

Cornelia Wolff
Steuerberaterin

13409 Berlin
Letteallee 90
Tel.: 030 498 76 370
Fax: 030 747 34 158
E-Mail steuerberatung@cornelia-wolff.de

Cornelia Wolff Letteallee 90 13409 Berlin

Frau
Cornelia Wolff
Letteallee 90
13409 Berlin

Mandanteninformation

Datum 28.10.2012

Unser Zeichen 10000

Mandanten-Rundschreiben 7/2012

Reform des Reisekostenrechts • Elektronische „Lohnsteuerkarte“ • Investitionsabzugsbetrag bei Betriebsgründung • Veranlagung von Ehegatten

aktuell ist wieder Bewegung in die steuerliche Gesetzgebung gekommen. Der Bundestag hatte Anfang Juli zum Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2013 Stellung genommen und zahlreiche Änderungen angeregt. Nun hat sich der Bundestag dazu geäußert, welche Änderungsvorschläge des Bundesrats er aufgreifen will. Das Gesetzgebungsverfahren wird sich aber insgesamt noch bis Ende des Jahres hinziehen. Zur Reform des Reisekostenrechts wurde ein Gesetzentwurf eingebracht (BT-Drucks. 17/10774), der in der Praxis erhebliche Bedeutung erlangen wird. Nach derzeitigem Stand sollen die Neuregelungen zum 1.1.2014 in Kraft treten. Uneinigkeit herrscht dagegen nach wie vor beim Thema steuerliche Förderung energetischer Sanierungsmaßnahmen; zwar wurde zwischenzeitlich wieder ein Vermittlungsversuch unternommen, er führte aber zu keinem Ergebnis.

Aus dem Bereich der Rechtsprechung ist ein aktuelles Urteil des Bundesfinanzhofs zum Investitionsabzugsbetrag herauszustellen. Der Bundesfinanzhof hat die Nachweisfristen für die Investitionsabsicht deutlich niedriger angesetzt als bislang die Finanzverwaltung. Häufiger Anwendungsfall für diese für die Steuerpflichtigen günstige Rechtsprechung ist die Errichtung einer Photovoltaikanlage durch eine Privatperson.

FÜR ALLE STEUERPFLICHTIGEN 3

Jahressteuergesetz 2013	3
Neuordnung der Veranlagungsarten für Eheleute	3
Keine Abziehbarkeit der sog. Praxisgebühr als Sonderausgabe	4
Ehrenamtspauschale kann nur dann genutzt werden, wenn tatsächlich Einnahmen erzielt werden	4
Kindergeld bei Auslandsfreiwilligendienst und freiwilligem Wehrdienst	4
Erbschaftsteuerbefreiung für den Erwerb eines selbst genutzten Familienheims	5
Vom Erblasser herrührende Steuerschulden für das Todesjahr sind Nachlassverbindlichkeiten	6
Schenkungssteuer durch zinsloses Darlehen	7
Neue Muster für steuerliche Spendenbescheinigungen	7
Geschiedene: Besuchsfahrten zu Kindern nicht steuerlich absetzbar	7
Kinderbetreuung durch nahe Angehörige	7

FÜR ARBEITGEBER UND ARBEITNEHMER 8

Einführung der elektronischen Lohnsteuerkarte – aktueller Zeitplan für die Einführung	8
Geplante Reform des Reisekostenrechts	9
Höchstbetrag für häusliche Arbeitszimmer bei Nutzung durch zwei Personen	9
Abzug von Aufwendungen für einen Sprachkurs als Werbungskosten	10
Doppelte Haushaltsführung: Erfordernis des Wohnens am Beschäftigungsort	10

FÜR UNTERNEHMER UND FREIBERUFLER 11

Investitionsabzugsbetrag: Nachweis der Investitionsabsicht bei neugegründeten Betrieben	11
Rückstellungen wegen Kosten zukünftiger Betriebsprüfung bei Großbetrieben	12
Berichtigung einer umsatzsteuerlichen Rechnung rückwirkend möglich?	12
Steuerliche Billigkeitsmaßnahmen in Sanierungsfällen	12
Korrektur einer unterbliebenen Aktivierung von Anschaffungskosten	13
Aufwand aus der erstmaligen Verlegung von Netzkabeln in einem Bürogebäude – Korrekturmöglichkeiten bei bestandskräftigen Steuerbescheiden	13
Betriebsvorgänge nach Betriebsaufgabe	14
Betriebsaufgabe erfordert eine eindeutige Betriebsaufgabeerklärung	14

FÜR BEZIEHER VON KAPITALEINKÜNFEN 15

Steuerliche Behandlung von Erstattungszinsen	15
--	----

FÜR HAUSEIGENTÜMER 15

Schuldzinsen nach Veräußerung des Vermietungsobjekts	15
Abgrenzung Herstellungskosten – Erhaltungsaufwand bei Umwandlung eines Flachdachs in ein Satteldach	16
Einheitlicher Erwerbsgegenstand im Grunderwerbsteuerrecht	16
Erbschaft-/Schenkungssteuer: Instandhaltungsrücklage bei Wohneigentum	17
Anschaffungsnahe Herstellungskosten auch bei Baudenkmälern	17
Nacheinander erworbene Miteigentumsanteile an einem Grundstück als verschiedene Wirtschaftsgüter	18

Für alle Steuerpflichtigen

Jahressteuergesetz 2013

Zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung zum Jahressteuergesetz 2013 hatte Anfang Juli der Bundesrat ausführlich Stellung genommen und etliche Änderungswünsche vorgebracht. Die Bundesregierung hat nun am 5.9.2012 zu diesen Änderungswünschen Stellung genommen. Nach dem üblichen „Ritual“ schließt sich die Bundesregierung nur bei ganz wenigen Punkten den Vorschlägen des Bundesrats an. Es ist wahrscheinlich, dass im weiteren Verlauf der Vermittlungsausschuss zwischen Bundestag und Bundesrat angerufen wird. In diesem Verfahrensstadium werden regelmäßig noch etliche Vorschläge des Bundesrats aufgegriffen.

Hinweis:

Insofern muss der weitere Gang des Gesetzgebungsverfahrens abgewartet werden. Nach derzeitigem Stand dürfte das Gesetzgebungsverfahren frühestens Ende November abgeschlossen sein.

Neuordnung der Veranlagungsarten für Eheleute

Durch das Ende 2011 in Kraft getretene sog. Steuervereinfachungsgesetz 2011 wurden die Veranlagungsarten zur Einkommensteuer für Eheleute von sieben Veranlagungsarten auf nur noch vier mögliche Veranlagungs- und Tarifvarianten für Ehegatten reduziert. Ab dem Veranlagungszeitraum 2013 fallen die getrennte Veranlagung mit Grundtarif und die besondere Veranlagung mit Grundtarif oder Wittwensplitting weg. Es bleiben dann folgende Veranlagungsmöglichkeiten:

- Einzelveranlagung mit Grundtarif;
- Zusammenveranlagung mit Ehegattensplitting;
- Sondersplitting im Trennungsjahr;
- Verwitwetensplitting.

Ehegatten haben also im Regelfall die Wahl zwischen der Zusammenveranlagung und der Einzelveranlagung. Die **Einzelveranlagung** ersetzt zwar grds. die bisherige getrennte Veranlagung, jedoch bestehen wichtige Unterschiede:

- Die ab 2013 mögliche Einzelveranlagung erlaubt nicht mehr die steueroptimierende freie Zuordnung verschiedener Kosten. Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen und die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen usw. werden demjenigen zugerechnet, der sie wirtschaftlich getragen hat.
- Aus Vereinfachungsgründen lässt die Neufassung bei übereinstimmendem Antrag der Ehegatten eine hälftige Zuordnung der Aufwendungen zu; in begründeten Einzelfällen genügt jedoch auch der Antrag des Ehegatten, der die Aufwendungen getragen hat.
- Die zumutbare Belastung bei der Ermittlung der abzugsfähigen außergewöhnlichen Belastungen wird bei einzeln veranlagten Ehegatten nach dem Gesamtbetrag der Einkünfte des einzelnen Ehegatten bestimmt und nicht wie bei der getrennten Veranlagung nach dem Gesamtbetrag der Einkünfte beider Ehegatten ermittelt.

Hinweis:

Zu beachten ist: Während Ehegatten bisher ihre bei Abgabe der Steuererklärung getroffene Wahl der Veranlagungsart bis zur Bestandskraft des betreffenden Steuerbescheids und auch im Rahmen von Änderungsveranlagungen beliebig oft ändern konnten, wird künftig die Wahl der Veranlagungsart für das betreffende Jahr durch Angabe in der Steuererklärung bindend und kann nur noch in wenigen Ausnahmefällen geändert werden.

Handlungsempfehlung:

Soll für 2013 eine Einzelveranlagung der Ehegatten erfolgen, so ist bereits im laufenden Jahr 2013 dafür zu sorgen, dass die genannten Abzugsposten von dem Ehegatten wirtschaftlich getragen werden, der sie in der Steuererklärung am sinnvollsten ansetzen kann.

