

Mandanten- Informationsbrief

zum
01. März 2015

Inhalt

- | | |
|----------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------|
| 1) Allgemeines | 7) Wärmeentnahme bei BHKW und Umsatzsteuer |
| 2) Neues aus der Gesetzgebung | 8) Vorlagepflicht von Privatunterlagen im Rahmen einer steuerlichen Außenprüfung? |
| 3) Neues zum Arbeitszimmer | 9) Schneeräumen auf dem Gehweg vor dem Grundstück und Steuerermäßigung nach § 35a EStG |
| 4) Aufstockung eines Investitionsabzugsbetrages in Folgejahren | 10) Weitere Informationen |
| 5) Nutzung Betriebs-Pkw für andere Einkunftsarten | |
| 6) Meistergründungsprämie | |

1) Allgemeines

Zum meteorologischen Frühlingsbeginn wünschen wir Ihnen einen guten Start.

Auch im März 2015 informieren wir Sie über die Weiterentwicklung des Steuerrechts. Der vorliegende Infobrief behandelt interessante und wichtige Rechtsprechung sowie einen brandaktuellen Gesetzesentwurf.

Der nächste Mandanten-Informationsbrief wird zum 1. Mai 2015 erscheinen.

2) Neues aus der Gesetzgebung

Noch vor kurzem haben wir Ihnen die Änderungen des Gesetzes zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften oder vereinfacht des Jahresteuergesetzes 2015 vorgestellt. Nun hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) schon den nächsten Referentenentwurf eines neuen Steuergesetzes veröffentlicht, mit dessen Umsetzung noch im Frühjahr dieses Jahres zu rechnen ist. Wir wollen Ihnen nachfolgend Hintergrundinformationen zu den zu erwartenden neuen Steueränderungen geben.

a) Hintergrund des Referentenentwurfs

Bevor wir zu den einzelnen Änderungsvorschlägen kommen, lassen Sie uns kurz einen Blick zurück werfen. Der Bundesrat hatte ja praktisch auf der Zielgeraden des JStG 2015 noch umfangreiche Änderungs- und Ergänzungswünsche geäußert. Eigentlich wurde in Fachkreisen mit der Einberufung eines Vermittlungsausschusses zwischen Bundestag und Bundesrat fest gerechnet. Doch die Bundesregierung zeigte sich als guter Strategie: Man versprach dem Bundesrat in einer Protokollklärung vom 19. Dezember 2014 noch im ersten Quartal 2015 einen neuen Gesetzentwurf vorzulegen, welcher die Vorschläge des Bundesrates aufgreifen werde. Der Bundesrat stimmte daraufhin dem JStG 2015 zu – die Anrufung des Vermittlungsausschusses war vom Tisch. Nun erfüllt die Bundesregierung also ihr Versprechen durch den jetzt vorliegenden Referentenentwurf.

b) Investitionsabzugsbetrag

Eine für den deutschen Mittelstand wesentliche Neuregelung ist zu § 7g EStG vorgesehen. Diese Regelung erlaubt durch die Bildung eines Investitionsabzugsbetrages (IAB) die Verlagerung von Abschreibungsvolumen in ein Wirtschaftsjahr vor Anschaffung oder Herstellung eines Wirtschaftsgutes. Dadurch wird den Unternehmen die Finanzierung geplanter Investitionen erleichtert und zudem ein Steuerstundungseffekt erzielt. Allerdings ist die Umsetzung des IAB in der Praxis zum Teil sehr formalistisch. So muss das Investitionsgut seiner Funktion nach genau beschrieben werden. Zwar soll hier eine stichpunktartige Be-

schreibung ausreichen, allgemeine Bezeichnungen, aus denen sich die Funktion des Wirtschaftsgutes nicht hinreichend bestimmen lässt (z. B. „Maschinen“ oder „Fuhrpark“), sind dagegen nicht zulässig. Auch eine „räumliche“ Betrachtungsweise, wonach alle Wirtschaftsgüter begünstigt sind, die in einem bestimmten räumlichen Zusammenhang stehen (z. B. Büro, Werkshalle, Stall) genügen diesen Anforderungen bislang nicht. Nunmehr sieht der Gesetzentwurf vor, auf diese Funktionsbezeichnung vollständig zu verzichten. Betriebe, welche die Größenmerkmale des § 7g EStG nicht überschreiten sollen, also in Zukunft ohne weitere Angaben künftig den Höchstbetrag von 200.000 € gewinnmindernd abziehen können. Eine sehr zu begrüßende Regelung, die die Investitionsplanung in vielen mittelständischen Betrieben erheblich erleichtern dürfte.

