wilms & partner
Steuerberatung

Informationsbrief

April 2015

Inhalt

1 Freiberufler-Gemeinschaft mit (geringfügigen) gewerblichen Einkünften

2 Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte bei Selbständigen

3 Verpflegungspauschalen bei doppelter Haushaltsführung im „Wegverlegungsfall“

4 Überprüfungsarbeiten als steuerbegünstigte Handwerkerleistungen

5 Vorsteuerabzug bei Totalverlust der Rechnungen

6 Private Kapitalerträge in der Einkommensteuer-Erklärung 2014

Allgemeine Steuerzahlungstermine im April

Fälligkeit[1]		Ende der Schonfrist
Fr. 10. 4.	**Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag[2]**	**13. 4.**
	Umsatzsteuer[3]	**13. 4.**

Die 3-tägige Schonfrist gilt nur bei Überweisungen; maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde. Dagegen muss bei Scheckzahlung der Scheck spätestens 3 Tage vor dem Fälligkeitstermin eingereicht werden.

1 Freiberufler-Gemeinschaft mit (geringfügigen) gewerblichen Einkünften

Schließen sich Freiberufler (z. B. Ärzte, Rechtsanwälte) zu einer Personengesellschaft (insbesondere als GbR oder Partnerschaft) zusammen, wird die Gesellschaft regelmäßig nicht gewerbesteuerpflichtig. Diese erzielt weiterhin Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit (§ 18 EStG), wenn alle Gesellschafter die Merkmale eines freien Berufs erfüllen sowie leitend und eigenverantwortlich tätig sind.

Werden in einer Freiberuflergesellschaft neben rein freiberuflichen Tätigkeiten auch gewerbliche Tätigkeiten ausgeübt, gelten grundsätzlich alle Einkünfte der Personengesellschaft stets und in vollem Umfang als **gewerblich**; d. h. auch die **gesamten** freiberuflichen Einkünfte werden dann in gewerbliche umqualifiziert (sog. Abfärbetheorie; § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG) und unterliegen der Gewerbesteuer. Aufgrund der pauschalen Anrechnung der Gewerbe- auf die Einkommensteuer führt dies regelmäßig nur dann zu steuerlichen Mehrbelastungen, wenn der Gewerbesteuer-Hebesatz höher als 380 % ist (vgl. § 35 EStG).

1 Lohnsteuer-**Anmeldungen** bzw. Umsatzsteuer-**Voranmeldungen** müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können.

2 Für den abgelaufenen Monat. Falls vierteljährlich gezahlt wird, für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

3 Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat. Falls vierteljährlich ohne Dauerfristverlängerung gezahlt wird, für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

Nach derzeitiger Praxis gilt die Abfärberegelung regelmäßig unabhängig von der Höhe des gewerblichen Anteils. Allerdings hat jetzt der Bundesfinanzhof in mehreren aktuellen Urteilen[4] entschieden, dass die Abfärbewirkung unverhältnismäßig ist, wenn die gewerbliche Tätigkeit lediglich einen **äußerst geringen Umfang** hat. Dies ist nach Auffassung des Gerichts der Fall, wenn die „originär gewerblichen Nettoumsatzerlöse **3 %** der **Gesamtnettoumsatzerlöse** der Gesellschaft und zusätzlich einen Betrag in Höhe von **24.500 Euro** im Veranlagungszeitraum nicht übersteigen". Damit hat der Bundesfinanzhof erstmals eine eindeutige Bagatellgrenze formuliert. Überschreiten danach die gewerblichen Einkünfte einer ansonsten freiberuflichen Personengesellschaft diese Grenzen nicht, bleiben alle Einkünfte gewerbesteuerfrei.

Es bleibt abzuwarten, wie die Finanzverwaltung auf diese Entscheidungen reagieren wird.

