

Steuerliche Informationen für Mandanten Mai 2003

Mit diesem Schreiben informiere ich Sie über:

1. Steuervergünstigungsabbaugesetz beschlossen
2. Nichtberücksichtigung ausländischer Verluste verstößt gegen Gemeinschaftsrecht
3. Unbeschränkter Abzug der Aufwendungen für Arbeitszimmer
4. Vergütungen des geschäftsführenden Gesellschafters ab 1. Juli 2003
5. Aufwendungen für die Geburtstagsfeier eines Arbeitnehmers
6. Unterhaltsempfänger mit selbstgenutztem Eigenheim
7. Umzugskosten
8. Berichtigung des Vorsteuerabzugs bei leer stehendem Gebäude

1. Steuervergünstigungsabbaugesetz beschlossen

Mittlerweile wurde das Steuervergünstigungsabbaugesetz verabschiedet, wobei eine Reihe der vorgesehenen Maßnahmen nicht umgesetzt wurden. So werden insbesondere die Kürzungen bei der Eigenheimzulage, die Verringerung der Abzugsmöglichkeit für Geschenke, die Erhöhung des Prozentsatzes für die private PKW-Nutzung, die Besteuerung privater Grundstücks- und Wertpapiergeschäfte und die Verschlechterungen bei den Gebäudeabschreibungen **nicht** in Kraft treten. Änderungen ergeben sich nunmehr vor allem im Bereich der Körperschaftsteuer:

- Die Geltendmachung des unter dem Anrechnungsverfahren angesammelten **Körperschaftsteuerguthabens** wird - nach einer "Sperrfrist" - der Höhe nach begrenzt und zeitlich länger gestreckt. Die Sperrfrist gilt für Gewinnausschüttungen bis zum 31. Dezember 2005, d. h., es kann während dieses Zeitraums kein Guthaben geltend gemacht werden. Bei Gewinnausschüttungen nach diesem Zeitpunkt kommt - wie bisher - eine Körperschaftsteuerminderung in Höhe von der Ausschüttung in Betracht. Neu ist, dass die Höhe des geltend gemachten Guthabens begrenzt ist auf den Betrag, der sich bei gleichmäßiger Verteilung des am Ende des jeweiligen vorangegangenen Wirtschaftsjahrs vorhandenen Guthabens auf einen Übergangszeitraum bis 2019 ergeben würde. Die "Verfallsfrist" für das Körperschaftsteuerguthaben wird entsprechend um drei Jahre bis 2019 verlängert. Die bisherige Regelung (d. h. eine unbegrenzte Erstattung ohne Sperrfrist und Verteilung des Guthabens) kann nur noch für Gewinnausschüttungen in Anspruch genommen werden, die vor dem 21. November 2002 beschlossen wurden oder vor dem 12. April 2003 erfolgt sind.
- Änderungen ergeben sich ab dem Veranlagungszeitraum 2003 ebenfalls bei der körperschaftsteuerlichen **Organschaft**. Eine Organschaft gilt künftig erst für das Wirtschaftsjahr, in dem der Gewinnabführungsvertrag in das Handelsregister eingetragen wird. Ferner wird die sog. Mehrmütterorganschaft nicht mehr anerkannt.

2. Nichtberücksichtigung ausländischer Verluste verstößt gegen Gemeinschaftsrecht

Nach dem sog. Welteinkommensprinzip müssen unbeschränkt Steuerpflichtige grundsätzlich auch ausländische Einkünfte im Inland der Besteuerung unterwerfen. Werden statt positiver Einkünfte Verluste erzielt, können diese sich mindernd auf die inländische Bemessungsgrundlage bzw. Steuerbelastung auswirken. Bei bestimmten ausländischen Verlusten (z. B. aus Vermietung und Verpachtung) besteht ein besonderes Verrechnungsverbot. Dies kann dann problematisch sein, wenn über einen längeren Zeitraum Verluste entstehen, die mangels anderer positiver Einkünfte im betreffenden Land weder mit diesen verrechnet noch im Inland berücksichtigt werden können. Der Bundesfinanzhof hat jetzt dem Europäischen Gerichtshof die Frage vorgelegt, ob das inländische Verrechnungsverbot für derartige Verluste (vgl. § 2 a EStG) mit den EG-Richtlinien vereinbar ist. Der Bundesfinanzhof hält diese Regelung für gleichheitswidrig, weil Verluste aus Vermietung und Verpachtung unterschiedlich behandelt werden, je nachdem, ob sie im (europäischen) Ausland oder im Inland erzielt werden.

Fälle, in denen entsprechende (negative) Einkünfte aus Ländern der Europäischen Union erzielt werden, sollten ggf. offen gehalten und die Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs abgewartet werden.

