellen Urteil entschied der Bundesfinanzhof, dass die **Pauschsätze für Verpflegungsmehraufwendungen** auch hinsichtlich der **Personalkosten** gelten, die für die Bereitstellung der Verpflegung **anteilig vom Steuerpflichtigen zu tragen** sind. Dies gelte selbst dann, wenn der Personalkostenaufwand durch Umlage anteilig und **unabhängig davon** zu tragen ist, **ob die Verpflegung in Anspruch genommen worden ist**. Für die Gewährung der Pauschbeträge komme es weder darauf an, wie sich die konkrete Verpflegungssituation am Einsatzort darstellt, noch darauf, ob überhaupt ein berufsbedingter Verpflegungsmehrbedarf eintritt.

#### 5. **Liebhabeibetrieb: BFH bestätigt Vorsteuerabzug!**

Betrieblich veranlasste Aufwendungen können Sie grundsätzlich als Betriebsausgaben steuermindernd berücksichtigen. Die Finanzverwaltung lässt den Betriebsausgabenabzug allerdings nicht zu, wenn Sie Ihre gewerbliche Tätigkeit nicht mit Gewinnerzielungsabsicht ausüben und dauerhaft Verluste erwirtschaften (Liebhabeibetrieb). Verluste können Sie dann nicht steuerlich geltend machen und mit anderen positiven Einkünften verrechnen.

Der Bundesfinanzhof hat im Fall einer Kommanditgesellschaft, die eine Pferdezucht betreibt, entschieden, dass die betrieblichen Aufwendungen von Unternehmen mit fehlender Gewinnerzielungsabsicht zwar ertragsteuerrechtlich nicht berücksichtigt werden können, dies einem Vorsteuerabzug der Aufwendungen aber nicht entgegensteht. **Trotz fehlender Gewinnerzielungsabsicht** ist die Kommanditgesellschaft **umsatzsteuerlich Unternehmer** und die ihr in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als **Vorsteuer abziehbar**.

**Hinweis:** Nicht nur der Betrieb einer Pferdezucht in größerem Umfang mit erheblichen Umsätzen dient bei typisierender Betrachtung regelmäßig keiner überdurchschnittlichen Repräsentation, sondern auch vergleichbare Betriebe in den Bereichen von Jagd und Fischerei sowie Segel- und Motorjachten.

#### 6. **Fremdwährungsdarlehen: Laufzeit der Verbindlichkeit ist für Teilwerterhöhung maßgeblich**

In der Bilanz müssen Sie Verbindlichkeiten mit dem Rückzahlungsbetrag ansetzen und mit einem Zinssatz von 5,5 % abzinsen. Ausgenommen von der Verzinsung sind Verbindlichkeiten, deren Laufzeit am Bilanzstichtag weniger als zwölf Monate beträgt, sowie verzinsliche Verbindlichkeiten. **Fremdwährungsverbindlichkeiten** müssen Sie grundsätzlich mit dem **Rückzahlungsbetrag** bewerten, der sich **aus dem Kurs zum Zeitpunkt der Darlehensaufnahme** ergibt. Der Teilwert der Verbindlichkeit kann angesetzt werden, wenn er aufgrund einer dauernden Wertveränderung höher ist als der ursprüngliche Rückzahlungsbetrag.

Laut Bundesfinanzhof (BFH) ist für die voraussichtlich dauernde Teilwerterhöhung einer Fremdwährungsverbindlichkeit die Laufzeit maßgeblich. Er hat entschieden, dass bei Fremdwährungsverbindlichkeiten, die eine Restlaufzeit von ca. zehn Jahren haben, der Kursanstieg der Fremdwährung grundsätzlich keine dauerhafte Teilwerterhöhung begründet. In diesen Fällen sei davon auszugehen, dass sich Währungsschwankungen ausgleichen. Damit bestätigt der BFH im Wesentlichen die bisherige Auffassung der Finanzverwaltung.

#### 7. **Gewerbesteuerrückstellung: Trotz Abzugsverbots Gewerbesteuerrückstellung bilden und Betriebsvermögen mindern!**

Die Gewerbesteuer und darauf entfallende Nebenleistungen dürfen nicht mehr als Betriebsausgaben abgezogen werden. Ungeachtet dieses Verbots lässt die Finanzverwaltung die Bildung einer **Gewerbesteuerrückstellung in der Steuerbilanz** zu. Die

Nichtabziehbarkeit der Gewerbesteuer erreicht sie in diesem Fall dadurch, dass der **steuerpflichtige Gewinn außerhalb der Bilanz wieder um die in der Bilanz abgezogene Rückstellung erhöht** wird. Obwohl diese Verfahrensweise auf den ersten Blick keine Vorteile bringt, kann sie durchaus einen positiven Aspekt haben:

Die Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags und der Sonderabschreibungen für kleine und mittlere Unternehmen setzt voraus, dass das maßgebliche Betriebsvermögen bei Unternehmern, die eine Steuerbilanz erstellen, den Betrag von zurzeit 335.000 € nicht überschreitet. Die **Gewerbesteuerrückstellung mindert insoweit das maßgebliche Betriebsvermögen**. Daran ändert die außerbilanzielle Gewinnerhöhung nichts.

#### 8. **Liebhabelei: Wann lassen Dauerverluste auf Liebhabelei schließen?**

Stellt das Finanzamt Liebhabelei fest, lassen sich die erwirtschafteten Verluste nicht von der Steuer absetzen. Das ist immer dann der Fall, wenn sich ein Minus auf Dauer fortsetzt und der Selbständige nicht mit entsprechenden Gegenreaktionen dagegen vorgeht. Der typische Anfangsverlust bei Existenzgründern oder Verluste in einer allgemeinen Wirtschaftskrise zählen hingegen nicht dazu.

In einem aktuellen Urteil hat das Hessische Finanzgericht nun **Grundsätze** aufgestellt, **wann Liebhabelei vorliegt**. Bei einer Pension mit Dauerverlusten gingen die Richter davon aus, dass der Betrieb nur geführt wurde, um eigentlich private Hausaufwendungen von der Steuer absetzen zu können. Nachfolgend wichtige Eckpunkte für die Praxis:

- Wenn ein Betrieb aus der Sicht eines objektiven, sachkundigen Beobachters nach seiner Wesensart oder der Art seiner Betriebsführung keinen Totalgewinn erzielen kann, muss der Inhaber zum Nachweis einer Gewinnerzielungsabsicht Umstände darlegen, die zur Annahme berechtigen, die in der Vergangenheit angefallenen Verluste würden durch spätere Gewinne mehr als ausgeglichen. Der erzielbare Totalgewinn setzt sich aus den in der Vergangenheit erzielten und künftig zu erwartenden laufenden Gewinnen bzw. Verlusten sowie dem sich aus der Beendigung voraussichtlich ergebenden Aufgabegewinn zusammen.
- Wird ein verlustbringendes Geschäftskonzept beibehalten, lässt dies darauf schließen, dass der Betrieb seiner Wesensart und der Art seiner Bewirtschaftung nach auf Dauer gesehen nicht nachhaltig Gewinn abwerfen kann. Dann wird die verlustbringende Tätigkeit aus persönlichen Gründen oder Neigungen ausgeübt.
- Ein wichtiges Merkmal für die Feststellung der Gewinnerzielungsabsicht ist, wie ein Steuerpflichtiger auf eine längere Verlustperiode reagiert: Führt er die verlustbringende Tätigkeit unverändert fort oder nimmt er Umstrukturierungen vor bzw. bemüht sich um eine Beendigung?
- Ein starkes Indiz für die Fortführung eines Betriebs aus einkommensteuerlich unbeachtlichen Motiven ist, wenn hierdurch die Möglichkeit eröffnet wird, ohnehin anfallende Kosten für die Unterhaltung einer Immobilie in den einkommensteuerlich relevanten Bereich zu verlagern. Dies gilt insbesondere dann, wenn die Immobilienbesitzer über anderweitige Einkünfte für ihre notwendige Lebensführung verfügen.

#### 9. **Durchlaufende Posten: Freiberufler müssen Gelder trennen**

Durchlaufende Posten gibt es nur bei der Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung (auch „4/3-Rechnung“ genannt). Denn bei einer Bilanzierung wird die Gewinnneutralität durch den Ansatz gleich hoher Wertzugänge und Wertabgänge sichergestellt. Bei der 4/3-Rechnung, der sich - neben Kleingewerbetreibenden - insbesondere Freiberufler bedienen, soll die besondere Berücksichtigung der durchlaufenden Posten dafür sorgen, dass es im Jahr des Zuflusses nicht zu gewinnerhöhenden Betriebseinnahmen kommt, die erst bei Weiterleitung nach dem Jahreswechsel zu entsprechend hohen Betriebsausgaben führen. Sie werden deshalb überhaupt nicht berücksichtigt.

Nach dem Einkommensteuergesetz scheiden bei der 4/3-Rechnung Betriebseinnahmen und -ausgaben aus, die im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt werden. Solche durchlaufenden Posten können beispielsweise Ausgaben eines Rechtsanwalts oder Steuerberaters für die von seinen Mandanten geschuldeten Gerichtskosten, Zeugen- und Sachverständigengebühren oder die Zahlungen seiner Mandanten an ihn zur Bestreitung bzw. zum Ausgleich solcher Ausgaben sein. Voraussetzung ist jedoch, dass diese Zahlungen zum Zeitpunkt der Vereinnahmung/Verausgabung dem Grund und der Höhe nach feststehen.

**Beispiel:** Ein Mandant zahlt im Dezember 2009 Gerichtskosten auf das Konto seines Anwalts. Diese überweist der Freiberufler im Januar 2010 an die Gerichtskasse. Zu- und Abfluss haben bei ihm keinen Einfluss auf den steuerpflichtigen Gewinn.

