

Steuerliche Informationen für Mandanten Mai 1998

Mit diesem Schreiben informiere ich Sie über:

1. Beschränkung bei doppelter Haushaltsführung verfassungsgemäß
2. Kinderbetreuungskosten bei Ehegatten
3. Auslaufen des Fördergebietgesetzes zum Jahresende
4. Pressegeheimnis bei Bewirtungsaufwendungen von Journalisten
5. Schonfrist bei Säumniszuschlägen und Verspätungszuschlägen
6. Geldschenkung mit Auflage bei vorweggenommener Erbfolge
7. Anschaffungsnaher Aufwand im Erbfall
8. Vermögensübergabe und Versorgungsleistungen ohne Verwandtschaftsverhältnis
9. Keine "wesentliche" Beteiligung bei Veräußerungsgewinn über Beteiligungsquote

1. Beschränkung bei doppelter Haushaltsführung verfassungsgemäß

Seit dem 1. Januar 1996 können Mehraufwendungen wegen einer aus beruflichem Anlaß begründeten doppelten Haushaltsführung nur noch für höchstens zwei Jahre geltend gemacht werden (§ 9 Abs. 1 Nr. 5 EStG). Von dieser Beschränkung betroffen sind auch doppelte Haushaltsführungen, die bereits vor der Neuregelung bestanden haben. Das bedeutet z. B., daß für eine doppelte Haushaltsführung, die am 1. Januar 1996 bereits zwei Jahre bestanden hat, keine Kosten mehr geltend gemacht werden konnten (§ 52 Abs. 11 a EStG).

Der Bundesfinanzhof hat jetzt entschieden, daß die Beschränkung der Anerkennung von Mehraufwendungen für doppelte Haushaltsführung verfassungsgemäß ist. Auch die Einbeziehung der "Altfälle" in diese Neuregelung verstößt nach Auffassung des Gerichts nicht gegen den aus dem Rechtsstaatsprinzip abgeleiteten Grundsatz des Vertrauensschutzes.

2. Kinderbetreuungskosten bei Ehegatten

Aufwendungen für die Betreuung eines Kindes (z. B. Kosten für die Unterbringung - ohne Verpflegung - im Kindergarten, bei Tagesmüttern oder im Internat bzw. für die Beschäftigung von Kindermädchen) können bis zu einem Höchstbetrag von 4.000 DM (zuzüglich 2.000 DM für jedes weitere Kind) jährlich als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden. Die Ausgaben werden ab 1997 allerdings nur berücksichtigt, soweit sie die zumutbare Belastung übersteigen (vgl. § 33 Abs. 3 EStG); sofern entsprechende Aufwendungen nicht nachgewiesen werden (können), kann ein Pauschbetrag von 480 DM pro Kind berücksichtigt werden (§ 33 c EStG).

Die Steuervergünstigungen können regelmäßig nur von Alleinstehenden in Anspruch genommen werden, wenn die Aufwendungen infolge Krankheit, Behinderung oder Erwerbstätigkeit entstehen. Bei Ehegatten setzt die Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung Krankheit oder Behinderung voraus; die Steuervergünstigung ist ausgeschlossen, wenn beide Ehegatten berufstätig sind. Diese Regelung hat der Bundesfinanzhof jetzt bestätigt und darauf verwiesen, daß der Gesetzgeber der besonderen Situation auf die Erwerbstätigkeit angewiesener

Alleinerziehender Rechnung tragen wollte, während beiderseits berufstätige Ehegatten die (zusätzlichen) Aufwendungen für die Kinderbetreuung aus dem erhöhten Familieneinkommen bestreiten können.

Zu der Frage der Anerkennung von Kinderbetreuungskosten bei berufstätigen Ehegatten sind Beschwerden beim Bundesverfassungsgericht anhängig. Entsprechende Bescheide werden deshalb regelmäßig vorläufig festgesetzt.

3. Auslaufen des Fördergebietsgesetzes zum Jahresende

Die Vergünstigungen für Investitionen in den neuen Bundesländern durch das Fördergebietsgesetz (FördGebG) sind letztmals für bis zum 31. Dezember 1998 durchgeführte Maßnahmen anzuwenden; danach erfolgt eine Förderung ggf. nach dem Investitionszulagengesetz 1999. Im einzelnen gelten folgende Regelungen:

- **Sonderabschreibungen**

Für betrieblich genutzte bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens (vgl. § 2 FördGebG) beträgt die Sonderabschreibung bis zu 40 v. H. der nach dem 31. Dezember 1996, aber bis zum 31. Dezember 1998 aufgewendeten bzw. entstandenen Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Bei Investitionen, die später als 1998 abgeschlossen werden, sind die bis zum 31. Dezember 1998 geleisteten Anzahlungen bzw. Teilerstellungskosten begünstigt. Die Sonderabschreibung kann im Jahr des Investitionsabschlusses und in den folgenden vier Jahren - beliebig verteilt - in Anspruch genommen werden.