3. Unbeschränkter Abzug der Aufwendungen für Arbeitszimmer

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die Kosten der Ausstattung sind nur unter ganz bestimmten Voraussetzungen als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abzugsfähig (vgl. § 4 Abs. 5 Nr. 6 b und § 9 Abs. 5 EStG). Ein auf 1.250 Euro pro Jahr begrenzter Abzug ist möglich, wenn

- a) die betriebliche oder berufliche Nutzung des Arbeitszimmers mehr als 50 v. H. der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit beträgt oder
- b) kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.

Ein der Höhe nach **unbegrenzter Abzug** ist nur möglich, wenn - neben einer dieser Voraussetzungen - das Arbeitszimmer zusätzlich den **Mittelpunkt** der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet.

Der Bundesfinanzhof hat nun in drei Urteilen zu dem Merkmal "Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung" Stellung genommen. Danach bestimmt sich dieser Mittelpunkt nach dem **inhaltlichen** (qualitativen) Schwerpunkt der betrieblichen und beruflichen Betätigung. Das zeitliche (quantitative) Überwiegen der außerhäuslichen Tätigkeit schließt einen unbeschränkten Abzug der Aufwendungen nicht von vornherein aus.

Den Gerichtsentscheidungen lagen folgende Sachverhalte zugrunde:

- Bei einer Produkt- und Fachberaterin, die im Arbeitszimmer Tätigkeiten verrichtete, die zur Erfüllung der ihr übertragenen Aufgaben notwendig waren (telefonische Kundenbetreuung, Tourenplanung, Lagerung von Produkten usw.), wurde das häusliche Arbeitszimmer **nicht** als Mittelpunkt ihrer beruflichen Betätigung angesehen, weil ihre Tätigkeit wesentlich durch die Arbeit im Außendienst geprägt war.
- Bei einem Verkaufsleiter, der zur Überwachung von 13 Mitarbeitern und zur Betreuung von Großkunden auch im Außendienst tätig war, wurde das häusliche Arbeitszimmer als Mittelpunkt

der beruflichen Betätigung anerkannt, weil er dort die für seinen Beruf wesentlichen Leistungen (hier: Organisation der Betriebsabläufe) erbrachte.

- Bei einem Ingenieur, zu dessen Aufgaben auch die Betreuung von Kunden im Außendienst gehörte, wurde das häusliche Arbeitszimmer ebenfalls als Mittelpunkt seiner beruflichen Betätigung gewertet, weil seine Tätigkeit wesentlich durch die Erarbeitung komplexer theoretischer Problemlösungen im Arbeitszimmer geprägt war.

In einem weiteren Urteil hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass die Notfallpraxis im Wohnhaus eines Arztes kein "häusliches Arbeitszimmer" darstellt und daher grundsätzlich ein unbeschränkter Abzug der Aufwendungen in Betracht kommt.

4. Vergütungen des geschäftsführenden Gesellschafters ab 1. Juli 2003

Entgegen der bisherigen Praxis der Finanzverwaltung hatte der Bundesfinanzhof entschieden, dass Vergütungen, die eine Personengesellschaft (KG, OHG, GbR) ihrem geschäftsführenden Gesellschafter zahlt, umsatzsteuerpflichtig sein können. Dies führt insbesondere dann zu Nachteilen, wenn der Leistungsempfänger (die Gesellschaft) nicht oder nicht in vollem Umfang vorsteuerabzugsberechtigt ist. Die Umsatzsteuerpflicht kann vermieden werden, wenn der Geschäftsführer - bei einer GmbH & Co. KG ggf. der Geschäftsführer der Komplementär-GmbH mit der Personengesellschaft einen **Arbeits- bzw. Dienstvertrag** abschließt oder wenn **keine** gewinnunabhängigen (Sonder-)Vergütungen vereinbart werden. Zu beachten ist, dass entsprechende Vereinbarungen **bis zum 30. Juni 2003** getroffen bzw. geändert werden müssen, da die Finanzverwaltung danach die neue Rechtsprechung anwenden wird.

