HEIKO BRAND
STEUERBERATER
Certificate in International Accounting

3 DIE MANDANTEN INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Fahrtkosten bei wechselnden Betriebsstätten
- Abfärbung gewerblicher Einkünfte
- Abgeltungsteuer bei Ehegatten-Darlehen
- Abgeltungsteuer und Günstigerprüfung
- Entrümpelungskosten als Nachlassverbindlichkeiten?
- Arbeitszimmer eines Pensionärs
- Renovierungsklauseln bei Schönheitsreparaturen

Ausgabe Nr. 3/2015 (Mai/Juni)

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

nachfolgend haben wir in dieser Ausgabe wieder aktuelle Urteile und Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht für Sie zusammengestellt.

STEUER / WIRTSCHAFTSRECHT

Unternehmer

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 selbständige Musiklehrerin gab an mehreren Schulen Unterricht. In der Regel fuhr sie zu jeder Schule einmal pro Woche. Außerdem fuhr sie sieben Mal im Jahr zur Musikschule. Ihre Fahrtkosten setzte sie mit 0,30 € pro **gefahrenen Kilometer** an. Das Finanzamt erkannte nur die Entfernungspauschale (= einfache Strecke) an.

Entscheidung: Dem folgte der Bundesfinanzhof nicht:

- Zwar können Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte nur mit der Entfernungspauschale geltend gemacht werden. Bei den einzelnen Schulen handelte es sich auch um Betriebsstätten, weil die Musiklehrerin dort ihre Leistungen erbrachte.
- Selbständige dürfen jedoch 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: Obwohl das Urteil altes Recht betraf, soll es nach Auffassung der Richter auch heute gelten. Sobald jedoch der Selbständige eine **zentrale Betriebsstätte** hat, sind die

Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte nur mit der Entfernungspauschale absetzbar.

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 unterliegen dann 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 GbR, die grundsätzlich freiberufliche Einkünfte erzielten. Hinzu kamen jedoch auch gewerbliche Einkünfte. Klägerin in einem Verfahren war eine Band, die mit ihren Auftritten Nettoumsätze in Höhe von ca. 216.000 € erzielte. Daneben erwirtschaftete sie gewerbliche Einkünfte aus dem Verkauf sog. Merchandising-Artikel i. H. 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 i. H. von 216.000 €, die nicht gewerbesteuerpflichtig sind und gewerbliche Einkünfte i. H. 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 berufsfremder 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, hier war eine Trennung in gewerbliche und freiberufliche Tätigkeit möglich.

Kapitalanleger

Abgeltungsteuer bei Ehegatten-Darlehen

Bei einem Darlehensvertrag unter Eheleuten unterliegen die Zinseinnahmen des darlehensgewährenden Ehegatten nicht dem Abgeltungsteuersatz von 25 %, wenn sein darlehensnehmender Ehegatte von ihm finanziell abhängig ist und die Zinsaufwendungen als Werbungskosten oder Betriebsausgaben absetzen kann. Der Darlehensgeber muss dann seine Zinseinnahmen mit seinem **individuellen Steuersatz** versteuern.

Hintergrund: Grundsätzlich unterliegen Kapitalerträge dem Abgeltungsteuersatz von 25 %. Dieser Steuersatz ist jedoch ausgeschlossen, wenn Gläubiger und Schuldner einander nahestehende Personen sind und der Darlehensnehmer die von ihm gezahlten Zinsen als Betriebsausgaben oder Werbungskosten geltend machen kann.

Streitfall: Ein Mann gewährte seiner Frau ein Darlehen über rund 280.000 €, das die Frau zur Finanzierung einer vermieteten Immobilie einsetzte. Außer den Vermietungseinkünften hatte sie kein eigenes Einkommen. Ihre Zinsaufwendungen in Höhe von ca. 27.000 € machte sie als Werbungskosten bei den Vermietungseinkünften geltend. Der Ehemann unterwarf seine Zinseinnahmen in gleicher Höhe dem Abgeltungsteuersatz von 25 %, **da diese Variante für ihn günstiger war**, als die Versteuerung mit seinem individuellen Steuersatz. Das Finanzamt erkannte den Abgeltungsteuersatz nicht an.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) ebenfalls nicht:

- Der Abgeltungsteuersatz von 25 % ist grundsätzlich ausgeschlossen, weil die Eheleute einander nahestehende Personen sind und die Ehefrau die Zinsaufwendungen als Werbungskosten geltend machte.
- Der Rechtsprechung zufolge reicht allein ein Eheverhältnis für den Ausschluss des Abgeltungsteuersatzes nicht aus. Hinzukommen muss, dass der darlehensnehmende Ehegatte von dem darlehensgewährenden Ehegatten **finanziell abhängig** ist und damit **finanziell beherrscht** wird.
- Dies war vorliegend der Fall; denn ein fremder Dritter, insbesondere eine Bank, hätte der Frau kein

 ■ ■ Aktuelle Hinweise für das Gespräch mit Ihrem Steuerberater ■ ■

Darlehen in dieser Höhe gewährt, da sie über kein eigenes Einkommen verfügte.