Die **Voraussetzungen**, diese Zahlungen als **durchlaufende Posten** zu berücksichtigen, sind jedoch **nicht erfüllt**, wenn

- der Anwalt die eingehenden Gelder nicht auf ein separates Anderkonto verbucht,
- fremde und eigene Gelder auf seinem Girokonto vermischt sowie
- auch sonst keine Unterlagen vorliegen, die eine eindeutige Trennung von eigenen und fremden Geldern zulassen.

Dann sind die Geldeingänge zunächst einmal als Betriebseinnahmen zu werten.

Solche Besonderheiten fallen oft erst bei einer Betriebsprüfung auf, wenn sich der Finanzbeamte die Konten anschaut und einzelne Zahlungseingänge erläutern möchte. Ungereimtheiten gehen hierbei zu Lasten des Steuerzahlers.

#### 10. **Private Firmenwagennutzung: Vorteile der Privatnutzung eines Firmenwagens sind Arbeitslohn**

Nutzen Sie als Gesellschafter-Geschäftsführer einen Firmenwagen auf Grundlage einer im Anstellungsvertrag geregelten Nutzungsgestattung außerdienstlich, müssen Sie die **Vorteile der Privatnutzung als Arbeitslohn versteuern**. Die außerdienstliche Nutzung führt nicht zur verdeckten Gewinnausschüttung (vGA).

Die **vertragswidrige Privatnutzung** eines betrieblichen Fahrzeugs durch einen Gesellschafter-Geschäftsführer ist nach Auffassung des Bundesfinanzhofs (BFH) nicht stets als Arbeitslohn zu qualifizieren. Sie stellt laut BFH **in Höhe der Vorteilsgewährung eine vGA** dar und muss entgegen der derzeitigen Verwaltungspraxis nach Fremdvergleichsmaßstäben mit dem gemeinen Wert der Nutzungsüberlassung zuzüglich eines angemessenen Gewinnaufschlags bewertet werden. Die Finanzverwaltung lässt bislang eine Bewertung der vGA nach der sogenannten 1%-Listenpreisregelung zu.

**Hinweis:** Um Streitigkeiten und mögliche Angriffspunkte bei einer Betriebsprüfung zu vermeiden, sollten Sie bereits im Anstellungsvertrag klare und eindeutige Vereinbarungen hinsichtlich der privaten Firmenwagennutzung treffen. Diese wird nämlich regelmäßig von Betriebsprüfern kontrolliert.

#### 11. **Betriebsaufspaltung: Einzelnes Geschäftslokal ist wesentliche Betriebsgrundlage**

Vermieten Sie ein Geschäftslokal an Ihre GmbH? Ein aktuelles Urteil zeigt, wie schnell Sie als GmbH-Gesellschafter durch eine **Grundstücksvermietung an Ihre GmbH** aufgrund einer Betriebsaufspaltung in die **Gewerbesteuerpflicht** geraten können.

Eine **Betriebsaufspaltung** liegt vor, wenn ein Unternehmen (Besitzunternehmen) eine **wesentliche Betriebsgrundlage** an eine gewerblich tätige Personen- oder Kapitalgesellschaft (Betriebsunternehmen) zur Nutzung überlässt (sogenannte sachliche Verflechtung)

und eine oder mehrere Personen zusammen sowohl das Besitzunternehmen als auch das Betriebsunternehmen beherrschen und somit in der Lage sind, in beiden Unternehmen einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen durchzusetzen (sogenannte personelle Verflechtung). Bei einer personellen und sachlichen Verflechtung ist die **Vermietung und Verpachtung** durch das Besitzunternehmen **gewerblich** und damit keine Vermögensverwaltung mehr.

Der Bundesfinanzhof stuft einzelne Geschäftslokale eines Filialeinzelhandelsbetriebs aufgrund der Bindung des Kundenkreises in aller Regel als funktional wesentliche Betriebsgrundlage ein. Gleichwohl lässt er Ausnahmefälle zu. Wenn Sie Ihrer GmbH ein Grundstück nur zur kurzfristigen Überbrückung bis zum Bezug des endgültigen Standorts zur Nutzung überlassen, liegt keine Betriebsaufspaltung vor.

**Hinweis:** Die Rechtsfolgen einer steuerlichen Betriebsaufspaltung können sich sowohl zu Ihren Gunsten als auch zu Ihren Ungunsten auswirken. Sie sollten im Einzelfall ein Beratungsgespräch mit Ihrem Steuerberater vereinbaren, die Rechtsfolgen gemeinsam erörtern und durch steuerliche Gestaltung unvorteilhaften Konsequenzen entgegenwirken.

## 12. **Zufluss von Arbeitslohn: Wie werden Zeitwertkonten lohnsteuerlich behandelt?**

Bei **Zeitwertkonten** vereinbaren Arbeitgeber und Arbeitnehmer, dass Letzterer künftig fälligen Arbeitslohn nicht sofort ausbezahlt erhält. Stattdessen wird der Lohn beim Arbeitgeber nur betragsmäßig erfasst und im Zusammenhang mit einer vollen oder teilweisen Freistellung von der Arbeitsleistung während des noch fortbestehenden Dienstverhältnisses ausgezahlt. Allgemein spricht man auch von Lebensarbeitszeitkonten bzw. Langzeitkonten, die durch den Aufbau von Wertguthaben vor allem einen Eintritt in den Ruhestand vor Erreichen der Regelaltersgrenze ermöglichen sollen.

Keine Zeitwertkonten in diesem Sinne sind Vereinbarungen, die das Ziel der flexiblen Gestaltung von werktäglicher oder wöchentlicher Arbeitszeit bzw. den Ausgleich betrieblicher Produktions- und Arbeitszeitzyklen verfolgen (sogenannte **Flexi- oder Gleitzeitkonten**). Diese dienen lediglich zur Ansammlung von Mehr- oder Minderarbeitszeit, die später ausgeglichen wird.

Die steuerliche Kernproblematik bei Zeitwertkonten besteht in der Frage, zu welchem Zeitpunkt lohnsteuerpflichtiger Arbeitslohn vorliegt. Ziel der Gestaltung ist, dass **weder die Vereinbarung eines Zeitwertkontos noch die Wertgutschrift darauf zum Zufluss von lohnsteuerpflichtigem Arbeitslohn** führen sollen. **Erst die Auszahlung des Guthabens während der Freistellung** soll den Zufluss und damit eine Besteuerung auslösen.

Die Verwaltung hat **umfassend** dazu Stellung genommen, unter welchen **Voraussetzungen** das der Fall ist. Diese Voraussetzungen sollten unbedingt beachtet werden. Sofern Sie derartige Vereinbarungen bereits mit Ihren Arbeitnehmern getroffen haben oder in Erwägung ziehen, prüfen wir gern, ob die Anforderungen der Verwaltung erfüllt sind oder ob bei bereits bestehenden Vereinbarungen ein Anpassungsbedarf besteht.

**Hinweis für GmbH-Geschäftsführer:** Vereinbarungen über die Einrichtung von Zeitwertkonten bei Arbeitnehmern, die zugleich als Organ einer Körperschaft bestellt sind - z.B. bei Mitgliedern des Vorstands einer Aktiengesellschaft oder bei Geschäftsführern einer GmbH -, erkennt die Verwaltung nicht an. Infolgedessen führt bereits die Gutschrift des künftig fälligen Arbeitslohns auf dem Zeitwertkonto zum Zufluss von Arbeitslohn.

13. **Arbeitnehmerdarlehen:  
Darlehensverlust als Werbungskosten abziehbar**

Aufwendungen im Zusammenhang mit Ihrem Beruf können Sie nur dann als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit steuermindernd geltend machen, wenn die Aufwendungen durch Ihre Tätigkeit als Arbeitnehmer veranlasst sind. Erfreulicherweise hat das Finanzgericht München kürzlich entschieden, dass Sie auch den **Verlust einer Darlehensforderung** als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit geltend machen können, wenn Sie als Arbeitnehmer mit dem an Ihren Arbeitgeber gewährten Darlehen **Ihren bestehenden Arbeitsplatz sichern** bzw. einen **höherwertigen Arbeitsplatz erlangen** möchten.

Von einer beruflichen Veranlassung ist auszugehen, wenn ein Außenstehender - insbesondere eine Bank - angesichts der auf der finanziellen Situation Ihres Darlehensschuldners beruhenden Gefährdung der Darlehensforderung kein Darlehen mehr gewährt hätte und eine private oder gesellschaftsrechtliche (Mit-)Veranlassung ausscheidet.

Eine Veranlassung durch das Arbeitsverhältnis kann auch dann angenommen werden, wenn neben den Arbeitnehmern zwar eine Bank Kredite gibt, jedoch nur soweit, als ihr Sicherheiten gewährt werden, während die Kredite der Arbeitnehmer **ungesichert** bleiben, oder eine Bank die eingeräumten Sicherheiten **nicht mehr als ausreichend akzeptiert** hätte. Außerdem muss das übernommene Risiko in einem **angemessenen Verhältnis** zu Ihrem Gehalt stehen.

14. **Gesetzliche Krankenversicherung:  
Krankengeld unterliegt Progressionsvorbehalt**

Beziehen Sie **Lohnersatzleistungen**, sind diese zwar steuerfrei, aber im Wege des sogenannten Progressionsvorbehalts in die Bemessung der Einkommensteuer auf die (übrigen) steuerpflichtigen Einkünfte einzubeziehen. Der Bundesfinanzhof hat kürzlich entschieden, dass **Krankengeld aus der gesetzlichen Krankenversicherung** unabhängig davon in den Progressionsvorbehalt einzubeziehen ist, ob Sie freiwilliges Mitglied oder Pflichtmitglied sind. Hingegen halten es die Richter für verfassungsgemäß, dass Krankengeld aus der **privaten Krankenversicherung nicht** dem Progressionsvorbehalt unterliegt.