Bei Gebäuden (und anderen abnutzbaren unbeweglichen Wirtschaftsgütern), die mindestens fünf Jahre in einem Betrieb des verarbeitenden Gewerbes eigenbetrieblich genutzt werden, beträgt die Sonderabschreibung 40 v. H. der nach dem 31. Dezember 1996, aber bis zum 31. Dezember 1998 aufgewendeten bzw. entstandenen Anschaffungs- oder (Teil-)Herstellungskosten bzw. der geleisteten Anzahlungen. Werden die Gebäude für mindestens fünf Jahre zu Wohnzwecken vermietet, beträgt die Sonderabschreibung 25 v. H. In anderen Fällen, mit Ausnahme der Nutzung zu eigenen Wohnzwecken, beträgt der Prozentsatz 20 v. H. .

Für Modernisierungsmaßnahmen und andere nachträgliche Herstellungsarbeiten an den oben genannten Gebäuden, die bis Ende 1998 durchgeführt werden, gilt eine Sonderabschreibung von 40 v. H. (§ 3 und § 4 Abs. 2 FördGebG). Wie bei beweglichen Wirtschaftsgütern kann die Sonderabschreibung auf fünf Jahre beliebig verteilt werden.

- **Abzugsbetrag für selbstgenutztes Wohneigentum**

Aufwendungen für bis zum 31. Dezember 1998 vorgenommene Herstellungs- und Erhaltungsarbeiten an einem zu eigenen Wohnzwecken genutzten bestehenden Gebäude können im Jahr der Zahlung und in den folgenden neun Jahren jeweils bis zu 10 v. H. wie Sonderausgaben abgezogen werden (§ 7 FördGebG). Begünstigt sind Aufwendungen bis insgesamt höchstens 40.000 DM; außerdem dürfen für diese Maßnahmen insoweit keine anderen Steuerbegünstigungen (z. B. § 10 e oder § 10 i EStG oder Eigenheimzulage) in Anspruch genommen werden.

- **Steuerermäßigung für Darlehensgewährung**

Die Steuerermäßigung nach § 7 a FördGebG für Darlehen an bestimmte Banken (Mindestlaufzeit 10 Jahre) in Höhe von 12 v. H. des Darlehensbetrags, höchstens jedoch 50 v. H. der ursprünglichen Einkommensteuerschuld, soll dagegen um zwei Jahre verlängert werden. Die Ermäßigung kommt dann noch für Darlehen in Betracht, die bis 31. Dezember 2000 gewährt werden.

4. Pressegeheimnis bei Bewirtungsaufwendungen von Journalisten

Unternehmer, Freiberufler usw., die Personen aus geschäftlichem Anlaß bewirten, können die entsprechenden Aufwendungen (Gaststättenrechnung o. ä.) in Höhe von 80 v. H. als Betriebsausgaben geltend machen (§ 4 Abs. 5 Nr. 2 EStG). Voraussetzung ist insbesondere, daß zusammen mit der Rechnung schriftliche Angaben zu den Teilnehmern sowie zum Anlaß der Bewirtung gemacht werden. Dabei sind grundsätzlich die Namen der Bewirteten und eine genaue Bezeichnung des Gegenstands der Besprechung usw. erforderlich. Der Bundesfinanzhof hat entschieden, daß allgemeine Angaben wie "Infogespräch" oder "Hintergrundgespräch" nicht ausreichen. Nach Auffassung des Gerichts muß der Anlaß der Bewirtung konkretisiert werden und damit der Zusammenhang der Ausgaben mit der entsprechenden Einkunftsart erkennbar sein. Im Streitfall hatte ein Journalist als Bewirtungsanlaß lediglich "Hintergrundgespräch" angegeben und sich auf das Pressegeheimnis berufen. Der Bundesfinanzhof kam zu dem Ergebnis, daß das Rechtsstaatsprinzip der gleichmäßigen Besteuerung Vorrang vor dem Pressegeheimnis und dem Informationsschutz habe. Dementsprechend ließ das Gericht den Abzug dieser Aufwendungen nicht zu.

5. Schonfrist bei Säumniszuschlägen und Verspätungszuschlägen

Die Abgabenordnung sieht Sanktionen für den Fall vor, daß die steuerlichen Pflichten erst mit Verspätung erfüllt werden. Nach § 240 Abgabenordnung werden Säumniszuschläge festgesetzt, wenn die Steuerschuld verspätet, d. h. nach Ablauf des Fälligkeitstages, beglichen wird. Sie betragen pro angefangenen Monat 1 v. H. der Steuerschuld. Bei der Festsetzung der Säumniszuschläge gilt eine fünftägige Schonfrist, allerdings nur dann, wenn der Steuerbetrag überwiesen wird oder eine Einzahlung auf das Konto des Finanzamtes erfolgt.

