

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Aufstockung des Investitionsabzugsbetrags
- Abfärbung gewerblicher Einkünfte
- Erstattete Rentenversicherungsbeiträge
- Fahrtkosten bei wechselnden Betriebsstätten
- Grundsteuererlass im Sanierungsgebiet
- Arbeitszimmer eines Pensionärs

Ausgabe April 2015

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

auch mit unserer April-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

STEUERRECHT

Unternehmer

Aufstockung des Investitionsabzugsbetrags

Ein Unternehmer darf einen Investitionsabzugsbetrag, den er für eine künftige Investition gewinnmindernd gebildet hat, in einem Folgejahr noch aufstocken, wenn er bei der Bildung den Höchstbetrag nicht ausgeschöpft hat.

Hintergrund: Kleinere und mittlere Betriebe können für künftige Investitionen in bewegliches Anlagevermögen (Maschinen, Geschäftseinrichtung o. ä.) einen gewinnmindernden Investitionsabzugsbetrag i. H. von 40 % der vo-

raussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten bilden, maximal 200.000 € pro Betrieb. Wird die Investition nicht innerhalb von drei Jahren durchgeführt, wird der Investitionsabzugsbetrag rückwirkend wieder aufgelöst.

Streitfall: Der Kläger bildete im Jahr 2008 einen Investitionsabzugsbetrag i. H. von 110.000 € für die geplante Errichtung einer Photovoltaik-Anlage, deren voraussichtliche Herstellungskosten sich auf ca. 650.000 € belaufen sollten. Zulässig gewesen wäre ein Investitionsabzugsbetrag bis zum gesetzlichen Höchstbetrag von 200.000 €. Im Folgejahr stockte der Kläger den Investitionsabzugsbetrag um 90.000 € auf 200.000 € auf. Das Finanzamt hielt diese Aufstockung für unzulässig.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der hiergegen gerichteten Klage statt:

DIE MANDANTEN | INFORMATION

- Wird der Investitionsabzugsbetrag im Jahr der Bildung nicht in höchstmöglicher Höhe gebildet, kann der Restbetrag in einem der Folgejahre des insgesamt dreijährigen Investitionszeitraums gewinnmindernd aufgestockt werden. Eine Aufstockung war schließlich auch bei der früheren Ansparrücklage zulässig, die durch den Investitionsabzugsbetrag abgelöst wurde.
- Für die Aufstockungsmöglichkeit spricht der Zweck des Investitionsabzugsbetrags, der die Wettbewerbssituation kleinerer und mittlerer Betriebe verbessern und deren Liquidität und Eigenkapitalbildung unterstützen will. Dieser Zweck wird durch eine Aufstockung erreicht, insbesondere dann, wenn die voraussichtlichen Investitionskosten steigen.

Hinweise: Mit seinem Urteil weicht der BFH von der Auffassung der Finanzverwaltung ab. Das Urteil erweitert die Gestaltungsmöglichkeiten für Unternehmer, die nun den Investitionsabzugsbetrag steuerlich optimal auf den dreijährigen Investitionszeitraum verteilen können. Sind die tatsächlichen Investitionskosten dann aber geringer als bei der Aufstockung angenommen, muss der Aufstockungsbetrag insoweit rückgängig gemacht werden.

Abfärbung gewerblicher Einkünfte

Übt eine freiberufliche Personengesellschaft (z. B. OHG, KG, GbR) nur in geringem Umfang auch eine gewerbliche Tätigkeit aus, führt dies **nicht** zur Gewerbesteuerpflicht der gesamten Einkünfte der Personengesellschaft. Ein geringer Umfang ist anzunehmen, wenn die gewerblichen Umsätze der Personengesellschaft eine Bagatellgrenze von 3 % der Gesamtnettoumsätze und zudem einen Betrag von 24.500 € im Jahr nicht übersteigen.

Hintergrund: Bei freiberuflich oder sonstigen nicht gewerblich tätigen Personengesellschaften kann es zu einer sog. Abfärbung kommen, wenn sie neben der freiberuflichen noch eine gewerbesteuerpflichtige Tätigkeit ausüben. Ihre gesamten Einkünfte werden dann als gewerbliche behandelt und unterliegen der Gewerbesteuer. In drei Entscheidungen hat der Bundesfinanzhof (BFH) nun diese Abfärbewirkung eingeschränkt.