15. **Leistungsbezogenes Entgelt:  
Nachwuchsförderpreis führt zu Arbeitslohn**

Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören alle Güter, die in Geld oder Geldeswert bestehen und dem Steuerpflichtigen aus einem Dienstverhältnis für das Zurverfügungstellen seiner individuellen Arbeitskraft zufließen. Es handelt sich auch dann um Arbeitslohn, wenn die Zuwendung durch einen Dritten erfolgt, sofern sie Entgelt für eine Leistung ist, die ein Arbeitnehmer im Dienstverhältnis erbringt.

Im Fall des Marktleiters eines Lebensmittelgeschäfts entschied der Bundesfinanzhof, dass ein **Nachwuchsförderpreis** zu Arbeitslohn führt, **wenn** die Verleihung nicht vor allem eine Ehrung der Persönlichkeit des Preisträgers ist, sondern den **wirtschaftlichen Charakter eines leistungsbezogenen Entgelts** hat. Ob einer Preisverleihung ein wirtschaftlicher Leistungsaustausch zugrunde liegt, wird durch Würdigung aller wesentlichen Umstände des Einzelfalls entschieden.

**Hinweis:** Als Arbeitgeber müssen Sie die Lohnsteuer auch bei Lohnzahlungen Dritter einbehalten und abführen, wenn Sie wissen oder erkennen können, dass derartige Vergütungen erfolgen.

16. **Entfernungspauschale:  
BFH versagt Entfernungspauschale für Familienheimflüge**

Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte können Sie im Wege der Entfernungspauschale steuermindernd berücksichtigen. Allerdings können **mit dem Flugzeug zurückgelegte Strecken nicht über die Entfernungspauschale abgesetzt** werden. In einem aktuellen Urteil bestätigte der Bundesfinanzhof (BFH) die gesetzliche Regelung und sah keine verfassungsrechtlichen Bedenken. Mit dem **Abzug der tatsächlichen Flugkosten** wahrt der Gesetzgeber laut BFH das objektive Nettoprinzip und trägt folgerichtig dem Gebot der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit Rechnung.

Aufwendungen für Familienheimflüge können Sie somit nur mit den tatsächlichen Kosten **als Werbungskosten** berücksichtigen. Diese Entscheidung ist nach Wiedereinführung der Regelungen zur Entfernungspauschale in der bis 2006 geltenden Fassung auch für die derzeitige Rechtslage von Bedeutung.

17. **Eigentümergeinschaft:  
Abweichende Kostenverteilung schuldrechtlich vereinbaren!**

Vermieten Sie zusammen mit Ihrem Ehegatten Wohneigentum als Miteigentümergeinschaft oder GbR, liegt laut Finanzgericht Schleswig-Holstein eine **gemeinschaftliche Einkünfteerzielung** vor. **Folge:** Die Einkünfte werden Ihnen steuerlich in der Regel **entsprechend Ihrem Miteigentumsanteil** zugerechnet.

Eine anderweitige Einkünftebeteiligung kann grundsätzlich nur dann angenommen werden, wenn Sie diese auch schuldrechtlich mit Ihrem Ehegatten vereinbart haben und die Vereinbarung zudem einkommensteuerrechtlich anerkannt werden kann. Die Beteiligung muss im Gemeinschafts- bzw. Gesellschaftsverhältnis begründet sein und darf keine Einkommensverwendung darstellen. Es reicht nicht aus, wenn ein Miteigentümer - ohne Vereinbarung - höhere Ausgaben getragen hat, als es der gesetzlichen Regelung bzw. seiner gesellschaftsrechtlichen Beteiligung entspricht.

**Hinweis:** Verfügen Sie und Ihr Ehegatte über unterschiedliche Einkommen, so dass ein Partner sich deutlich stärker an der Finanzierung der Kosten beteiligt, sollten Sie mit Ihrem Steuerberater vorsorglich überlegen, ob eine von der Beteiligung abweichende schuldrechtliche Vereinbarung über die Kostenverteilung in Betracht kommt, damit die Einkünfte disquotale zugerechnet werden können. Dies hat zwar keine steuerliche Auswirkung, solange Sie mit Ihrem Ehegatten zusammen zur Einkommensteuer veranlagt werden. Sollte es jedoch zu einer Trennung kommen, wird ein Großteil der Verluste - ohne eine solche schuldrechtliche Vereinbarung - möglicherweise dem Ehegatten zugerechnet, der nur über geringe Einkünfte verfügt, und kann steuerlich nicht mehr zum Ausgleich mit positiven Einkünften genutzt werden.

18. **Gebäudeteile: Herstellungskosten oder Erhaltungsaufwand?**

Aufwendungen für Baumaßnahmen an einem vermieteten Gebäude können Sie nur dann sofort als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung steuermindernd geltend machen, wenn es sich um Erhaltungsaufwand handelt. Führen die Baumaßnahmen zu **Herstellungskosten**, z.B. weil sie eine höherwertige oder verbesserte Nutzbarkeit des Gebäudes bewirken, liegen nachträgliche Herstellungskosten vor, die nur zusammen mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Wege der Abschreibung über die Nutzungsdauer des Gebäudes verteilt als Werbungskosten abgezogen werden dürfen. Fraglich war in dem hier zugrundeliegenden Fall, wie die **Abgrenzung zwischen Erhaltungsaufwendungen und nachträglichen Herstellungskosten** vorzunehmen ist, wenn das Gebäude in **unterschiedlichen Nutzungs- und Funktionszu-**

**sammenhängen** steht und damit steuerrechtlich in unterschiedliche **Gebäudeteile** zu zerlegen ist.

**Beispiel:** Steuerrechtlich liegen zwei Gebäudeteile vor, wenn ein Gebäudeteil zu fremden Wohnzwecken vermietet wird und ein anderer Gebäudeteil zu fremdbetrieblichen Zwecken.

Hierzu hat das Finanzgericht Köln nunmehr rechtskräftig klargestellt, dass die Beurteilung für jeden Gebäudeteil einzeln vorzunehmen ist. Es kommt darauf an, dass die Baumaßnahmen auf einen bestimmten Gebäudeteil bezogen zu einer verbesserten Nutzbarkeit geführt haben. Damit Herstellungskosten vorliegen, muss sich also nicht die Nutzbarkeit für das gesamte Gebäude erhöhen.

#### 19. **Erbengemeinschaften: Werbungskosten bei gemeinschaftlich erzielten Einkünften genau prüfen!**

Wird eine Erbengemeinschaft aufgelöst, die zunächst gemeinschaftlich Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt hat, und **setzt ein Erbe die Vermietungstätigkeit anschließend allein fort**, muss genau geprüft werden, ob Aufwendungen noch die gemeinschaftlich erzielten Einkünfte betreffen oder solche Einkünfte, die der Erbe anschließend allein erzielt. Aufwendungen, die die **gemeinschaftlich erzielten Einkünfte** betreffen - wie laufende Grundstücksaufwendungen, die auf die Zeit der gemeinschaftlichen Vermietung entfallen -, müssen im Rahmen der **Feststellungserklärung für die Erbengemeinschaft** steuerlich geltend gemacht werden. Dies gilt laut Bundesfinanzhof auch, wenn es sich um **Sonderwerbungskosten** handelt. Aufwendungen, die **nach der Auflösung der Erbengemeinschaft** entstanden sind, müssen im Rahmen der **persönlichen Einkommensteuererklärung** geltend gemacht werden. Das Finanzamt prüft dann, ob sofort abziehbare Werbungskosten vorliegen oder die Aufwendungen zu Anschaffungskosten führen, die nur im Wege der Abschreibung über die Nutzungsdauer des Gebäudes steuerlich geltend gemacht werden können.

#### 20. **Zeitlich begrenzte Vermietungstätigkeit: Positive Totalüberschussprognose ist notwendig**

Vermieten Sie - allein oder gemeinschaftlich mit anderen - Grundbesitz, geht die Finanzverwaltung davon aus, dass Sie auf Dauer positive Einkünfte erwirtschaften wollen, wenn es sich um eine **dauerhafte Vermietung** handelt. Ist aber aus einem Mietvertrag, den eine GbR mit dem Mieter geschlossen hat, ersichtlich, dass von einer beispielsweise auf elf Jahre **befristeten Vermietungstätigkeit** auszugehen ist, sind die Werbungskostenüberschüsse nach Auffassung des Bundesfinanzhofs nur anzuerkennen, wenn eine **Überschussprognose** auf der Ebene der Gesellschaft einen positiven Totalüberschuss ergibt.

**Hinweis:** Die Prognoseberechnung kann in einem solchen Fall auch nicht - wie sonst allgemein üblich - auf einen 30-jährigen Prognosezeitraum bezogen werden, sondern nur auf den tatsächlich beabsichtigten Vermietungszeitraum von elf Jahren.

#### 21. **Gewerblicher Grundstückshandel: Händlertypisches Verhalten ist grundsätzlich notwendig**

Wegen der aktuellen Wirtschaftskrise können Immobilien häufig nur mit herben Einbußen veräußert werden. Wie lassen sich diese Verluste steuerlich geltend machen? Grundsätzlich dürfen zwischen Anschaffung und Veräußerung eines Grundstücks nicht mehr als zehn Jahre liegen. In diesem Fall handelt es sich um **Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften**, die aber lediglich mit Gewinnen aus ebensolchen verrechnet werden dürfen. Anders sieht es aus, wenn die **Verluste im Rahmen eines gewerblichen Grund-**

**stückshandels** erzielt werden. Dann nämlich liegen **negative gewerbliche Einkünfte** vor, die mit anderen Einkünften verrechnet werden dürfen und sich unmittelbar auf die **Einkommensteuer** auswirken.

