

## Steuerliche Informationen für Mandanten März 2000

Mit diesem Schreiben informiere ich Sie über:

1. Unternehmenssteuerreform geplant
2. Schuldzinsen nach Aufgabe der Vermietung
3. Aufnahme eines Sozius in freiberufliche (Einzel-)Praxis nicht steuerbegünstigt
4. Mietverhältnis mit unterhaltsberechtigtem Kind jetzt steuerlich anzuerkennen
5. Gesetz zur Förderung der Selbstständigkeit
6. Grunderwerbsteuer bei sog. einheitlichem Erwerbsvorgang

### 1. Unternehmenssteuerreform geplant

Die Bundesregierung hat den Entwurf zu einem Unternehmenssteuerreform- und Steuersenkungsgesetz bekannt gegeben. Danach sind u. a. ab dem Jahr 2001 folgende Änderungen geplant:

#### Kapitalgesellschaften und Anteilseigner

Das Kernstück des Gesetzentwurfs ist eine grundlegende Reform der Besteuerung von Kapitalgesellschaften und ihren Anteilseignern:

- Der **Körperschaftsteuer-Tarif** soll ab dem Jahr 2001 auf 25 v. H. gesenkt werden, unabhängig davon, ob ausgeschüttet wird oder nicht. Bei der Besteuerung von Gewinnausschüttungen soll das bisherige Anrechnungsverfahren durch ein sog. **Halbeinkünfteverfahren** abgelöst werden:

Der Anteilseigner erhält keine Körperschaftsteuer-Gutschrift; er braucht andererseits die zugeflossenen Ausschüttungen nur zur Hälfte seiner persönlichen Einkommensteuer zu unterwerfen.

- Das geplante Halbeinkünfteverfahren soll auch für Gewinne aus der **Veräußerung** von Anteilen an Kapitalgesellschaften gelten, d. h., derartige Veräußerungsgewinne sind dann zur Hälfte zu versteuern. Dies gilt sowohl für Beteiligungen im Betriebs- als auch im Privatvermögen. Die bisherige Besteuerung als außerordentliche Einkünfte nach § 34 Abs. 1 EStG soll entfallen.

Die Neuregelung betrifft z. B. auch Gewinne aus privaten Aktienverkäufen innerhalb der "Spekulationsfrist" von einem Jahr. Entsprechende Veräußerungsgewinne bleiben dann künftig zu 50 v. H. steuerfrei.

- Eine Besonderheit ist vorgesehen, wenn der **Kapitaleigner** ebenfalls eine **Kapitalgesellschaft** ist: Ausschüttungen bzw. Gewinne aus der Veräußerung von Beteiligungen an anderen Kapitalgesellschaften sollen völlig von der Körperschaftsteuer befreit werden.

## Option zur Körperschaftsteuer

Eine grundlegende Neuerung soll für bilanzierende Einzelunternehmen und Personengesellschaften mit Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder selbstständiger Arbeit eingeführt werden: Diese Unternehmen haben künftig ein **Wahlrecht** zur Besteuerung als **Kapitalgesellschaft**. Diese Maßnahme erfordert zahlreiche Sonderregelungen; so sind insbesondere beim Wechsel zwischen den Besteuerungsformen die Regelungen des Umwandlungssteuerrechts anzuwenden.

## Einkommensteuer-Tarif

Die Tarife sollen in den Jahren 2001-2005 stufenweise gesenkt werden: Der Eingangssteuersatz von 23,9 v. H. auf 15 v. H., der Spitzensteuersatz von 53 v. H. auf 45 v. H. Der Grundfreibetrag soll in diesem Zeitraum auf rd. 15.000 DM (bzw. 30.000 DM bei Ehegatten) angehoben werden.

### Steuerermäßigung für Gewerbebetriebe

Der bisherige Entlastungsbetrag nach § 32 c EStG soll entfallen; statt dessen sollen gewerbliche Einzelunternehmer und Mitunternehmer von Personengesellschaften künftig ihre Einkommensteuer um die in ihrem Gewerbebetrieb angefallene Gewerbesteuer mindern dürfen. Dies soll durch eine pauschalierte Anrechnung in Höhe des zweifachen (anteiligen) Gewerbesteuermessbetrags erfolgen; die Abzugsfähigkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe bleibt erhalten.