c) Erweiterung Konzernklausel in § 8c KStG

§ 8c KStG sieht bekanntlich einen Untergang bestehender Verlustvträge einer Kapitalgesellschaft vor, wenn ein sog. schädlicher Beteiligungserwerb stattfindet. Mit dem Wachstumsbeschleunigungsgesetz wurde die Regelung ab dem Jahr 2010 deutlich entschärft. So wurde u.a. eine Konzernklausel eingeführt, nach der bei einem Erwerb innerhalb eines Konzerns grundsätzlich ein schädlicher Beteiligungserwerb nach § 8c KStG ausscheiden sollte. Allerdings ist hierfür Voraussetzung, dass an der Konzernspitze entweder eine natürliche oder eine juristische Person steht. Gerade Familienholdinggesellschaften in der Rechtsform einer Personengesellschaft sind daher von der Begünstigung der Konzernklausel ausgeschlossen.

Ein in der Praxis bis dato sehr ärgerlicher Umstand welcher sinnvolle Umstrukturierungen teilweise völlig verhindert. Dem soll nun Abhilfe geschaffen werden. Die Konzernklausel soll dahingehend geändert werden, dass auch Personenhandelsgesellschaften als Holdinggesellschaft in deren Genuss kommen. Damit wäre auch die beliebte Gesellschaftsform der GmbH & Co. KG als Konzernspitze i.S.d. § 8c KStG anerkannt. Ein längst überfälliger Schritt der sehr zu begrüßen ist.

d) Änderung des Umwandlungssteuergesetzes

Der Referentenentwurf beschreibt die beabsichtigten Änderungen von Einbringungen in Kapital- und Personengesellschaften als den wichtigsten Punkt seiner Reformbestrebungen. Worum geht es? Bei Einbringungen in eine Kapitalgesellschaft ist es für die Steuerneutralität des Vorgangs unter gewissen Rahmenbedingungen unschädlich, wenn die Gegenleistung der Kapitalgesellschaft an den Einbringenden nicht nur in Gesellschaftsrechten besteht, sondern auch eine sonstige Gegenleistung erbracht wird. Von dieser Möglichkeit wird in der Praxis auch umfangreich Gebrauch gemacht. In der Regel lässt sich der Einbringende neben neuen Gesellschaftsrechten eine Darlehensforderung gegenüber der Gesellschaft einräumen. Diese ist für spätere Liquiditätszuflüsse zum Gesellschafter bekanntlich bedeutend leichter und flexibler handhabbar. Allerdings wurde diese Möglichkeit in der Vergangenheit auch extensiv ausgenutzt, der bekannteste Fall ist der sog. „Porsche-Deal“ bei dem die Eigentümer von Porsche ihre Anteile an der Porsche AG gegen Gewährung einer einzigen VW-Aktie und einer Barzahlung der VW-AG i.H.v. 4,46 Milliarden € einbrachten.

Diesem will der Gesetzgeber nun einen Riegel vorschieben und begrenzt die mögliche sonstige Gegenleistung auf 25% des Buchwerts des eingebrachten Vermögens, maximal jedoch 300.000 €. Kleineren mittelständischen Unternehmen dürfte diese Grenze nicht wehtun, ein Hindernis für die gestalterische Freiheit bei Einbringungen ist diese jedoch schon.