Mit der Frage, **wann ein gewerblicher Grundstückshandel vorliegt**, hat sich das Finanzgericht Bremen beschäftigt. Obwohl ein Arzt innerhalb von fünf Jahren drei Grundstücke und 21 Eigentumswohnungen mit Verlust verkauft hatte, verneinte das Gericht die Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels. Dagegen sprachen Indizien wie

- das Fehlen händlertypischen Verhaltens,
- die Tatsache, dass die Tätigkeit als Arzt kein immobiliennaher Hauptberuf ist,
- die langfristige Vermietung,
- die Inanspruchnahme von Abschreibungen,
- dass nur ein Objekt eine unter fünfjährige Haltedauer hatte und
- dass keine Verkaufsbemühungen vor dem tatsächlichen Verkauf unternommen worden waren.

**Hinweis:** Wichtigstes Indiz für die Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels ist das Vorliegen eines händlertypischen Verhaltens. Dies ist gegeben, wenn vor Ablauf eines Zeitraums von fünf Jahren seit der Anschaffung bzw. Errichtung mindestens vier Objekte veräußert werden und zwischen den einzelnen Verwertungen gleichfalls nicht mehr als fünf Jahre liegen.

## 22. **Schuldzinsen bei einem gemischtgenutzten Grundstück: Aufteilung der Anschaffungskosten im Kaufvertrag möglich!**

Schuldzinsen können Sie als Werbungskosten abziehen, soweit sie mit einer bestimmten Einkunftsart in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. Nehmen Sie ein Darlehen zur Finanzierung unterschiedlicher Grundstücksteile auf, die eigenständige Wirtschaftsgüter bilden (z.B. eigengenutzter und fremdvermieteter Gebäudeteil), können Sie die Darlehen bei einer Fremdfinanzierung den einzelnen Grundstücksteilen zuordnen.

Wenn die Valuten sämtlicher Darlehen auf **ein** Girokonto fließen, von dem Sie dann den gesamten Kaufpreis an den Verkäufer überweisen, besteht nach Auffassung der Finanzverwaltung kein wirtschaftlicher Zusammenhang mehr zwischen den Gebäudeteilen und dem Kredit. In diesem Fall können Sie die entstandenen Schuldzinsen nicht den einzelnen Grundstücksteilen zuordnen und müssen diese stattdessen **nach dem Verhältnis der Wohn- bzw. Nutzflächen aufteilen**.

In einem aktuellen Urteil eröffnet der Bundesfinanzhof (BFH) die Möglichkeit zur Zuordnung der Schuldzinsen **entsprechend der Zuordnung der Anschaffungskosten im Kaufvertrag** und bietet Ihnen damit eine einfache und praktikable Alternative zur direkten Zuordnung Ihrer Schuldzinsen bei gemischtgenutzten Grundstücken. Nach Auffassung des BFH gilt die Aufteilung der entstandenen Schuldzinsen nach dem Wohn- bzw. Nutzflächenverhältnis nicht, wenn die Parteien des Kaufvertrags den Kaufpreis in anderer Weise auf die erworbenen Wirtschaftsgüter aufgeteilt haben **und dieser Maßstab auch steuerrechtlich gültig ist**. In diesem Fall wird der Kaufpreis nach dem Verhältnis des auf den vermieteten Grundstücksteil entfallenden Kaufpreises zum Gesamtkaufpreis aufgeteilt und die entstandenen Schuldzinsen in Höhe des auf den vermieteten Grundstücksteil entfallenden Anteils abgezogen.

**Hinweis:** Das aktuelle BFH-Urteil ist in der steuerlichen Praxis zu begrüßen und bietet Steuerpflichtigen eine einfache Alternative zur direkten Zuordnung von Schuldzinsen. Wie die Finanzverwaltung auf die BFH-Rechtsprechung reagieren wird, bleibt abzuwarten.

### 23. **Ertragsteuer: Wie können Photovoltaikanlagen abgesetzt werden?**

Hauseigentümer, die mit Photovoltaikanlagen Strom erzeugen, erzielen - unter der Voraussetzung der Gewinnerzielungsabsicht - Einnahmen aus gewerblicher Betätigung in Höhe der vom Netzbetreiber gewährten Vergütung. Für die entscheidende Frage, ob eine Gewinnerzielungsabsicht vorliegt, sind nach Auffassung der Finanzverwaltung zahlreiche Kriterien zu berücksichtigen wie z.B.

- die individuellen Leistungsdaten der Anlage sowie
- die garantierten Vergütungen nach den gesetzlichen Bestimmungen,
- die erhaltenen Fördermittel,
- die vorgenommenen Investitionen und
- die Finanzierung.

Erfolgt der **Gesamtbetrieb der Photovoltaikanlage mit Gewinnerzielungsabsicht**, stellt sich vor allem die Frage, wie die Kosten für die Anlage abgeschrieben werden können. Entscheidend ist, ob die Anlage **steuerlich als Betriebsvorrichtung oder als Gebäudebestandteil beurteilt** wird. Eine Betriebsvorrichtung kann über 20 Jahre mit grundsätzlich 5 % jährlich abgeschrieben werden. Für Gebäudebestandteile gelten die niedrigeren Abschreibungssätze für Gebäude. Die Beurteilung hängt davon ab, ob die **Anlage auf das Dach aufgesetzt oder in das Dach integriert** betrieben wird. Aufgesetzte Photovoltaikanlagen dienen ganz dem Gewerbebetrieb der Stromerzeugung und werden daher als Betriebsvorrichtung angesehen. Dagegen beurteilt die Verwaltung integrierte Anlagen - z.B. Solardachsteine, Solardachfolien oder Indachsolarmodule - stets als Gebäudebestandteil.

**Hinweis:** Die steuerlichen Folgen des Einbaus einer Photovoltaikanlage hängen von vielen Einzelheiten ab, über die Sie sich im Vorfeld der Investition genau informieren sollten. Außerdem hat sich die Finanzverwaltung zur umsatzsteuerlichen Behandlung derjenigen Anlagen geäußert, die nach dem 31.12.2008 errichtet werden. Auch hier ist es wichtig, sich rechtzeitig über die steuerlichen Folgen zu informieren, um z.B. den Vorsteuerabzug zu erlangen.

### 24. **Kaufpreisaufteilung: Finanzamt soll den Angaben der Vertragsparteien glauben**

Beim Erwerb eines bebauten Grundstücks kommt es mit dem Finanzamt immer wieder zum Streit darüber, wie hoch der Anteil des Grundstücks am Gesamtkaufpreis ist. Denn für diesen Prozentsatz gibt es keine Werbungskosten über die Abschreibungen (AfA).

In einem kürzlich entschiedenen Fall des Finanzgerichts Sachsen (FG) hatte ein Bauträger ein unsaniertes Mietwohngrundstück für durchschnittlich 294 €/qm erworben. Die anschließenden Sanierungsaufwendungen betragen 1,4 Mio. € und umgerechnet rund 800 €/qm Wohnfläche. Daraus ergab sich rein rechnerisch ein Verkehrswertverhältnis von 25 % für den anteiligen Grund und Boden und die Altbausubstanz sowie von 75 % für den anteiligen Sanierungsaufwand. Im Notarvertrag gingen die Vertragsparteien von 20,5 % zu 79,5 % aus. Das Finanzamt hingegen wollte keine der beiden Verhältniszahlen anerkennen, den Sanierungsaufwand voll dem Grund und Boden zuschlagen und hierüber die AfA nach unten drücken. Es stellte sich die Frage, welcher Anteil maßgeblich ist:

- die Schätzung der Finanzbeamten,
- die Quote von einem zu drei Vierteln laut Kostenaufwand oder
- das Verhältnis von 20,5 % zu 79,5 % laut Kaufvertrag?

Die Richter des FG haben sich für die dritte und somit für die Hausbesitzer günstigste Alternative entschieden, bei der sich die AfA-Bemessungsgrundlage nach 79,5 % des Preises richtet. Sie begründeten ihr Urteil damit, dass der durch den zeitnahen Verkauf

belegte Wert eine deutlich höhere Aussagekraft habe als die vom Finanzamt überschlägig vorgenommene Wertermittlung. Die **Aufteilung des Gesamtkaufpreises** für ein Grundstück, **die die am Erwerbsvorgang beteiligten Vertragsparteien vorgenommen haben**, sei **für die Ermittlung der AfA-Bemessungsgrundlage maßgeblich**, solange dagegen keine nennenswerten Bedenken bestünden. Unbedenklich sei ein Fall, in dem ein Verkehrswertverhältnis (von 25 % zu 75 %) nur unwesentlich von der Kaufpreisaufteilung im Notarvertrag (von 20,5 % zu 79,5 %) abweicht.

Dabei ist es laut FG nicht statthaft, die Erwerbsnebenkosten des Bauträgers dem Verkehrswert der Altbausubstanz und des Grundstücks zuzuschlagen. Diese unzulässige Vorgehensweise des Finanzamts bedeute nämlich im Ergebnis, dass der Verkehrswert einer Immobilie allein dadurch steige, dass sie mehrfach mit Nebenkosten zwischenveräußert werde. **Erwerbsnebenkosten beeinflussten den Verkehrswert eines Grundstücks** aber gerade **nicht**.