Keine Abziehbarkeit der sog. Praxisgebühr als Sonderausgabe

Beiträge zur Krankenversicherung können steuerlich als Sonderausgaben geltend gemacht werden – jedenfalls soweit es sich um die Basisversorgung handelt. Soweit die Beiträge für die Basisversorgung gezahlt werden, sind diese in vollem Umfang abzugsfähig. Beiträge, die auf Wahlleistungen entfallen, können berücksichtigt werden, soweit die gesetzlichen Höchstbeträge (2 800 € bzw. 1 900 € bei Arbeitnehmern) noch nicht voll ausgeschöpft sind. Der Bundesfinanzhof hatte nun über die Frage zu entscheiden, ob die gezahlten Praxisgebühren als Sonderausgabe abzugsfähig sind. Das Gericht lehnte dies mit Urteil vom 18.7.2012 (Aktenzeichen X R 41/11) ab und stellte fest, dass es sich insoweit nicht um Zahlungen zur Erlangung des Versicherungsschutzes handelt. Die Praxisgebühr sei vielmehr eine für das System der gesetzlichen Krankenversicherung typische, eigenständige Form der Abgabe zum Zwecke der Eigenbeteiligung der Versicherten an den Krankheitskosten.

Hinweis:

Das Gericht hat ausdrücklich offen gelassen, ob die Praxisgebühr alternativ als außergewöhnliche Belastung – was bei Krankheitskosten unter bestimmten Bedingungen möglich ist – berücksichtigt werden kann. Im Urteilsfall hätte sich dies – wie in vielen Fällen – steuerlich nicht ausgewirkt, da die zumutbare Belastung nicht überschritten wurde.

Ehrenamtspauschale kann nur dann genutzt werden, wenn tatsächlich Einnahmen erzielt werden

Eingeführt wurde ab dem Jahr 2007 ein allgemeiner Freibetrag für Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten im gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Bereich i.H.v. 500 € im Jahr (sog. Ehrenamtspauschale). Mit dem Freibetrag wird pauschal der Aufwand abgegolten, der den nebenberuflich tätigen Personen durch ihre Beschäftigung entsteht. Im Ergebnis bleiben also solche Einnahmen bis zu 500 € im Jahr steuerfrei.

Der Bundesfinanzhof hat hierzu mit Beschluss vom 25.4.2012 (Aktenzeichen VIII B 202/11) klargestellt, dass dieser Freibetrag nur dann zur Anwendung kommt, wenn der Stpfl. aus seiner gemeinnützigen Tätigkeit auch Einnahmen erzielt und nicht bei einer unentgeltlichen ehrenamtlichen Tätigkeit.

Handlungsempfehlung:

Die Ehrenamtspauschale kann gestalterisch genutzt werden, indem die vom Verein an das Mitglied gezahlte Vergütung als Spende wieder an den Verein zurückgezahlt wird. Steuerlich kann dann das Mitglied den Spendenabzug nutzen, ohne die Einnahmen versteuern zu müssen, da insoweit der Freibetrag greift.

Hinweis:

Zu beachten ist, dass auf Grund der Anforderungen der Gemeinnützigkeit Vergütungen an Vereinsmitglieder nur in engem Rahmen gezahlt werden können. Tätigkeitsvergütungen (Vergütungen für Arbeits- oder Zeitaufwand) an Personen, die für den Verein tätig sind (z.B. Bürokraft, Reinigungspersonal, Platzwart) sind zulässig, wenn sie durch das hierfür zuständige Gremium (z.B. Mitgliederversammlung) beschlossen wurden. Bei Vorstandsmitgliedern sind Tätigkeitsvergütungen nur zulässig, wenn eine entsprechende Satzungsregelung besteht. Die Satzungsbestimmung ist notwendig, um die Vergütungen transparent zu machen, da Ehrenamt i.d.R. als unentgeltliche Tätigkeit verstanden wird, und um Verstöße gegen die Pflicht zu vermeiden, die Vereinsmittel nur für die satzungsmäßigen Zwecke zu verwenden. Ein Verein, der nicht ausdrücklich die Bezahlung des Vorstands regelt und der dennoch Tätigkeitsvergütungen an Mitglieder des Vorstands zahlt, verstößt gegen das Gebot der Selbstlosigkeit.

Kindergeld bei Auslandsfreiwilligendienst und freiwilligem Wehrdienst

Mit dem Jahressteuergesetz 2013 sind korrigierende Gesetzesänderungen beim Kindergeld geplant. Die Änderungen sollen rückwirkend ab dem 1.1.2012 gelten, das Gesetzgebungsverfahren wird voraussichtlich aber erst Ende November dieses Jahres abgeschlossen sein. Das Bundeszentralamt

für Steuern weist mit Schreiben vom 4.7.2012 auf folgende geplante Änderungen und den sich ergebenden Handlungsbedarf für betroffene Eltern hin:

- **Weitere Berücksichtigung des „Anderen Dienstes im Ausland“:** Mit der Aussetzung der allgemeinen Wehrpflicht kann auch ein sog. „Anderer Dienst im Ausland“ seit dem 1.1.2012 nicht mehr als Ersatzdienst für den Zivildienst abgeleistet werden. Deshalb wird bei den Voraussetzungen für die Gewährung von Kindergeld der „Andere Dienst im Ausland“ nach dem 31.12.2011 nicht berücksichtigt. Der „Andere Dienst im Ausland“ wird jedoch nunmehr als Auslandsfreiwilligendienst fortgeführt. Deshalb ist für die kindergeldrechtliche Berücksichtigung vorgesehen, den „Anderen Dienst im Ausland“ wieder zu berücksichtigen.
- **Berücksichtigung der Probezeit des freiwilligen Wehrdiensts:** Nach bisheriger Rechtslage ist eine Berücksichtigung während der Probezeit des freiwilligen Wehrdiensts hinsichtlich der Gewährung von Kindergeld nur in den Ausnahmefällen möglich, in denen das Kind seine Berufsausbildung mangels Ausbildungsplatz nicht beginnen oder fortsetzen kann. Es ist vorgesehen, gesetzlich einen neuen Grundtatbestand aufzunehmen. Danach sollen Kinder im freiwilligen Wehrdienst während der sechsmonatigen Einweisungszeit (Probezeit) berücksichtigt werden.

Hinweis:

Diese Gesetzesänderungen sollen zwar rückwirkend ab dem 1.1.2012 gelten, können von der Kindergeldkasse aber erst angewandt werden, wenn das Gesetz in Kraft getreten ist, was voraussichtlich erst Ende dieses Jahres der Fall sein wird. Die Kindergeldkassen stellen derzeit die Bearbeitung einschlägiger Fälle zurück, bis das Gesetz in Kraft getreten ist. Zu beachten ist: Falls Eltern jetzt schon auf die Erteilung eines Kindergeldbescheids drängen, muss der Antrag in den genannten Fällen nach aktueller Rechtslage abgelehnt werden; eine spätere Korrektur dieser Entscheidung ist regelmäßig nicht möglich.

Erbschaftsteuerbefreiung für den Erwerb eines selbst genutzten Familienheims

Von der Erbschaftsteuer befreit ist der Erwerb einer Immobilie von Todes wegen, welche bislang durch den Erblasser zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde und nach dem Erbfall vom Erben zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird. Zu dieser Vorschrift treten in der Praxis etliche Zweifelsfragen auf. Aus diesem Grunde nahm die Oberfinanzdirektion Rheinland mit Kurzinformation vom 4.7.2012 hierzu Stellung. Herauszustellen sind folgende Aussagen:

Zunächst betont die Finanzverwaltung, dass die gesetzliche Voraussetzung, wonach die übergehende Immobilie beim Erwerber unverzüglich zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmt sein muss, stets im Rahmen einer Einzelfallentscheidung zu prüfen ist. Als Beurteilungsmaßstab ist vor allem der Sinn und Zweck der Befreiungsvorschrift, nämlich die **Erhaltung des Familienheims**, heranzuziehen.

Wesentliches Element der Befreiungsvorschrift ist, dass der Erbe die Wohnung unverzüglich nach dem Erwerb von Todes wegen selbst nutzen muss. Unverzüglich bedeutet dabei ohne schuldhaftes Verzögern in zeitlichem Zusammenhang mit dem Erwerb. Innerhalb dieser Frist muss der Erwerber den Entschluss fassen, die in den Nachlass gefallene Wohnung selbst zu nutzen und diesen Entschluss auch umsetzen.

Selbst nutzen bedeutet, dass sich in der Wohnung der Mittelpunkt des familiären Lebens befinden muss. Die Steuerbefreiung ist danach nicht möglich, wenn die Wohnung nur als Ferien- oder Wochenendwohnung genutzt wird oder für einen Berufspendler nur die Zweitwohnung darstellt. Entscheidend ist die tatsächliche Nutzung zu eigenen Wohnzwecken. Es reicht deshalb nicht aus, sich lediglich beim Einwohnermeldeamt umzumelden.

Ob die **Aufnahme der Selbstnutzung** als unverzüglich beurteilt werden kann, richtet sich nach den Gesamtumständen des Einzelfalls. Die Finanzverwaltung bejaht die „Unverzüglichkeit“ im Allgemeinen bei einem Wohnungswechsel innerhalb eines Jahres.

Beispiel 1:

Zum Nachlass gehört ein vom Erblasser bisher selbst genutztes Einfamilienhaus, das seit längerer Zeit nicht mehr renoviert worden ist. Der Sohn (Alleinerbe) möchte in das Haus einziehen. Innerhalb der ersten Monate nach dem Tod des Erblassers gibt er umfangreiche Renovierungsarbeiten in Auftrag. Der Sohn zieht zeitnah

nach Abschluss der zeitintensiven Arbeiten (18 Monate nach Erbanfall) in das Haus ein. Dabei haben sich die Renovierungsarbeiten durch Umstände verzögert, auf die der Erbe keinen Einfluss hatte.

Die Finanzverwaltung gewährt die Erbschaftsteuerbefreiung, weil im vorliegenden Fall alles für einen unverzüglichen Einzug veranlasst wurde und dieser nach Abschluss der Arbeiten auch erfolgte. Die Verzögerungen hat der Erbe nicht zu vertreten.

