

Steuerliche Informationen für Mandanten Juni 2000

Mit diesem Schreiben informiere ich Sie über:

1. Fahrtkosten für Dienstreisen bei hoher PKW-Laufleistung
2. Schuldzinsenabzug für Mietobjekt im Alleineigentum eines Ehegatten
3. Wertpapiere als Betriebsvermögen eines Freiberuflers
4. Kindergeld: Berücksichtigung von Einkünften und Bezügen von Kindern
5. Aufwendungen für Heimunterbringung von Angehörigen
6. Betriebsaufspaltung bei wechselseitiger Beteiligung
7. Berücksichtigung von Kindern bei der Förderung selbstgenutzten Wohneigentums
8. Geplante Änderungen bei der Investitionszulage

1. Fahrtkosten für Dienstreisen bei hoher PKW-Laufleistung

Benutzt ein Arbeitnehmer anlässlich einer Dienstreise seinen privaten PKW, so kann er die darauf entfallenden Aufwendungen als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit geltend machen. Die Kosten können dabei entweder mit einem auf Grundlage der **tatsächlichen** Gesamtkosten des Fahrzeugs (einschliesslich Aufwendungen für Unterhaltskosten, Reparaturen, Abschreibung etc.) ermittelten Kilometersatz oder mit einem **pauschalen** Satz von 0,52 DM je Fahrkilometer angesetzt werden. Der pauschale Kilometersatz darf allerdings dann nicht zugrunde gelegt werden, wenn er zu einer unzutreffenden Besteuerung führen würde. Dies kann der Fall sein, wenn die Kilometerleistung derart hoch ist, dass die Kilometer-Pauschale die tatsächlichen Kosten pro Kilometer offensichtlich übersteigt. In diesem Fall sind die Fahrtkosten gesondert zu ermitteln bzw. - wenn keine Aufzeichnungen vorliegen - zu schätzen. Dabei stellt sich die Frage, in welcher Höhe Abschreibungen für den PKW zu berücksichtigen sind.

Ein Finanzgericht hat in diesem Zusammenhang entschieden, dass auch bei einer extrem hohen beruflichen Fahrleistung des PKW (im Streitfall ca. 100.000 km im Jahr) die Abschreibungen mindestens auf Grundlage einer **4-jährigen** Nutzungsdauer zu berechnen sind. Der Ansatz einer kürzeren Nutzungsdauer wegen des großen Wertverlustes des PKW ist nach diesem Urteil nicht möglich. Auch eine aussergewöhnliche Abschreibung wegen hoher Laufleistung kommt nach Auffassung des Gerichts nicht in Betracht, da dies eine Beeinträchtigung der Nutzung des PKW voraussetzt, die im Streitfall nicht gegeben war.

2. Schuldzinsenabzug für Mietobjekt im Alleineigentum eines Ehegatten

Schuldzinsen können dann als Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn sie in einem wirtschaftlichen Zusammenhang mit einer Einkunftsart stehen (§ 9 Abs. 1 Nr. 1 EStG). So können z. B. Schuldzinsen für ein Darlehen als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abgezogen werden, wenn das Darlehen zur Finanzierung einer Immobilie verwendet wurde, aus der Mieteinkünfte erzielt werden. Eine weitere Voraussetzung ist, dass der Eigentümer des Mietobjekts die Zinsaufwendungen **selbst** aus eigenen Mitteln getragen hat. Diese Frage

kann insbesondere dann von Bedeutung sein, wenn sich ein Ehegatte an der Finanzierung des Mietobjekts seines Ehepartners beteiligt.

Beispiel:

Ehefrau F erwirbt eine zur Vermietung vorgesehene Eigentumswohnung. Der Kaufpreis wird wie folgt finanziert:

- a) gemeinsames (gesamtschuldnerisches) Darlehen der Eheleute F und M: Zinsaufwendungen 20.000 DM;
- b) Beleihung seiner Lebensversicherung durch Ehemann M: Zinsaufwendungen 4.000 DM.

Der Bundesfinanzhof hat jetzt entschieden, dass Zins- und Tilgungsleistungen auf Darlehen, die **zulasten beider** Eheleute aufgenommen worden sind, in vollem Umfang als für Rechnung des Eigentümer-Ehegatten aufgewendet anzusehen sind. Die Schuldzinsen für derartige Darlehen sind daher **in voller Höhe** als Werbungskosten abzugsfähig, unabhängig davon, welcher Ehegatte sie tatsächlich bezahlt hat (Beispielsfall a).