### Gegenfinanzierung

Angesichts der im Zusammenhang mit den Tarifsenkungen zu erwartenden Steuermindereinnahmen sind auch Maßnahmen zur Gegenfinanzierung geplant:

- Der **degressive** Abschreibungs(höchst)satz für bewegliche Wirtschaftsgüter soll von 30 v. H. auf 20 v. H. gesenkt werden; dies gilt für nach dem 31. Dezember 2000 angeschaffte oder hergestellte Wirtschaftsgüter. Der Abschreibungssatz für **Wirtschaftsgebäude** soll von 4 v. H. auf 3 v. H. reduziert werden (bei Bauanträgen nach dem 31. Dezember 2000).
- Für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens sollen ab dem Jahr 2001 Abschreibungstabellen mit neuen Werten festgelegt werden.
- Die Sonderabschreibungen zur Förderung kleiner und mittlerer Betriebe (§ 7 g EStG) sollen wegfallen.
- Die **Wesentlichkeitsgrenze** bei der Veräußerung von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften (§ 17 EStG) soll von 10 v. H. auf 1 v. H. herabgesetzt werden. Dies soll erstmals für Veräußerungen gelten, die nach Ablauf des ersten nach dem 30. Dezember 2000 endenden Wirtschaftsjahrs der Kapitalgesellschaft erfolgen; wie oben dargestellt wäre dann die Hälfte des Veräußerungspreises steuerpflichtig.

## 2. Schuldzinsen nach Aufgabe der Vermietung

Wird ein bisher vermietetes Haus verkauft oder zu eigenen Wohnzwecken verwendet und werden Kredite nicht zurückgezahlt, so sind Schuldzinsen nicht als Werbungskosten abzugsfähig, weil kein Zusammenhang mehr mit steuerlichen Einnahmen besteht. Der Bundesfinanzhof hat jetzt jedoch

eine Konstellation beschrieben, bei der Schuldzinsen auch nach Beendigung der Vermietung abzugsfähig bleiben.

Stehen die Kreditmittel nicht mit der Anschaffung und/oder dem Bau im Zusammenhang, sondern dienen sie der Finanzierung von Aufwendungen, die sofort als Werbungskosten abzugsfähig waren, können Schuldzinsen auch nach der Veräußerung des Grundstücks weiter als nachträgliche Werbungskosten abgezogen werden. Dies kommt z. B. in Betracht, wenn eine Renovierung, größere Reparaturen oder ein Heizungseinbau mit Kredit finanziert wurde. Der Zusammenhang zwischen Kreditaufnahme und den Werbungskosten ist dem Finanzamt in diesen Fällen aber gesondert darzulegen.

### **3. Aufnahme eines Sozius in freiberufliche (Einzel-)Praxis nicht steuerbegünstigt**

Grundsätzlich sind Gewinne aus der Veräußerung eines (Teil-)Betriebs, einer freiberuflichen Praxis oder von Mitunternehmeranteilen an einer Personengesellschaft nicht als laufender Gewinn der Einkommensteuer zu unterwerfen. Derartige Veräußerungsgewinne gelten als außerordentliche Einkünfte und werden nach Berücksichtigung eines Freibetrags seit 1999 durch Anwendung der sog. Fünftel-Regelung ggf. tarifbegünstigt besteuert (vgl. §§ 16, 34 EStG). Nehmen Gesellschafter einer Personengesellschaft einen neuen Gesellschafter z. B. in der Weise auf, dass der eintretende Gesellschafter eine Zahlung an die Altgesellschafter leistet und dafür einen Anteil an der Personengesellschaft erhält, sind die bei den Altgesellschaftern entstehenden Veräußerungsgewinne begünstigt.

Dem Großen Senat des Bundesfinanzhofs wurde die Frage zur Entscheidung vorgelegt, ob dies auch gilt, wenn z. B. ein Freiberufler (Arzt, Rechtsanwalt usw.) einen Sozius in seine Praxis aufnimmt.

#### **Beispiel:**

Arzt A ist Inhaber einer Einzelpraxis und möchte mit dem Kollegen K eine Gemeinschaftspraxis gründen.

A bringt die Wirtschaftsgüter seiner Einzelpraxis in die neu entstehende Personengesellschaft ein. Als Gegenleistung für die Hälfte des Werts der eingebrachten Einzelpraxis zahlt K 250.000 DM in das Privatvermögen des A.