Hinweis: Die Anwendung des Abgeltungsteuersatzes bei Darlehen unter Ehegatten hängt damit u. a. von der **finanziellen Unabhängigkeit** des Darlehensnehmers von seinem darlehensgewährenden Ehegatten ab. Zudem muss der Darlehensvertrag nach Inhalt und Durchführung einem **Fremdvergleich** standhalten – also dem entsprechen, was fremde Dritte vereinbart hätten. Sind diese Voraussetzungen gegeben, führt der Abgeltungsteuersatz von 25 % zu einer finanziellen Entlastung der Eheleute, wenn das Darlehen vom Darlehensnehmer zur Einkünfteerzielung (z. B. im Bereich der Vermietung) eingesetzt wird: der darlehensgebende Ehegatte kann seine Zinseinnahmen mit 25 % versteuern, der darlehensnehmende Ehegatte seine Zinsaufwendungen in voller Höhe absetzen.

Abgeltungsteuer und Günstigerprüfung

Im Bereich der Kapitaleinkünfte ist der **tatsächliche Werbungskostenabzug** auch dann ausgeschlossen, wenn die sog. Günstigerprüfung zur Anwendung eines niedrigeren individuellen Steuersatzes anstelle des Abgeltungsteuersatzes von 25 % führt. Abziehbar ist lediglich der **Sparer-Pauschbetrag** von 801 € bei Alleinstehenden bzw. von 1.602 € bei zusammenveranlagten Ehegatten.

Hintergrund: Seit Einführung der Abgeltungsteuer i. H. von 25 % kann grundsätzlich nur noch der Sparer-Pauschbetrag abgezogen werden. Höhere Werbungskosten werden also nicht mehr berücksichtigt. Steuerpflichtige mit einem niedrigen Einkommen können jedoch eine sog. Günstigerprüfung beantragen. Es wird dann der niedrigere individuelle Steuersatz angewendet. Fraglich ist, ob in diesem Fall nicht doch – über den Sparer-Pauschbetrag hinaus – die tatsächlich entstandenen Werbungskosten abgezogen werden können.

Streitfall: Eine pflegebedürftige Rentnerin erzielte neben ihren Renteneinkünften auch Kapitaleinkünfte in Höhe von ca. 30.000 €. Ihr Kapitalvermögen wurde durch einen Treuhänder verwaltet, der hierfür ein Honorar von ca. 10.000 € erhielt. In ihrer Einkommensteuererklärung beantragte die Rentnerin die Günstigerprüfung und machte zudem das Honorar für den Treuhänder als Werbungskosten geltend. Das Finanzamt gewährte zwar den niedrigeren individuellen Steuersatz, erkannte aber die Werbungskosten nicht an. Es berücksichtigte lediglich einen Teilbetrag der Kosten als außergewöhnliche Belastung, weil der Treuhänder auch die Betreuung der Rentnerin übernommen hatte.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof wies die Klage ab:

- Auch bei der Günstigerprüfung ist der Werbungskostenabzug ausgeschlossen. Die Günstigerprüfung führt lediglich zur Anwendung eines niedrigeren (individuellen) Steuersatzes anstelle des Abgeltungsteuersatzes, nicht aber zu einer geänderten Ermittlung der Einkünfte. Damit ist sowohl beim Abgeltungsteuersatz als auch beim individuellen Steuersatz im Rahmen der Günstigerprüfung der Werbungskostenabzug ausgeschlossen.
- Der Ausschluss des Werbungskostenabzugs verfolgt u. a. einen Vereinfachungszweck, der ebenfalls bei Kleinanlegern bei der Günstigerprüfung zu beachten ist. Es war vorliegend verfassungsrechtlich nicht geboten, einen Werbungskostenabzug aufgrund des ungewöhnlichen Falls zuzulassen; denn die Rentnerin hatte trotz ihrer nicht übermäßig hohen Erträge eine ungewöhnlich hohe Treuhandvergütung gezahlt.

Alle Steuerzahler

Entrümpelungskosten als Nachlassverbindlichkeiten?

Die Kosten für die Entrümpelung einer geerbten Immobilie sind keine Nachlassverbindlichkeiten und mindern daher die Erbschaftsteuer nicht. Es handelt sich vielmehr um nicht abziehbare Kosten der Nachlassverwaltung.

Hintergrund: Die Höhe der Erbschaftsteuer hängt u. a. vom Wert des Erbes ab. Hiervon sind sog. Nachlassverbindlichkeiten abzuziehen, d. h. Kosten, die dem Erben unmittelbar im Zusammenhang mit der Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses oder mit der Erlangung des Erbes entstehen. Nicht zu den abziehbaren Nachlassverbindlichkeiten gehören nach dem Gesetz die Kosten der **Nachlassverwaltung**.