**Faustregel für Hauskäufer:** Die Bemessungsgrundlage für die AfA ergibt sich aus der Aufteilung des Gesamtkaufpreises, die die am Erwerbsvorgang beteiligten Vertragsparteien vorgenommen haben, solange dagegen keine nennenswerten Bedenken bestehen. Eine durch das Finanzamt geschätzte Aufteilung ist nur dann geboten und zulässig, wenn Zweifel an der wirtschaftlichen Haltbarkeit einer vertraglichen Kaufpreisaufteilung bestehen. Hierfür müssen aber konkrete Anhaltspunkte vorliegen.

## 25. **Handwerkerleistungen: Malerarbeiten sind keine haushaltsnahen Dienstleistungen**

Bei Ihrer Einkommensteuererklärung können Sie Aufwendungen für haushaltsnahe Dienst- und für Handwerkerleistungen geltend machen und erhalten dafür unter bestimmten Voraussetzungen eine Steuerermäßigung. Das heißt, die Einkommensteuer ermäßigt sich auf Antrag um 20 % der Aufwendungen, wobei der Jahreshöchstbetrag für haushaltsnahe Dienstleistungen bei 4.000 € und für Handwerkerleistungen (Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen) bei 1.200 € liegt.

Das Finanzgericht Bremen hat in diesem Zusammenhang entschieden, dass für **Malerarbeiten** auch dann ausschließlich die Steuerermäßigung für **Handwerkerleistungen** in Betracht kommt, wenn es sich um Tätigkeiten handelt, die gewöhnlich von Familienangehörigen erledigt werden. Denn hierbei handelt es sich nicht um haushaltsnahe Dienstleistungen. Ist also der Höchstbetrag von 1.200 € für Handwerkerleistungen bereits ausgeschöpft, wirken sich die Aufwendungen für Malerarbeiten folglich auch dann nicht aus, wenn die 4.000 € für haushaltsnahe Dienstleistungen noch nicht ausgeschöpft sind.

## 26. **Versicherungsbeiträge: Keine Lohnsteuerermäßigung für Beiträge zur Rürup-Rente**

Seit 2005 können Sie bei Ihrer Einkommensteuererklärung Beiträge zu einer privaten **Rürup-Rente** als Sonderausgaben steuermindernd geltend machen. Die späteren Rentenleistungen unterliegen dann in vollem Umfang der nachgelagerten Besteuerung. Das Finanzgericht Münster (FG) hat entschieden, dass für Versicherungsbeiträge zur Rürup-Rente **kein Freibetrag auf der Lohnsteuerkarte** eingetragen werden kann. Sie können die Beiträge daher erst nach Ablauf des Kalenderjahres im Rahmen der Einkommensteuererklärung steuermindernd geltend machen.

Sind Sie **selbständig** und zahlen Einkommensteuervorauszahlungen, können die Beiträge hingegen bereits bei der Berechnung der Einkommensteuervorauszahlungen berücksichtigt werden. Das FG sah diese Ungleichbehandlung als gerechtfertigt an. Es bleibt jedoch abzuwarten, ob der Bundesfinanzhof das ebenso beurteilen wird.

27. **Haushaltsnahe Dienstleistungen:  
Keine Steuerermäßigung bei Barzahlung**

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat bestätigt, dass eine Steuerermäßigung für **haushaltsnahe Dienstleistungen** (20 % der Aufwendungen, höchstens 4.000 € im Jahr) ausgeschlossen ist, wenn Sie die Rechnung bar **ohne bankmäßige Dokumentation** des Zahlungsvorgangs begleichen. Verfassungsrechtliche Bedenken gegen diese Regelung sieht der BFH nicht. Die Vorschrift trage der Erfahrung Rechnung, dass Barzahlungen ein **Indiz für Schwarzarbeit** im Privathaushalt sein könnten. Die Ungleichbehandlung unbarer undbarer Zahlungsvorgänge rechtfertige daher das Ziel des Gesetzgebers, die Schwarzarbeit zu bekämpfen. Für die **Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen** (20 % der Aufwendungen, höchstens 1.200 € im Jahr) gilt Entsprechendes.

**Hinweis:** Obwohl seit dem Veranlagungszeitraum 2008 Bankbelege nicht mehr mit der Einkommensteuererklärung vorgelegt werden müssen, hat die Entscheidung des BFH nach wie vor Gültigkeit. Fordert das Finanzamt stichprobenartig Belege an, müssen Sie nach wie vor in der Lage sein, entsprechende bankmäßige Dokumentationen vorzulegen.

28. **Elterngeld: Zuschuss unterliegt dem Progressionsvorbehalt**

**Elterngeld** ist zwar steuerfrei, unterliegt als Lohnersatzleistung aber dem Progressionsvorbehalt und erhöht damit den Steuersatz der Eltern für ihr übriges Einkommen. Dies wirkt sich besonders für den weiterhin arbeitenden Ehepartner belastend aus. Der **Progressionsvorbehalt** wird **auch auf den Mindestbetrag von 300 €**, den Elternteile erhalten, die vor der Geburt des Kindes kein oder nur ein geringes Einkommen hatten, **angewendet**.

In einem Verfahren vor dem Finanzgericht Nürnberg (FG) argumentierte ein Ehepaar, dass als Lohnersatzleistung nur ein staatlicher Zuschuss gelten kann, der einen Ausgleich für wegfallendes Erwerbseinkommen darstellt. Der Sockelbetrag von (12 Monate x 300 € =) 3.600 € sei daher eine reine Sozialleistung und müsse nicht dem Progressionsvorbehalt unterliegen.

Das FG hat die Klage der Eltern aber abgewiesen. Das Finanzamt habe das nach dem Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetz (BEEG) gezahlte Elterngeld zu Recht in voller Höhe in die Berechnung des besonderen Steuersatzes einbezogen. Der Wortlaut des Gesetzes sei eindeutig. Laut FG entspricht er auch dem Willen des Gesetzgebers, der das **Elterngeld** - anders als das bis 2006 gezahlte Erziehungsgeld - in den Progressionsvorbehalt einbezogen und die **Gegenfinanzierung durch Mehreinnahmen aus dem Progressionsvorbehalt** ausdrücklich in die Begründung des Gesetzentwurfs zur Einführung des Elterngeldes aufgenommen hat. Das Elterngeld wird als **familienpolitisch begründete Lohnersatzleistung** gewährt und damit zu Recht in den Progressionsvorbehalt einbezogen. Es ist als Ausgleich für ein in der Zeit nach der Geburt wegen der Betreuung des Kindes reduziertes Einkommen gedacht. Dies gilt **auch für den Fall, dass der Betreuende schon vor der Geburt keine Erwerbstätigkeit ausgeübt hat** und wegen der Betreuung des Kindes auch künftig keine ausübt.

**Hinweis:** Eltern können gegen ihren Einkommensteuerbescheid weiterhin Einspruch einlegen und dem Progressionsvorbehalt auf den Sockelbetrag widersprechen. Zwar ist noch keine Revision beim Bundesfinanzhof anhängig, dennoch weisen die Finanzämter die Einsprüche nicht als unbegründet zurück. Aufgrund der Vielzahl von Rechtsbehelfen hat sich die Finanzverwaltung entschieden, Einsprüche aus Zweckmäßigkeitsgründen erst einmal ruhen zu lassen. Der Fall bleibt daher bis zur endgültigen Entscheidung offen. Das FG hat gegen sein Urteil keine Revision zugelassen, da die Rechtslage nach Auffassung der Richter eindeutig ist. Allerdings haben die Eltern hiergegen eine Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt, über die noch nicht entschieden wurde.

## 29. **Entfernungspauschale: Maßgebliche Strecke bei S-Bahn- und Zugnutzung**

Arbeitnehmer und Selbständige können in ihrer Steuererklärung für die Wege von der Wohnung zur Arbeit eine Pendlerpauschale von 30 Cent pro Entfernungskilometer als Werbungskosten oder Betriebsausgaben absetzen. Maßgebend ist die kürzeste Straßenverbindung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wobei angefangene Kilometer zugunsten des Fiskus abzurunden sind. Allerdings darf auch eine längere Strecke geltend gemacht werden, wenn

- sie verkehrsgünstiger ist,
- der Weg regelmäßig genutzt und
- der Betrieb trotz des Umwegs in der Regel schneller und pünktlicher erreicht wird.

Bei der Benutzung **auf eigener Trasse fahrender öffentlicher Verkehrsmittel** (S-Bahn und Zug) hingegen kann als Wegstrecke **nur die kürzeste benutzbare Straßenverbindung in Ansatz gebracht** werden. Nach einem aktuellen Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg werden die **Umwege auf der Schiene nicht berücksichtigt**.

Hintergrund für diese negative Sichtweise ist, dass die gesetzliche Ausnahme der längeren Strecke nur bei der Nutzung einer Straßenverbindung zur Anwendung kommt, bei einer Schienenverbindung aber nicht. Dafür darf im Gegenzug eine gegebenenfalls längere Straßenstrecke abgesetzt werden, auch wenn der Weg mit der Bahn deutlich kürzer ist. Es ist nämlich unerheblich, welche Strecke Berufspendler mit Zug oder S-Bahn nehmen. Sie müssen immer die kürzeste Straßenverbindung ansetzen, die sie mit einem Pkw fahren würden.

**Tipp:** Eine **Ausnahme** gibt es allerdings auch für die Nutzer öffentlicher Verkehrsmittel: Fährt ein **Bus** eine längere Straßenverbindung und ist diese Linienführung die verkehrsgünstigere Strecke, können Pendler die Mehr-Kilometer absetzen. Durch eine aktuelle Gesetzesänderung können sie anstelle der 30 Cent pro Kilometer auch die Fahrkartenpreise ansetzen. Dies kommt insbesondere im Kurzstreckenbereich oder bei nur gelegentlichen Busfahrten in Betracht.