Die verspätete Abgabe einer Steuererklärung bzw. einer Steueranmeldung kann durch Festsetzung eines Verspätungszuschlags geahndet werden, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist (§ 152 Abgabenordnung). Der Verspätungszuschlag darf 10 v. H. der festgesetzten Steuer nicht übersteigen und höchstens 10.000 DM betragen. Für die Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldungen und der Lohnsteuer-Anmeldungen gewährt die Finanzverwaltung ebenfalls eine fünftägige "Schonfrist", wenn die angemeldete Steuer gleichzeitig mit der Abgabe der Anmeldung entrichtet wird.

Beispiel:

Ein Unternehmer gibt seine Umsatzsteuer-Voranmeldung statt am 10. des Monats erst am 16. zusammen mit einem Scheck über die fällige Umsatzsteuer-Vorauszahlung bei seinem Finanzamt ab.

Säumniszuschläge entstehen nicht, da die Umsatzsteuer-Vorauszahlung erst mit Abgabe der Voranmeldung fällig wird und die Steuerschuld durch Abgabe des Schecks noch am Fälligkeitstag beglichen wird. Das Finanzamt kann aber einen Verspätungszuschlag festsetzen, da die Schonfrist für die Abgabe der Voranmeldung um einen Tag überschritten ist.

Wird die Voranmeldung am 15. und der Scheck erst am 16. eingereicht, so entstehen Säumniszuschläge, weil die Zahlung einen Tag nach der Fälligkeit erfolgt und die fünftägige Schonfrist bei Scheckzahlung nicht gilt; außerdem kann auch ein Verspätungszuschlag festgesetzt werden, da die Zahlung nicht zusammen mit der Abgabe der Voranmeldung innerhalb der "Schonfrist" erfolgt ist.

Bei Abgabe von Voranmeldung und Scheck bis zum 15. des Monats werden weder Säumniszuschläge noch Verspätungszuschläge festgesetzt.

Während es bei den Anmeldeungssteuern im Ergebnis bei einer fünftägigen Schonfrist bleibt, wenn bei Abgabe der Anmeldung gezahlt wird, ist z. B. bei Zahlungen von Einkommen- oder Körperschaftsteuerbeträgen mit Scheck zu beachten, daß diese spätestens am Fälligkeitstag beim Finanzamt eingehen, da sonst regelmäßig Säumniszuschläge festgesetzt werden.

6. Geldschenkung mit Auflage bei vorweggenommener Erbfolge

Versorgungsleistungen im Zusammenhang mit Vermögensübertragungen bei vorweggenommener Erbfolge können unter bestimmten Voraussetzungen als Sonderausgaben (Versorgungsrente/dauernde Last) geltend gemacht werden. Dies gilt allerdings nur dann, wenn existenzsicherndes Vermögen, wie z. B. Betriebe, Gesellschaftsanteile, Mietwohngrundstücke oder Einfamilienhäuser, übertragen wird. Der Bundesfinanzhof hat bestätigt, daß bei der Übertragung von Geldvermögen diese Voraussetzungen nicht erfüllt sind. Im Streitfall hatte die Großmutter ihrer Tochter einen Geldbetrag geschenkt mit der Auflage, die anfallenden Zinsen regelmäßig an die Enkelin auszuführen. Nach Auffassung des Gerichts hat die Tochter die Kapitalerträge auch dann zu versteuern, wenn sie die Erträge an die Enkelin weiterleitet. Da keine Übertragung von existenzsicherndem Vermögen und damit keine einkommensteuerrechtlich relevante Vermögensübergabe vorliegt, kann die Tochter die Zahlungen an die Enkelin nicht als Sonderausgaben berücksichtigen.

7. Anschaffungsnahe Aufwand im Erbfall

Hohe Erhaltungs- und Modernisierungsaufwendungen, die in engem zeitlichen Zusammenhang mit dem Erwerb eines Gebäudes stehen, können zu sog. anschaffungsnahe Herstellungsaufwand führen, wenn sie innerhalb von drei Jahren nach Erwerb des Gebäudes anfallen. Derartige Aufwendungen sind nicht als Werbungskosten sofort abzugsfähig, sondern nur im Rahmen der Gebäudeabschreibung zu berücksichtigen.