2 Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte bei Selbständigen

Arbeitnehmer können für ihre Fahrten mit dem eigenen PKW zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte grundsätzlich nur die Entfernungspauschale von 0,30 Euro pro Entfernungskilometer als Werbungskosten abziehen. Um eine Ungleichbehandlung zu vermeiden, gilt das sinngemäß auch für Gewerbetreibende, Freiberufler und andere Selbständige. Sie können für ihre Fahrten zwischen Wohnung und (erster) Betriebsstätte ebenfalls grundsätzlich nur die Entfernungspauschale als Betriebsausgaben abziehen; der die Entfernungspauschale übersteigende Teil der Fahrzeugaufwendungen wird als nichtabzugsfähige Betriebsausgabe behandelt (vgl. § 4 Abs. 5 Nr. 6 EStG). Aufwendungen für Fahrten zu weiteren Betriebsstätten können dagegen unbeschränkt als Reisekosten geltend gemacht werden.

Die Finanzverwaltung[5] hat erläutert, wann ein Tätigkeitsort als **„erste" Betriebsstätte** anzusehen ist. Betriebsstätte ist danach die von der Wohnung getrennte dauerhafte Tätigkeitsstätte (d. h. eine ortsfeste betriebliche Einrichtung des Unternehmers, des Auftraggebers oder eines vom Auftraggeber bestimmten Dritten), an der oder von der aus die Leistung gegenüber dem Kunden erbracht wird. Sind mehrere Betriebsstätten vorhanden, gilt als **erste** Betriebsstätte die Tätigkeitsstätte, an der der Unternehmer dauerhaft typischerweise

- (arbeits-)täglich oder
- an zwei vollen Arbeitstagen pro Woche oder
- zu mindestens einem Drittel seiner Arbeitszeit

tätig werden will. Sind diese Voraussetzungen bei mehreren Betriebsstätten erfüllt, gilt die der Wohnung am **nächsten** gelegene als erste Betriebsstätte.

Der Bundesfinanzhof hat diese Auffassung in zwei Urteilen im Wesentlichen bestätigt. So wurden die Fahrten eines Gewerbetreibenden zwischen seinem häuslichen Büro und dem Sitz seines einzigen Auftraggebers als Fahrten zwischen Wohnung und erster Betriebsstätte behandelt, für die nur die Entfernungspauschale angesetzt werden konnte.[6] Andererseits wurden bei einer selbständigen Musiklehrerin, die in mehreren Schulen und Kindergärten Musikunterricht erteilte, die Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und den ständig wechselnden Unterrichtsstätten unbeschränkt zum Betriebsausgabenabzug zugelassen, weil keiner dieser Unterrichtsstätten eine besondere zentrale Bedeutung zukam, d. h. keine „erste" Betriebsstätte vorhanden war.[7]

3 Verpflegungspauschalen bei doppelter Haushaltsführung im „Wegverlegungsfall"

Ist die Familien- bzw. Hauptwohnung zu weit für arbeitstägliche Fahrten entfernt und wird daher am Beschäftigungsort ein zweiter Haushalt unterhalten, liegt steuerlich eine sog. doppelte Haushaltsführung vor. Wöchentliche Heimfahrten (in der Regel mit der Entfernungspauschale) sowie die Kosten für die Unterkunft sind dann als Werbungskosten abzugsfähig (vgl. § 9 Abs. 1 Nr. 5 EStG). Innerhalb der ersten **drei Monate** nach Begründung einer doppelten Haushaltsführung können auch die für Auswärtstätigkeiten vorgesehenen Verpflegungspauschalen in Anspruch genommen werden (vgl. insbesondere § 9 Abs. 4a Satz 12 EStG). Damit soll dem Umstand Rechnung getragen werden, dass man sich erst nach einer gewissen Zeit hinsichtlich der Verpflegung auf die neue Situation eingestellt hat. Die Finanzverwaltung hat daher den Abzug der Verpflegungspauschalen abgelehnt, wenn die bisherige Wohnung am Beschäftigungsort beibehalten wird und die doppelte Haushaltsführung dadurch entsteht, dass der Familienwohnsitz wegverlegt wird (sog. Wegverlegungsfall).[8]