## **Umsatzsteuer**

### 30. **Abgabe von Speisen: Gilt ein Umsatzsteuersatz von 7 % oder 19 %?**

Die Lieferung von Lebensmitteln unterliegt generell dem ermäßigten Steuersatz von 7 %. Kommen jedoch weitere Dienstleistungen hinzu, die mit der Vermarktung der Lebensmittel nicht notwendig verbunden sind, spricht das für eine Bewirtungstätigkeit und damit den Regelsatz von 19 %. Dies ist nach Ansicht des Bundesfinanzhofs (BFH) beispielsweise bei einem Partyservice der Fall, der neben der Zubereitung von verzehrfertigen Speisen auch Geschirr und Besteck liefert sowie Transport- und Reinigungsleistungen erbringt. In der Gesamtbetrachtung überwiegen laut BFH dabei die Dienstleistungselemente, was den ermäßigten Steuersatz ausschließt.

Um den anzuwendenden Steuersatz gibt es immer wieder Streit zwischen Unternehmern und Finanzamt. Und auch die Finanzgerichte müssen sich immer häufiger mit dem Sachverhalt beschäftigen. Stellt sich erst **im Nachhinein** heraus, dass ein **Serviceangebot mit 19 % versteuert** werden muss, **bleibt der Unternehmer meist auf den Kosten sitzen**. Denn in seiner Kalkulation ist er vom ermäßigten Tarif ausgegangen und hat dem Kunden ein Angebot mit entsprechendem Bruttoendpreis erstellt. Nachträglich kann er keinen Nachschlag mehr verlangen.

**Beispiel:** Ein Partyservice hat die Speisen für die Weihnachtsfeier 2008 zu einem Festpreis von 2.000 € brutto geliefert. Dabei ging der Unternehmer von rund 1.870 € netto und 130 € Mehrwertsteuer nach dem ermäßigten Tarif aus. Im Juli 2009 stellt der Umsatzsteuerprüfer fest, dass es sich aufgrund umfangreicher Zusatzleistungen insgesamt um keine reine Essenslieferung mehr gehandelt hat, so dass der Satz von 19 % anzuwenden ist. Daher wird wie folgt gerechnet:

Brutto-Rechnungsbetrag	2.000,00 €
Netto-Bemessungsgrundlage (2.000/1,07)	1.869,15 €
x Umsatzsteuer 19 %	355,14 €
neuer Brutto-Endpreis	2.224,29 €

Sofern es sich beim Abnehmer um einen vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmer handelt, ist dies weniger schlimm. Dann wird eine entsprechend nach oben korrigierte Rechnung erteilt und der Kunde holt sich den Mehrbetrag von 224,29 € vom Finanzamt zurück. Bei Privatabnehmern wird dies aufgrund des vereinbarten Festpreises aber kaum möglich sein. Insoweit reduziert sich dann die Einnahme und somit auch der Gewinnaufschlag des Partyservice um 189,33 €:

Brutto-Rechnungsbetrag	2.000,00 €
Netto-Entgelt (2.000/1,19)	1.880,67 €
x Umsatzsteuer 19 %	319,33 €
Umsatzsteuer bisher	130,00 €
mehr Umsatzsteuer	189,33 €

Sofern dies in mehreren Fällen passiert, reduziert sich der Jahresgewinn erheblich und kann bei knapper Kalkulation sogar einen Verlust bedeuten.

Insoweit ist es ratsam, die geltenden **Vorschriften** genau zu kennen und insbesondere **bei der Kalkulation der Bruttopreise zu beachten.**

**Entscheidend** ist nach dem EU-Recht und dem hierauf basierenden deutschen Umsatzsteuergesetz, was **qualitativ** - und nicht mengenmäßig - das **überwiegende Element eines Umsatzes** ist. Verzehrfertig zubereitete Speisen können sowohl im Rahmen einer ermäßigt besteuerten Lieferung mit 7 % als auch im Rahmen einer sonstigen Leistung mit 19 % versteuert werden. Für den vollen Tarif einer sonstigen Leistung spricht es, wenn aus Sicht eines Durchschnittsverbrauchers das Dienstleistungselement der Speisenabgabe überwiegt. Begünstigt ist die Lieferung von Nahrungsmitteln - wie z.B. die Bratwurst zum Mitnehmen -, nicht aber Restaurationsumsätze mit einer Reihe von zusätzlichen Dienstleistungen.

Des Weiteren gehören zur **begünstigten Lieferung von fertig zubereiteten Speisen** Angebote, die zwingend mit ihrer Vermarktung verbunden sind, also etwa die Verpackung oder Senf und Brötchen als Beigabe zur Bratwurst. Aber unschädlich sind letztlich nur wenige zusätzliche und eher untergeordnete Leistungen wie etwa

- das Portionieren und die Abgabe über die Verkaufstheke,
- das Verpacken und Anliefern - auch in Einweggeschirr - und die Beigabe von Einwegbesteck,
- die Bereitstellung von Papierservietten und Abfalleimern,
- die Abgabe von Senf, Ketchup, Mayonnaise oder Apfelmus,
- die Erstellung von Speisekarten bzw. -plänen oder
- die Erläuterung des Leistungsangebots.

**Schädliche Dienstleistungselemente** sind hingegen über die Handels- und Verteilerfunktion hinausgehende Leistungen. Keinen ermäßigten Steuersatz gibt es z.B., wenn

- zusätzlich zur Lieferung von Speisen und Getränken auch Geschirr, Besteck, Tische, Sitzgelegenheiten, Zelte und Dekorationsmaterial zur Verfügung gestellt werden,

- die Speisen selbst oder durch gestelltes Bedienungs- oder Kochpersonal serviert oder portioniert werden,
- Mittagessen vor Ort auf eigenem Geschirr an Einzelabnehmer in deren Wohnung ausgegeben wird,
- warme Mittagessen an Schüler ausgegeben und nach dem Essen die Tische abgeräumt und gereinigt werden,
- die Kunden eines Imbisswagens die Speisen unter Benutzung von Tischen, Stühlen und Bänken der Standnachbarn verzehren können oder
- Speisen und Getränke bei Veranstaltungen und Aufführungen mit Sitzplätzen ausgegeben werden und die Bestuhlung für den Verzehr genutzt werden kann.

Allein diese beispielhafte Aufzählung zeigt schon, dass die Tendenz zum Regelsteuersatz von 19 % geht.

Ein weiteres Problem haben z.B. Eisdielen, Konditoreien und Imbissgeschäfte, die **sowohl Restaurationsleistungen als auch Lieferungen außer Haus** bewirken. Bei ihnen **kann die Abgabe von Speisen sowohl dem ermäßigten als auch dem normalen Steuersatz unterliegen**. Große Fast-Food-Ketten setzen deshalb Registrierkassen mit Zählwerken für verschiedene Warengruppen oder anderen Speichermöglichkeiten ein. Beim kleinen Eiscafé lassen sich die unterschiedlich zu steuernden Umsätze aber kaum durch die EDV-Buchhaltung getrennt aufzeichnen.

Wenn es dem Unternehmer wegen Art und Umfang des Geschäfts nicht zuzumuten ist, eine Trennung der Umsätze nach Steuersätzen in den Aufzeichnungen vorzunehmen, gestattet das Finanzamt ein erleichtertes Verfahren. Auf Antrag darf ein Kleinbetrieb die Entgelte nachträglich auf Grundlage seiner Wareneingänge oder nach anderen Merkmalen trennen. Anhand des Wareneinkaufs ist aber kaum erkennbar, bei welchen Waren etwa in einer Bäckerei eine Restaurationsleistung durch den Verzehr von belegten Brötchen erfolgt oder ein Außerhausverkauf vorliegt. Zur Vereinfachung erlaubt die Finanzverwaltung dem Unternehmer, für einen begrenzten Zeitraum von in der Regel drei Monaten genaue Aufzeichnungen über die Verkäufe außer Haus zu machen und die künftige Aufteilung der Entgelte nach diesem Ergebnis vorzunehmen. Bei Saisongeschäften wie Eisdielen reichen sogar schon zwei Monate.

### 31. **Vorsteuerabzug: Dachgeschosswohnung als eigenständiges Aufteilungsobjekt**

Als Unternehmer können Sie Vorsteuerbeträge für Leistungen, die von anderen Unternehmen für Ihr Unternehmen ausgeführt worden sind, abziehen. Jedoch ist der Vorsteuerabzug für solche Leistungen, die Sie zur Ausführung steuerfreier Umsätze verwenden, grundsätzlich ausgeschlossen. Verwenden Sie eine für Ihr Unternehmen bezogene Leistung nur zum Teil für Umsätze, die den Vorsteuerabzug ausschließen, ist derjenige Teil der Vorsteuerbeträge nicht abziehbar, der den zum Ausschluss führenden Umsätzen wirtschaftlich zuzuordnen ist. In Zweifelsfällen müssen Sie die Vorsteuerbeträge im Wege einer sachgerechten Schätzung ermitteln.

Bei **Herstellungskosten und anschaffungsnahem Aufwand** müssen Sie nach Auffassung der Finanzverwaltung für den **Vorsteuerabzug auf die Verwendung des gesamten Gebäudes abstellen**. Für den Vorsteuerabzug aus **Erhaltungsaufwendungen** hingegen ist die **Nutzung des entsprechenden Gebäudeteils** maßgeblich.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sich mit den Vorsteuerbeträgen im Zusammenhang mit dem Dachgeschossausbau an einem bestehenden Gebäude befasst. Das Haus diene sowohl vorsteuerabzugsberechtigten als auch vorsteuerschädlichen Umsätzen. Der BFH entschied, dass die **Ausbauflächen** eines Dachgeschosses für die Aufteilung **nur dann als eigenständiges Objekt** angesehen werden, **wenn sie auch eigenständig genutzt** werden können. Erfolgt die Verwendung der neuen demgegenüber nur im Zusammen-

hang mit den alten Flächen, kommt es für die Vorsteueraufteilung auf die Verwendung des gesamten Gebäudes (Verwendungsabsicht) an.