Streitfälle: In den drei Fällen ging es jeweils um Personengesellschaften in Gestalt einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts, die grundsätzlich freiberufliche Einkünfte erzielten. Hinzu kamen jedoch auch gewerbliche Einkünfte. U. a. ging es um eine Musikgruppe, die aus ihrer künstlerischen Tätigkeit Nettoumsätze in Höhe von ca. 216.000 € erzielte. Daneben erwirtschaftete sie gewerbliche Einkünfte aus dem Verkauf sog. Merchandising-Artikel (T-Shirts, CDs, Aufkleber) in Höhe von 5.000 €. Das Finanzamt nahm eine Abfärbung an und behandelte die gesamten Einkünfte als gewerblich.

Entscheidung: Der BFH verneinte eine Abfärbewirkung. Die Musikgruppe erzielte daher freiberufliche Einkünfte in Höhe von 216.000 €, die nicht gewerbesteuerpflichtig sind, und gewerbliche Einkünfte in Höhe von 5.000 €, die zwar grundsätzlich gewerbesteuerpflichtig sind, aber unter dem gewerbesteuerlichen Freibetrag lagen.

- Zu einer Abfärbewirkung kommt es nicht, wenn die gewerblichen Umsätze nur von **untergeordneter Bedeutung** sind und mit den freiberuflichen Einkünften **nicht inhaltlich verflochten** sind. Es wäre unverhältnismäßig, alle Einkünfte als gewerblich zu behandeln, nur weil ein geringer Teil der Umsätze gewerblich ist.
- Von untergeordneter Bedeutung sind gewerbliche Umsätze dann, wenn sie **3 % der Nettoumsatzerlöse nicht übersteigen** und außerdem **nicht höher sind als der gewerbesteuerliche Freibetrag** (für natürliche Personen und Personengesellschaften: 24.500 €). Im Streitfall beliefen sich die gewerblichen Umsätze auf 2,26 % und lagen damit unter der Bagatellgrenze von 3 %. Außerdem lag der gewerbliche Umsatz unter dem o. g. Freibetrag.

Hinweise: In den beiden anderen Fällen kam es einmal zu einer Klagestattgabe und einmal zur Klageabweisung. Im letzten Fall hatte eine künstlerisch tätige Agentur gewerbliche Umsätze aus der Vermittlung von Druckaufträgen in Höhe von ca. 10.000 € bei einem Gesamtnettoumsatz von ca. 250.000 € erzielt (entspricht 4 %); hier war für den gewerblichen Anteil die Bagatellgrenze überschritten.

Zu beachten ist, dass die **Bagatellgrenze nicht anwendbar** ist, wenn an der freiberuflichen Personengesellschaft ein berufsremder Mitunternehmer beteiligt ist (z. B. Beteiligung eines Kaufmanns an einer Architekten-GbR). Hier erfüllen bereits die Gesellschafter in ihrer gesamthänderischen Verbundenheit nicht die Voraussetzungen einer freiberuflichen Tätigkeit – die gesamten Einkünfte der Personengesellschaft sind dann gewerblich. Ebenso wenig greift die Bagatellgrenze, wenn die gewerblichen und die freiberuflichen Einkünfte derart miteinander verflochten sind, dass die eine Tätigkeit nicht ohne die andere ausgeübt werden kann. Bei der Musikgruppe konnten die Auftritte auch ohne den Verkauf der Waren stattfinden, weswegen eine Trennung in gewerbliche und freiberufliche Tätigkeit möglich war.

Erstattete Rentenversicherungsbeiträge

Werden einer GmbH die Arbeitgeberanteile zur Rentenversicherung für einen angestellten Angehörigen des beherrschenden Gesellschafters erstattet und zahlt sie diese Erstattung an den Arbeitnehmer aus, führt dies nicht zu einer verdeckten Gewinnausschüttung, wenn das Arbeitsverhältnis mit dem Arbeitnehmer fremdüblich vereinbart und tatsächlich durchgeführt wurde.

