

Steuerliche Informationen für Mandanten Juli 2002

Mit diesem Schreiben informiere ich Sie über:

1. „Anschaffungsnaher Aufwand“ vom Bundesfinanzhof gekippt
2. Finanzverwaltung präzisiert Anforderungen an Angabe der Steuernummer in Rechnungen
3. Werbungskosten beim Halbeinkünfteverfahren
4. Trinkgelder künftig steuerfrei
5. Aufwendungen für PC als Werbungskosten
6. Kinderzulage bei der Eigenheimförderung
7. Pflege-Pauschbetrag bei Weiterleitung des Pflegegeldes

1. „Anschaffungsnaher Aufwand“ vom Bundesfinanzhof gekippt

Häufig werden kurz nach dem Erwerb eines zur Vermietung bestimmten Gebäudes oder einer Wohnung umfangreiche Instandsetzungs- bzw. Modernisierungsmaßnahmen durchgeführt. Hinsichtlich der steuerlichen Behandlung derartiger Aufwendungen kam es in der Praxis immer wieder zum Streit mit der Finanzverwaltung: Überschreiten die Aufwendungen (Rechnungsbetrag ohne Umsatzsteuer) innerhalb von 3 Jahren insgesamt 15 v. H. des Kaufpreises für das Gebäude, nimmt die Verwaltung sog. anschaffungsnaher Aufwendungen an. Das bedeutet, dass die Aufwendungen nicht sofort als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abgezogen werden dürfen, sondern als Herstellungskosten des Gebäudes behandelt werden. In diesem Fall können die Aufwendungen nur im Rahmen der Gebäudeabschreibungen, d. h. regelmäßig über einen Zeitraum von 40 - 50 Jahren verteilt, geltend gemacht werden.

In zwei aktuellen Entscheidungen hat der Bundesfinanzhof diese schematische Betrachtungsweise verworfen. Nach Auffassung des Gerichts können sog. anschaffungsnaher Aufwendungen nicht allein wegen ihrer Höhe oder ihrer zeitlichen Nähe zum Erwerb eines Gebäudes als Herstellungskosten beurteilt werden. Welche Aufwendungen zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten zählen, richtet sich vielmehr nach § 255 Handelsgesetzbuch:

Aufwendungen, die im Anschluss an den Erwerb eines leer stehenden Gebäudes geleistet werden, um es in einen "**betriebsbereiten Zustand**" zu versetzen, sind grundsätzlich Anschaffungskosten. Davon betroffen sind Baumaßnahmen, durch die **funktionsuntüchtige** Teile, die für die Nutzung des Gebäudes unerlässlich sind, wiederhergestellt werden (z. B. bei einer defekten Heizung, bei Wasser- oder Brandschäden). Bei Wohngebäuden gilt dies auch, wenn durch die Baumaßnahmen ein **höherer Standard** (von sehr einfach über mittel bis zu sehr anspruchsvoll) erreicht werden soll. In diesen Fällen sind die Aufwendungen grundsätzlich als Anschaffungskosten zu behandeln.

Bei Gebäuden, die bereits "betriebsbereit" sind, weil sie im Zeitpunkt des Erwerbs genutzt - z. B. **vermietet** - werden, liegen grundsätzlich nur dann Herstellungskosten vor, wenn das Gebäude erweitert oder **wesentlich verbessert** wird. Für Instandsetzungs- oder Modernisierungsmaßnahmen gilt dies dann, wenn nicht nur Einrichtungen in zeitgemäßer Form ersetzt werden, sondern wenn der Gebrauchswert des Wohngebäudes deutlich erhöht wird. Dies kann der Fall sein, wenn (1) Heizungsanlagen, (2) Sanitär- und (3) Elektroinstallationen

modernisiert und in ihrer Funktion erheblich erweitert und einfach verglaste Fenster durch (4) Isolierglasfenster ersetzt werden. Dabei ist jedoch eine Gesamtbetrachtung anzustellen: Auch wenn die angesprochenen Maßnahmen für sich allein gesehen noch als Erhaltungsmaßnahmen anzusehen wären, sind sie den Herstellungskosten zuzurechnen, wenn sie in ihrer Gesamtheit als ein Bündel von **(mindestens 3** der genannten) Maßnahmen zu einer wesentlichen Verbesserung des Gebäudes beitragen. Dies gilt auch, wenn Teile einer gesamten Baumaßnahme über mehrere Jahre durchgeführt werden (Sanierung "in Raten").

