

# SteuerBlick

Aktuelle Informationen aus dem Steuerrecht

März 2016

## Inhaltsübersicht

Seite

1. Gesetzentwurf zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus. . . . .	1
2. Verlustberücksichtigung bei Übungsleitern. . . . .	1
3. Änderung der Vorschriften zur Bewertung von Pensionsrückstellungen im handelsrechtlichen Jahresabschluss . . . . .	2
4. Grundsatzentscheidung zum häuslichen Arbeitszimmer: Kein Abzug bei gemischt genutzten Räumen . . . . .	2
5. Haushaltsnahe Dienstleistungen: Steuerermäßigung für Aufwendungen für ein Notrufsystem in einer Seniorenresidenz . . . . .	3
6. Erbschaftsteuerliche Behandlung von Steuerberatungskosten für die Steuerangelegenheiten des Erblassers. . . . .	3
7. Tarifiermäßigung für Entschädigungen bei geringfügiger Teilzahlung in einem anderen Jahr . . . . .	4
8. Geburtstagsfeier mit Kollegen kann steuerlich absetzbar sein. . . . .	4

## 1. Gesetzentwurf zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus

Das Bundeskabinett hat am 3.2.2016 den Gesetzentwurf der Bundesregierung zur Einführung einer steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus gebilligt. Mit der Einführung sollen Anreize zur Schaffung neuer Mietwohnungen im unteren und mittleren Preissegment in ausgewiesenen Fördergebieten geschaffen werden. Vorgesehen ist eine zeitlich befristete, neben der linearen Abschreibung absetzbare, degressiv ausgestaltete Sonderabschreibung i.H.v. 10 % im Jahr der Anschaffung bzw. Herstellung sowie im Folgejahr und i.H.v. 9 % im darauf folgenden dritten Jahr für die Anschaffung oder Herstellung neuer – nicht also bereits bestehender – Mietwohngebäude (auch Eigentumswohnungen). Ein Gebäude ist zum Zeitpunkt der Anschaffung neu, wenn es bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung angeschafft wird. Die Sonderabschreibung ist an die Voraussetzung geknüpft, dass das begünstigte Objekt mindestens zehn Jahre nach Anschaffung oder Herstellung der entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken dient.

Die Förderung soll in zweifacher Weise beschränkt werden:

- » Die Förderung der Investitionen ist auf ein ausgewiesenes Fördergebiet beschränkt, das an die Mietstufen des Wohngelds anknüpft (Anlage zu § 1 Abs. 3 Wohngeldverordnung). Gemeinden mit Mietstufen IV bis VI, deren Mietniveau um mindestens 5 % oberhalb des Bundesdurchschnitts liegt, sollen zum Fördergebiet gehören. Zusätzlich werden auch Gebiete mit Mietpreisbremse (auf Grund des § 556d BGB) und Gebiete mit abgesenkter Kappungsgrenze (auf Grund des § 558 Abs. 2 Satz 2 und 3 BGB) in das förderfähige Gebiet einbezogen.
- » Für die Förderung wird die Einhaltung einer Baukostenobergrenze von 3 000 € je Quadratmeter Wohnfläche vorausgesetzt, von der maximal

2 000 € je Quadratmeter Wohnfläche gefördert werden.

Vorgesehen ist eine zeitliche Begrenzung auf Baumaßnahmen, mit denen in den Jahren 2016 bis 2018 begonnen wird. Maßgebend ist der Bauantrag oder die Bauanzeige. Auch für Fälle der Anschaffung eines neuen Gebäudes soll auf das Datum des Bauantrags abgestellt werden. Auf den Zeitpunkt der Fertigstellung soll es für die Inanspruchnahme der Sonderabschreibung grds. nicht ankommen. Die Sonderabschreibung soll erstmals im Jahr der Fertigstellung bzw. Anschaffung erfolgen können. Sie soll letztmalig im Jahr 2022 möglich sein.