Wie der Bundesfinanzhof bestätigt, finden die Grundsätze des anschaffungsnahe Herstellungsaufwands bei unentgeltlichem Erwerb im Wege der Gesamtrechtsnachfolge, d. h. bei einer Erbschaft, keine Anwendung. Wird das Gebäude vom Erben zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung eingesetzt, können Erhaltungsaufwendungen unabhängig von ihrer Höhe sofort als Werbungskosten abgezogen werden. Im Urteilsfall hatte der Erbe für ein in 1911 errichtetes Gebäude Aufwendungen in Höhe von rd. 500.000 DM getätigt. Das Gericht weist aber ausdrücklich darauf hin, daß Aufwendungen, die nicht zu den typischen Erhaltungs- und Modernisierungskosten gehören und als Herstellungskosten zu bewerten sind, auch im Falle eines geerbten Gebäudes nur im Wege der Abschreibung steuerlich berücksichtigt werden können.

8. Vermögensübergabe und Versorgungsleistungen ohne Verwandtschaftsverhältnis

Bei Vermögensübertragungen zu Lebzeiten auf die Kinder wird steuerlich zunächst unterstellt, daß die Übertragung unentgeltlich erfolgt, auch wenn im Zusammenhang mit der Vermögensübertragung z. B. eine Rente als Gegenleistung vereinbart wird. Soll der Vorgang allerdings als entgeltliche Veräußerung behandelt werden, ist schlüssig darzulegen, daß Leistung und Gegenleistung nach kaufmännischen Gesichtspunkten bemessen wurden. Bedeutung hat die Frage der Entgeltlichkeit für die nachfolgende steuerliche Behandlung. Wird der Vorgang als entgeltlich beurteilt, liegen beim Erwerber steuerlich Anschaffungskosten vor, die ggf. im Wege der

Abschreibungen zu berücksichtigen sind. Bei Unentgeltlichkeit sind die (historischen) Anschaffungskosten fortzuführen. In diesem Zusammenhang vereinbarte Rentenzahlungen können aber in der Regel als Sonderausgaben abgezogen werden - ggf. allerdings nur mit dem sog. Ertragsanteil.

Im Gegensatz dazu spricht bei entsprechenden Vereinbarungen zwischen Fremden eine Vermutung für die Entgeltlichkeit eines Übertragungsvorgangs, wenn in diesem Zusammenhang als Gegenleistung wiederkehrende Zahlungen vereinbart werden. Der Bundesfinanzhof hat aber entschieden, daß auch zwischen Fremden eine Vermögensübertragung mit Gegenleistung als unentgeltlicher Vorgang beurteilt werden kann. Anhaltspunkte hierfür können persönliche Beziehungen zwischen den beteiligten Personen (z. B. nichteheliche Gemeinschaft) oder die Bemessung der Gegenleistung an den (Versorgungs-)Bedürfnissen des Berechtigten - und nicht nach dem Wert des übertragenen Vermögens (z. B. Grundstück) - sein. In diesem Fall sind die Gegenleistungen steuerlich als Versorgungsleistungen und nicht z. B. als Kaufpreisrente zu behandeln. Die Leistungen sind beim Verpflichteten als Sonderausgaben abzugsfähig und vom Berechtigten als sonstige Einkünfte zu versteuern.

9. Keine "wesentliche" Beteiligung bei Veräußerungsgewinn über Beteiligungsquote

Zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb gehört auch der Gewinn (bzw. Verlust) aus der Veräußerung von im Privatvermögen gehaltenen Anteilen an einer Kapitalgesellschaft (z. B. GmbH), wenn der Veräußerer innerhalb der letzten fünf Jahre am Kapital der Gesellschaft wesentlich beteiligt war. Eine wesentliche Beteiligung liegt vor, wenn mehr als 25 v. H. der Anteile gehalten werden (§ 17 Abs. 1 Satz 4 EStG).

Der Bundesfinanzhof hatte die Veräußerung einer GmbH, an der der Gesellschafter nominell mit 23,88 v. H. am Stammkapital beteiligt war, zu beurteilen. Nach der Satzung der GmbH stand dem Gesellschafter aus dem Veräußerungserlös ein Anteil von 45,3 v. H. zu. Nach Auffassung des Gerichts ist die "Wesentlichkeit" einer Beteiligung allein kapitalmäßig zu bestimmen. Dies gelte auch dann, wenn dem Gesellschafter durch die Satzung ein höherer Anteil am Liquidationserlös eingeräumt worden ist. Dementsprechend beurteilte das Gericht die GmbH-Beteiligung als "unwesentlich"; im Urteilsfall war daher die Einkommensteuer ohne Berücksichtigung des Veräußerungsgewinns (rd. 33 Mio. DM) festzusetzen.

Mit freundlichen Grüßen

Knut Lingott
Steuerberater