Hintergrund: Eine Vermögensminderung, die durch das **Gesellschaftsverhältnis veranlasst** ist, führt bei einer Kapitalgesellschaft grundsätzlich zu einer **verdeckten Gewinnausschüttung** und beim Gesellschafter, dem der Vorteil zufließt, zu Einnahmen aus Kapitalvermögen. Eine verdeckte Gewinnausschüttung kann auch darin liegen, dass der Vermögensvorteil einem Angehörigen des Gesellschafters zugewendet wird, z. B. eine überhöhte Gehaltszahlung an den Ehepartner des Gesellschafters.

Streitfall: Der Kläger war Alleingesellschafter einer GmbH, bei der auch seine Ehefrau als kaufmännische Angestellte beschäftigt war. Die GmbH zahlte für die Ehefrau des Klä-

gers seit 1982 Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung. Im Jahr 2006 erhielt die GmbH eine Rückerstattung der Arbeitgeberbeiträge in Höhe von ca. 46.000 € und leitete diese an die Ehefrau weiter. Das Finanzamt sah hierin eine verdeckte Gewinnausschüttung zugunsten des Klägers und unterwarf einen Teil der Erstattung der Einkommensteuer.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) verneinte eine verdeckte Gewinnausschüttung und gab der Klage statt:

- Zwar kam es bei der GmbH zu einer Vermögensminderung, weil sie ihre Erstattung an die Ehefrau des Alleingesellschafters weiterleitete. Diese Vermögensminderung war aber nicht durch das Gesellschafterverhältnis des Klägers veranlasst, sondern durch das Arbeitsverhältnis der Ehefrau.
- Zwischen der GmbH und der Ehefrau des Klägers bestand nämlich ein fremdüblicher Arbeitsvertrag mit einem angemessenen Gehalt. Sowohl die GmbH als auch die Ehefrau gingen von einer bestehenden Rentenversicherungspflicht aus. Hätten sie gewusst, dass die Ehefrau nicht rentenversicherungspflichtig ist, hätten sie einen höheren Bruttoarbeitslohn vereinbart. Die **Weiterleitung** der Erstattung ist daher nur **Ausfluss des Arbeitsverhältnisses**.
- Unbeachtlich ist, dass die GmbH und die Ehefrau des Alleingesellschafters keine Regelung über eine etwaige künftige Erstattung getroffen hatten. Das Erfordernis einer im Vorhinein zu treffenden Vereinbarung soll nur missbräuchliche Gestaltungen verhindern. Eine derartige missbräuchliche Gestaltung lag im Streitfall aber nicht vor.

Hinweis: Der BFH verlangt bei beherrschenden Gesellschaftern an sich eine klare, zivilrechtlich wirksame und im Vorhinein getroffene Vereinbarung. Dies gilt auch bei Verträgen mit nahen Angehörigen des beherrschenden Gesellschafters. Der Streitfall enthält nun eine Ausnahme von diesem Grundsatz. Richtigerweise muss nun die Ehefrau die Erstattung als Arbeitslohn versteuern.

Ist von Beginn des Anstellungsverhältnisses die Versicherungspflicht des beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführers oder des angestellten Angehörigen des beherrschenden Gesellschafters unklar, sollte trotz des aktuellen BFH-Urteils vorsorglich eine arbeitsvertragliche Regelung darüber getroffen werden, wem etwaige Erstattungsbeträge zustehen.

Fahrtkosten bei wechselnden Betriebsstätten

Ein Unternehmer kann die Fahrten zwischen seiner Wohnung und ständig wechselnden Betriebsstätten mit den tatsächlichen Kosten absetzen, wenn keine der Betriebsstätten eine besondere zentrale Bedeutung hat. Er ist dann nicht auf den Abzug der Entfernungspauschale beschränkt.

Hintergrund: Unternehmer dürfen für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte eigentlich nur die Entfernungspauschale von 0,30 € pro Entfernungskilometer, also für die einfache Strecke, geltend machen.