Beispiel 2:

Der Erbe eines Einfamilienhauses, das grds. die Voraussetzungen für ein Familienheim erfüllt, sieht zunächst Renovierungsbedarf. Im Zuge der Arbeiten wird allerdings festgestellt, dass eine Renovierung unwirtschaftlich ist und ein Abriss und Neubau kostengünstiger wäre. Nach zwei Jahren zieht der Erwerber schließlich in das neu errichtete Gebäude ein.

Hier kommt – unabhängig von dem Zeitpunkt des Einzugs – keine Steuerbegünstigung in Betracht, weil eine Nutzung der in den Nachlass gefallenen Wohnung nicht erfolgt ist. Entscheidungserheblich ist für die Steuerbefreiung, dass die Wohnung des Erblassers vom Erwerber (weiter)genutzt wird. In diesem Fall wurde die Wohnung des Erblassers abgerissen und eine neue errichtet.

Beispiel 3:

Der Erwerber (von Todes wegen) einer zuvor vom Erblasser (Vater) selbst genutzten Wohnung meldet sich kurzfristig um, behält aber seinen ursprünglichen Wohnsitz zunächst bei. In den folgenden zwei Jahren veranlasst der Erbe die Renovierung des Gebäudes. Die Aufträge werden nach und nach mit z.T. großer zeitlicher Verzögerung erteilt. Nach Abschluss der Renovierungszeiten zieht der Erbe schließlich mit seiner Familie ein.

Hier liegt keine unverzügliche Selbstnutzung mehr vor. Der Erwerber hat zwar den Entschluss zeitnah gefasst, die Wohnung selbst zu nutzen, hat aber diese Entscheidung nicht unverzüglich umgesetzt. Die Ummeldung beim Einwohnermeldeamt allein reicht als Indiz für eine unverzügliche Selbstnutzung nicht aus.

Beispiel 4:

Ein Erblasser konnte seine Wohnung aus objektiv zwingenden Gründen (Unterbringung in einem Pflegeheim) nicht mehr selbst nutzen. Die Wohnung war im Zeitpunkt des Erbanfalls vermietet. Der Alleinerbe (Sohn) will die Wohnung selber nutzen und kündigt das Mietverhältnis zeitnah nach dem Erbfall. Eine Selbstnutzung erfolgt anschließend kurzfristig.

Die Steuerbegünstigung ist zu gewähren, wenn der Sohn das Mietverhältnis zeitnah kündigt und nach dem Auszug des Mieters die Wohnung tatsächlich auch unverzüglich zu eigenen Wohnzwecken nutzt. Weitere Verzögerungen durch erforderliche Renovierungs- oder Sanierungsarbeiten können ebenso angemessen berücksichtigt werden.

Handlungsempfehlung:

Verzögert sich die Selbstnutzung durch den Erben, so sollte genau dokumentiert werden, welche Gründe hierfür ausschlaggebend waren.

Vom Erblasser herrührende Steuerschulden für das Todesjahr sind Nachlassverbindlichkeiten

Bestehen beim Erblasser Verbindlichkeiten, die nicht mit einem zum Erbe gehörenden Betriebsvermögen im Zusammenhang stehen, so mindern diese Verbindlichkeiten die Bemessungsgrundlage für die Erbschaftsteuer. Bislang wurde davon ausgegangen, dass die **Einkommensteuer des Erblassers für das Todesjahr** nicht zu den Nachlassverbindlichkeiten gehört. In Änderung seiner bisherigen Rechtsprechung hat der Bundesfinanzhof dies nun mit Urteil vom 4.7.2012 (Aktenzeichen II R 15/11) anders entschieden. Danach sind die auf den Erben entsprechend seiner Erbquote entfallenden Abschlusszahlungen für die vom Erblasser herrührende Einkommensteuer des Todesjahres, einschließlich Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag, als Nachlassverbindlichkeiten abzugsfähig.

Der Bundesfinanzhof begründet diese Rechtsprechungsänderung damit, dass nach den gesetzlichen Regelungen im Erbfall das Vermögen des Erblassers als Ganzes auf den oder die Erben übergeht und die Erben damit auch für Nachlassverbindlichkeiten haften. Zu den abzugsfähigen Nachlassverbindlichkeiten gehören aber nicht nur die Steuerschulden, die zum Zeitpunkt des Erbfalls rechtlich bereits entstanden sind, sondern auch die Steuerverbindlichkeiten, die der Erblasser als Stpfl. durch die Verwirklichung von Steuertatbeständen begründet hat und die mit dem Ablauf des

Todesjahres entstehen. Der Erbe hat auch diese Steuerschulden zu tragen. Entscheidend für die Einstufung als Nachlassverbindlichkeiten ist, dass der Erblasser in eigener Person und nicht etwa der Erbe als Gesamtrechtsnachfolger steuerrelevante Tatbestände verwirklicht hat.

Handlungsempfehlung:

In Erbfällen kann daher die Abschlusszahlung für Einkommensteuer, Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer für das Todesjahr als Nachlassverbindlichkeit mindernd geltend gemacht werden. Soweit die Höhe der Abschlusszahlung erst später endgültig feststeht, ist der Erbschaftsteuerbescheid ggf. verfahrensrechtlich offen zu halten.

Schenkungssteuer durch zinsloses Darlehen

Wird unter nahen Angehörigen ein zinsloses Darlehen gewährt, so liegt in dem Zinsverzicht eine freigiebige Zuwendung, die – soweit die Freibeträge überschritten bzw. bereits ausgeschöpft sind – der Schenkungssteuer unterliegt. Bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage der Schenkungssteuer ist nach den gesetzlichen Vorgaben von einem Zinssatz von 5,5 % auszugehen. Nicht maßgeblich ist der aktuelle Marktzins (der derzeit ja vielfach niedriger ist), wie das Finanzgericht Münster mit Urteil vom 29.3.2012 (Aktenzeichen 3 K 3819/10 Erb) entschieden hat.

Hinweis:

Im konkreten Fall sollte geprüft werden, ob die Vereinbarung eines marktüblichen Zinses steuerlich sinnvoll ist.

Neue Muster für steuerliche Spendenbescheinigungen

Wer in einem Verein als Vorstand oder Vorstandsmitglied Spendenbescheinigungen ausstellt, muss beachten, dass die Finanzverwaltung neue Muster für Spendenbescheinigungen herausgegeben hat. Diese neuen Muster sind zwingend für alle nach dem 31.12.2012 ausgestellten Zuwendungsbestätigungen zu benutzen.

Hinweis:

Es ist zu beachten, dass die Ausgestaltung der Zuwendungsbestätigungen von der Finanzverwaltung genau vorgeschrieben ist. Diese Musterbescheinigungen sollten genutzt werden. Insoweit ist zu beachten, dass für fehlerhaft ausgestellte Spendenbescheinigungen eine persönliche Haftung des Vereinsvorstands eintreten kann.

Handlungsempfehlung:

Das Muster für die steuerliche Spendenbescheinigung können Sie auf dem Formularserver des Bundesministeriums der Finanzen (www.formulare-bfinv.de) herunterladen. Gemeinnützige Organisationen können das auf dieser Website bereitgestellte Dokument online bearbeiten und damit unmittelbar Bescheinigungen für ihre Spender erstellen. Die fertige Spendenbescheinigung muss dann nur noch mit der Unterschrift des Vertreters der gemeinnützigen Organisation versehen und dem Spender übermittelt werden.

Geschiedene: Besuchsfahrten zu Kindern nicht steuerlich absetzbar

Der Bundesfinanzhof hat mit dem Beschluss vom 15.5.2012 (Aktenzeichen VI B 111/11) bestätigt, dass Umgangskosten des barunterhaltspflichtigen Elternteils nicht als außergewöhnliche Belastung steuerlich geltend gemacht werden können. Insoweit handele es sich um typische Aufwendungen der privaten Lebensführung, die durch den Grundfreibetrag beim Einkommensteuertarif und den Familienleistungsausgleich (Freibeträge oder Kindergeld) bereits abgegolten sind.

Kinderbetreuung durch nahe Angehörige

Kinderbetreuungskosten können unter bestimmten Voraussetzungen und unter Beachtung eines Höchstbetrags steuerlich geltend gemacht werden. Dies gilt unter strengen Bedingungen auch bei der Betreuung des Kindes durch einen nahen Angehörigen. So hat das Finanzgericht Baden-Württemberg mit Urteil vom 9.5.2012 (Aktenzeichen 4 K 3278/11) entschieden: Wurde mit einem nahen Angehörigen (im Streitfall: die Mutter der Stpfl.) eine präzise Vereinbarung über Kinderbetreuung geschlossen, die ausdrücklich unentgeltlich, aber gegen Ersatz der Fahrtkosten erfolgt, können die gezahlten Fahrtkosten steuerlich als Kinderbetreuungskosten geltend gemacht werden. Erforderlich ist lediglich, dass zwischen den Eltern des Kindes und der Betreuungsperson ein ernstgemeintes,

gegenseitig berechtigendes und verpflichtendes Schuldverhältnis besteht. Dieses muss wie unter fremden Dritten üblich im Vorhinein vereinbart sein und durchgeführt werden. Unbeachtlich sei zudem, dass in anderen Familien derartige Leistungen unentgeltlich als familiäre Hilfeleistungen erfolgen, soweit die vertragliche Vereinbarung einem Fremdvergleich standhält.