Dies gilt allerdings nicht, wenn der Nichteigentümer-Ehegatte **allein** ein Darlehen zur Finanzierung der Immobilie aufgenommen hat. Die darauf entfallenden Schuldzinsen sind grundsätzlich nicht vom Eigentümer abziehbar, da der Ehegatte die Zinsen für eine ihn allein betreffende Schuld zahlt (Beispielsfall b).

In einem anderen Urteil hat der Bundesfinanzhof aufgezeigt, unter welchen Voraussetzungen auch im Beispielsfall b die Schuldzinsen abzugsfähig werden können. Hierzu ist es erforderlich, dass der Eigentümer-Ehegatte die Schuldzinsen aus eigenen Mitteln bezahlt. Dies wäre z. B. der Fall, wenn die Mieteinnahmen auf das Konto des (Nichteigentümer-)Ehegatten mit der Maßgabe überwiesen werden, dass dieser daraus die Schuldzinsen entrichten soll.

Das bedeutet, dass bei getrennter Darlehensaufnahme die Einhaltung des Zahlungsweges zu beachten ist. In diesem Fall muss der Eigentümer-Ehegatte auch die Aufwendungen des Ehepartners für das Mietobjekt tatsächlich aus eigenen Mitteln bezahlen, um einen entsprechenden Werbungskostenabzug zu erreichen.

3. Wertpapiere als Betriebsvermögen eines Freiberuflers

Gewinne und Verluste bei Veräußerung von Wertpapieren werden steuerlich in vollem Umfang erfasst, wenn sich die Papiere in einem Betriebsvermögen befinden. Gehören die Papiere zum Privatvermögen, werden nur Veräußerungen innerhalb der einjährigen "Spekulationsfrist" erfasst; dabei können Verluste lediglich mit Gewinnen aus solchen Geschäften verrechnet werden. Um zu verhindern, dass Wertpapiere dann als Betriebsvermögen behandelt werden, wenn sich Verluste abzeichnen, legt die Finanzverwaltung hier strenge Maßstäbe an. So muss durch eindeutige Buchungen zum Ausdruck gebracht werden, dass von vornherein eine Behandlung als Betriebsvermögen erfolgt. Darüber hinaus müssen die Wertpapiere in einem gewissen objektiven Zusammenhang mit dem Betrieb stehen. Insbesondere für Freiberufler hat dies der Bundesfinanzhof jetzt - zumindest für Geldanleihen, die zu einem über dem Nennwert liegenden Kurs erworben werden - grundsätzlich abgelehnt. In diesen Fällen müsse besonders dargelegt werden, welche Beziehung die Wertpapiere zur beruflichen Tätigkeit haben und in welcher Form diese geeignet sind, die Tätigkeit zu fördern. Allein die Entscheidung, die Papiere dem Betriebsvermögen zuzuordnen, reicht hier nicht aus.



4. Kindergeld: Berücksichtigung von Einkünften und Bezügen von Kindern

Der Bundesfinanzhof hat in mehreren Urteilen zu problematischen Fallkonstellationen bei der Berücksichtigung der Einkünfte und Bezüge von Kindern Stellung genommen.

Bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres besteht Anspruch auf Kindergeld bzw. auf den Kinderfreibetrag, unabhängig von Einkünften des Kindes (§ 32 Abs. 3 EStG). Nach Vollendung des 18. Lebensjahres ist der Kindergeldanspruch einerseits beschränkt auf bestimmte Lebenssituationen des Kindes (Ausbildung, Arbeitslosigkeit u. Ä.), andererseits aber abhängig von den Einkünften (und Bezügen) des Kindes (§ 32 Abs. 4 EStG). Überschreiten die eigenen Einkünfte des Kindes einen bestimmten Jahresgrenzbetrag (z. Z. 13.500 DM), entfällt der Anspruch auf Kindergeld/Kinderfreibetrag in vollem Umfang; das Kind wird steuerlich nicht berücksichtigt.

Beispiel 1: Das Kind (K) vollendet im Juni das 18. Lebensjahr. K ist seit Januar in der Berufsausbildung und bezieht eine entsprechende monatliche Ausbildungsvergütung zuzüglich Urlaubs- und Weihnachtsgeld.

Bis einschliesslich Juni haben die Eltern von K einen Anspruch auf Kindergeld, unabhängig von der Höhe der Ausbildungsvergütung, die K bezieht.