Streitfall: Eine freiberuflich tätige Musiklehrerin gab an mehreren Schulen und Kindergärten Unterricht. In der Regel fuhr sie zu jeder Schule/jedem Kindergarten einmal pro Woche. Außerdem fuhr sie sieben Mal im Jahr zur Musikschule. Ihre Fahrtkosten setzte sie mit 0,30 € pro **gefährten Kilometer** an. Das Finanzamt erkannte jedoch nur die Entfernungspauschale (= einfache Fahrt) an.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der Musiklehrerin Recht:

- Zwar können Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte nur mit der Entfernungspauschale geltend gemacht werden. Bei den einzelnen Schulen und Kindergärten handelte es sich auch um Betriebsstätten, weil die Musiklehrerin dort ihre Leistungen erbrachte.
- Selbständige dürfen jedoch steuerlich nicht schlechter gestellt werden als Arbeitnehmer. Arbeitnehmer wiederum können die tatsächlichen Kfz-Kosten absetzen, wenn sie an ständig wechselnden auswärtigen Tätigkeitsstätten tätig sind. Dieser Grundsatz muss auch für Selbständige gelten, wenn diese keine zentrale Betriebsstätte haben, sondern an ständig wechselnden Betriebsstätten tätig sind.

Hinweis: Auch wenn das Urteil altes Recht betraf, so soll es nach Auffassung des BFH ebenfalls heute gelten. Sobald jedoch der Selbständige eine **zentrale Betriebsstätte** hat, sind die Fahrten zwischen Wohnung und dieser Betriebsstätte nur mit der Entfernungspauschale absetzbar.

Vermieter

Grundsteuererlass im Sanierungsgebiet

Die Grundsteuer kann erlassen werden, wenn das Gebäude wegen einer bevorstehenden Sanierung ganz oder teilweise leer steht und die Sanierung gesetzlich vorgeschrieben ist, weil sich das Gebäude in einem Sanierungsgebiet befindet.

Hintergrund: Die Grundsteuer für ein bebauts Grundstück wird teilweise erlassen, wenn der normale Rohertrag um mehr als 50 % gemindert ist und der Eigentümer diese Minderung nicht zu vertreten hat (weitere Einzelheiten hierzu lesen Sie in unserem Beitrag der letzten Ausgabe der Mandanten-Information).

Streitfall: Der Kläger erwarb im Jahr 2000 ein Mietshaus, das sich in einem Sanierungsgebiet befand. Er beschloss, das Gebäude bis Ende 2004 zu sanieren und die leer stehenden Wohnungen bis dahin nicht neu zu vermieten. Der Kläger beantragte einen Teilerlass der Grundsteuer, weil der Rohertrag des Gebäudes in den Jahren 2003 und 2004 um ca. 80 % gemindert war. Das Finanzamt lehnte dies mit der Begründung ab, der Kläger habe den Leerstand selbst zu vertreten, weil er das Gebäude bewusst nicht vermietet habe.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der Klage im Grundsatz statt, verwies die Sache aber zur weiteren Aufklärung an die Vorinstanz zurück:

DIE MANDANTEN | INFORMATION

- Der normale Rohertrag des Gebäudes war entsprechend den Vorgaben des Gesetzes gemindert. Bei leer stehenden Wohnungen kommt es auf die Differenz zwischen der üblichen und der tatsächlich erzielten Miete an. Im Streitfall ergab sich danach eine Minderung von über 80 %.
- Der Kläger hatte die Ertragsminderung nicht zu vertreten. Ein Leerstand ist nicht zu vertreten, wenn sich der Gebäudeeigentümer um eine Vermietung der Wohnungen zu einem marktüblichen Zins bemüht hat. Will er hingegen die Wohnung erst sanieren, ist der Leerstand von ihm grundsätzlich zu vertreten; denn der Entschluss zur Sanierung ist Ausfluss seiner Entscheidungsbefugnis als Eigentümer der Immobilie.
- Eine Ausnahme besteht jedoch dann, wenn das Grundstück in einem **Sanierungsgebiet** liegt. Denn dann ist der Eigentümer zu einer Sanierung verpflichtet und kann sich der zweckmäßigen und zügigen Durchführung der Sanierungsmaßnahmen nicht entziehen. Unbeachtlich ist, dass der Eigentümer den Zeitpunkt der Sanierung selbst festlegt.

Hinweis: Die Vorinstanz muss nun noch prüfen, ob der Leerstand ausschließlich auf der Sanierung beruhte oder nicht auch auf anderen, vom Kläger zu vertretenden Umständen.