Handlungsempfehlung:

Es sollte eine schriftliche Vereinbarung abgeschlossen werden, in der die Betreuungsleistung sowie der Kostenersatz exakt beschrieben werden. Erforderlich sind darüber hinaus die Erteilung einer Rechnung und die Zahlung mittels Überweisung.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Einführung der elektronischen Lohnsteuerkarte – aktueller Zeitplan für die Einführung

Mit der Einführung der elektronischen Lohnsteuerkarte soll die bisherige Lohnsteuerkarte ab dem Jahr 2013 durch ein elektronisches Verfahren ersetzt werden. Die Angaben der bisherigen Vorderseite der Lohnsteuerkarte (Steuerklasse, Kinder, Freibeträge und Religionszugehörigkeit) werden in einer Datenbank der Finanzverwaltung zum elektronischen Abruf für die Arbeitgeber bereitgestellt und künftig als **Elektronische LohnSteuerAbzugsMerkmale (ELStAM)** bezeichnet. Ursprünglich war die Einführung des Verfahrens zum 1.1.2011 geplant, weshalb für das Jahr 2010 letztmals von den Gemeinden Lohnsteuerkarten aus Papier versandt wurden. Da die technischen Voraussetzungen jedoch bis zum geplanten Termin noch nicht hergestellt waren, wurde die Einführung zunächst um ein Jahr und später um ein weiteres Jahr verschoben. Im Grundsatz ist die Einführung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale nun zum 1.1.2013 vorgesehen. Der genaue Zeitplan soll in Kürze von der Finanzverwaltung bekannt gegeben werden. Mittlerweile stehen aber folgende Rahmenbedingungen fest:

- **Zum elektronischen Abruf der ELStAM-Daten** eines Arbeitnehmers benötigt der Arbeitgeber nur dessen Identifikationsnummer sowie dessen Geburtsdatum. Der Abruf der Daten durch den Arbeitgeber ist freiwillig ab 1.11.2012 möglich. Ab 1.1.2013 besteht zwar für jeden Arbeitgeber die Pflicht, das Verfahren zu nutzen. Die Finanzverwaltung gewährt jedoch eine Kulanzfrist bis zum 31.12.2013 (Einführungsphase).
- **Einführungsphase für Unternehmer:** In der bis zum 31.12.2013 laufenden Einführungsphase muss der elektronische Abruf noch nicht genutzt werden. Dabei ist es jedem Arbeitgeber überlassen, ob er das Verfahren zunächst nur für einen Mitarbeiter oder aber gleich für mehrere Arbeitnehmer durchlaufen lassen möchte. Verpflichtend ist aber, dass mindestens eine Abrechnung pro Arbeitnehmer in 2013 mit ELStAM erfolgen muss, so dass als spätester Umstiegszeitpunkt die Lohnabrechnung 12/2013 gewählt werden kann. Bis zum erstmaligen Abruf der ELStAM durch den Arbeitgeber bleibt das bisherige Verfahren erhalten; erst ab dem erstmaligen Abruf verlieren die Lohnsteuerkarte 2010 bzw. die Ersatzbescheinigungen 2011, 2012 oder 2013 ihre Gültigkeit und werden dann durch die elektronisch abgerufenen Werte ersetzt.
- **Abrufmöglichkeiten für Arbeitnehmer:** Kurzfristig soll der Abruf der ELStAM durch die Arbeitnehmer auf der Internetseite www.elster.de freigeschaltet werden. Der Abruf erfordert eine Registrierung durch den Arbeitnehmer. Beim Registrierungsverfahren wird eine persönliche PIN erzeugt, die per Briefpost zugesandt wird. Für Arbeitnehmer gilt, dass Ereignisse, die bei der Meldebehörde registriert wurden, wie z.B. die Heirat, automatisch an das Bundeszentralamt für Steuern, das für die ELStAM-Datenspeicherung sowie Weiterleitung zuständig ist, übermittelt werden. Der Arbeitnehmer muss dem für ihn zuständigen Finanzamt gegenüber nur noch tätig werden, wenn er beispielsweise eine ungünstigere Steuerklasse wählen möchte oder sich die Verhältnisse ändern. Er ist jedoch auch im elektronischen Abrufverfahren weiterhin dazu verpflichtet, jährlich Anträge für Freibeträge neu zu stellen. Für 2013 können diese Anträge ab dem 1.10.2012 auf amtlichem Vordruck beim zuständigen Finanzamt eingereicht werden.

Handlungsempfehlung:

Die genauen Verfahrensabläufe werden im Herbst diesen Jahres bekannt gegeben. Es ist sinnvoll, frühzeitig mit einzelnen Arbeitnehmern am elektronischen Verfahren teilzunehmen, um ausreichend Erfahrungen sammeln zu können.

Geplante Reform des Reisekostenrechts

Der Gesetzgeber plant umfangreiche Änderungen im steuerlichen Reisekostenrecht. Insbesondere soll nach zahllosen Gerichtsentscheidungen zu diesem Thema in wichtigen Teilbereichen wieder eine klare Linie gezogen werden. Die derzeitigen Pläne des Gesetzgebers sehen Folgendes vor:

- **Neudefinition der Arbeitsstätte:** Der Begriff der „regelmäßigen Arbeitsstätte“, der durch die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs jüngst wesentliche Änderungen erfuhr, soll durch den neuen Begriff „erste Tätigkeitsstätte“ ersetzt werden. Hierbei orientiert sich der Gesetzentwurf größtenteils an den von der Rechtsprechung aufgestellten Kriterien, wonach Arbeitnehmer nur noch eine erste Tätigkeitsstätte (= Arbeitsstätte) innehaben können. Dies hat zur Folge, dass die Entfernungspauschale nur noch für die Fahrt zur ersten Tätigkeitsstätte, im Übrigen aber die tatsächlichen Fahrtkosten (bzw. pauschal 0,30 € je gefahrener Kilometer) zu berücksichtigen sind. Die Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte soll – abweichend von der Rechtsprechung – vorrangig anhand der arbeits- oder dienstrechtlichen Festlegungen erfolgen.
- **Verpflegungsmehraufwendungen:** Die Dreiteilung der Verpflegungsmehraufwendungen soll aufgegeben werden. Für eine Abwesenheit von mehr als 8 Stunden (ohne Übernachtung) und für den An- und Abreisetag bei auswärtiger Übernachtung sollen die Verpflegungsmehraufwendungen 12 € betragen. Bei einer Abwesenheit von 24 Stunden sollen die Mehraufwendungen mit 24 € berücksichtigt werden können.
- **Bewertung der Mahlzeiten:** Mahlzeiten mit einem Preis von bis zu 60 € sollen typischerweise mit dem Sachbezugswert erfasst werden. Die mit dem Sachbezugswert bewerteten Mahlzeiten sollen generell nicht besteuert werden, wenn dem Arbeitnehmer für die auswärtige Tätigkeit eine Verpflegungspauschale zustehen würde (also bei mehr als achtstündiger Abwesenheit). Andernfalls können die mit dem Sachbezugswert bewerteten Mahlzeiten vom Arbeitgeber vereinfacht mit 25 % pauschal besteuert werden. Der Arbeitnehmer soll allerdings einen Werbungskostenabzug (Verpflegungspauschale) nur noch für die von ihm bezahlten Mahlzeiten geltend machen können.
- **Doppelte Haushaltsführung:** Mehraufwendungen für eine berufsbedingte doppelte Haushaltsführung sollen unabhängig von der Größe des Haushalts mit maximal 1 000 € pro Monat berücksichtigt werden können. Weiterhin soll – entgegen der jüngsten Rechtsprechung – explizit in das Gesetz aufgenommen werden, dass das Vorliegen eines eigenen Hausstands das Innehaben einer Wohnung sowie eine finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung voraussetzt.

Hinweis:

Das Gesetzgebungsverfahren ist noch in einer sehr frühen Phase, so dass die weitere Entwicklung beobachtet werden muss.

Höchstbetrag für häusliche Arbeitszimmer bei Nutzung durch zwei Personen

Steht für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, so können Kosten eines häuslichen Arbeitszimmers steuerlich geltend gemacht werden. Voraussetzung ist, dass das Zimmer ausschließlich für berufliche Zwecke genutzt wird. Wenn das Arbeitszimmer aber nicht den qualitativen Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet, ist der Abzug auf einen Höchstbetrag von 1 250 € je Jahr begrenzt.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat sich nun mit der Frage auseinandergesetzt, ob dieser Höchstbetrag von 1 250 € zu verdoppeln ist, wenn Ehegatten ein steuerlich anzuerkennendes Arbeitszimmer gemeinsam nutzen. Mit Urteil vom 12.7.2012 (Aktenzeichen 3 K 447/12) wurde dies vom Finanzgericht verneint. Entschieden wurde vielmehr, dass jedem Ehegatten der Höchstbetrag

von 1 250 € nur anteilig zusteht. Das Gericht begründet seine Ansicht damit, dass der Höchstbetrag für ein häusliches Arbeitszimmer objektbezogen und nicht personenbezogen sei, so dass die abziehbaren Aufwendungen unabhängig von der Zahl der Personen, die das häusliche Arbeitszimmer nutzen, auf insgesamt 1 250 € begrenzt sei.

Hinweis:

Gegen dieses Urteil ist die Revision beim Bundesfinanzhof anhängig, so dass diese Frage weiterhin offen ist.

Handlungsempfehlung:

In konkreten Fällen sollte der volle Höchstbetrag je Ehegatte beantragt werden und ggf. gegen einen ablehnenden Bescheid das Rechtsmittel des Einspruchs geprüft werden.