4 Vom 27. August 2014 VIII R 6/12, VIII R 16/11 und VIII R 41/11.

5 BMF-Schreiben vom 23. Dezember 2014 – IV C 6 – S 2145/10/10005 (BStBl 2015 I S. 26).

6 BFH-Urteil vom 22. Oktober 2014 X R 13/13.

7 BFH-Urteil vom 23. Oktober 2014 III R 19/13.

8 R 9.11 Abs. 7 LStR.

Dieser Auffassung ist der Bundesfinanzhof[9] jetzt entgegengetreten. Aufgrund der gesetzlichen Regelung bestehe ein Rechtsanspruch auf Anwendung der Pauschalregelung; es komme nicht darauf an, ob und in welchem Umfang überhaupt Mehraufwand für Verpflegung angefallen ist.

Für die ersten drei Monate ab Wegverlegung des Familienwohnsitzes können deshalb die Verpflegungspauschalen in Anspruch genommen werden.

Damit die Wohnung am Beschäftigungsort überhaupt als beruflich veranlasst angesehen und eine doppelte Haushaltsführung anerkannt wird, kommt es auf die Entfernung zum Beschäftigungsort an. Dabei ist es allerdings nicht erforderlich, dass sich die Zweitwohnung unmittelbar am Beschäftigungsort befindet. Die Finanzverwaltung[10] erkennt eine doppelte Haushaltsführung regelmäßig dann an, wenn die Entfernung von der Zweitwohnung zur ersten Tätigkeitsstätte **weniger** als die **Hälfte** der Entfernung von der Familienwohnung zur ersten Tätigkeitsstätte beträgt.

4 Überprüfungsarbeiten als steuerbegünstigte Handwerkerleistungen

Für Aufwendungen im Zusammenhang mit Reparatur-, Instandsetzungs- oder Wartungsarbeiten in einem privaten Haushalt kommt eine Steuerermäßigung in Höhe von **20 %** der **Arbeitskosten** in Betracht; die höchstmögliche Ermäßigung der Einkommensteuer beträgt **1.200 Euro** jährlich (§ 35a Abs. 3 EStG). Voraussetzung ist insbesondere, dass die Zahlung der Handwerkerrechnung unbar auf das Konto des Dienstleisters erfolgt ist.

Fallen im Zusammenhang mit Reparatur- bzw. Wartungsleistungen auch Mess- oder Überprüfungsarbeiten an (z. B. bei den Leistungen eines Schornsteinfegers), lehnt die Finanzverwaltung[11] die Steuerermäßigung im Hinblick auf die Prüfungsarbeiten ab. Dies galt bislang ebenso für die sog. **Dichtheitsprüfung** von Abwasseranlagen, die als nicht begünstigte „Gutachtertätigkeit" behandelt wurde.

Im Gegensatz dazu hat der Bundesfinanzhof[12] jetzt entschieden, dass die Dichtheitsprüfung einer Abwasseranlage nach § 35a EStG begünstigt sein kann. Die Dichtheitsprüfung – so das Gericht – diene der Überprüfung der Funktionsfähigkeit der Hausanlage und sei somit als **vorbeugende Erhaltungsmaßnahme** zu beurteilen. Die regelmäßige Überprüfung von Geräten und Anlagen erhöhe die Lebensdauer, sichere deren Nutzbarkeit und zähle damit zum „Wesen der Instandhaltung".

Entsprechende Aufwendungen sind daher als Handwerkerleistungen steuerbegünstigt.

5 Vorsteuerabzug bei Totalverlust der Rechnungen

Eine entscheidende Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist das Vorhandensein einer ordnungsgemäßen Rechnung, und zwar in dem Zeitpunkt, in dem der Vorsteuerabzug geltend gemacht wird.

Das Umsatzsteuerrecht fordert nicht, dass die Rechnung auch noch zu einem späteren Zeitpunkt vorhanden ist. Bei einem Totalverlust der Rechnungen (z. B. durch einen Brand) wird der Unternehmer bei einer Betriebsprüfung allerdings nachweisen müssen, dass die Originalrechnungen ursprünglich vorhanden waren.