Erfreulich ist jedoch eine Parallelregelung. Bei einer Einbringung in eine Personengesellschaft vertritt nämlich die Finanzverwaltung die Auffassung, dass in diesen Fällen die Gewährung einer sonstigen Gegenleistung prinzipiell ausscheiden würde. Diese Auffassung ist zwar fraglich und wurde vom Bundesfinanzhof (BFH) mit Urteil vom 18.09.2013, Az. X R 42/10 auch abgelehnt, in Zukunft ist sie jedoch nach den Plänen der Bundesregierung obsolet, da auch für diese Fälle nun eine ausdrückliche Regelung zur Zulässigkeit solcher Leistungen in das Gesetz mit aufgenommen werden soll. Hierbei wären jedoch auch die Grenzen zu beachten, die zukünftig für Einbringungen in Kapitalgesellschaften gelten sollen.

e) Sonstiges

Das BMF macht neben den konkreten Änderungsvorschlägen noch weitergehende Ausführungen. So wird ein neues BMF-Schreiben zur steuerlichen Behandlung des Schuldbeitritts und Erfüllungsübernahme mit ganz oder teilweiser Schuldfreistellung angekündigt. Ebenso möchte die Bundesregierung zunächst mit den Krankenkassen erörtern, wie sich eine Abmilderung der strengen Anforderungen des Nachweises von Krankheitskosten nach § 64 EStDV in der Gesundheitsverwaltung auswirken würde.

Besonders positiv für alle Arbeitnehmer: Die Bundesregierung lehnt eine Änderung der Sachbezugsregelungen ab. Der Bundesrat hatte ja gefordert, dass Leistungen in Form von Gutscheinen die auf einen Geldbetrag lauten oder Geldleistungen mit Verwendungsaufgabe nicht mehr unter die Anwendung der 44 €-Freigrenze fallen sollten. Hierin sieht die Bundesregierung eine nicht hinnehmbare Zusatzbelastung für Arbeitgeber und Arbeitnehmer.

Ebenso sieht die Bundesregierung keinen Änderungsbedarf bei der Abzugsfähigkeit von Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträgen bei den Eltern eines erwerbstätigen Kindes. Der Bundesrat hatte hier eine Änderung gefordert, weil in diesen Fällen grundsätzlich den Eltern als auch dem Kind ein dahingehender Sonderausgabenabzug zustehen würde, was zu einer Doppelberücksichtigung führen könnte. Auch hier sieht die Bundesregierung die bestehenden verwaltungsinternen Kontrollmöglichkeiten als ausreichend an, um eine solche tatsächliche Doppelbegünstigung zu verhindern.

f) Fazit

Die vorgestellten Regelungen sind überwiegend mittelstandsfreundlich und daher zu begrüßen. Da die dargestellten Änderungen ja aus dem Bundesrat vorgebracht wurden, dürften diese als politischer Konsens gelten. Mit einer zeitnahen Umsetzung ist daher zu rechnen. Insbesondere bei angedachten Umstrukturierungen, welche ja auch steuerlich bis zu 8 Monate rückwirkend auf den 31.12.2014 vollzogen werden können, sind die beabsichtigten

Neuregelungen zu den sonstigen Gegenleistungen im Rahmen einer Einbringung zu berücksichtigen. Diese sollen nämlich bereits auf Umwandlungsbeschlüsse und Einbringungsverträge Anwendung finden, die nach dem 31.12.2014 geschlossen worden sind.

3) Neues zum Arbeitszimmer

Ein neues Puzzleteilchen zum Dauerbrenner „Arbeitszimmer“ hat der BFH mit seinem heute veröffentlichten Urteil vom 11. November 2014, Az. VIII R 3/12 hinzugefügt.

Geklagt hatte ein Pensionär, der sich im Keller seines Einfamilienhauses ein Arbeitszimmer für eine Tätigkeit als Gutachter einrichtete. Er begehrte den Abzug der insgesamt angefallenen Aufwendungen auf das Arbeitszimmer, die er nach dem Verhältnis der Fläche des Arbeitszimmers zur gesamten Wohnfläche des Hauses ermittelte. Das Finanzamt erkannte zwar das Arbeitszimmer als solches grundsätzlich an, sah es aber nicht als Mittelpunkt der gesamten beruflichen Betätigung des Pensionärs an. Denn da der Pensionär keine Vollzeitbeschäftigung (mehr) ausübe seien alle einkünfterrelevanten Tätigkeiten zur Bestimmung des Mittelpunkts der Haupttätigkeit mit einzubeziehen. Da die Ruhestandsbezüge des Klägers die Einnahmen aus der Gutachtertätigkeit bei weitem überstiegen, sei die Gutachtertätigkeit nur als Nebentätigkeit einzuordnen.