Abzug von Aufwendungen für einen Sprachkurs als Werbungskosten

Der Abzug von Kosten für Fortbildungsmaßnahmen ist nach der jüngeren Rechtsprechung in deutlich größerem Umfang als früher möglich. Insbesondere kommt unter weiteren Bedingungen der Abzug von Kosten einer gemischt beruflich und privat veranlassten Reise anteilig in Frage. Wird beispielsweise eine zunächst aus beruflichen Gründen angetretene Dienstreise aus privaten Gründen um einige Tage verlängert, so sind neben den Übernachtungskosten des beruflich veranlassten Zeitraums auch anteilige Fahrt- bzw. Flugkosten abzugsfähig. Eine Aufteilung erfolgt nach der Anzahl der beruflich im Verhältnis zu den privat motivierten Tagen. Nach früherer Rechtsprechung wäre ein Abzug der Fahrtkosten auf Grund der gemischten Veranlassung insgesamt ausgeschlossen.

Das Finanzgericht Köln hat nun mit Urteil vom 30.5.2012 (Aktenzeichen 7 K 2764/08) aber herausgestellt, dass die Berücksichtigung von Aufwendungen für einen Sprachkurs als Werbungskosten weiterhin zunächst die berufliche Veranlassung der Aufwendungen voraussetzt. Erst in einem zweiten Schritt kann sich die Frage nach dem Abzug und gegebenenfalls der Aufteilung der damit zusammenhängenden Nebenkosten (Unterkunft, Reisekosten etc.) stellen.

Handlungsempfehlung:

In jedem Fall ist also die berufliche Veranlassung darzulegen und zu dokumentieren.

Doppelte Haushaltsführung: Erfordernis des Wohnens am Beschäftigungsort

Notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung entstehen, sind als Werbungskosten steuerlich zu berücksichtigen. Eine doppelte Haushaltsführung liegt vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Orts, in dem er einen eigenen Hausstand unterhält, beschäftigt ist und auch am Beschäftigungsort wohnt. Das Gesetz selbst konkretisiert nicht weiter, was unter dem „Wohnen am Beschäftigungsort“ im Einzelnen zu verstehen ist. Der Bundesfinanzhof bestätigt nun mit Urteil vom 19.4.2012 (Aktenzeichen VI R 59/11), dass dies nicht erfordert, dass die Zweitwohnung in der gleichen politischen Gemeinde wie der Beschäftigungsort liegt. Entscheidend ist nur, dass der Arbeitnehmer von dieser Zweitwohnung täglich zur Arbeit fährt und die Wohnung auch geeignet ist, um üblicherweise von dort die Arbeitsstätte täglich aufzusuchen. Die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sei hierbei ein wesentliches, aber nicht entscheidungserhebliches Merkmal. Vielmehr komme es auf die individuelle Verkehrsanbindung an. In Zeiten steigender Mobilitätsanforderungen müssten Arbeitnehmer auch größere geografische Entfernungen hinnehmen, sofern die Arbeitsstätte verkehrsgünstig zu erreichen sei.

Dem Urteil lag folgender Sachverhalt zu Grunde: Die zusammen zur Einkommensteuer veranlagten Ehegatten hatten ihren gemeinsamen Hausstand in C. Beide Ehegatten erzielten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Die Ehefrau arbeitete als kaufmännische Angestellte in A, nachdem ihr Arbeitgeber seinen Firmensitz von B nach A verlegt hatte. Die Ehefrau war seit mehreren Jahren Eigentümerin einer 78,40 qm großen Wohnung in B, die sie unter der Woche als Zweitwohnsitz nutzt. Die Entfernung zwischen dieser Wohnung in B und ihrer Arbeitsstätte in A betrug 141 km. Die Wochenenden verbrachten die Kläger regelmäßig gemeinsam in C. Die Ehefrau machte Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten geltend, nämlich Aufwendungen für Familienheimfahrten sowie Unterkunftskosten für die Wohnung in B. Dies lehnte das Finanzamt mit

der Begründung ab, dass sich die Wohnung in B nicht am Beschäftigungsort in A befinde. Das Finanzgericht gab der Ehefrau Recht. Das Urteil wurde nun auch vom Bundesfinanzhof bestätigt.

Handlungsempfehlung:

Im Einzelfall ist also zu dokumentieren, dass die Entfernung vom Zweitwohnsitz zur Arbeitsstätte so gelagert ist, dass dies das tägliche Aufsuchen der Arbeitsstätte zumutbar ermöglicht. Im Urteilsfall war die Strecke mit einer einstündigen ICE-Fahrt zu überwinden, was ohne Zweifel als zumutbar galt.

Für Unternehmer und Freiberufler

Investitionsabzugsbetrag: Nachweis der Investitionsabsicht bei neugegründeten Betrieben

Für zukünftige Investitionen können kleinere bis mittelgroße Betriebe steuerlich einen Investitionsabzugsbetrag geltend machen. Hierbei können im Jahr der Bildung des Investitionsabzugsbetrags (höchstens drei Jahre vor der geplanten Anschaffung oder Herstellung) bis zu 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten vom steuerlichen Gewinn abgezogen werden. Im Jahr der Anschaffung ist der Investitionsabzugsbetrag aufzulösen und dem Gewinn wieder hinzuzurechnen. Hierdurch entsteht im Ergebnis eine Verschiebung der Steuerlast – und somit eine Förderung der Investition. Sonderabschreibungen sind zudem im Jahr der Anschaffung oder Herstellung möglich. Der Investitionsabzugsbetrag wird in der Steuererklärung geltend gemacht. Da es sich um eine rein außerbilanzielle Kürzung handelt, ist der Investitionsabzugsbetrag in der Handels- sowie Steuerbilanz nicht zu berücksichtigen.

Nach Ansicht der Finanzverwaltung kann die erforderliche Konkretisierung der Investitionsabsicht bei der Inanspruchnahme von Investitionsabzugsbeträgen für wesentliche Betriebsgrundlagen bei noch in Gründung befindlichen Betrieben allerdings ausschließlich durch eine verbindliche Bestellung des Wirtschaftsguts nachgewiesen werden. Diese müsse bis zum Ende des Jahres, für das der Abzug begehrt wird, erfolgen. Die strenge Auffassung hat der Bundesfinanzhof nun mit Urteil vom 20.6.2012 (Aktenzeichen X R 42/11) abgelehnt. Vielmehr kann die Investitionsabsicht auch auf andere Weise dargelegt werden. Im Falle der Betriebseröffnung gelten allerdings strenge Maßstäbe.

Dem Urteil lag folgender Fall zu Grunde: Am 21.12.2007 unterbreitete die Solar-GmbH dem Kläger einen Kostenvoranschlag für die Errichtung einer Photovoltaikanlage für 127 987 € netto. Ein als „Angebot/Auftragsbestätigung“ bezeichnetes Schreiben der Solar-GmbH vom 24.1.2008 sah eine leistungsfähigere Anlage eines anderen Herstellers zu einem Preis von 169 158,56 € netto vor. Diese Anlage bestellte der Kläger am 12.2.2008. Sie wurde am 2.4.2008 installiert. Die Schlussrechnung, die hinsichtlich des Leistungsgegenstands und des Preises identisch mit dem Angebot vom 24.1.2008 war, datiert vom selben Tage. Der Stpfl. machte in der Steuererklärung für 2007 einen Investitionsabzugsbetrag geltend.

Im Urteilsfall wurde es vom Bundesfinanzhof als ausreichend angesehen, dass vor dem Bilanzstichtag, zu dem der Investitionsabzugsbetrag geltend gemacht wurde, ein Kostenvoranschlag vorlag und eine umfassende Beratung stattgefunden hatte. Entscheidungserheblich war auch, dass die Investition zeitnah mit etwa gleichen Rahmenbedingungen wie im Angebot durchgeführt wurde.

Handlungsempfehlung:

Dieses Urteil ist gerade bei der Errichtung einer Photovoltaikanlage durch Privatpersonen äußerst vorteilhaft. Wichtig ist nur, dass die Investitionsabsicht möglichst genau dokumentiert wird. Sinnvoll ist die Vorlage eines Angebots, eines Finanzierungs- und Realisationsplans und der Nachweis der Teilnahme an einer entsprechenden Beratung. Auch sollte die beabsichtigte Investition zeitnah nach Ablauf des Jahres erfolgen, für das der Investitionsabzugsbetrag geltend gemacht wird.

Rückstellungen wegen Kosten zukünftiger Betriebsprüfung bei Großbetrieben

Eine Betriebsprüfung verursacht beim Stpfl. oftmals erhebliche Kosten, da Unterlagen vorgelegt, Daten aufbereitet und sonstige Auskünfte erteilt werden müssen. Betriebe, die nach der sog. Betriebsprüfungsordnung auf Grund der dort festgelegten Größenmerkmale als Großbetrieb eingestuft werden, werden fortlaufend geprüft. Es wird auch von anschlussgeprüften Betrieben gesprochen.

Begehrt wurde nun eine steuerlich anzuerkennende Rückstellung für die Kosten im Zusammenhang mit einer zukünftig stattfindenden Betriebsprüfung. Da die Auskunftspflicht im Falle einer Betriebsprüfung eine öffentlich-rechtliche Verpflichtung darstellt, wäre eine Verbindlichkeitsrückstellung zu bilden, die sowohl in der Handelsbilanz als auch in der Steuerbilanz verpflichtend wäre. Der Bundesfinanzhof hat nun mit Urteil vom 6.6.2012 (Aktenzeichen I R 99/10) die Rückstellungspflicht jedenfalls bei als Großbetrieb im Sinne der Betriebsprüfung eingestuften Betrieben bejaht. In diesen Fällen ist mit Betriebsprüfungen zu rechnen und daher sind die zukünftig anfallenden Kosten zu schätzen und als Rückstellung gewinnmindernd zu passivieren. Ausdrücklich betont wurde, dass die Rückstellungspflicht auch schon vor Ergehen der Prüfungsanordnung besteht. Insoweit hat der Bundesfinanzhof ausdrücklich gegen die Ansicht der Finanzverwaltung entschieden, die eine Rückstellung erst nach Erlass der Prüfungsanordnung zulassen will.