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs[13] kommen hierfür in erster Linie Kopien oder Zweitausfertigungen der Originalrechnungen in Betracht; andere Beweismittel (z. B. Zeugenaussagen) sind auch zulässig. Das Gericht fordert jedoch, dass das (ursprüngliche) Vorliegen von Originalrechnungen für konkret bezeichnete Eingangsleistungen nachgewiesen wird; pauschale Zeugenaussagen, dass nur solche Vorsteuerbeträge geltend gemacht wurden, für die Originalrechnungen vorlagen, reichen nicht aus.

Können die verloren gegangenen Rechnungen nicht rekonstruiert werden, sind die abziehbaren Vorsteuerbeträge zu schätzen.

Im Urteilsfall wurden nur 60 % der geltend gemachten Vorsteuerbeträge anerkannt. Allerdings lag die Besonderheit vor, dass der Transporter mit den gesamten Buchhaltungsunterlagen einschließlich der EDV-Anlage mit den gespeicherten Buchungsdaten gestohlen wurde; außerdem hatte das Finanzamt bei früheren Betriebsprüfungen den Vorsteuerabzug aus verschiedenen Gründen teilweise versagt.

9 Urteil vom 8. Oktober 2014 VI R 7/13.

10 BMF vom 24. Oktober 2014 – IV C 5 – S 2353/14/10002 (BStBl 2014 I S. 1412), Rz. 101; unter bestimmten Voraussetzungen kann eine doppelte Haushaltsführung auch bei einer größeren Entfernung der Zweitwohnung zum Beschäftigungsort vorliegen (vgl. BFH-Urteil vom 19. April 2012 VI R 59/11, BStBl 2012 II S. 833).

11 Vgl. BMF-Schreiben vom 10. Januar 2014 – IV C 4 – S 2296-b/07/0003 (BStBl 2014 I S. 75), Rz. 22 sowie die dortige Tabelle (Anlage 1 zum BMF-Schreiben).

12 Siehe Urteil vom 6. November 2014 VI R 1/13.

13 Urteil vom 23. Oktober 2014 V R 23/13.

6 Private Kapitalerträge in der Einkommensteuer-Erklärung 2014

Seit 2009 ist die Besteuerung von privaten Kapitalerträgen grundsätzlich durch einen Kapitalertragsteuerabzug in Höhe von **25 %** zuzüglich Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer[14] abgegolten (vgl. § 32d EStG).

Kapitalerträge müssen daher regelmäßig nicht in der Steuererklärung angegeben werden. Davon gibt es jedoch Ausnahmen.

Die Angabe von Kapitalerträgen in der Steuererklärung kann zwingend erforderlich oder empfehlenswert sein; siehe dazu insbesondere folgende Beispiele:

Die Angabe der Kapitalerträge ist erforderlich, wenn

- für Kapitalerträge **keine Kapitalertragsteuer** einbehalten wurde (z. B. bei Darlehen an Angehörige[15] oder für Gesellschafter-Darlehen,[15] Steuererstattungszinsen nach § 233a Abgabenordnung, Zinsen von ausländischen Banken).

  Der Steuersatz für diese Erträge in der Einkommensteuer-Veranlagung entspricht dann in der Regel dem Abgeltungsteuersatz von 25 %.

- trotz Kirchensteuerpflicht **keine Kirchensteuer** von den Kapitalerträgen einbehalten wurde. In diesem Fall reicht es aus, nur die darauf entfallende Kapitalertragsteuer anzugeben. Die Kirchensteuer wird dann im Rahmen der Veranlagung festgesetzt.[16]

  Eine **Minderung** der Abgeltungsteuer wg. Kirchensteuerpflicht[14] kann nur erreicht werden, wenn auch die gesamten Kapitalerträge angegeben werden.