Von Juli an kommt es entscheidend auf die Höhe der Ausbildungsvergütung an: Übersteigt die Höhe der Vergütung den anteiligen Jahresgrenzbetrag (6/12 von 13.500 DM für ein halbes Jahr), entfällt der Anspruch auf Kindergeld bzw. auf den Kinderfreibetrag. Zugrunde gelegt werden nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs die laufenden Monatsbezüge von Juli bis Dezember und die auf diese Monate entfallenden Teile (**6/12**) des Urlaubs- und Weihnachtsgeldes, wobei auch Werbungskosten bzw. der Arbeitnehmer-Pauschbetrag anteilig berücksichtigt werden ./ 6/12 von 2.000 DM).

Beispiel 2: K ist volljährig (24 Jahre) und in der Berufsausbildung. Die Eltern haben Anspruch auf Kindergeld, da die Ausbildungsvergütung von K unter dem Jahresgrenzbetrag liegt. Am 9. März heiratet K.

Grundsätzlich entfällt ab dem Zeitpunkt der Heirat die Unterhaltspflicht der Eltern und damit auch der Anspruch auf Kindergeld. Für den (Heirats-)Monat März allerdings bleibt der Kindergeldanspruch der Eltern erhalten.

Beispiel 3: K ist volljährig (24 Jahre), beendet die Berufsausbildung am 10. Juli und wird ab 11. Juli als Angestellter übernommen. Die Eltern haben bis einschliesslich Juli Anspruch auf Kindergeld, da die Ausbildungsvergütung den anteiligen Jahresgrenzbetrag nicht überschritten hat.

Das Gehalt, das K im Juli als Angestellter bezieht, wird unabhängig von seiner Höhe nicht in die Prüfung der Einkunftsgrenze von K mit einbezogen und kann deshalb den Anspruch auf Kindergeld für die Monate Januar bis Juli nicht **rückwirkend** gefährden.

5. Aufwendungen für Heimunterbringung von Angehörigen

Die Kosten für die **altersbedingte** Unterbringung in einem Alten(wohn)heim rechnen regelmäßig zu den Aufwendungen der Lebensführung. Soweit die Kinder diese Kosten übernommen haben, kommt bei ihnen ein Abzug als Unterhaltsaufwendungen bis zum Höchstbetrag von zurzeit 13.500 DM pro Jahr in Betracht, wobei eigene Einkünfte und Bezüge des Heimbewohners, soweit sie 1.200 DM pro Jahr übersteigen, gegengerechnet werden (vgl. § 33 a Abs. 1 EStG).

Ist die Unterbringung in einem Alten(pflege)heim jedoch **krankheitsbedingt**, so können die von den Angehörigen übernommenen Kosten unbeschränkt, aber unter Berücksichtigung der zumutbaren Belastung, als außergewöhnliche Belastungen im Sinne von § 33 EStG geltend gemacht werden. Abziehbar sind in diesem Fall nach einer neuen Entscheidung des Bundesfinanzhofs neben den reinen Pflegekosten auch die Aufwendungen, die auf die Unterbringung und Verpflegung entfallen, soweit es sich hierbei um **Mehrkosten** gegenüber der normalen Lebensführung handelt. Die Unterbringungs- und Verpflegungskosten sind deshalb um eine "Haushaltersparnis" zu kürzen. Der Bundesfinanzhof ließ offen, wie diese "Haushaltersparnis" zu ermitteln ist; die Finanzverwaltung nimmt für das Jahr 1999 eine Haushaltersparnis von 13.020 DM an, die dem für 1999 geltenden Unterhaltshöchstbetrag entspricht.

6. Betriebsaufspaltung bei wechselseitiger Beteiligung

Werden wesentliche Betriebsgrundlagen (z. B. Fabrikgrundstücke) an eine GmbH vermietet, gehören diese grundsätzlich zum Privatvermögen. Gewinne aus der Veräußerung dieser Wirtschaftsgüter - außerhalb der Fristen für private Veräußerungsgeschäfte - sind nicht steuerpflichtig. Ist der Eigentümer der vermieteten Wirtschaftsgüter jedoch mehrheitlich an der GmbH beteiligt, wird eine gewerbliche Vermietung angenommen und die vermieteten Wirtschaftsgüter werden als Betriebsvermögen behandelt mit der Folge, dass z. B. Veräußerungsgewinne grundsätzlich einkommensteuerpflichtig sind. Sind mehrere Gesellschafter bzw. Miteigentümer vorhanden, gelten diese Grundsätze auch, wenn eine "geschlossene Personengruppe" sowohl in der vermietenden Besitzgesellschaft als auch in der Betriebsgesellschaft (der GmbH) ihren "geschäftlichen Betätigungswillen" durchsetzen kann.