### ! Hinweis:

Die genaue Ausgestaltung der Förderung kann sich im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens noch ändern. Insofern muss dieses im konkreten Fall beobachtet werden. Auch ist zu beachten, dass die steuerliche Förderung unter dem Vorbehalt der beihilferechtlichen Genehmigung durch die Europäische Kommission steht. Die Regelung darf daher nicht vor Genehmigungserteilung in Kraft treten.

## 2. Verlustberücksichtigung bei Übungsleitern

Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbaren nebenberuflichen Tätigkeiten, aus nebenberuflichen künstlerischen Tätigkeiten oder der nebenberuflichen Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen sind bis zu einem Betrag von 2 400 € im Jahr steuerfrei.

Fraglich ist, wie mit einer solchen Tätigkeit zusammenhängende Ausgaben behandelt werden. Gesetzlich ist bestimmt, dass bei Einnahmen über dem steuerfreien Betrag von 2 400 € Ausgaben steuerlich geltend gemacht werden können, soweit auch diese den Freibetrag übersteigen. Das Gesetz trifft nun aber keine Aussage für den Fall, dass die Einnahmen den Freibetrag nicht übersteigen, die Ausgaben jedoch höher als der Freibetrag sind und im Ergebnis wirtschaftlich ein Verlust entsteht. Zu die-

sem Fall lässt das Thüringer Finanzgericht mit Urteil vom 30.9.2015 (Aktenzeichen 3 K 480/14) auch einen Betriebsausgabenabzug in Höhe der den Freibetrag übersteigenden Ausgaben zu, so dass die negativen Einkünfte mit anderen Einkünften verrechnet werden können.

**i Handlungsempfehlung:**

Die Finanzverwaltung verweigert in diesen Konstellationen bislang einen Abzug von Ausgaben, da nach den einschlägigen Verwaltungsanweisungen ein Abzug von Kosten nur dann zulässig sein soll, wenn sowohl die Einnahmen als auch die Ausgaben den Freibetrag in Höhe von 2 400 € übersteigen. Gegen das angesprochene Urteil ist nun unter dem Aktenzeichen III R 23/15 die Revision beim Bundesfinanzhof anhängig, so dass diese Rechtsfrage dann endgültig geklärt wird. Bis dahin kann in Erwägung gezogen werden, vorsorglich etwaige Verluste geltend zu machen.

### 3. Änderung der Vorschriften zur Bewertung von Pensionsrückstellungen im handelsrechtlichen Jahresabschluss

Der Deutsche Bundestag hat am 18.2.2016 und der Bundesrat am 26.2.2016 das Gesetz zur Umsetzung der Wohnimmobilienkreditrichtlinie und zur Änderung handelsrechtlicher Vorschriften beschlossen, so dass dieses kurzfristig in Kraft treten kann. Das Gesetz sieht vor, dass im Rahmen der **handelsrechtlichen** Bewertung von Pensionsrückstellungen bei der Durchschnittsbetrachtung zur Ermittlung des Zinssatzes nicht mehr auf die vergangenen sieben, sondern auf die vergangenen zehn Geschäftsjahre abzustellen ist, so dass sich das sinkende Zinsniveau verzögert auswirkt. Die Regelung gilt für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2015 enden. Sie darf aber auch schon auf Jahresabschlüsse angewendet werden, die sich auf ein Geschäftsjahr beziehen, das nach dem 31.12.2014 beginnt und vor dem 1.1.2016 endet, d.h. eine rückwirkende Anwendung ist wahlweise möglich.

Für die Unternehmen ergeben sich dadurch einzelfallabhängig deutliche Entlastungen, da die Rückstellungen stark durch das niedrige Zinsumfeld in die Höhe getrieben wurden. Da demgegenüber auf der Aktivseite keine aus Zinsänderungen hervorgehenden Wertsteigerungen gezeigt werden dürfen, kommt es durch das sinkende Zinsniveau nicht nur zu einer starken Ergebnisbelastung, sondern auch zu einer „verzerrten“ Darstellung der wirtschaftlichen Lage der bilanzierenden Unternehmen.

