

## Informationsbrief

Mai 2015

### Inhalt

- |  |   |
|--|---|
| 1 Aufstockung des Investitionsabzugsbetrags zulässig   | 5 Gemeinnützigkeit: Ehrenamtliche Tätigkeiten/<br>Vergütungen und Aufwandsspenden |
| 2 Aufbewahrungspflicht: Einbeziehung von Kapital-<br>einkünften  | 6 Erbschaft-/Schenkungssteuer-Festsetzungen bis zur<br>Neuregelung vorläufig      |
| 3 Häusliches Arbeitszimmer: Ermittlung der anteiligen<br>Kosten und mehrere Tätigkeiten eines Pensionärs | 7 Erhöhung des Grundfreibetrags und der Familien-<br>förderung                    |
| 4 Neues zur Abgeltungsteuer  |   |

### Allgemeine Steuerzahlungstermine im Mai

Fälligkeit <sup>1</sup>		Ende der Schonfrist
Mo. 11. 5. <sup>2</sup>	<b>Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag<sup>3</sup> Umsatzsteuer<sup>4</sup></b>	15. 5. <sup>6</sup> 15. 5. <sup>6</sup>
Fr. 15. 5.	<b>Gewerbesteuer Grundsteuer<sup>5</sup></b>	18. 5. 18. 5.

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 Aufstockung des Investitionsabzugsbetrags zulässig

Für geplante Investitionen können kleine und mittlere Betriebe<sup>7</sup> bereits drei Jahre vor der Anschaffung oder Herstellung eines beweglichen Wirtschaftsguts (z. B. Kfz, Maschine) bis zu 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd berücksichtigen, wenn sie einen sog. Investitionsabzugsbetrag in Anspruch nehmen. Im Ergebnis wird damit die steuermindernde Wirkung der Abschreibungen vorgezogen. Die Finanzverwaltung<sup>8</sup> war bisher der Auffassung, dass die Entscheidung darüber, in welchem Umfang der Investitionsabzugsbetrag geltend gemacht wird, einmalig und endgültig im Jahr des Abzugs getroffen werden muss.

Dem hat der Bundesfinanzhof<sup>9</sup> jetzt widersprochen. Wird z. B. zunächst nur ein Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 20 % geltend gemacht, können in den beiden Folgejahren weitere 20 % (bis zum Höchstbetrag) in Anspruch genommen werden.

- |   |   |
|---|---|
| 1 Lohnsteuer- <b>Anmeldungen</b> bzw. Umsatzsteuer- <b>Voranmeldungen</b> müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können. | 5 Vierteljahresbetrag.  |
| 2 Die Fälligkeit verschiebt sich auf den 11. 5., weil der 10. 5. ein Sonntag ist.   | 6 Die Schonfrist endet am 15. 5., weil der 14. 5. ein Feiertag (Christi Himmelfahrt) ist.         |
| 3 Für den abgelaufenen Monat.   | 7 Zu den Größenmerkmalen vgl. § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG.                                      |
| 4 Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat bzw. das 1. Kalendervierteljahr 2015.   | 8 BMF-Schreiben vom 20. November 2013 – IV C 6 – S 2139-b/07/10002 (BStBl 2013 I S. 1493), Rz. 6. |
|   | 9 Urteil vom 12. November 2014 X R 4/13.  |

## 2 Aufbewahrungspflicht: Einbeziehung von Kapitaleinkünften

Auch Privatpersonen mit Überschusseinkünften müssen ggf. gesetzliche Aufbewahrungspflichten beachten. Insbesondere bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit oder Vermietung und Verpachtung müssen Aufzeichnungen und Unterlagen über die diesen Einkünften zugrunde liegenden Einnahmen und Werbungskosten grundsätzlich **6 Jahre** aufbewahrt werden, wenn die Summe der betroffenen positiven Einkünfte **500.000 Euro**<sup>10</sup> im Kalenderjahr übersteigt. Die Pflicht zur Aufbewahrung beginnt dann im Folgejahr und endet erst, wenn die Einkunftsgrenze 5 Jahre in Folge nicht überschritten wurde (vgl. § 147a AO).