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs ist diese Voraussetzung auch gegeben, wenn von zwei Gesellschaftern der eine über die Mehrheit am Besitz- und der andere über die Mehrheit am Betriebsunternehmen verfügt. Im Streitfall handelte es sich um Beteiligungsquoten von jeweils 40 und 60 Prozent. Gleichgerichtete Interessen seien in diesem Fall zwingend für das Funktionieren der Beteiligungskonstruktion.

7. Berücksichtigung von Kindern bei der Förderung selbstgenutzten Wohneigentums

Sowohl bei der Förderung selbstgenutzten Wohneigentums durch den Sonderausgabenabzugsbetrag i. S. d. § 10 e EStG als auch bei der zurzeit geltenden Eigenheimzulage kommen zusätzliche Vergünstigungen für zum Haushalt gehörende Kinder in Betracht. Anstelle des (damaligen) Baukindergeldes (§ 34 f EStG) in Höhe von 1.000 DM ist eine Kinderzulage von 1.500 DM (§ 9 Abs. 5 EigZulG) getreten. Volljährige Kinder bis zum 27. Lebensjahr werden nur unter bestimmten Voraussetzungen (z. B. in der Ausbildung) berücksichtigt. Zu beachten ist, dass für jedes Kalenderjahr neu geprüft wird, ob die Kinder die Voraussetzungen für die Förderung erfüllen. Tritt z. B. das Kind während des achtjährigen Begünstigungszeitraums in einen Beruf ein, entfällt die Kinderzulage ab diesem Zeitpunkt.

Seit 1996 werden volljährige Kinder steuerlich nicht mehr berücksichtigt, wenn sie **eigene Einkünfte und Bezüge** haben, die den Jahresgrenzbetrag von zurzeit 13.500 DM übersteigen (vgl. § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG). Dies gilt auch für die Wohneigentumsförderung.

Beispiel:

V und M erhalten einen Sonderausgabenabzugsbetrag nach § 10 e EStG für ein 1995 angeschafftes selbstgenutztes Einfamilienhaus; zusätzlich erhalten sie für ihren Sohn S ein Baukindergeld von 1.000 DM jährlich.

Am 1. Januar 2000 beginnt der 18-jährige **S** eine Ausbildung (Vergütung: 1.500 DM monatlich). Nach der bis 1995 geltenden Rechtslage wären die Einkünfte des S unschädlich für das Baukindergeld. Das Überschreiten der seit 1996 eingeführten Einkunftsgrenze führt aber nun zum vollständigen Wegfall des Baukindergeldes.

Der Bundesfinanzhof hat es abgelehnt, in diesen Fällen den zu Beginn des Begünstigungszeitraums gültigen Kindbegriff weiter anzuwenden. Nach Auffassung des Gerichts ist mangels gesetzlicher Übergangsregelung der im **jeweiligen** Kalenderjahr maßgebende Kindbegriff zugrunde zu legen; eine Vertrauensschutzregelung kommt damit nicht in Betracht.

8. Geplante Änderungen bei der Investitionszulage

Nachdem das Investitionszulagengesetz 1999 zum Jahreswechsel durch das Steuerbereinigungsgesetz 1999 überarbeitet wurde liegt bereits ein neuer Entwurf eines Änderungsgesetzes vor. Vorgesehen ist u. a., die ab 1. Januar 2000 geltende erhöhte Investitionszulage von 25 v. H. für Erstinvestitionen in Betriebsstätten im Land **Berlin** rückwirkend zum Jahresbeginn auf 20 v. H. zu verringern. Gleichzeitig wird der EG-Vorbehalt für die Förderung von Erstinvestitionen in Berlin aufgehoben.

Außerdem soll das Gesetz an die "Leitlinien der Gemeinschaft für staatliche Beihilfen zur Rettung und Umstrukturierung von Unternehmen in Schwierigkeiten" angepasst werden. Diese Leitlinien sehen eine **Einzelgenehmigungspflicht** durch die EU-Kommission vor für Beihilfen, die Unternehmen in Schwierigkeiten gewährt werden, die Restrukturierungsbeihilfen erhalten und sich in einer Umstrukturierung befinden und die keine "kleinen und mittleren Unternehmen" sind. Danach sind Unternehmen nicht betroffen, die

- weniger als 250 Personen beschäftigen und
- einen Jahresumsatz von höchstens 40 Mio. Euro oder eine Jahresbilanzsumme von höchstens 27 Mio. Euro haben und
- die nicht zu 25 v. H. oder mehr im Besitz von Unternehmen sind, die ihrerseits keine kleinen und mittleren Unternehmen sind.

Diese Einzelgenehmigung soll für nach dem 31. Dezember 1999 begonnene Investitionen erforderlich werden.

Mit freundlichen Grüßen

Knut Lingott
Steuerberater