Dieser Argumentation folgte der BFH nicht. Bei der Ermittlung des Mittelpunkts der beruflichen Tätigkeit seien vielmehr nur solche Einkünfte zu berücksichtigen, die grundsätzlich ein Tätigwerden des Steuerpflichtigen im Veranlagungszeitraum erfordern. Dieses sei jedoch bei „passiven“ Einkünften wie den Versorgungsbezügen eines Pensionärs nicht der Fall. Da das Arbeitszimmer nach diesen Grundsätzen den Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit des Klägers bildete, seien die gesamten auf das Arbeitszimmer entfallenden Aufwendungen abzugsfähig.

Eine weitere für Steuerpflichtige positive Nachricht dürfte die nach Maßgabe des Urteils anzustellende Berechnung der anteiligen Aufwendungen auf ein Arbeitszimmer im eigenen Wohnhaus sein. Denn die Vorinstanz des FG Niedersachsen, wollte in die Berechnung des

Arbeitszimmeranteils auch noch die gesamte Kellerfläche des Wohnhauses einbeziehen. Dem widersprach der BFH. Das Arbeitszimmer befand sich zwar im Keller des Hauses, war aber nach

Beschaffenheit und Funktion (Fenster mit Lichtschächten, an das Heizungssystem des Hauses angeschlossen und mit für Wohnräume üblichen Boden- und Wandbelägen versehen) als Wohnraum zu qualifizieren. In diesen Fällen sei das Aufteilungsverhältnis der Aufwendungen nach den reinen Wohnflächen des Hauses vorzunehmen. Keller und andere Nebenräume seien hierbei somit nicht zur Bestimmung des Anteils der auf das Arbeitszimmer entfallenden Kosten einzubeziehen.

Mit dieser Entscheidung dürfte sich für viele noch zum Teil beruflich tätige Pensionäre und Rentenbezieher die Möglichkeit der unbegrenzten Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für ein Arbeitszimmers ergeben, soweit ein dahingehend genutzter Raum dem Grunde nach dem Typus eines steuerlich anzuerkennenden Arbeitszimmers entspricht.

4) Aufstockung eines Investitionsabzugsbetrages in Folgejahren

Nach Auffassung der Finanzverwaltung kann für ein begünstigtes Wirtschaftsgut der Investitionsabzugsbetrag (IAB) nur in einem Wirtschaftsjahr gebildet werden. Die Aufstockung in einem nachfolgenden Wirtschaftsjahr sei unzulässig. Auch eine Verteilung des IAB für ein Wirtschaftsgut auf mehrere Jahre sei nicht möglich.

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 12.11.2014 (Az.: X R 4/13) entschieden, dass diese Gesetzesauslegung unzutreffend ist. Aus dem Gesetz ergibt sich nicht, dass der IAB nur in einem einzigen Betrag in Anspruch genommen werden kann. Somit ist die Verteilung des IAB für ein bestimmtes Wirtschaftsgut auf bis zu 3 Jahren möglich.

5) Nutzung Betriebs-Pkw für andere Einkunftsarten

Nutzt der Steuerpflichtige das betriebliche Kraftfahrzeug auch im Rahmen anderer Einkunftsarten, sind die auf diese außerbetriebliche, aber nicht private Nutzung entfallen-

den Aufwendungen grundsätzlich nicht mit der 1 %-Regelung abgegolten.

Es bestehen keine Bedenken, diese Entnahme mangels anderer Anhaltspunkte mit 0,001% des inländischen Listenpreises des Kraftfahrzeugs je gefahrenen Kilometer zu bewerten. Dieser Entnahmewert (evtl. zzgl. Umsatzsteuer bzw. Vorsteuerberichtigung) stellt vorbehaltlich bestehender Abzugsbeschränkungen die im Rahmen der anderen Einkunftsart abziehbaren Betriebsausgaben oder Werbungskosten dar.