Diese Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs bedeutet, dass Kosten für **Schönheitsreparaturen** oder **Instandsetzungsarbeiten** an vorhandenen Gegenständen (z. B. Malerarbeiten, Erneuerung von Fliesen, Elektroinstallationen) jetzt unabhängig von der Höhe der Aufwendungen regelmäßig sofort steuerlich geltend gemacht werden können. Allerdings ist zu beachten, dass der zwischen Erwerb und Nutzung vorgenommene Ersatz wichtiger **funktionsuntüchtiger** Gebäudeteile (z. B. defekte Heizungsanlage) - im Gegensatz zur bisherigen Praxis - generell zu Anschaffungskosten führt.

Dagegen lässt der Bundesfinanzhof bei umfangreichen Modernisierungen von genutzten (vermieteten) Gebäuden mehr Spielraum als die bisherige Praxis. Baumaßnahmen außerhalb der vom Gericht ausdrücklich genannten Bereiche Heizung, Sanitär-, Elektroinstallationen und Fenster können - solange sie nicht mit Gebäudeerweiterungen in Zusammenhang stehen - als sofort abzugsfähige Erhaltungsaufwendungen behandelt werden. Danach wären z. B. auch Kosten für aufwendige Dach- oder Fassadensanierungen regelmäßig sofort abzugsfähig. Dies gilt grundsätzlich für alle Baumaßnahmen, die bisherige Einrichtungen lediglich (zeitgemäß) ersetzen und die die Funktion und den Nutzwert des Gebäudes nicht wesentlich verändern.

Bei Baumaßnahmen an Gebäuden ist danach künftig nicht mehr entscheidend, in welcher Höhe Kosten entstehen, sondern ob die Instandsetzungs- bzw. Modernisierungsarbeiten das Gebäude "betriebsbereit", d. h. nutzbar, machen oder zu einer (deutlichen) Erhöhung des Nutz- bzw. Gebrauchswertes des Gebäudes führen. Es bleibt abzuwarten, wie die Finanzverwaltung auf die geänderte Rechtsprechung reagieren wird.

2. Finanzverwaltung präzisiert Anforderungen an Angabe der Steuernummer in Rechnungen

Ab 1. Juli 2002 haben Unternehmen in ihren Rechnungen zusätzlich ihre Steuernummer anzugeben. Sanktionen sind bei Nichtbeachtung dieser Verpflichtung allerdings zunächst nicht vorgesehen; insbesondere bleibt die Möglichkeit des Vorsteuerabzugs bestehen, wenn in einer Rechnung die Angabe der Steuernummer fehlt. Dies wird sich allerdings voraussichtlich ab Januar 2004 ändern.

Die Finanzverwaltung weist nun darauf hin, dass die Angabe der Steuernummer nicht erforderlich ist, wenn über steuerfreie Umsätze abgerechnet wird sowie bei sog. Kleinunternehmern, die in ihren Rechnungen keine Umsatzsteuer ausweisen. Kleinbetragsrechnungen (bis 100 Euro) und Fahrausweise, in denen die Umsatzsteuer nicht gesondert ausgewiesen wird, sind von dieser Regelung ebenfalls ausgenommen.

Im Gegensatz zu anders lautenden Veröffentlichungen ist die Angabe der Steuernummer ausreichend; sie braucht **nicht** um die vierstellige Finanzamtsnummer oder den Länderschlüssel ergänzt zu werden.

3. Werbungskosten beim Halbeinkünfteverfahren

Mit Wirkung vom 1. Januar 2001 ist die Besteuerung von Kapitalgesellschaften grundlegend geändert worden. Danach haben Aktiengesellschaften, GmbH's usw. jetzt einheitlich Körperschaftsteuer auf ihre Gewinne zu bezahlen, unabhängig davon, ob die Gewinne thesauriert oder ausgeschüttet werden. Gesellschafter bzw. Anleger brauchen Gewinnausschüttungen nur noch zur Hälfte ihrer (persönlichen) Einkommensteuer zu unterwerfen (§ 3 Nr. 40 EStG); auf der anderen Seite sind damit in Zusammenhang stehende Werbungskosten auch nur zur Hälfte bei den Einkünften aus Kapitalvermögen abzugsfähig (§ 3 c Abs. 2 EStG). Die neuen Bestimmungen gelten in der Regel für Gewinnanteile oder Ausschüttungen von Kapitalgesellschaften, die dem Anleger ab dem Jahr 2002 zufließen.