Hinweis:

Der zukünftig voraussichtlich anfallende Aufwand im Zusammenhang mit der Betriebsprüfung ist auf Grund der Erfahrungen aus der Vergangenheit zu schätzen. Dabei sind sowohl interne Kosten (z.B. Arbeitskosten der Buchhaltung) als auch externe Kosten, wie Kosten des Steuerberaters, zu berücksichtigen.

Berichtigung einer umsatzsteuerlichen Rechnung rückwirkend möglich?

Der Vorsteuerabzug kann erst dann geltend gemacht werden, wenn eine Rechnung vorliegt, die den formalen Anforderungen des Umsatzsteuergesetzes genügt. In der Praxis tritt nicht selten die Situation auf, dass im Nachhinein – so z.B. bei einer steuerlichen Betriebsprüfung – festgestellt wird, dass eine Rechnung nicht den umsatzsteuerlichen Anforderungen genügt. Hierbei gilt es dann von dem Lieferanten bzw. Leistungserbringer eine berichtigte bzw. ergänzte Rechnung einzuholen. Nach derzeitigem Verständnis der Finanzverwaltung ist in diesen Fällen der Vorsteuerabzug erst im Zeitpunkt der Vorlage der berichtigten bzw. ergänzten Rechnung möglich. Somit können sich für den Unternehmer erhebliche Zinsnachteile ergeben, da der früher geltend gemachte Vorsteuerabzug zurückzahlen und diese Zahlung zu verzinsen ist.

Der Europäische Gerichtshof hatte in der Rechtssache „Pannon Gép“ entschieden, dass das Unionsrecht einer nationalen Regelung entgegensteht, die einem Unternehmer das Recht auf Vorsteuerabzug mit der Begründung versagt, dass die ursprüngliche Rechnung fehlerhaft gewesen sei. Ausreichend sei, wenn die materiell-rechtlichen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllt sind und der Behörde vor ihrer Entscheidung eine berichtigte Rechnung zugeleitet wird. Dieses Urteil ist zu einer ungarischen Rechtssache ergangen. In dem dort bestrittenen Fall wies die Rechnung zunächst ein falsches Datum des Abschlusses der Dienstleistung auf. Ob sich hieraus eine generelle Rückwirkung für den Fall der Rechnungsberichtigung auf den Zeitpunkt der erstmaligen Rechnungserstellung auch für das deutsche Umsatzsteuerrecht ergeben kann, ist höchstrichterlich noch nicht entschieden und finanzgerichtlich sowie im Schrifttum umstritten.

Mit Beschluss vom 20.7.2012 (Aktenzeichen V B 82/11) hat sich der Bundesfinanzhof tendenziell positiv zu einer rückwirkenden Berichtigung geäußert, diese Frage letztlich aber nicht entschieden.

Handlungsempfehlung:

Im Hinblick auf etliche anhängige Verfahren zu dieser Streitfrage kann in Zweifelsfällen Einspruch eingelegt und Ruhen des Verfahrens beantragt werden. Eine mögliche rückwirkende Korrektur würde aber voraussetzen, dass früher bereits eine – wenn auch fehlerhafte bzw. unvollständige – Rechnung vorlag. Nicht geschützt ist die erstmalige Vorlage einer umsatzsteuerlichen Rechnung.

Steuerliche Billigkeitsmaßnahmen in Sanierungsfällen

Der sog. Sanierungserlass der Finanzverwaltung bietet die Basis zur abweichenden Steuerfestsetzung aus sachlichen Billigkeitsgründen in Sanierungsfällen. Als Problem hat sich nun herausgestellt, dass diese Regelungen ausschließlich auf einem Erlass der Finanzverwaltung beruhen

und es keine gesetzliche Grundlage gibt. So hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 25.4.2011 (Aktenzeichen I R 24/11) festgestellt, dass der sog. Sanierungserlass weder eine allgemeine Verwaltungsvorschrift der Bundesregierung noch eine allgemeine Verwaltungsvorschrift einer obersten Landesfinanzbehörde ist. Damit könne sich aus dem Sanierungserlass bei der Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags grundsätzlich keine Zuständigkeit des Finanzamts zur abweichenden Festsetzung aus sachlichen Billigkeitsgründen ergeben. Zuständig dafür seien die Gemeinden, so dass die Stpfl. sich wegen der Einkommen- und Körperschaftsteuer an das Finanzamt, wegen der Gewerbesteuer weiterhin an die Gemeinde oder – bei mehreren Betriebsstätten – die Gemeinden wenden müssen.

Hinweis:

In Sanierungsfällen müssen somit auch die Gemeinden einbezogen werden, damit eine rechtssichere Lösung für die Gewerbesteuer erreicht wird.

Korrektur einer unterbliebenen Aktivierung von Anschaffungskosten

Die Abgrenzung zwischen sofort abzugsfähigem Aufwand und zu aktivierenden Anschaffungs- oder Herstellungskosten ist im Einzelfall mitunter schwierig. Daher treten auch Fälle auf, in denen Anschaffungs- oder Herstellungskosten für ein abnutzbares Anlagegut fälschlicherweise als sofort abzugsfähige Aufwendungen gebucht wurden und das Jahr, in dem der Fehler unterlaufen ist, steuerlich nicht mehr änderbar ist. Nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 9.5.2012 (Aktenzeichen X R 38/10) ist in diesen Fällen eine Korrektur im ersten verfahrensrechtlich noch offenem Jahr vorzunehmen. In dem Korrekturjahr ist eine entsprechende Nachaktivierung vorzunehmen. Die fälschlicherweise vorgenommene Aufwandsbuchung wird letztlich durch die gewinnwirksame Nachaktivierung neutralisiert.

Hinweis:

Soweit zwischenzeitlich Abschreibungen zu berücksichtigen wären, vermindert sich der nachzuaktivierende Betrag.

Aufwand aus der erstmaligen Verlegung von Netzkabeln in einem Bürogebäude – Korrekturmöglichkeiten bei bestandskräftigen Steuerbescheiden

Werden in einem Gebäude Veränderungen oder Einbauten vorgenommen, um die Immobilie an die aktuellen technischen Anforderungen anzupassen, ist oft fraglich, ob die entstehenden Kosten sofort als Instandhaltungsaufwendungen abzugsfähig sind, oder ob vielmehr eine Gebäudeverbesserung eintritt und eine steuerliche Berücksichtigung folglich nur über langfristige Abschreibungen möglich ist. In einem vom Finanzgericht Sachsen-Anhalt entschiedenen Streitfall wurden in einem bestehenden Bürogebäude erstmals Netzkabel in Kabelschächten und unter Zwischendecken eingebaut. Der Stpfl. setzte die entstandenen Kosten als sofort abzugsfähige Instandhaltungsaufwendungen steuerlich ab. Im Rahmen einer Außenprüfung sah die Finanzverwaltung dagegen in der Netzwerkverkabelung ein vom Gebäude losgelöstes Wirtschaftsgut, welches zu aktivieren und über die Nutzungsdauer abzuschreiben sei.

Das Finanzgericht Sachsen-Anhalt bestätigte mit Urteil vom 12.12.2011 (Aktenzeichen 1 K 1071/06) die Sichtweise der Finanzverwaltung. Im Wesentlichen sah das Finanzgericht ein vom Gebäude losgelöstes eigenständiges Wirtschaftsgut, da die Netzkabel aus den Kabelschächten zerstörungsfrei wieder ausgebaut und anderweitig verwendet werden können. Hierbei wäre weder eine Beschädigung der Gebäudesubstanz noch der Kabel eingetreten. Es handelt sich also nicht um wesentliche Gebäudebestandteile. Auch vertrat das Gericht die Auffassung, Datenkabel nebst Zubehör zur Vernetzung einer EDV-Anlage gehören nicht zum typischen Standard eines Bürogebäudes. Die Aufwendungen dienen also nicht nur der Modernisierung bzw. der Anpassung an den aktuellen Standard.

Hinweis:

Anders wäre der Fall dann zu beurteilen, wenn die Verkabelung fest im Gebäude eingebaut wäre.

Dieses Urteil ist aber auch aus einem anderen Grund von Bedeutung. Vorliegend lagen bestandskräftige Einkommensteuerveranlagungen vor. Diese standen nicht unter dem Vorbehalt der Nachprüfung, wodurch eine jederzeitige Änderung möglich gewesen wäre. Daher war auch strittig, ob das Finanzamt die Veranlagungen auf Grund der Erkenntnisse der durchgeführten Außenprüfung überhaupt zu Lasten des Stpfl. ändern konnte. Dies wurde vom Finanzgericht aber bejaht. Der Stpfl. hatte die Aufwendungen aus der Verlegung der Netzwerkkabel in der Steuererklärung als „Unterhaltsaufwendungen für Maschinen“ steuermindernd geltend gemacht. Dass der Einbau der Netzwerkverkabelung dem Finanzamt nun erst im Rahmen der Außenprüfung bekannt wurde, ist **verfahrensrechtlich als neue Tatsache zu würdigen**, so dass sich für die Finanzverwaltung eine **Änderungsmöglichkeit der bestandskräftigen Steuerbescheide** zu Lasten des Stpfl. ergibt.