Aus Vereinfachungsgründen wird einkommensteuerrechtlich auf den Ansatz einer zusätzlichen Entnahme verzichtet, soweit die Aufwendungen bei der anderen Einkunftsart keinen Abzugsbeschränkungen unterliegen und dort nicht abgezogen werden (Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 18.11.2009, Tz 17).

6) Meistergründungsprämie

Es wird immer wieder nachgefragt, wie eine Meistergründungsprämie steuerlich zu behandeln sei.

Hierzu haben sich die Oberfinanzdirektion Rheinland und die Oberfinanzdirektion Münster (jeweils mit Verfügung vom 21.2.2013) geäußert.

Die Verwaltungsanweisungen regeln:
Zuschüsse, die vom Empfänger zur Gründung eines Einzelunternehmens gewährt werden, stehen im Zusammenhang mit einer gewerblichen Tätigkeit. Sie stellen Einnahmen aus dieser Tätigkeit dar und sind mangels einer gesetzlichen Befreiung auch steuerpflichtig. Dient der Zuschuss hingegen dazu, die Neugründung oder den Erwerb von Anteilen an einer bestehenden Kapitalgesellschaft zu finanzieren, erwachsen dem Steuerpflichtigen durch Einlageleistung bzw. Kaufpreiszahlung zwar einerseits Anschaffungskosten auf die Beteiligung, andererseits mindert der Zuschuss aber diese Anschaffungskosten, da er mit der Gründung oder dem Erwerb der Beteiligung rechtlich verknüpft ist.

7) Wärmeentnahme bei BHKW und Umsatzsteuer

Wird bei einem BHKW die Wärme zur Beheizung der eigengenutzten Wohnung verwendet,

dann bereitet die steuerliche Bewertung dieser Entnahme immer wieder Schwierigkeiten.

a) Vereinfachungsregelung

Im BMF-Schreiben vom 19.9.2014 wird unter IV. Ziff. 2., letzter Absatz, wie folgt ausgeführt: Aus Vereinfachungsgründen ist es jedoch nicht zu beanstanden, wenn der Unternehmer die unentgeltliche Wärmeabgabe nach dem bundesweit einheitlichen durchschnittlichen Fernwärmepreis des jeweiligen Vorjahres auf Basis der jährlichen Veröffentlichungen des Bundesministeriums für Wirtschaft und Energie (sog. Energiedaten) bemisst.

b) Anmerkung

Diese Vereinfachungsregelung ist vor allem bei Betreibern von BHKW hilfreich, die keine Möglichkeit des Fremdbezugs von Fernwärme haben. Der Selbstkostenansatz führt regelmäßig zu wesentlich höheren Werten und erfordert zudem viel Rechenaufwand.

c) Berechnung für 2014

Die Fernwärmepreise für Haushalte finden sich in Tabelle 26, Zeile 22 der Excel-Arbeitsmappe des BMWi. Für 2014 sind die Wertangaben des Jahres 2013 zu verwenden.

Im Jahr 2013 lag der Fernwärmepreis bei 25,62 €/GJ.

1 GJ ≈ 278 kWh

Somit: $25,62 \text{ €} : 278 = 0,09216 \text{ Euro je kWh}$
 bzw. 9,216 Cent je kWh

Dabei handelte es sich um Bruttowerte – also incl. Umsatzsteuer. Der Nettowert beträgt somit 7,745 Cent je kWh.

Dieser Wert gilt für die umsatzsteuerliche Bewertung der im Jahre 2014 selbst verbrauchten (oder selbst genutzten) Wärme aus dem BHKW.

Die Aussagen des BMF-Schreibens vom 19.9.2014 beziehen sich ausschließlich auf die Umsatzsteuer. Für die ertragsteuerliche Bewertung gilt der Teilwert. Dies sind in der Regel die steuerlichen Herstellungskosten.