Durch die Einführung des Halbeinkünfteverfahrens und die Beschränkung des Werbungskostenabzugs hat die Frage der Zuordnung der Werbungskosten (z. B. Depotgebühren, Kosten der Ertragnisaufstellung, Beratungs- und Verwaltungsgebühren) zu den einzelnen Kapitalanlagen an Bedeutung gewonnen. Für den Fall, dass

a) sich in einem Depot verschiedene Kapitalanlagen (z. B. Aktien mit und festverzinsliche Wertpapiere ohne Halbeinkünftebesteuerung) befinden,

b) Werbungskosten für Anteile an Investmentfonds anfallen, zu deren Fondsvermögen auch Kapitalanlagen gehören, die dem Halbeinkünfteverfahren unterliegen,

und eine unmittelbare Zuordnung der Kosten zu den einzelnen Kapitalanlagen nicht möglich ist, hat die Finanzverwaltung jetzt Stellung genommen. Danach sind nicht unmittelbar zuordnungsfähige Kosten nach dem Verhältnis der Kapitalanlagen, bei Investmentfondsanteilen nach dem Verhältnis der Erträge, aufzuteilen.

Betragen die nicht unmittelbar zuzuordnenden Werbungskosten **nicht mehr als 500 Euro** (bei Ehegatten: 1.000 **Euro**), erkennt die Verwaltung grundsätzlich (d. h. ohne weitere Prüfung) die Aufteilung des Anlegers an.

4. Trinkgelder künftig steuerfrei

Trinkgelder, die insbesondere in der Gastronomie und im Dienstleistungsgewerbe von Gästen oder Kunden freiwillig gezahlt werden, wurden bislang dem lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtigen Arbeitslohn des Arbeitnehmers (Kellner, Dienstbote usw.) hinzugerechnet, wenn der Betrag 102 Euro monatlich bzw. 1.224 Euro jährlich überstieg. Nach einer Gesetzesänderung sind ab dem 1. Januar 2002 erhaltene Trinkgelder generell steuer- und sozialversicherungsfrei. Voraussetzung ist - wie bisher -, dass es sich um Zahlungen handelt, auf die der Arbeitnehmer **keinen** Rechtsanspruch hat (vgl. § 3 Nr. 51 EStG).

5. Aufwendungen für PC als Werbungskosten

Wird ein privat angeschaffter Personalcomputer auch beruflich genutzt, können die damit zusammenhängenden Aufwendungen als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit berücksichtigt werden. Nach neueren Urteilen eines Finanzgerichts gilt dies auch dann, wenn die private Mitbenutzung nicht von untergeordneter Bedeutung ist. Danach können die Kosten für PC und sog. Peripheriegeräten (Drucker, Scanner usw.) - ggf. verteilt über einen Abschreibungszeitraum - grundsätzlich nach dem Verhältnis der beruflichen und privaten Nutzungszeiten **anteilig** geltend gemacht werden. Das Finanzgericht geht in seinen Entscheidungen aber noch einen Schritt weiter: Liegen keine verlässlichen Aufzeichnungen über

die einzelnen Nutzungszeiten vor, hat das Gericht den beruflichen Nutzungsanteil mit 35 v. H., in einem anderen Fall sogar mit 50 v. H. **geschätzt**.

Ebenfalls Stellung genommen hat das Gericht zur steuerlichen Berücksichtigung von **Druckern** und **Scannern**: Diese Zubehöerteile seien selbständig nutzbar und - sofern ihre Anschaffungskosten 410 Euro (ohne Umsatzsteuer) nicht übersteigen - sofort anteilig abziehbar.