Hinweis:

Dieses Urteil zeigt, dass auch bei bestandskräftigen Steuerveranlagungen spätere Außenprüfungen und hieraus resultierende Änderungen zu Lasten des Stpfl. – in bestimmten Grenzen – möglich sind.

Betriebsvorgänge nach Betriebsaufgabe

Erfolgt eine Betriebsaufgabe, so muss eine Betriebsaufgabebilanz aufgestellt werden, in der die vorhandenen Wirtschaftsgüter grundsätzlich mit den Teilwerten angesetzt werden. Hiermit soll erreicht werden, dass alle bis zur Betriebsaufgabe gebildeten stillen Reserven steuerlich erfasst werden.

Ergeben sich nun noch nachträgliche Betriebsvorgänge, die zu Aufwendungen und Erträgen führen, so sind diese wie in einer Einnahmen-Überschussrechnung im Jahr des Zu- bzw. Abflusses zu erfassen. Dies bestätigt der Bundesfinanzhof mit dem Urteil vom 23.2.2012 (Aktenzeichen IV R 31/09).

Hinweis:

Steuerliche Pflichten können also auch noch nach einer Betriebsaufgabe bestehen, wenn sich noch nachträgliche Betriebsvorgänge ergeben.

Betriebsaufgabe erfordert eine eindeutige Betriebsaufgabeerklärung

Mit der Betriebsaufgabe werden alle zu diesem Zeitpunkt vorhandenen stillen Reserven der Besteuerung unterworfen. Gerade dann, wenn zum Betriebsvermögen langfristig gehaltene Grundstücke gehören, kann sich bei der Betriebsaufgabe eine hohe Steuerbelastung ergeben. Von einer Betriebsaufgabe ist eine Betriebsunterbrechung zu unterscheiden, also der Fall, dass der Betrieb zwar ruht, aber jederzeit wieder aufgenommen werden kann.

Das Finanzgericht Hamburg hat mit seinem Urteil vom 15.3.2012 (Aktenzeichen 1 K 218/10) erneut die Kriterien für die Unterscheidung von Betriebsaufgaben und Betriebsunterbrechungen präzisiert. Dem Urteil lag folgender Fall zu Grunde: Der Kläger hatte das vom Großvater gegründete und vom Vater fortgeführte, im Handelsregister eingetragene Bau-Einzelunternehmen übernommen. Schon zuletzt beim Vater hat das Bauunternehmen nur noch kleinere Reparaturarbeiten mit geringfügiger technischer Ausstattung durchgeführt und sich im Wesentlichen mit der Vermietung und Verpachtung von (selbst bebauten) Grundstücken beschäftigt. Hierzu zählte auch eine Squashhalle. Nachdem nun auch die Reparaturarbeiten zum Erliegen gekommen waren, veräußerte der Kläger die Squashhalle. Entgegen der Ansicht des Finanzamts sah das Finanzgericht darin ohne Betriebsaufgabeerklärung keine Betriebsaufgabe, weil die zuletzt ausgeübte Bautätigkeit jederzeit wieder aufnehmbar gewesen wäre. Den Verkauf der Squashhalle hat das Gericht als laufenden Geschäftsvorfall eingestuft.

Hinweis:

In diesen Fällen ist wegen der großen materiellen Bedeutung eine steuerliche Beratung dringend anzuraten. Der Zeitpunkt der Betriebsaufgabe und der damit verbundenen Steuerbelastung kann mittels der Abgabe bzw. Nichtabgabe der Aufgabeerklärung gegenüber dem Finanzamt zeitlich gesteuert werden.

Für Bezieher von Kapitaleinkünften

Steuerliche Behandlung von Erstattungszinsen

Zinsen, die das Finanzamt an den Stpfl. für Steuererstattungen nach Ablauf der fünfzehntonatigen Karenzzeit zahlt (Steuererstattungszinsen), gehörten nach Auffassung der Finanzverwaltung bislang unabhängig von der Nichtabziehbarkeit von Nachzahlungszinsen zu den Einkünften aus Kapitalvermögen und waren damit der Einkommensteuer zu unterwerfen. Mit Urteil vom 15.6.2010 (Aktenzeichen VIII R 33/07) hatte der Bundesfinanzhof allerdings entschieden, dass Erstattungszinsen beim Empfänger nicht der Besteuerung unterliegen, soweit sie auf Steuern entfallen, die selbst steuerlich nicht abziehbar sind. Dies gilt insbesondere für die Einkommensteuer. Auf dieses Urteil hat der Gesetzgeber reagiert. Mit dem Jahressteuergesetz 2010 vom 8.12.2010 (Verkündung am 14.12.2010) ist das Einkommensteuergesetz geändert worden. Danach stellen nunmehr Steuererstattungszinsen Einkünfte aus Kapitalvermögen dar (klarstellende Gesetzesänderung). Diese Gesetzesänderung ist nach der Anwendungsvorschrift in allen Fällen anzuwenden, in denen die Einkommensteuer noch nicht bestandskräftig festgesetzt worden ist.

Die vorgenannte Anwendungsvorschrift hat somit zur Folge, dass die Gesetzesänderung nicht nur für zukünftige Kalenderjahre, sondern auch für vorangegangene Kalenderjahre zu beachten ist. Erstattungszinsen sind daher wie bislang bei den Einkünften aus Kapitalvermögen zu berücksichtigen. Die Gesetzesänderung bewirkt quasi, dass das genannte Urteil des Bundesfinanzhofs über den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht angewendet werden kann. Ob diese rückwirkende Gesetzesänderung verfassungsgemäß ist, ist aber heftig umstritten. Unter dem Aktenzeichen VIII R 26/12 ist nunmehr beim Bundesfinanzhof ein weiteres Verfahren anhängig, das diese Frage zum Gegenstand hat. Verschiedene Finanzgerichte hatten zuvor die Rechtmäßigkeit allerdings bereits bejaht.

Handlungsempfehlung:

In einschlägigen Fällen sollte gegen eine steuerliche Erfassung der Erstattungszinsen zur Einkommensteuer Einspruch eingelegt und ein Ruhen des Verfahrens bis zur Entscheidung des Bundesfinanzhofs über die bereits anhängigen Verfahren beantragt werden.

Für Hauseigentümer

Schuldzinsen nach Veräußerung des Vermietungsobjekts

In der Praxis treten Fälle auf, bei denen eine vermietete Immobilie, die fremdfinanziert wurde, veräußert wird, der Veräußerungserlös aber nicht zur Ablösung der Verbindlichkeiten ausreicht. Der Bundesfinanzhof hat nun mit Urteil vom 20.6.2012 (Aktenzeichen IX R 67/10) entschieden, dass nachlaufende Schuldzinsen aus der Finanzierung der Anschaffungskosten bzw. Herstellungskosten für eine der Einkünfteerzielung dienende Immobilie auch nach Veräußerung als Werbungskosten zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abgesetzt werden können. Voraussetzung ist allerdings, dass der Erlös zur Tilgung der Verbindlichkeiten nicht ausreicht. Im Urteilsfall erfolgte die Veräußerung innerhalb der zehnjährigen steuerlichen Veräußerungsfrist nach § 23 EStG, was letztlich aber keine Rolle spielen dürfte.

Entscheidend war für das Gericht, dass die Begründung der Verbindlichkeit durch die Vermietungsimmobilie verursacht war. Entgegen der bisherigen Rechtsprechung besteht nach dem nun ergangenen Urteil ein ursprünglich gesetzter Veranlassungszusammenhang zwischen einem (Rest-)Darlehen, das der Finanzierung von Anschaffungskosten einer zur Erzielung von Mieteinkünften erworbenen Immobilie diente, und den (früheren) Einkünften aus Vermietung und Verpachtung grundsätzlich auch dann weiter fort, wenn der Stpfl. das Objekt veräußert und der Erlös aus der Veräußerung nicht ausreicht, um das ursprünglich zur Anschaffung des Grundstücks aufgenommene Darlehen abzulösen. Durch die mit der Veräußerung des Wohngrundstücks einhergehende Beendigung der Vermietungstätigkeit ist der ursprüngliche Veranlassungszusammenhang nicht unterbrochen; vielmehr sind die nachträglichen Schuldzinsen

nach wie vor durch die ursprünglich zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung aufgenommenen Schulden ausgelöst.

Hinweis:

Der Bundesfinanzhof betont aber auch, dass der Schuldzinsenabzug nach Veräußerung der Immobilie nur insoweit als Werbungskosten möglich ist, als der Veräußerungserlös der Immobilie zur Tilgung der (Rest-) Schuld nicht ausreicht.

Handlungsempfehlung:

Hinsichtlich dieser zu Gunsten der Stpfl. geänderten Rechtsprechung sind auch vergangene Jahre, deren Steuerbescheide verfahrensrechtlich noch offen sind, daraufhin zu überprüfen, ob diese positive Rechtsprechung genutzt werden kann.

Abgrenzung Herstellungskosten – Erhaltungsaufwand bei Umwandlung eines Flachdachs in ein Satteldach

Die Kosten für die Sanierung eines Hausdachs sind grundsätzlich als steuerlich sofort abzugsfähige Erhaltungskosten abzugsfähig. Anders ist dies, wenn durch die **Dachsanierung** die Nutzfläche des Hauses erweitert wird. In diesem Fall liegen Anschaffungskosten vor, die nur über die vergleichsweise lang laufende Abschreibung des Hauses geltend gemacht werden können.