32. **Unzutreffender Umsatzsteuerausweis:  
BFH rügt Erlass von Nachzahlungszinsen**

Weisen Sie als Unternehmer in einer Rechnung eine unzutreffende Steuer aus, schulden Sie auch den Mehrbetrag. Dies gilt selbst dann, wenn der Leistungsempfänger den umsatzsteuerlichen Mehrbetrag nicht als Vorsteuer abziehen darf. In solch einem Fall können Sie nur durch eine an den Leistungsempfänger gerichtete Berichtigung der Rechnung Abhilfe schaffen.

Eine **rückwirkende Berichtigung unzutreffend ausgewiesener Umsatzsteuer ist nicht möglich**, so dass bei Umsatzsteuersonderprüfungen festgestellte **Steuerbeträge regelmäßig zu verzinsen** sind. Der Zinslauf beginnt 15 Monate nach Ablauf desjenigen Kalenderjahres, in dem der Steuermehrbetrag entstanden ist. In Einzelfällen erlässt die Finanzverwaltung nach eigenem Ermessen die Nachzahlungszinsen aus Billigkeitsgründen ganz oder teilweise. Der Bundesfinanzhof hält die Verwaltungspraxis bezüglich dieser **Billigkeitsmaßnahme** für insgesamt **nicht gerechtfertigt**.

**Hinweis:** Sie können als Unternehmer vor Gericht die begünstigende Verwaltungsregelung bezüglich des Erlasses von Nachzahlungszinsen zur Umsatzsteuer nicht einfordern und sollten daher außerhalb des Gerichtsverfahrens eine Einigung mit der Finanzbehörde anstreben. Die Reaktion der Finanzverwaltung auf das aktuelle Urteil bleibt abzuwarten.

33. **Gemischtgenutzte Immobilien:  
Es besteht Anspruch auf höheren Vorsteuerabzug**

Vermieten Hausbesitzer eine gemischtgenutzte Immobilie, können sie die in den Herstellungskosten enthaltene Umsatzsteuer nur insoweit als Vorsteuer geltend machen, als sie das Gebäude an andere Unternehmer vermieten oder für das eigene Geschäft verwenden. Der maßgebliche Anteil wird dabei laut Gesetz nach der Fläche ermittelt. Dient beispielsweise die Hälfte der Immobilie eigenen oder fremden Wohnzwecken und der Rest einem Ladenlokal, gibt es die bezahlte Vorsteuer zu 50 % erstattet.

Nach einem Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts verstößt diese Aufteilungsvorschrift im Umsatzsteuergesetz gegen EU-Recht und Betroffene können sich unmittelbar auf die **günstigere Regelung im europäischen Gemeinschaftsrecht** berufen. Damit besteht Aussicht auf eine Steuerrückzahlung, die im Einzelfall hoch ausfallen kann. Kritisiert wird die **Erstattung der Vorsteuer aus den Baukosten** nach den Flächenanteilen, wenn das Grundstück nur teilweise umsatzsteuerpflichtig selbst genutzt oder vermietet wird. Deutlich günstiger ist hier der **Umsatzschlüssel**, weil die Miete pro Quadratmeter für den geschäftlichen Anteil meist deutlich über den Einnahmen aus den Wohnungen liegt. Damit entfällt ein größerer Prozentsatz auf den umsatzsteuerpflichtigen Bereich und der Hausbesitzer kann deutlich **mehr Vorsteuer geltend machen**.

**Beispiel:** Ein Hauseigentümer hat ein Wohn- und Geschäftshaus errichten lassen. Auf die Baukosten hat er 200.000 € Umsatzsteuer bezahlt. Das Erdgeschoss ist nach Fertigstellung für monatlich 3.000 € umsatzsteuerpflichtig an eine Firma vermietet, die erste und zweite Etage werden für jeweils 1.000 € zu Wohnzwecken an Familien abgegeben.

Rechnung	bisher	neu
Aufteilung nach Fläche	1/3	
Aufteilung nach Umsatz		3/5
Vorsteuer insgesamt	200.000 €	200.000 €

davon absetzbar	66.667 €	120.000 €
Vorteil		53.333 €

Durch Anwendung des Urteils spart der Vermieter 53.333 € zu Lasten des Fiskus.

#### 34. **Vorsteuerabzug: Wann ist eine Vermietung umsatzsteuerpflichtig?**

Vermieten Sie Wohnraum, kommt es für die Frage, ob die Vermietung umsatzsteuerpflichtig oder umsatzsteuerfrei ist, darauf an, ob es sich um eine **auf Dauer** angelegte Überlassung von Wohnräumen handelt oder um ein Bereithalten für eine **kurzfristige Beherbergung**. Nur die auf Dauer angelegte Vermietung ist umsatzsteuerfrei - das Bereithalten für eine kurzfristige Beherbergung dagegen umsatzsteuerpflichtig.

Das Finanzgericht Köln hat entschieden, dass eine Unternehmerin, die Mietwohnungen an Senioren vermietet, die dort ihren Lebensabend verbringen und von der ambulanten Krankenpflege des Ehemanns der Unternehmerin betreut werden, die Wohnungen **umsatzsteuerfrei** vermietet. Eine solche Vermietung berechtigt also **nicht** zum Vorsteuerabzug aus den Herstellungskosten des Gebäudes.

Für die Frage wiederum, ob eine kurzfristige Beherbergung oder eine auf Dauer angelegte Überlassung von Wohnraum vorliegt, ist die **Absicht des Vermieters** bei Abschluss des Mietvertrags maßgebend. Eine kurzfristige Vermietung darf einen Zeitraum von sechs Monaten nicht überschreiten. Für die Absicht des Vermieters können unter anderem folgende Anhaltspunkte herangezogen werden:

- die vereinbarte Vertragsdauer,
- die kurzfristige Kündbarkeit des Mietvertrags,
- der konkrete Abrechnungsmodus und
- die tatsächliche Verweildauer des Nutzers.

Im Streitfall lag eine auf Dauer angelegte Wohnraumvermietung vor, weil vertraglich eine monatliche Zahlweise mit einer Kündigungsfrist von drei Monaten vereinbart war. Dienstvertragliche Zusatzleistungen mit der Krankenpflege des Ehemanns waren ebenfalls nicht vereinbart.

#### 35. **Vorsteuerabzug: Aufteilung beim gemeinnützigen Verein**

Finanziert sich ein **gemeinnütziger Verein** weitgehend durch steuerfreie Zuschüsse, kann er die **Vorsteuern aus seinen Eingangsleistungen** nur abziehen, **soweit** diese **im direkten Zusammenhang mit steuerpflichtigen Ausgangsleistungen** stehen. Daher muss er die Vorsteuer entsprechend aufteilen. Hintergrund dieser Regelung ist die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs, nach der grundsätzlich ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen einem bestimmten Eingangsumsatz und einem oder mehreren Ausgangsumsätzen bestehen muss. Erst diese Verbindung eröffnet überhaupt das Recht auf Vorsteuerabzug. Ein Recht auf Vorsteuerabzug besteht auch dann, wenn ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen Eingangs- und Ausgangsumsätzen zwar fehlt, es sich aber um allgemeine Aufwendungen wie beispielsweise Raum- oder Fahrzeugkosten handelt.

Das bedeutet im Umkehrschluss allerdings nicht automatisch, dass Eingangsumsätze nur deshalb ausschließlich für besteuerte Ausgangsumsätze aufgewandt werden, weil die Aufwendungen keinen bestimmten Ausgangstätigkeiten zugeordnet werden können. Geht ein Verein zugleich steuerpflichtigen und nichtwirtschaftlichen Tätigkeiten nach, so ist der Abzug der Vorsteuer auf Aufwendungen nur insoweit zulässig, als diese der wirtschaftlichen Tätigkeit zuzurechnen sind.

Die **Aufteilung** der Vorsteuerbeträge ist **entsprechend der objektiven tatsächlichen Zurechnung** vorzunehmen. Benötigt der Verein z.B. konkrete Werbemaßnahmen für seinen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, liegen insoweit abzugsfähige Vorsteuern vor. Erbringt ein Dritter Leistungen für den gemeinnützigen Bereich, ist das nicht der Fall. Dabei kann der Verein gegenüber dem Finanzamt nicht argumentieren, seine nichtwirtschaftliche Tätigkeit wie etwa die Forschungsarbeit brächte mittelbar auch der wirtschaftlichen Tätigkeit Nutzen, weil die gewonnenen Erkenntnisse dort einfließen. Dies allein reicht nicht zum Abzug der Vorsteuer auf Aufwendungen der nichtwirtschaftlichen Tätigkeit. Denn dafür fehlt es an dem erforderlichen Zusammenhang.

**Faustregel:** Die Aufteilung ist anhand des Verhältnisses der in den jeweiligen Sektoren erzielten Einnahmen bzw. Umsätze vorzunehmen. Bei gemischtgenutzten Gegenständen wie etwa einem Pkw oder Bürokosten hat der Unternehmer und somit auch der Verein das Zuordnungswahlrecht beim Kauf: Er kann den gelieferten Gegenstand alternativ

- insgesamt seinem Unternehmen zuordnen (voller Vorsteuerabzug, anschließend Besteuerung des nicht-unternehmerischen Teils),
- ganz dem nichtunternehmerischen Bereich zuordnen (kein Vorsteuerabzug, die direkt zuzuordnenden laufenden Kosten können zum Vorsteuerabzug berechtigen) oder
- nur teilweise seinem Unternehmen und im Übrigen seinem nichtunternehmerischen Bereich zuordnen (anteilige Vorsteuer und keine Besteuerung).