Rentner

Arbeitszimmer eines Pensionärs

Ein Pensionär, der selbständig tätig ist, kann die Kosten für ein Arbeitszimmer im Keller seines Einfamilienhauses absetzen, wenn er das Zimmer für seine selbständige Tätigkeit nutzt. Das Arbeitszimmer stellt dann den Mittelpunkt der gesamten Tätigkeit dar. Bei der Berechnung des abziehbaren Anteils der Kosten bleibt die Fläche der übrigen Kellerräume, die nicht als Arbeitszimmer genutzt werden, außer Ansatz.

Hintergrund: Die Kosten für ein Arbeitszimmer sind **in voller Höhe** abziehbar, wenn das Arbeitszimmer den **Mittelpunkt der gesamten beruflichen und betrieblichen Tätigkeit** darstellt. Ein **beschränkter Abzug** bis maximal 1.250 € ist möglich, wenn für die berufliche oder betriebliche Tätigkeit **kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung** steht. In allen anderen Fällen sind die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer nicht absetzbar.

Streitfall: Der Kläger bezog als Pensionär Versorgungsbezüge und war daneben als Gutachter selbständig tätig.

Außerdem erzielte er zusammen mit seiner Ehefrau Einkünfte aus der Vermietung einer Wohnung. Für seine Gutachtertätigkeit nutzte er ein 27 qm großes Arbeitszimmer im Keller; die restliche Fläche des Kellers betrug 82 qm. Die Wohnfläche im Erdgeschoss seines eingeschossigen Einfamilienhauses betrug 136 qm. Der Kläger machte die auf das Arbeitszimmer im Keller entfallenden Gebäudekosten als Betriebsausgaben seiner Gutachtertätigkeit geltend. Das Finanzamt erkannte lediglich 1.250 € an, da das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Klägers gebildet habe.

Entscheidung: Der BFH gab der Klage statt:

- Bei dem Kellerraum handelt es sich um ein häusliches Arbeitszimmer. Denn auch Kellerräume gelten als Arbeitszimmer, wenn sie – wie im Streitfall – mit den eigentlichen Wohnräumen **räumlich verbunden** sind.
- Das häusliche Arbeitszimmer bildet auch den Mittelpunkt der gesamten Tätigkeit des Klägers. Insbesondere waren seine Versorgungsbezüge nicht in die vorzunehmende Gesamtbetrachtung der einzelnen betrieblichen und beruflichen Tätigkeiten einzubeziehen. Denn die Versorgungsbezüge erhielt er **aufgrund seiner früheren Tätigkeit** als Arbeitnehmer, während er im Streitjahr keine Gegenleistung mehr für seinen früheren Arbeitgeber erbrachte. Die Tätigkeit als Vermieter war hingegen gegenüber der Tätigkeit als Gutachter geringfügig und blieb deshalb unberücksichtigt.
- Bei der Ermittlung des Flächenanteils des Arbeitszimmers war die Fläche des Arbeitszimmers (27 qm) ins Verhältnis zu setzen zur Wohnfläche im Erdgeschoss (136 qm) zuzüglich der Fläche des Arbeitszimmers (27 qm). Dies führte zu einem steuerlich anzuerkennenden Anteil von 16,6 % (27qm im Verhältnis zu insgesamt 163 qm). Die übrigen Kellerräume waren nicht in die Berechnung einzubeziehen, weil es sich hierbei nicht um Wohn-, sondern um Nebenräume handelte.

Hinweis: Der BFH macht deutlich, dass es für die Bestimmung des Mittelpunkts der Tätigkeit nicht auf die Einkünfte ankommt, sondern auf die **tatsächliche Betätigung**. Deshalb bleiben **Pensionsbezüge ebenso wie Rentenbezüge unberücksichtigt**, weil der Steuerpflichtige insoweit nicht mehr tätig werden muss. Hierdurch werden die Abzugsmöglichkeiten der Kosten eines häuslichen Arbeitszimmers erweitert, weil dieses eher als Tätigkeitsmittelpunkt angesehen werden kann.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im April 2015

- | | |
|--------------------|---|
| 10. 4. 2015 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 13. 4. 2015 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 28. 4. 2015 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 28. 4. 2015
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 24. 4. 2015 |