Bei Umsatzsteuerpflicht bestehender Vereinbarungen hat der Gesellschafter ab diesem Zeitpunkt Rechnungen mit gesondertem Umsatzsteuerausweis über seine Geschäftsführungsleistungen zu erteilen und die erhaltene Umsatzsteuer abzuführen,

5. Aufwendungen für die Geburtstagsfeier eines Arbeitnehmers

Die Aufwendungen eines Arbeitnehmers für die Ausrichtung seiner Geburtstagsfeier können nicht als Werbungskosten abgezogen werden. Das gilt z. B. auch dann, wenn ein Vorstandsmitglied insbesondere Geschäftsfreunde, den Aufsichtsrat und leitende Mitarbeiter zu dieser Feier einlädt. Entsprechend hatte der Bundesfinanzhof auch für die Geburtstagsfeier eines Gesellschafter-Geschäftsführers einer GmbH entschieden, wenn die Kosten von der GmbH übernommen werden; die Aufwendungen wurden als verdeckte Gewinnausschüttung beurteilt. Auch die **Übernahme** dieser Kosten für den Gesellschafter einer Personengesellschaft durch die Gesellschaft wurde nicht als Betriebsausgaben anerkannt.

Ist der Geschäftsführer nicht gleichzeitig auch Gesellschafter, so sind die Aufwendungen, die durch die Übernahme der Kosten für dessen Geburtstagsfeier entstehen, zwar grundsätzlich als Betriebsausgaben abzugsfähig; es stellt sich aber die Frage, ob insoweit lohnsteuerpflichtiger **Arbeitslohn** gegeben ist, weil dem Arbeitnehmer etwas zugewendet wird.

Der Bundesfinanzhof hat dazu ausgeführt, dass es für diese Frage auf den Charakter der Veranstaltung anlässlich des Geburtstags ankomme. Für die Annahme von lohnsteuerpflichtigem **Arbeitslohn** reicht es nicht aus, dass der Anlass für die Veranstaltung in der Person des **Arbeitnehmers** - Geburtstag - begründet ist. Es kommt vielmehr auf die Umstände des Einzelfalles an. Für eine Veranstaltung des **Arbeitgebers** - und damit gegen eine lohnsteuerpflichtige Zuwendung - spricht u. a.:

- der Arbeitgeber ist erkennbar Veranstalter, lädt zu dieser Feier ein und bestimmt die Gästeliste,
- die Feier findet in den Räumen des Arbeitgebers statt,
- bei den Gästen handelt es sich im Wesentlichen um Geschäftspartner des Arbeitgebers, Angehörige des öffentlichen Lebens, der Presse, Verbandsfunktionäre sowie Mitarbeiter des Arbeitgebers.

Unschädlich ist, wenn an der Feier auch die nächsten Angehörigen des Arbeitnehmers teilnehmen. Offen gelassen hat der Bundesfinanzhof allerdings die Frage, ob in diesem Fall hinsichtlich der auf die Angehörigen entfallenden Kosten anteilig lohnsteuerpflichtiger Arbeitslohn gegeben ist.

6. Unterhaltsempfänger mit selbstgenutztem Eigenheim

Grundsätzlich können Unterhaltszahlungen an Verwandte bis zur Höhe von 7.188 Euro pro Jahr als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden, wenn gegenüber der unterhaltenen Person eine gesetzliche Unterhaltungspflicht besteht oder wenn bei dieser Person aufgrund der Unterhaltsleistungen öffentliche Mittel (z. B. Arbeitslosenhilfe) gekürzt werden (§ 33 a Abs. 1 EStG). Infrage kommen hier z. B. Unterhaltsleistungen an Eltern, Großeltern oder ggf. auch an den Lebensgefährten.

Eine steuerliche Berücksichtigung ist allerdings nicht möglich, soweit eigene Einkünfte und Bezüge der unterstützten Person den Betrag von 624 Euro jährlich übersteigen oder wenn diese Person eigenes, nicht nur geringes Vermögen von über 15.500 Euro besitzt. Nach der Verwaltungspraxis wird ein angemessenes Hausgrundstück, das der Unterhaltsempfänger allein oder zusammen mit Angehörigen ganz oder teilweise bewohnt, nicht zum " anrechenbaren " Vermögen gezählt.

Der Bundesfinanzhof hat dieser Praxis jetzt allerdings widersprochen und entschieden, dass die Frage, ob der Unterhaltsempfänger kein oder nur geringes Vermögen besitzt, unabhängig von der Anlageart zu entscheiden ist. Nach Auffassung des Gerichts dürfte es keinen Unterschied machen, ob der Betroffene sein Vermögen in Mietwohngrundstücken, Wertpapieren, Kunstgegenständen o. Ä. angelegt hat. Im Streitfall wollte der Sohn Unterhaltszahlungen an seine Mutter, die ein Mietwohnhaus besaß, geltend machen. Der Bundesfinanzhof berücksichtigte das Haus mit dem **Verkehrswert** als eigenes Vermögen der Mutter und erkannte demzufolge die Zahlungen beim Sohn nicht als außergewöhnliche Belastung nach § 33 a Abs. 1 EStG an.