Die Angabe der Kapitalerträge ist sinnvoll, wenn

- die Besteuerung **sämtlicher** Kapitalerträge mit dem persönlichen Einkommensteuersatz günstiger ist als der 25 %ige Kapitalertragsteuerabzug (sog. **Günstigerprüfung**).[17] Dies kann z. B. auch durch Berücksichtigung von anderen Verlusten (z. B. aus Vermietung und Verpachtung) eintreten.
- die Besteuerung von Gewinnausschüttungen aus einer „wesentlichen" **Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft**[18] in Höhe von 60 % der Erträge mit dem persönlichen Steuersatz (sog. Teileinkünfteverfahren) günstiger ist als der Kapitalertragsteuerabzug. Das Teileinkünfteverfahren kann auch dann vorteilhaft sein, wenn z. B. Zinsen im Zusammenhang mit der Finanzierung des Kapitalanteils angefallen sind.
- der Kapitalertragsteuerabzug **zu hoch** gewesen ist; das ist u. a. möglich, wenn kein Freistellungsauftrag erteilt wurde und deshalb der Sparer-Pauschbetrag von 801 Euro (Ehegatten: 1.602 Euro) nicht – oder nicht vollständig – berücksichtigt werden konnte.
- (Veräußerungs-)**Verluste** aus Kapitalvermögen mit Veräußerungsgewinnen verrechnet werden sollen.

Da z. B. Banken und Sparkassen bei privaten Kapitalerträgen regelmäßig keine **Steuerbescheinigungen** mehr ausstellen müssen, sind diese anzufordern, wenn die Einbeziehung von Kapitalerträgen in die steuerliche Veranlagung beabsichtigt ist.

Sofern **Verluste in einem Depot** angefallen sind und diese nicht in diesem Depot zur zukünftigen Verlustverrechnung vorgetragen, sondern im Rahmen der Einkommensteuer-Veranlagung mit anderen (Veräußerungs-)Gewinnen verrechnet werden sollen, ist eine entsprechende Bescheinigung über den Verlust anzufordern.[19]

Zu beachten ist, dass auch im Fall der **Günstigerprüfung** (d. h., wenn der persönliche Steuersatz **niedriger** ist als der Abgeltungsteuersatz von 25 %) lediglich der Sparer-Pauschbetrag von 801 Euro (Ehegatten: 1.602 Euro) mindernd berücksichtigt werden kann. Diese Regelung hat der Bundesfinanzhof[20] jetzt in einer aktuellen Entscheidung bestätigt. Das Verbot des Abzugs der tatsächlich entstandenen Werbungskosten ist nach Auffassung des Gerichts auch bei der Günstigerprüfung anzuwenden und verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden.

---

14 Bei Kirchensteuerpflicht ermäßigt sich die Abgeltungsteuer (siehe § 32d Abs. 1 Sätze 3 ff. EStG); der **ermäßigte** Abgeltungsteuersatz beträgt bei 9 % Kirchensteuer **24,45 %** bzw. **24,51 %** bei 8 % Kirchensteuer.

15 Soweit der Darlehensnehmer die Zinsen als Werbungskosten/Betriebsausgaben geltend machen kann und ein **Beherrschungsverhältnis** vorliegt (siehe BMF-Schreiben vom 9. Dezember 2014 – IV C 1 – S 2252/08/10004, BStBl 2014 I S. 1608, Rz. 136) oder bei Zinsen an GmbH-Gesellschafter bzw. deren Angehörige bei **mindestens 10 %iger Beteiligung**, gilt für entsprechende Kapitalerträge der **persönliche** Einkommensteuersatz.

16 Siehe § 51a Abs. 2d EStG.

17 Insbesondere denkbar bei einem zu versteuernden Einkommen bis zu ca. 15.000 Euro (Ehegatten: 30.000 Euro).

18 Siehe hierzu § 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG.

19 Vgl. § 43a Abs. 3 Sätze 4 und 5 EStG. Zu beachten ist dabei, dass seit 2009 entstehende Veräußerungsverluste aus Aktien grundsätzlich nur mit Veräußerungsgewinnen aus Aktienverkäufen verrechnet werden dürfen.

20 Urteil vom 28. Januar 2015 VIII R 13/13.