Es ist darauf hinzuweisen, dass beide Finanzgerichtsentscheidungen nicht rechtskräftig sind; ggf. wird sich also der Bundesfinanzhof mit dieser Frage beschäftigen. Bis dahin erkennt die Finanzverwaltung Nutzungsanteile an, die nachgewiesen und glaubhaft gemacht werden. Für die Fälle, in denen dies nicht möglich ist, will die Finanzverwaltung eine typisierende Regelung mit einem prozentualen beruflichen Nutzungsanteil allerdings nicht anerkennen.

6. Kinderzulage bei der Eigenheimförderung

Ein wichtiger Bestandteil der Förderung selbstgenutzten Wohneigentums durch Eigenheimzulage ist die Kinderzulage gemäß § 9 Abs. 5 EigZulG. Sie beträgt 767 Euro pro Kind und Jahr. Voraussetzung für die Gewährung der Kinderzulage ist, dass in dem jeweiligen Jahr des 8-jährigen Begünstigungszeitraums Anspruch auf Kindergeld bzw. Kinderfreibetrag für das Kind besteht. Diese Voraussetzung ist für das jeweilige Jahr erfüllt, wenn für mindestens einen Monat Kindergeld oder ein Kinderfreibetrag für das Kind gewährt wird. Das bedeutet, dass die Kinderzulage für ein Kind, das im Jahr 2002 nach Beendigung seiner Ausbildung in das Berufsleben wechselt, letztmals für 2002 gezahlt wird, da im Jahr 2003 kein Anspruch auf Kindergeld bzw. Kinderfreibetrag für dieses Kind besteht.

Darüber hinaus ist zu beachten, dass das Kind im Förderzeitraum zum (inländischen) **Haushalt** des Anspruchsberechtigten gehört oder gehört hat. Diese Voraussetzung ist z. B. dann erfüllt, wenn die Haushaltszugehörigkeit **im Zeitpunkt der Anschaffung** der Wohnung gegeben war. Im Gegensatz zur bisherigen Verwaltungspraxis kommt es nach einer aktuellen Entscheidung des Bundesfinanzhofs auf den Zeitpunkt des Bezugs der Wohnung nicht an. Auch der spätere Wegfall der Haushaltszugehörigkeit im Laufe des 8-jährigen Förderzeitraums ist unschädlich. Dies wurde vom Bundesfinanzhof jetzt auch für den Fall bestätigt, dass die erworbene Wohnung dem Kind zur **alleinigen** Nutzung unentgeltlich überlassen wird (§ 4 Satz 2 EigZulG).

7. Pflege-Pauschbetrag bei Weiterleitung des Pflegegeldes

Wer pflegebedürftige Personen entweder im eigenen oder im Haushalt des Pflegebedürftigen pflegt, kann zur pauschalen Abgeltung der damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen einen Pauschbetrag von 924 Euro jährlich berücksichtigen. Voraussetzung ist, dass der Pflegenden dafür keine Einnahmen erhält (vgl. § 33 b Abs. 6 EStG). Es stellt sich die Frage, ob das vom Pflegebedürftigen an die Pflegeperson gemäß § 3 Nr. 36 EStG steuerfrei weitergeleitete Pflegegeld als Einnahme in diesem Sinne anzusehen ist.

Dazu hat der Bundesfinanzhof jetzt Stellung genommen und ausgeführt, dass das Pflegegeld grundsätzlich als Einnahme anzusehen ist. Falls die Pflegeperson das Pflegegeld jedoch nur treuhänderisch verwaltet, ist ihr diese Einnahme allerdings nicht zuzurechnen. In diesem Fall muss die Pflegeperson allerdings nachweisen, wozu das Pflegegeld konkret verwendet wurde. Handelt es sich bei dem Pflegebedürftigen um eine unterhaltsberechtignte Person, reicht die Verwendung zum üblichen Unterhalt des Pflegebedürftigen nicht aus. Im Urteil wurden jedoch beispielhaft Aufwendungen für sozialtherapeutische Gruppenreisen genannt; auch die Bildung von



Rücklagen für die Deckung künftiger, nicht typischer Unterhaltsaufwendungen ist zulässig, damit das Pflegegeld bei der Pflegeperson nicht als Einnahme angerechnet wird.



Mit freundlichen Grüßen

Knut Lingott
Steuerberater