Die Neuregelung bewirkt eine Verschiebung auf der Passivseite der Bilanz, indem der Anteil des Fremdkapitals zu Gunsten des Eigenkapitals reduziert wird. Zudem entsteht auf Grund des geringeren Ansatzes der Rückstellung im Vergleich zu dem Ansatz nach der bisher geltenden Regelung zunächst ein geringerer Aufwand und damit ein höherer Gewinnausweis. Da sich dieser höhere Gewinnausweis ausschließlich aus einer geänderten gesetzlichen Vorgabe und nicht aus der Geschäftstätigkeit selbst ergibt, soll eine Ausschüttung des Unterschiedsbetrags nicht

erfolgen dürfen (sog. Ausschüttungssperre). Die Unternehmen werden deshalb verpflichtet, laufend den Unterschiedsbetrag, der sich zwischen der 7- und 10-jährigen Durchschnittsbetrachtung ergibt, zu ermitteln. Dieser Unterschiedsbetrag ist zudem im Anhang anzugeben.

**i Handlungsempfehlung:**

Bilanzierende Unternehmen, die in der Bilanz Pensionsrückstellungen ausweisen, sollten daher prüfen, ob für die Abschlüsse das Wahlrecht zur vorzeitigen Anwendung der Neuregelung ausgeübt werden soll. An der **steuerlichen** Bewertung mit einem festen Zinssatz von 6 % ändert sich nichts.

### 4. Grundsatzentscheidung zum häuslichen Arbeitszimmer: Kein Abzug bei gemischt genutzten Räumen

Für die Kosten eines häuslichen Arbeitszimmers gilt eine gesetzliche Abzugsbeschränkung:

- » Im Grundsatz sind die Kosten eines häuslichen Arbeitszimmers steuerlich nicht abzugsfähig.
- » Ein Abzug bis zu maximal 1 250 € ist unter der Voraussetzung zulässig, dass für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.
- » Ein weiter gehender Abzug ist nur möglich, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Betätigung bildet.

Können Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer dem Grunde nach abgezogen werden, so ist allerdings stets zu prüfen, ob überhaupt die räumlichen Kriterien für ein solches erfüllt sind. So war im vorliegenden Fall strittig, ob auch anteilige Kosten für einen Arbeitsbereich in einem ansonsten privat genutzten Raum – sog. Arbeitsecke – abziehbar sind. Diese Frage hat nun der Große Senat des Bundesfinanzhofs mit Beschluss vom 27.7.2015 (Aktenzeichen GrS 1/14) geklärt. Der Bundesfinanzhof vertritt ein enges Verständnis des Arbeitszimmerbegriffs. Danach setze ein häusliches Arbeitszimmer neben einem büromäßig eingerichteten Raum voraus, dass es ausschließlich oder nahezu ausschließlich für betriebliche oder berufliche Zwecke genutzt wird. Fehlt es hieran, seien die Aufwendungen hierfür insgesamt nicht abziehbar. Damit scheidet eine Aufteilung und anteilige Berücksichtigung im Umfang der betrieblichen oder beruflichen Verwendung aus.

In dem der Entscheidung des Großen Senats zu Grunde liegenden Verfahren war streitig, ob Kosten für einen Wohnraum, der zu 60 % zur Erzielung von Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung und zu 40 % privat genutzt wird, anteilig als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehbar sind. Dies hat der Bundesfinanzhof abgelehnt.

Die enge Auslegung des Begriffs des häuslichen Arbeitszimmers dient nach Auffassung des Bundesfinanzhofs dazu, den betrieblich/beruflichen und den