7. Umzugskosten

Umzugskosten können als Werbungskosten abgezogen werden, wenn der Umzug **beruflich** bedingt ist (z. B. infolge Arbeitsplatzwechsels oder bei einer erheblichen Verkürzung der Fahrzeit zur Arbeitsstätte). Die Finanzverwaltung erkennt regelmäßig die Beträge an, die nach dem Bundesumzugskostengesetz für den öffentlichen Dienst gezahlt werden könnten. Hierunter fallen insbesondere

- die Kosten für die Beförderung des Umzugsgutes,
- Reisekosten und Verpflegungsmehraufwendungen für den Arbeitnehmer und seine Familie (auch zur Wohnungssuche für zwei Personen),
- Mietentschädigung für die vorzeitige Kündigung des bisherigen Mietverhältnisses,

- andere Auslagen (z. B. Maklerkosten für die Wohnungsvermittlung oder - soweit erforderlich - Aufwendungen für einen neuen Kochherd) sowie
- eine Pauschale für sonstige Umzugskosten in Höhe von z. Z. 537 Euro **bzw.** 1.074 Euro für Verheiratete.

Grundsätzlich ist auch eine steuerfreie Erstattung dieser Aufwendungen durch private Arbeitgeber möglich; dann entfällt allerdings ein Werbungskostenabzug.

Zu beachten ist jedoch, dass die erstattungsfähigen - aber tatsächlich nicht erstatteten - Umzugskosten nicht ohne weiteres als Werbungskosten geltend gemacht werden können; es wird hier regelmäßig geprüft, inwieweit die Aufwendungen den Bereich der privaten Lebensführung berühren. So hat der Bundesfinanzhof z. B. den Werbungskostenabzug für einen neuen Herd, für Maklerkosten bei Anschaffung einer Wohnung sowie für Renovierungskosten, Gardinen und Rollos in der neuen Wohnung abgelehnt. Eine Berücksichtigung kommt dann nicht in Betracht, wenn die Kosten nicht allein durch den (beruflich bedingten) Umzug, sondern auch durch die persönliche Lebensführung veranlasst sind, z. B. weil sie der wesentlichen Gestaltung des privaten Wohnens dienen.

8. Berichtigung des Vorsteuerabzugs bei leer stehendem Gebäude

Die Umsatzsteuer aus Eingangsrechnungen kann u. a. dann als Vorsteuer abgezogen werden, wenn die erbrachte Leistung nicht mit Umsätzen im Zusammenhang steht, die den Vorsteuerabzug ausdrücklich ausschließen (vgl. § 15 Abs. 2 und 3 UStG). Die Vermietung von Gebäuden ist grundsätzlich umsatzsteuerfrei, sodass ein Vorsteuerabzug regelmäßig ausgeschlossen ist. Wird das Gebäude jedoch an einen anderen Unternehmer vermietet, besteht die Möglichkeit, die Vermietungsumsätze als umsatzsteuerpflichtig zu behandeln, und zwar in dem Umfang, in dem der Mieter das Gebäude zur Ausführung umsatzsteuerpflichtiger Umsätze nutzt (sog. Option, vgl. § 9 UStG). Ziel der Option ist die Erlangung des Vorsteuerabzugs.

Ändern sich bei einem Gebäude die für den Vorsteuerabzug maßgebenden Verhältnisse innerhalb von zehn Jahren, so ist der Vorsteuerabzug entsprechend zu berichtigen (vgl. dazu § 15 a UStG). Fraglich war, wie bei einer Berichtigung des Vorsteuerabzugs die Leerstandszeiten zwischen einer umsatzsteuerpflichtigen und einer umsatzsteuerfreien Vermietung zu berücksichtigen sind. In Anlehnung an die Rechtsprechung zum Vorsteuerabzug bei sog. Fehlmaßnahmen hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass der Vorsteuerabzug erst ab dem Zeitpunkt zu berichtigen ist, ab dem die **Absicht**, auch künftig umsatzsteuerpflichtig zu vermieten (bzw. umsatzsteuerpflichtig zu veräußern), **aufgegeben** wurde. Die Leerstandszeit wird für die Vorsteuerberichtigung also nicht voll der späteren umsatzsteuerfreien Vermietung zugerechnet, sondern erst ab dem Zeitpunkt, ab dem die Absicht zur umsatzsteuerpflichtigen Verwendung aufgegeben wurde. Die Verwendungsabsicht muss sich aus objektiven Anhaltspunkten ergeben, wie z. B. entsprechenden Inseraten oder der Beauftragung eines Maklers zwecks umsatzsteuerpflichtiger Vermietung bzw. Veräußerung.

Mit freundlichen Grüßen

Knut Lingott
Steuerberater