Zu beachten ist, dass private Kapitalerträge nur dann in die maßgebende Einkunftsgrenze einbezogen werden, wenn sie **nicht** mit dem Abgeltungsteuersatz von regelmäßig 25 % (zuzüglich Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer) besteuert wurden.<sup>11</sup> Damit kann sich z. B. das Wahlrecht für die Besteuerung von Gewinnausschüttungen (siehe § 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG) auf die Aufbewahrungspflicht auswirken. Soll insbesondere zur Berücksichtigung von Werbungskosten (z. B. Finanzierungskosten) die Versteuerung mit dem **Teileinkünfteverfahren** gewählt werden, ist zu beachten, dass der steuerpflichtige Betrag der Ausschüttung bei der Beurteilung der Aufbewahrungspflicht einbezogen wird.

### Beispiel:

A erzielt folgende Einkünfte:	a)	b)
Vergütung als Geschäftsführer (und Alleingesellschafter) einer GmbH	478.000 €	478.000 €
Vermietungseinkünfte	20.000 €	20.000 €
Private Kapitalerträge (Gewinnausschüttung GmbH in Höhe von 100.000 €)		
– Versteuerung nach Teileinkünfteverfahren (90.000 € nach Werbungskosten; Ansatz mit 60 %)	54.000 €	–
– im Rahmen der Abgeltungsteuer nach § 32d Abs. 1 EStG versteuert (abzügl. Sparer-Pauschbetrag)	–	(99.199 €)
Für Aufbewahrungspflicht maßgebende Einkünfte	552.000 €	498.000 €

## 3 Häusliches Arbeitszimmer: Ermittlung der anteiligen Kosten und mehrere Tätigkeiten eines Pensionärs

Die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer dürfen grundsätzlich nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden, es sei denn, für die berufliche oder betriebliche Tätigkeit steht kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung. Aber auch in diesem Fall wird der Abzug auf 1.250 Euro jährlich begrenzt. Nur wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit bildet, ist ein unbeschränkter Abzug möglich.<sup>12</sup> Auch sonst üblicherweise zu den Neben- bzw. Zubehörräumen zählende Räume, wie z. B. **Kellerräume**, können ein häusliches Arbeitszimmer bilden, wenn die entsprechenden Voraussetzungen vorliegen.<sup>13</sup> Der Bundesfinanzhof<sup>14</sup> hat über die Frage der Ermittlung der anteiligen Kosten bei einem im Keller belegenen Arbeitszimmer entschieden.

Danach ist für die Ermittlung der abziehbaren Arbeitszimmerkosten die Fläche des Arbeitszimmers (im Keller) ins Verhältnis zur Gesamtwohnfläche der Wohnung (einschließlich Arbeitszimmer) zu setzen, wenn das Arbeitszimmer dem allgemeinen Standard eines **Wohnraumes** entspricht; nicht zur Wohnfläche gehörende Neben- bzw. Zubehörräume (z. B. Abstellräume) bleiben unberücksichtigt.

### Beispiel:

Die Wohnfläche des Hauses (ohne Arbeitszimmer) beträgt 136 m<sup>2</sup>. Das Kellergeschoss hat eine Grundfläche von 100 m<sup>2</sup>, davon entfallen auf das Arbeitszimmer 24 m<sup>2</sup>. Die laufenden Kosten für das gesamte Haus betragen 20.000 €.

Der Anteil des Arbeitszimmers beträgt 15 % (ergibt sich aus 24 m<sup>2</sup>/160 m<sup>2</sup>). Die (Neben-)Räume im Keller bleiben unberücksichtigt. Von den Gesamtkosten in Höhe von 20.000 € entfallen daher 15 % = 3.000 € auf das Arbeitszimmer.

Im selben Urteil hatte der Bundesfinanzhof den **Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit** eines Pensionärs, der eine selbständige Tätigkeit als Gutachter ausübte, zu beurteilen. Danach sind Versorgungsbezüge (Pensionseinkünfte) aus der früheren Tätigkeit nicht in die Gesamtbetrachtung zur Ermittlung des Mittelpunkts der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit mit einzubeziehen, da sie grundsätzlich kein Tätigwerden mehr erfordern. Da den weiteren Einkünften (aus Vermietung und Verpachtung) kein nennenswertes qualitatives Gewicht zukam, blieben auch diese unberücksichtigt. Somit stellte im Streitfall das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit dar mit der Folge, dass ein unbeschränkter Betriebsausgabenabzug für die Arbeitszimmerkosten in Betracht kam.