Nach dem Urteil des Finanzgerichts München vom 10.7.2012 (Aktenzeichen 13 K 3810/09) führt der **Umbau eines Flachdachs in ein Satteldach** auch dann zu einer Erweiterung sowie wesentlichen Verbesserung im Sinne von § 255 Abs. 2 HGB, wenn der Dachboden eines nicht unterkellerten Hauses zwar auf Grund statischer Unwägbarkeiten nicht zur Wohnnutzung, jedoch zumindest als Abstellraum genutzt werden kann.

Klar entschieden wurde diese Frage bislang für den Fall, dass durch den Dachumbau im Dachgeschoss neuer Wohnraum geschaffen wurde. Im Urteilsfall war das neu geschaffene Dachgeschoss aus statischen Gründen ohne weiteren Aufwand zwar nicht als Wohnraum nutzbar, doch sah das Finanzgericht München allein in der Möglichkeit der Nutzung des neu geschaffenen Dachraums als Abstellraum eine wesentliche Verbesserung des Hauses, was zur Einstufung als Anschaffungskosten führt.

Hinweis:

Gegen dieses Urteil wurde die Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt, so dass die Rechtsfrage noch nicht abschließend geklärt ist.

Einheitlicher Erwerbsgegenstand im Grunderwerbsteuerrecht

Bei der Übertragung von Grundvermögen fällt Grunderwerbsteuer an. Die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer wird zunächst nach Maßgabe des zivilrechtlichen Verpflichtungsgeschäfts bestimmt und umfasst damit im Grundsatz zunächst das Grundstück selbst. Ergibt sich jedoch aus weiteren Vereinbarungen, die mit diesem Rechtsgeschäft in einem rechtlichen oder zumindest objektiv sachlichen Zusammenhang stehen, dass der Erwerber das beim Abschluss des Kaufvertrags unbebaute Grundstück in bebautem Zustand erhält, bezieht sich der Grunderwerbsteuer-rechtliche Erwerbsvorgang auf diesen einheitlichen Erwerbsgegenstand.

Ob ein objektiv sachlicher Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und weiteren Vereinbarungen besteht, ist nach den Umständen des Einzelfalls zu ermitteln. Ein solcher Zusammenhang ist nicht nur gegeben, wenn der Erwerber beim Abschluss des Grundstückskaufvertrags gegenüber der Veräußererseite in seiner Entscheidung über das „Ob“ und „Wie“ der Baumaßnahme nicht mehr frei war und deshalb feststand, dass er das Grundstück nur in einem bestimmten (bebauten) Zustand erhalten werde. Ein objektiv sachlicher Zusammenhang zwischen Kauf- und Bauvertrag wird vielmehr auch indiziert, wenn der Veräußerer dem Erwerber vor Abschluss des Kaufvertrags über das Grundstück auf Grund einer in bautechnischer und finanzieller Hinsicht konkreten und bis (annähernd) zur Baureife gediehenen Vorplanung ein bestimmtes Gebäude auf einem bestimmten Grundstück zu einem im Wesentlichen feststehenden Preis anbietet und der Erwerber dieses Angebot später annimmt.

Für einen objektiv sachlichen Zusammenhang zwischen Kauf- und Bauvertrag ist es nicht erforderlich, dass das Angebot der Veräußererseite in einem Schriftstück und zu einem einheitlichen Gesamtpreis unterbreitet wird. Entscheidend ist vielmehr, dass die Veräußererseite das Angebot zur Bebauung des Grundstücks oder zur Sanierung des darauf befindlichen Gebäudes bis zum Abschluss des Grundstückskaufvertrags abgegeben und der Erwerber das Angebot später unverändert oder lediglich vom Umfang her mit geringen Abweichungen, die den Charakter der Baumaßnahmen nicht verändern, angenommen hat.

Die Annahme des Angebots durch den Erwerber des Grundstücks muss regelmäßig im engen zeitlichen Zusammenhang mit dem Abschluss des Kaufvertrags erklärt werden. Auf Grund besonderer Umstände kann ein einheitlicher Erwerbsgegenstand jedoch auch dann vorliegen, wenn der Erwerber das Angebot erst längere Zeit nach Abschluss des Kaufvertrags unverändert oder mit unwesentlichen Änderungen angenommen hat. Hiervon ist u.a. auszugehen, wenn das mit einem zu sanierenden Gebäude bebaute Grundstück beim Abschluss des Kaufvertrags noch für längere Zeit an einen Dritten vermietet war und daher mit der Sanierung erst nach Beendigung des Mietvertrags begonnen werden konnte. Nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 28.3.2012 (Aktenzeichen II R 57/10) kann ein einheitlicher Erwerbsgegenstand auf Grund besonderer Umstände auch vorliegen, wenn der Käufer das Angebot erst 19 Monate nach Abschluss des Kaufvertrags annimmt.

Hinweis:

Es gelingt nur selten, durch Aufteilung eines zusammenhängenden Kaufs in zwei rechtliche Teile die Grunderwerbsteuer zu mindern. Vielmehr wird regelmäßig ein einheitlicher Erwerbsgegenstand vorliegen.

Erbschaft-/Schenkungsteuer: Instandhaltungsrücklage bei Wohneigentum

Bei Eigentumswohnungen wird im Regelfall mit dem Hausgeld auch ein gewisser Betrag für zukünftige Instandhaltungen an dem gemeinsamen Eigentum, wie z.B. Dach, Fassade oder Treppenhaus, eingefordert. Diese Beträge werden in einer sog. Instandhaltungsrücklage angesammelt. Geht eine Eigentumswohnung unentgeltlich, also als Schenkung oder Erbschaft, auf einen anderen über, so wird auf diesen auch die bisher angesammelte anteilige Instandhaltungsrücklage übertragen.

Bei Erbschaft- oder Schenkungsteuerfällen ist zu beachten, dass die Instandhaltungsrücklage neben der Eigentumswohnung als separate Vermögensposition betrachtet wird. Geht die Eigentumswohnung über, ist somit zum einen die Eigentumswohnung für Zwecke der Berechnung der Erbschaft-/Schenkungssteuer zu bewerten. Dies geschieht regelmäßig mittels des im Bewertungsgesetz geregelten Sachwertverfahrens. Daneben ist die Forderung aus der bisher eingezahlten, aber noch nicht für Instandhaltungen verwendeten Instandhaltungsrücklage als separate Kapitalforderung anzusetzen. Auf diesen Tatbestand weist das Bayerische Landesamt für Steuern mit Verfügung vom 27.8.2012 (Aktenzeichen S 3190.1.1 – 5/2) hin.

Hinweis:

Bei einer Veräußerung von Eigentumswohnungen ist der übertragene Anteil an der Instandhaltungsrücklage nicht in die Grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage einzubeziehen. Das anteilige Guthaben stellt eine mit einer Geldforderung vergleichbare Vermögensposition dar, die nicht unter den Grundstücksbegriff des Grunderwerbsteuergesetzes fällt.

Anschaffungsnahe Herstellungskosten auch bei Baudenkmalern

Nach ausdrücklicher gesetzlicher Regelung werden Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die innerhalb von drei Jahren nach Anschaffung des Gebäudes durchgeführt werden, den Herstellungskosten des Gebäudes zugerechnet, wenn die Aufwendungen ohne Umsatzsteuer 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes überschreiten (sog. **anschaffungsnahe Herstellungskosten**). Die Oberfinanzdirektion Frankfurt am Main erläutert mit Schreiben vom 2.8.2012 (Aktenzeichen S 2198b A – 19 – St 215), dass die 15 %-Grenze auch für Maßnahmen gilt, für die eine **Bescheinigung der Denkmalbehörde** vorliegt. Bei Überschreiten der 15 %-Grenze gehören alle Aufwendungen zu den Herstellungskosten des Gebäudes und können nur über die – ggf. bei Vorliegen der Bescheinigung der Denkmalbehörde verkürzte – Abschreibungsdauer steuerlich geltend gemacht werden. Wird die 15 %-Grenze nicht überschritten, kann der Erhaltungsaufwand sofort oder verteilt auf zwei bis fünf Jahre als Werbungskosten abgezogen werden.

Hinweis:

Somit ist auch bei Maßnahmen, für die eine Bescheinigung der Denkmalbehörde vorliegt, die 15 %-Grenze in den ersten drei Jahren sorgfältig zu überwachen.

Nacheinander erworbene Miteigentumsanteile an einem Grundstück als verschiedene Wirtschaftsgüter

Abschreibungen sind für das einzelne Wirtschaftsgut zu berechnen. Fraglich ist nun die Abschreibungsberechnung, wenn an einem Grundstück mehrere Personen in Bruchteilseigentum beteiligt sind und ein Gesellschafter sukzessive seinen Anteil erhöht. Das Finanzgericht Hamburg hatte mit Urteil vom 15.3.2012 (Aktenzeichen 1 K 248/10) über einen solchen Fall entschieden, bei dem das Grundstück zunächst voll im Eigentum von Frau B stand. Sodann erwarb Herr C in einem ersten Schritt einen 1/3-Anteil an dem Grundstück und später dann nochmals einen 1/3-Anteil. Das Finanzgericht entschied den Fall so, dass die beiden 1/3-Anteile des Herrn C an dem Grundstück separat zu betrachten sind und damit auch die Abschreibung separat zu berechnen ist. Dabei kann dann insbesondere zu berücksichtigen sein, dass unterschiedliche Anschaffungskosten gegeben sind.

Hinweis:

Etwas anderes gilt, wenn das Grundstück in einer Personengesellschaft gehalten wird und an dieser sukzessive Anteile erworben werden, weil verschiedene Anteile an einer Personengesellschaft beim Gesellschafter stets zusammenwachsen.

Mit freundlichen Grüßen