Streitfall: Der Kläger erbte im Mai 2012 eine Immobilie, die völlig vermüllt war. Er ließ das Grundstück entrümpeln und zahlte hierfür rund 17.000 €. Diese Kosten machte er in seiner Erbschaftsteuererklärung als Nachlassverbindlichkeiten geltend. Im September 2013 verkaufte er die Immobilie.

Entscheidung: Das Finanzgericht Baden-Württemberg erkannte die Entrümpelungskosten nicht als Nachlassverbindlichkeiten an und wies die Klage ab:

- Zu den Nachlassverbindlichkeiten gehören nicht die Kosten der Verwaltung des Nachlasses. Sobald der Erbe die rechtliche Herrschaft über den Nachlass erlangt hat und der Wert des Nachlasses weder gegenüber etwaigen Miterben noch gegenüber dem Finanzamt streitig ist, wird es sich in der Regel nur noch um Verwaltungskosten handeln.
- Im Streitfall lagen nicht abziehbare Verwaltungskosten vor. Denn der vermüllte Zustand des Grundstücks hinderte den Kläger nicht, sein Erbe anzutreten. Die Entrümpelung war vielmehr erforderlich, um das Grundstück möglichst gewinnbringend zu verkaufen.

Hinweise: Zu den **Nachlassverbindlichkeiten** gehören u. a. die Kosten der Nachlassabwicklung wie die Kosten der Eröffnung des Testaments, der Erteilung des Erbscheins, der Feststellung des Umfangs und des Wertes des Nachlasses, die für die Umschreibung des Grundbuchs anfallenden Kosten sowie die Kosten der Testamentsvollstreckung. Ebenfalls abziehbar sind die Kosten zur Erlangung des Nachlasses wie z. B. Prozess- und Beratungskosten in einem Rechtsstreit gegen einen Miterben, der einen höhe-

ren Anteil am Nachlass geltend macht. Die Erbschaftsteuer selbst ist übrigens nicht abziehbar.

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.

Klauseln bei Schönheitsreparaturen

Der Bundesgerichtshof (BGH) hat sich in drei Entscheidungen mit der Wirksamkeit formularmäßiger Renovierungs- und Abgeltungsklauseln beschäftigt und seine bisherige Rechtsprechung geändert. Zum einen hat der BGH formularmäßige **Quotenabgeltungsklauseln** gekippt. Zum anderen halten die Richter die formularmäßige Übertragung der **Schönheitsreparaturen** auf den Mieter dann für unwirksam, wenn die Wohnung **unrenoviert** übergeben wurde.

Hintergrund: Durch Renovierungsklauseln wird die (grundsätzlich dem Vermieter obliegende) Pflicht zur Vornahme der Schönheitsreparaturen auf den Mieter abgewälzt. (Quoten-)Abgeltungsklauseln erlegen dem Mieter die Pflicht zur anteiligen Tragung von Kosten der Schönheitsreparaturen für den Fall auf, dass die Wohnung am Ende des Mietverhältnisses Abnutzungs- oder Gebrauchsspuren aufweist, die Schönheitsreparaturen aber nach dem in der Renovierungsklausel festgelegten Fristenplan noch nicht fällig sind.

Im ersten Streitfall hatte der Vermieter den Mieter wegen unterlassener Schönheitsreparaturen auf Schadensersatz verklagt. Der BGH wies die Klage ab: Die formularmäßige Abwälzung der Reparaturen auf die Mieter ist unwirksam, denn nach den Feststellungen des Gerichts waren bei Mietbeginn Streicharbeiten erforderlich, sodass die Mieter eine unrenovierte Wohnung übernommen hatten. Der ihnen gewährte Nachlass von einer halben Monatsmiete stellte keinen angemessenen Ausgleich dar.

Im zweiten Streitfall wies der BGH die Sache an die Vorinstanz zurück: Hier muss der **Mieter** nun **nachweisen**, ob die Wohnung zu Vertragsbeginn unrenoviert übergeben worden und die Abwälzung der Schönheitsreparaturen deshalb unwirksam ist. Es kommt darauf an, ob etwaige Gebrauchsspuren so erheblich sind, dass die Räume den Gesamteindruck einer unrenovierten Wohnung vermitteln. Zusätzlich hat der Senat entschieden, dass ein – von der klagenden Vermieterin hilfsweise geltend gemachter – Anspruch auf anteilige Kostentragung nach einer Quotenabgeltungsklausel nicht besteht.

Im dritten Streitfall hat der BGH eine Schadensersatzpflicht des Mieters wegen unterlassener Schönheitsreparaturen ebenso verneint; denn die dortige Formularklausel stellte z. T. auf **starre Fristen** ab und war deshalb insgesamt unwirksam. Auf die Frage, ob die Wohnung bei Vertragsbeginn renoviert übergeben worden war, kam es nicht an.

Alle Beiträge sind nach bestem Wissen erstellt. Eine Haftung für den Inhalt kann jedoch nicht übernommen werden.