8) Vorlagepflicht von Privatunterlagen im Rahmen einer steuerlichen Außenprüfung?

a) Verlangen der Außenprüfung

Wird eine steuerliche Außenprüfung bei natür-

lichen Personen durchgeführt, dann umfasst dies regelmäßig auch die Einkommensteuer. In der Prüfungsanordnung wird nicht zwischen einzelnen Einkunftsarten differenziert. Aufgrund dieser Regelung wird relativ häufig bei Außenprüfung die Vorlagen von Privatkonten des/der Steuerpflichtigen und der Ehepartner verlangt.

b) Keine gesetzliche Grundlage für das Verlangen

Die Mitwirkungspflichten bei einer Außenprüfung ergeben sich aus der Abgabenordnung. Danach hat der Steuerpflichtige Urkunden vorzulegen und Auskünfte zu erteilen. Die Vorlagepflicht von Urkunden bezieht sich aber nur auf aufbewahrungspflichtige Unterlagen. Nachdem für Privatkonten keine Aufbewahrungspflicht besteht, kann auch die Vorlage dieser Konten bei einer Außenprüfung nicht gefordert werden.

Allerdings darf nicht übersehen werden, dass die Beweislast zu Werbungskosten oder Betriebsausgaben beim Steuerbürger liegt.

c) Gemischte Konten

Gehen auf einem gemischten Konto des Steuerpflichtigen auch steuerpflichtige Einnahmen ein, so kann die Vorlage dieses Kontos verlangt werden, wenn anderweitige Beweise nicht ausreichen.

d) Aufbewahrungspflichten für Überschusseinkünfte

In § 147a AO sind Aufbewahrungsvorschriften für Steuerpflichtige mit Überschusseinkünften von mehr als 500.000 € geregelt.

Danach ist eine Verpflichtung zur Aufbewahrung der Unterlagen für die Überschusseinkünfte gegeben. Diese beginnt nach Ablauf des Jahres, in dem erstmals die Grenze von 500.000 € überschritten wird. Einer besonderen Aufforderung durch das Finanzamt bedarf es nicht.

Die Verpflichtung zur Aufbewahrung der Unterlagen für die Überschusseinkünfte endet erst dann, wenn in fünf aufeinander folgenden Kalenderjahren der Schwellenwert von 500 000 € Euro nicht erreicht wird.

9) Schneeräumen auf dem Gehweg vor dem Grundstück und Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistung

Für die zu erledigenden Straßenreinigungs- und Winterdienstleistungen auf dem Gehweg vor dem zu eigenen Wohnzwecken genutzten Einfamilienhaus wurde ein Hausmeisterdienst beauftragt. Für diese Aufwendungen begehrte der Steuerpflichtige eine Steuerermäßigung wegen haushaltsnaher Dienstleistungen in Höhe von 20 %.

Von Seiten des Finanzamts wurde die Berücksichtigung der Steuerermäßigung abgelehnt. Als Begründung wurde angeführt, dass die Steuerermäßigung nur in Anspruch genommen werden kann, wenn die Dienstleistung in einem Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht wird. Eine Dienstleistung für den Haushalt sei nicht ausreichend.

Der Bundesfinanzhof hat hierzu mit Urteil vom 20.3.2014, VI R 55/12, BStBl. 2014 II S. 880 gegen das Finanzamt entschieden. Nach dem Urteil des BFH ist auch die Inanspruchnahme von Diensten, die jenseits der Grundstücksgrenze auf fremdem (z.B. öffentlichem Grund) geleistet werden, als haushaltsnahe Dienstleistung nach § 35a Abs. 2 Satz 1 EStG begünstigt.

Diese Entscheidung steht gegen das BMF-Schreiben vom 10.1.2014, BStBl. 2014 I S. 75. Nachdem aber das Urteil im BStBl. II veröffentlicht wurde, entfaltet es auch Bindungswirkung für die Finanzverwaltung.

10) Weitere Informationen

Die vorstehenden Ausführungen und Beiträge sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand verfasst worden. Es handelt sich nicht um abschließende Informationen und ersetzt keine Beratung. Eine Haftung für den Inhalt dieses Informationsbriefs kann daher nicht übernommen werden.

Gerne beraten wir Sie zu diesen und anderen Themen.

Bitte vereinbaren Sie bei Interesse einen Besprechungstermin.