Diese Zuordnung erfordert eine Entscheidung bei Anschaffung, Herstellung oder Einlage eines Gegenstands und wird über den Abzug der Vorsteuer bei der Steuererklärung geltend gemacht.

## Erbschaft-/Schenkungssteuer

### 36. **Forderung mit Besserungsabrede: Steuer entsteht bei Schenkung erst mit Eintritt der Besserung**

Möchten Sie einem Ihrer Schuldner, der aus wirtschaftlichen Gründen gegenwärtig eine bestimmte Forderung nicht erfüllen kann, Luft verschaffen, können Sie eine sogenannte **Besserungsabrede** vereinbaren. Danach braucht der Schuldner Ihre Forderung erst dann zu erfüllen, wenn er dazu in der Lage ist. Doch wie ist die zwischenzeitliche freigiebige Zuwendung der Forderung an einen Dritten schenkungssteuerlich zu beurteilen?

Der Bundesfinanzhof hat jetzt entschieden, dass die Steuer bei der Schenkung einer Forderung mit Besserungsabrede erst **mit Eintritt der Besserung** entsteht.

**Hinweis:** Verpflichten Sie sich als Gesellschafter bei der Gründung einer Personengesellschaft zur Einbringung von Vermögen, das auch den Wert der Beteiligung der anderen Gesellschafter erhöht, ohne dass diese innerhalb oder außerhalb der Gesellschaft eine Gegenleistung zu erbringen haben, liegen im Zeitpunkt der Einbringung freigiebige Zuwendungen zugunsten der anderen Gesellschafter vor - und zwar in Höhe der Wertsteigerung ihrer Beteiligung. Insbesondere durch die Anhebung der Tarife im Zuge der Erbschaftsteuerreform sollten Sie in entsprechenden Fällen Rücksprache mit Ihrem Steuerberater halten.

### 37. **Letzter Wille: Wenn die Nachlassverteilung vom Testament abweicht**

Vom Inhalt eines Testaments hat das Finanzamt stets Kenntnis, da es im Todesfall eine Kopie von der Eröffnung durch das Amtsgericht erhält. Nicht immer sind die hierin vermerkten Anordnungen von den Nachkommen erwünscht oder der Verstorbene hat sich

unklar ausgedrückt. Steuerlich stellt sich in solchen Fällen die Frage, ob vom Dokument abweichende Vereinbarungen zählen oder nicht.

In einem jetzt entschiedenen Fall sollte die Stieftochter nach dem Willen der Erblasserin alleinige Erbin sein. Weil sie irrtümlich die Stieftochter für ihre gesetzliche Erbin gehalten hatte, hatte sie **kein Testament** verfasst. Das Bürgerliche Gesetzbuch bestimmte folglich andere Angehörige als Erben und die Stieftochter ging leer aus. Daraufhin **verzichteten die gesetzlichen Erben auf ihren Erbanteil**, weil innerhalb der Verwandtschaft stets bekannt gewesen war, dass die Verstorbene allein ihre Stieftochter als Erbe bedacht wissen wollte.

**Dennoch** lag für die gesetzlichen Erben ein **erbschaftsteuerpflichtiger Erwerb** vor. Dass sie ihren Erbanteil freiwillig in voller Höhe weitergeleitet hatten, war keine Umsetzung einer nur formunwirksamen letztwilligen Verfügung, da überhaupt kein Testament vorlag.

Allerdings könnte ein **Erllass der festgesetzten Erbschaftsteuer aus Billigkeitsgründen** in Betracht kommen, da alle Familienangehörigen davon ausgegangen waren, dass die nichtgesetzliche Erbin später einmal alles bekommen würde. Denn ohne diese irrtümliche Annahme hätten sie die Erblasserin darauf aufmerksam gemacht, dass die Stieftochter nur dann erben kann, wenn sie durch ein Testament als Erbin bestimmt wird. Ein Erlass der Erbschaftsteuer auf dem Billigkeitsweg könnte daher das über alle Maßen anständige Verhalten honorieren, für das es keine rechtliche Verpflichtung gab. So lautete auch der Schlusstenor der Finanzrichter.

**Hinweis:** Wird hingegen eine unwirksame Verfügung von Todes wegen unter Beachtung des erblasserischen Willens in die Tat umgesetzt, ist das wirtschaftliche Ergebnis dieses Vollzugs erbschaftsteuerrechtlich von Bedeutung.

### 38. **Pflichtteil: Zinslose Stundung löst Schenkungsteuer aus**

Beim sogenannten Berliner Testament setzen sich Eheleute gegenseitig als alleinige Erben ein und ihr Nachwuchs erbt erst mit dem Tod des länger Lebenden. Damit die persönlichen Freibeträge der Kinder aus dem ersten Erbgang nicht verlorengehen, wird mit dem ersten Todesfall ein Vermächtnis ausgesetzt, das oftmals erst beim Tod des Überlebenden fällig werden soll. Kommt es zu keiner Zuwendung an die Kinder, haben sie zumindest Anspruch auf ihren Pflichtteil.

Wird diese Forderung nun bis zum Tod beider Elternteile gestundet, stellt dieser Aufschub eine freigebige Zuwendung dar, was einer steuerpflichtigen Schenkung gleichkommt. Dies ist vergleichbar mit der Einräumung eines zinslosen Darlehens. Gegenstand der Zuwendung ist in einem solchen Fall die unentgeltliche Gewährung des Rechts, das als Darlehen oder hier in Form des Pflichtteilsanspruchs überlassene Kapital nutzen zu können. Das **Absehen des Pflichtteilsberechtigten von einer angemessenen Verzinsung des bis zum zweiten Erbfall gestundeten Pflichtteils** stellt eine **steuerpflichtige Schenkung unter Lebenden** dar.

Zwar bleibt der Verzicht auf die Geltendmachung des Pflichtteils nach dem Gesetz steuerfrei. Zur Anwendung dieser Begünstigung kommt es aber erst gar nicht, wenn der Pflichtteilsanspruch lediglich gestundet und auf die Stundungszinsen verzichtet wird. Das sind zwei ganz verschiedene rechtliche Vorgänge. Die Schlusserbeneinsetzung ist auch nicht als Gegenleistung für die Vereinbarung der Stundung des Pflichtteilsanspruchs anzusehen. Denn die Erbeinsetzung des Nachwuchses beruht auf dem Testament der Eltern, während die Vereinbarung über die Stundung erst später und separat erfolgt.

**Hinweis:** Nach § 2317 Abs. 1 BGB entsteht der Anspruch auf den Pflichtteil zwar erst mit dem Erbfall. Es handelt sich aber um eine künftige Forderung, auf die ein Anwartschaftsrecht besteht und die beispielsweise schon vor ihrer Entstehung abgetreten werden kann. So kann der Pflichtteilsberechtigte bereits vor dem Erbfall einen Vertrag mit

anderen gesetzlichen Erben über seinen Pflichtteil abschließen oder durch Vertrag mit dem Erblasser auf sein Pflichtteilsrecht verzichten.

Gegen das ungünstige Urteil wurde Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt. Familien mit vergleichbaren Fällen sollten ihre Steuerbescheide daher bis zur endgültigen Entscheidung offenhalten.

## Gewerbsteuer

### 39. **Gewerbsteueranrechnung bei Mitunternehmern: Vorabgewinnanteile bleiben unberücksichtigt**

Der Anteil eines Mitunternehmers am Gewerbesteuermessbetrag richtet sich nach seinem Anteil am Gewinn der Mitunternehmerschaft nach Maßgabe des allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssels. Vorabgewinnanteile sind bei der Bemessung nicht zu berücksichtigen. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs bleiben **sämtliche Vorabgewinne** - das heißt neben steuerrechtlichen Sondervergütungen auch gesellschaftsrechtlich vereinbarte Vorabgewinne - **bei der Aufteilung des Gewerbesteuermessbetrags unberücksichtigt**.

**Hinweis:** Bemerkenswert an dieser Entscheidung sind die Auswirkungen im entschiedenen Einzelfall. Dem klageführenden Mitunternehmer wurden durch Sondervergütungen 94 % des Gewinns der Gesellschaft zugerechnet. Sein Anteil am Gewerbesteuermessbetrag für Zwecke der Steuerermäßigung betrug dagegen nur 10 %.

Sie sollten mit Ihrem Steuerberater besprechen, wie Sie bei Ihrer Einkommensteuer-Veranlagung die Gewerbesteuer im größtmöglichen Umfang anrechnen können.

### 40. **Gewerbesteuermessbetrag: Festsetzung erfolgt ab sofort vorläufig**

Sämtliche **Festsetzungen des Gewerbesteuermessbetrags für Erhebungszeiträume ab 2004** werden von der Verwaltung ab sofort **vorläufig** durchgeführt. Der Grund hierfür besteht darin, dass gegen die Änderungen des Gewerbesteuergesetzes durch das sogenannte Haushaltsbegleitgesetz 2004 verfassungsrechtliche Bedenken bestehen. Sollte aufgrund einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts die Messbetragsfestsetzung aufgehoben oder geändert werden, geschieht dies von Amts wegen; ein Einspruch ist daher nicht erforderlich.

**Hinweis:** Sollten Sie noch einen Gewerbesteuermessbescheid erhalten, der nicht ausdrücklich vorläufig ergangen ist, muss die Vorläufigkeit durch einen Einspruch beantragt werden.