Der Große Senat hat jetzt - im Einklang mit der bisherigen Praxis der Finanzverwaltung - entschieden, dass in diesen Fällen eine Steuerbegünstigung nicht in Betracht kommt. Nach Auffassung des Gerichts ist der Gewinn aus der Veräußerung von "Anteilen" an einer Einzelpraxis als laufender Gewinn zu beurteilen, da nicht sämtliche Reserven der betrieblichen Einheit (Praxis) aufgedeckt werden (im Beispielsfall lediglich 50 v. H.). Auch eine analoge Anwendung der Steuerbegünstigung bei der Veräußerung von Mitunternehmeranteilen erkennt der Bundesfinanzhof nicht an, da ein (veräußerungsfähiger) Mitunternehmeranteil erst mit der Gründung der Personengesellschaft, d. h. nach Aufnahme des Sozius, entsteht.

### **4. Mietverhältnis mit unterhaltsberechtigtem Kind jetzt steuerlich anzuerkennen**

Mietverträge mit einem unterhaltsberechtigten Kind wurden bislang dann als eine rechtsmissbräuchliche Gestaltung angesehen, wenn das Kind nicht über ausreichende eigene Einkünfte verfügte und die Mietzahlungen aus dem laufenden Barunterhalt bestreiten musste.

Nunmehr hat der Bundesfinanzhof diese Rechtsprechung aufgegeben und in zwei Urteilen entsprechende Mietverhältnisse steuerlich anerkannt:

- In dem einen Urteilsfall vermieteten die Eltern ihrer studierenden Tochter eine ihnen gehörende Eigentumswohnung, die sie vorher fremdvermietet hatten. Die Vermietung an die Tochter erfolgte nach einem Formularvertrag zu den gleichen Bedingungen wie vorher an die Fremdm Mieter. Als Miete zahlte die Tochter einen Teil des ihr von den Eltern monatlich gezahlten Barunterhalts an die Eltern zurück.
- Im anderen Urteilsfall vermieteten die Eltern die drei Haupträume einer Eigentumswohnung, einen davon an ihre unterhaltsberechtigte Tochter zu den gleichen Bedingungen wie an die Fremdm Mieter. Die Miete wurde mit dem Unterhalt verrechnet, die Eltern überwiesen nur den Differenzbetrag.

Der Bundesfinanzhof begründete seine Entscheidungen u.a. damit, dass die Eltern nach § 1612 Abs. 2 BGB ein gesetzliches Wahlrecht haben, ihrem unterhaltsberechtigten Kind Barunterhalt zu gewähren, von dem es die Kosten einer Wohnung bestreiten könne, oder ihm Wohnraum unmittelbar zu überlassen. Nach diesen Urteilen kommt es nicht mehr darauf an, ob das Kind eigene Einkünfte oder eigenes Vermögen hat. Entscheidend für die steuerliche Anerkennung ist allein, dass der Mietvertrag wie unter Fremden üblich abgeschlossen und tatsächlich durchgeführt wird.

Die Eltern hatten in beiden Fällen Verluste bei ihren Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend gemacht, die steuerlich anzuerkennen waren.

## 5. Gesetz zur Förderung der Selbstständigkeit

Mit dem Gesetz zur Förderung der Selbstständigkeit werden die Regelungen bezüglich der Scheinselbstständigkeit bzw. bezüglich der arbeitnehmerähnlichen Selbstständigen etwas abgeschwächt. Danach wird eine sozialversicherungspflichtige "**Scheinselbstständigkeit**" vermutet, wenn mindestens drei der folgenden fünf Kriterien erfüllt sind:

1. Die Person beschäftigt im Zusammenhang mit ihrer Tätigkeit regelmäßig keinen versicherungspflichtigen Arbeitnehmer, dessen Arbeitsentgelt aus diesem Beschäftigungsverhältnis regelmäßig im Monat 630 Deutsche Mark übersteigt;
2. sie ist auf Dauer und im Wesentlichen nur für einen Auftraggeber tätig;
3. ihr Auftraggeber oder ein vergleichbarer Auftraggeber lässt entsprechende Tätigkeiten regelmäßig durch von ihm beschäftigte Arbeitnehmer verrichten;
4. ihre Tätigkeit lässt typische Merkmale unternehmerischen Handelns nicht erkennen (hier werden noch branchenspezifische Kataloge von den Spitzenverbänden der Sozialversicherungsträger erstellt);
5. ihre Tätigkeit entspricht dem äußeren Erscheinungsbild nach der Tätigkeit, die sie für denselben Auftraggeber zuvor aufgrund eines Beschäftigungsverhältnisses ausgeübt hatte.