privaten Bereich sachgerecht voneinander abzugrenzen, Gestaltungsmöglichkeiten zu unterbinden und den Verwaltungsvollzug zu erleichtern. Im Fall einer Aufteilung seien diese Ziele nicht zu erreichen, da sich der Umfang der jeweiligen Nutzung innerhalb der Wohnung des Stpfl. wegen des engen Zusammenhangs zur Sphäre der privaten Lebensführung sowie dem grundrechtlichen Schutz der Wohnung nach Art. 13 GG nicht objektiv überprüfen lasse. Behauptungen des Stpfl., zu welcher Zeit er auf welche Weise ein in die häusliche Sphäre eingebundenes Zimmer nutzt, seien regelmäßig nicht verifizierbar. Insbesondere wird ein Nutzungszeitenbuch nicht als geeignete Grundlage für eine Aufteilung anerkannt, da die darin enthaltenen Angaben keinen über eine bloße Behauptung des Stpfl. hinausgehenden Beweiswert hätten. Ebenso mangle es an Maßstäben für eine schätzungsweise Aufteilung der jeweiligen Nutzungszeiten. Eine sachgerechte Abgrenzung des betrieblichen/beruflichen Bereichs von der privaten Lebensführung sei daher im Fall einer Aufteilung nach Ansicht des Gerichts nicht gewährleistet. Auch der mit der Regelung verfolgte Vereinfachungszweck würde nach Ansicht des Gerichts in sein Gegenteil verkehrt, müsste man die vom Stpfl. geltend gemachten jeweiligen zeitlichen Nutzungsanteile – soweit überhaupt möglich – im Einzelnen auf ihre Plausibilität überprüfen. Entschieden ist mit diesem Beschluss, dass Aufwendungen für eine sog. „Arbeitsecke“ nicht abzugsfähig sind, da derartige Räume schon ihrer Art und ihrer Einrichtung nach erkennbar auch privaten Wohnzwecken dienen.

#### **i Hinweis:**

Nicht vom Abzugsverbot erfasst sind die Aufwendungen für die beruflich genutzten Einrichtungsgegenstände (z.B. Schreibtisch, Bücherregale, Klavier, Computer), bei denen es sich im steuerlichen Sinne um Arbeitsmittel handelt. Aufwendungen hierfür können als Werbungskosten geltend gemacht werden. Dies gilt auch für den Fall, dass das der Raum wegen einer nicht unerheblichen privaten Mitbenutzung steuerlich nicht als Arbeitszimmer anerkannt wird.

Ebenso unberührt von der Entscheidung des Bundesfinanzhofs bleibt der Fall, dass es sich um Aufwendungen für Räume innerhalb des privaten Wohnbereichs des Stpfl. handelt, die ausschließlich betrieblich genutzt werden, aber nicht dem Typus des häuslichen Arbeitszimmers entsprechen, z.B. bei einer Werkstatt, einem Tonstudio oder einer Notfallpraxis. In diesen Fällen muss sich aber die betriebliche Widmung des Raumes anhand objektiver Kriterien, wie der Ausstattung, der Zugänglichkeit durch Kunden o.Ä., erkennen lassen, damit der Raum steuerlich anerkannt wird.

### **5. Haushaltsnahe Dienstleistungen: Steuerermäßigung für Aufwendungen für ein Notrufsystem in einer Senioren- residenz**

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 3.9.2015 (Aktenzeichen VI R 18/14) entschieden, dass Aufwendungen für ein Notrufsystem, das innerhalb einer Wohnung im Rahmen des „Betreuten Wohnens“ Hilfeleistung rund um die Uhr sicherstellt, als haushaltsnahe Dienstleistungen die Einkommensteuer er-

mäßigen können. Der Stpfl. bewohnte eine Drei-Zimmer-Wohnung im Rahmen des „Betreuten Wohnens“ in einer Seniorenresidenz. Neben dem Mietvertrag mit dem Eigentümer der Wohnung schloss er mit dem Betreiber der Residenz einen Seniorenbetreuungsvertrag ab. Darin verpflichtete sich der Betreiber u.a. dazu, dem Stpfl. 24 Stunden pro Tag ein Notrufsystem zur Verfügung zu stellen, einschließlich des für die Nachtwache und die Soforthilfe im Notfall erforderlichen Fachpersonals.

Der Bundesfinanzhof hat diese Leistungen als haushaltsnahe Dienstleistungen eingestuft. „Haushaltsnah“ seien solche Leistungen, die im Zusammenhang zur Haushaltsführung stehen und gewöhnlich durch Mitglieder des privaten Haushalts oder entsprechend Beschäftigte erledigt werden. Eine solche Rufbereitschaft würden typischerweise in einer Haushaltsgemeinschaft zusammenlebende Familien- oder sonstige Haushaltsangehörige leisten. Auch sei die Voraussetzung erfüllt gewesen, dass diese Leistungen im Haushalt des Stpfl. erbracht wurden.

#### **i Hinweis:**

Vielfach – und so auch im Urteilsfall – sind diese Leistungen mit der Betreuungspauschale für sämtliche Leistungen im Rahmen des „Betreuten Wohnens“ abgegolten. In diesem Fall muss der auf die Leistungen für das Notrufsystem entfallende Anteil aus der Betreuungspauschale herausgerechnet werden. Vorteilhaft ist, wenn dieser Anteil im Vertrag oder in der Rechnung separat ausgewiesen wird. Im Urteilsfall enthielt die Betreuungspauschale – neben weiteren Bestandteilen – auch Kosten für Hausmeister und Hausreinigung, die ebenfalls als haushaltsnahe Dienstleistungen geltend gemacht werden können.

### **6. Erbschaftsteuerliche Behandlung von Steuerberatungskosten für die Steuer- angelegenheiten des Erblassers**

In der Praxis haben die Erben oftmals Steuerberatungskosten für die Steuerangelegenheiten des Erblassers zu tragen. Die Finanzverwaltung hat nun mit gleich lautendem Erlass der obersten Finanzbehörden der Länder vom 11.12.2015 zur erbschaftsteuerlichen Behandlung dieser Kosten Stellung genommen.

Vom Erben getragene Steuerberatungskosten, die im Rahmen der Einkommensteuerpflicht des Erblassers anfallen, insb. Steuerberatungskosten für die Erstellung der Einkommensteuer-Erklärung des Erblassers, stellen keine Nachlassregelungskosten oder Kosten zur Erlangung des Erwerbs dar und mindern daher insoweit nicht die Bemessungsgrundlage der Erbschaftsteuer.

Diese Kosten können jedoch als Erblasserschulden abzugsfähige Nachlassverbindlichkeiten darstellen, soweit sie vom Erblasser herrühren. Als Nachlassverbindlichkeiten mindern diese dann auch die erbschaftsteuerliche Bemessungsgrundlage. Eine Erblasserschuld setzt voraus, dass der Erblasser noch zu seinen Lebzeiten den Steuerberater beauftragt hat (Verursacherprinzip). Hierunter fällt auch eine



über den Tod des Erblassers hinausgehende Beauftragung, solange diese nicht durch eine Kündigung seitens des Erben beendet wird. Beauftragt erst der Erbe nach dem Tod des Erblassers den Steuerberater, liegen keine Erblässerschulden vor.

**i Hinweis:**

Diese Grundsätze gelten auch für Steuerberatungskosten, die dem Erben anlässlich einer Berichtigung bzw. Selbstanzeige für ursprünglich vom Erblasser abgegebene Steuererklärungen entstehen. Abzugsfähige Erblässerschulden liegen also nicht vor, wenn der Erbe selbst zur Erfüllung seiner vom Erblasser herrührenden steuerlichen Pflichten einen Steuerberater beauftragt, da in diesem Fall die Beratungskosten erst durch den Erben begründet werden.

### 7. Tarifiermäßigung für Entschädigungen bei geringfügiger Teilzahlung in einem anderen Jahr

Die Tarifiermäßigung einer Entschädigung setzt grundsätzlich deren zusammengeballten Zufluss in einem Kalenderjahr mit dem Ergebnis einer einmaligen und außergewöhnlichen Progressionssteigerung voraus. Unschädlich ist eine geringfügige Teilzahlung in einem anderen Jahr, wenn sich die Teilzahlungen im Verhältnis zueinander eindeutig als Haupt- und Nebenleistung darstellen und wenn die Nebenleistung geringfügig ist. Die etwaige Geringfügigkeit ist nach den Verhältnissen im Einzelfall zu bestimmen.

Nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 13.10.2015 (Aktenzeichen IX R 46/14) kann eine Nebenleistung unter Berücksichtigung der konkreten individuellen Steuerbelastung als geringfügig anzusehen sein, wenn sie niedriger ist als die tarifliche Steuerbegünstigung der Hauptleistung. Nach der Urteilsbegründung entstünden bei Nichtgewährung der Steuerermäßigung auf die Hauptleistung wirtschaftlich „unsinnige“ Gestaltungen, da sich der Stpfl. dann besser stünde, wenn er die Teilzahlung nicht erhalten würde. Die Teilzahlung würde (vor Steuern) dann noch nicht einmal den steuerlichen Nachteil ausgleichen, den sie verursacht hat. Die Teilzahlung belief sich im Streitfall auf 8,87 % der Gesamtabfindung oder 9,73 % der Hauptleistung. Eine geringfügige Nebenleistung hat der Bundesfinanzhof in einem früheren Urteil nicht mehr angenommen, wenn sie mehr als 10 % der Hauptleistung beträgt.

**i Hinweis:**

Die Frage, wann eine Nebenleistung noch als geringfügig einzustufen ist, kann nur für den Einzelfall entschieden werden. Im Urteilsfall war auch zu Gunsten des Stpfl. zu berücksichtigen, dass dieser auf die Höhe der Abfindung und die Modalitäten ihrer Auszahlung offenbar keinen entscheidenden Einfluss hatte.

### 8. Geburtstagsfeier mit Kollegen kann steuerlich absetzbar sein

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hat mit Urteil vom 12.11.2015 (Aktenzeichen 6 K 1868/13) entschieden, dass die Kosten einer Geburtstagsfeier, zu der ausschließlich Arbeitskollegen eingeladen wurden, als Werbungskosten abziehbar sind. Im Urteilsfall lud der alleinige Geschäftsführer einer GmbH anlässlich seines 60. Geburtstags ca. 70 Personen zu einer Geburtstagsfeier ein. Es handelte sich dabei ausschließlich um Arbeitskollegen bzw. Mitarbeiter, einige Rentner und den Aufsichtsratsvorsitzenden. Die Feier fand in Räumen des Unternehmens statt.

Die Bewirtungskosten seien als Werbungskosten abziehbar, weil die Geburtstagsfeier beruflich veranlasst gewesen sei, so das FG Rheinland-Pfalz. Ein Geburtstag stelle zwar ein privates Ereignis dar. Der Stpfl. habe allerdings zu der fraglichen Feier keine privaten Freunde oder Verwandte eingeladen, sondern nur Personen aus dem beruflichen Umfeld. Auch sei die Veranstaltung in Räumen des Arbeitgebers (Werkstatthalle) und – zumindest teilweise – während der Arbeitszeit durchgeführt worden und manche Gäste hätten sogar noch ihre Arbeitskleidung getragen. Der Kostenaufwand liege mit ca. 35 € je Person zudem deutlich unter dem Betrag, den der Stpfl. für seine Feiern mit privaten Freunden und Familienmitgliedern ausgegeben habe. Der Anlass einer Feier sei zwar ein erhebliches Indiz, nicht aber das allein entscheidende Kriterium für die Beurteilung der beruflichen oder privaten Veranlassung von Bewirtungsaufwendungen. Bei der gebotenen Gesamtwürdigung ist nach der Ansicht des Finanzgerichts deshalb von beruflich veranlassten Aufwendungen auszugehen.

**i Hinweis:**

Dieses Urteil verdeutlicht, dass in solchen – eher seltener gelagerten – Fällen auch bei Feiern aus privaten Anlässen ein Werbungskostenabzug eröffnet sein kann. Ein Rechtsmittel hat das Finanzgericht nicht zugelassen, so dass der Weg zum Bundesfinanzhof in diesem Fall zunächst nicht offen steht. Allerdings hat das Finanzamt die Möglichkeit, Nichtzulassungsbeschwerde beim Bundesfinanzhof einzulegen.

Alle Informationen wurden sorgfältig geprüft. Für die Vollständigkeit, Richtigkeit und letzte Aktualität kann dennoch keine Garantie übernommen werden.