Die Vermutung der Scheinselbstständigkeit kann jedoch entkräftet werden. Die Ausnahmeregelung für Handelsvertreter bleibt bestehen. Bei Zweifeln hinsichtlich der Selbstständigkeit einer Tätigkeit können die Beteiligten eine Überprüfung durch die Bundesversicherungsanstalt für Angestellte schriftlich beantragen. Wird dieser Antrag bis zum **30.**

**Juni 2000** gestellt, tritt eine mögliche Versicherungspflicht erst nach der Bekanntgabe der Entscheidung ein, d. h., für die Vergangenheit werden dann keine Sozialversicherungsbeiträge nacherhoben. In anderen Fällen wird auf die Nacherhebung nur verzichtet, wenn der Scheinselbstständige zustimmt, während seiner Betätigung krankenversichert war und eine Altersvorsorge aufgebaut hat.

Auch bei den "**arbeitnehmerähnlichen Selbstständigen**", das sind Selbstständige, bei denen die obigen Merkmale 1 und 2 zutreffen, gibt es ab 1. Januar 2000 Erleichterungen.

"Arbeitnehmerähnliche Selbstständige" werden für drei Jahre nach der **erstmaligen** Aufnahme einer selbstständigen Tätigkeit von der Rentenversicherungspflicht befreit (sog. Existenzgründer). Bis zum **30. Juni 2000** kann die Befreiung von der Rentenversicherungspflicht beantragt werden, wenn der Selbstständige vor dem 2. Januar 1949 geboren ist oder vor dem 10. Dezember 1998 eine anderweitige der gesetzlichen Rentenversicherung vergleichbare Altersvorsorge begonnen hatte. Diese muss ggf. bis zum 30. Juni 2000 entsprechend angepasst werden. Als vergleichbare Vorsorge werden neben den bisher zu berücksichtigenden Versicherungen auch vorhandenes **Vermögen** und Vermögen, das aufgrund einer "auf Dauer angelegten vertraglichen Verpflichtung" angespart wird, angesehen, wenn ihr wirtschaftlicher Wert dem der Rentenversicherung entspricht.

## 6. Grunderwerbsteuer bei sog. einheitlichem Erwerbsvorgang

Die Grunderwerbsteuer in Höhe von 3,5 v. H. bemisst sich nach dem Wert der "Gegenleistung", d. h. in der Regel nach dem Kaufpreis für das Grundstück. Steht der Erwerb eines unbebauten Grundstücks im Zusammenhang mit der Errichtung eines Gebäudes auf diesem Grundstück, hat dies regelmäßig Auswirkungen auf die Höhe der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer.

### Beispiel:

A plant die Errichtung eines Einfamilienhauses auf einem noch zu erwerbenden Grundstück. Die Baufirma F bietet A ein unbebautes Grundstück unter der Voraussetzung zum Kauf an, dass A **vor** dem notariellen Grundstücks-Kaufvertrag einen Werkvertrag mit F über die Errichtung eines Einfamilienhauses auf dem Grundstück abschließt. Der Kaufpreis für das Grundstück beträgt 300.000 DM; die Errichtung des Gebäudes soll 500.000 DM (einschl. Umsatzsteuer) kosten.

Im Beispielfall wird als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer der Wert des Grundstücks **im Zeitpunkt der Fertigstellung** des Gebäudes - 800.000 DM - zugrunde gelegt (§ 8 Abs. 2 Satz 2 GrEStG). Der Bundesfinanzhof hat diese seit dem 1. April 1999 bestehende gesetzliche Regelung grundsätzlich bestätigt und entschieden, dass bei einem engen sachlichen Zusammenhang zwischen dem Kaufvertrag über ein (noch) unbebautes Grundstück und (weitere) die Bebauung dieses Grundstücks betreffenden Verträge, das **bebaute** Grundstück der Grunderwerbsteuer zu unterwerfen ist. In diesem Fall gehört neben dem Kaufpreis für das unbebaute Grundstück auch der vereinbarte Werklohn (einschl. Umsatzsteuer) zur grunderwerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage.

Mit freundlichen Grüßen

Knut Lingott  
Steuerberater