10 Bei Ehepartnern gilt die 500.000 €-Grenze für jeden Partner gesondert.

11 Siehe AEAO zu § 147a.

12 Vgl. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b bzw. § 9 Abs. 5 EStG.

13 Siehe BMF-Schreiben vom 2. März 2011 – IV C 6 – S 2145/07/10002 (BStBl 2011 I S. 195), Rz. 3 ff.

14 Urteil vom 11. November 2014 VIII R 3/12.

## 4 Neues zur Abgeltungsteuer

### Angehörigen-Darlehen

Private Kapitalerträge unterliegen grundsätzlich einem gesonderten Steuertarif von **25 %** zuzüglich Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer (§ 32d Abs. 1 EStG). Dies gilt nicht nur für Dividenden oder Zinsen aus Aktiendepots, Spareinlagen usw., bei denen die Bank bzw. der Finanzdienstleister regelmäßig einen entsprechenden Steuerabzug von den Kapitalerträgen einbehält. Auch bei Darlehen zwischen **Privatpersonen** (z. B. Angehörigen) kann ggf. der gesonderte Steuersatz in Betracht kommen.

#### Beispiel:

Ehefrau F erwirbt eine Eigentumswohnung, die zur Fremdvermietung vorgesehen ist. Das Objekt finanziert sie – statt durch Bankkredit – mit Hilfe eines privaten Darlehens ihres Ehemannes M. F erbringt die Zins- und Tilgungsleistungen aus eigenen Mitteln. F kann die gezahlten Zinsen als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigen und mindert so die tarifliche Einkommensteuer. M hat die erhaltenen Zinszahlungen für das Darlehen als private Kapitaleinkünfte zu versteuern, die dem gesonderten Steuertarif von 25 % zzgl. Solidaritätszuschlag unterliegen.

Der Bundesfinanzhof<sup>15</sup> hat diese Regelung jetzt bestätigt. Zwar ist nach dem Gesetzeswortlaut die Anwendung des gesonderten Steuersatzes zwischen „**nahestehenden Personen**“ (siehe § 32d Abs. 2 Nr. 1 Buchst. a EStG) in derartigen Fällen ausgeschlossen. Das Gericht hat aber entschieden, dass allein das persönliche Näheverhältnis (z. B. von Ehepartnern) nicht ausreicht, die Kapitalerträge der tariflichen Einkommensteuer zu unterwerfen. Nur dann, wenn der Darlehensnehmer vom Darlehensgeber **finanziell abhängig** ist, rechtfertigt dies den Ausschluss vom gesonderten Steuertarif.

Im Streitfall war die Ehefrau (Darlehensnehmerin) mangels eigener finanzieller Mittel und Kreditwürdigkeit auf die Darlehensgewährung durch den Ehemann angewiesen. Das Gericht sah hierin ein schädliches wirtschaftliches Beherrschungsverhältnis, weshalb die Anwendung des Abgeltungsteuersatzes beim Ehemann ausgeschlossen wurde. Die Finanzverwaltung hatte sich dieser Auffassung bereits angeschlossen.<sup>16</sup>

### Werbungskosten bei Günstigerprüfung

Für Werbungskosten im Zusammenhang mit privaten Kapitalerträgen, die dem gesonderten Steuertarif von 25 % zuzüglich Solidaritätszuschlag unterliegen, kann lediglich der **Sparer-Pauschbetrag** in Höhe von 801 Euro (Ehepartner: 1.602 Euro) steuermindernd berücksichtigt werden; ein Abzug der tatsächlichen (höheren) Werbungskosten ist ausgeschlossen (vgl. § 20 Abs. 9 EStG).

Der Bundesfinanzhof<sup>17</sup> hat entschieden, dass dies **auch gilt**, wenn die sog. Günstigerprüfung (§ 32d Abs. 6 EStG) insgesamt zu einer persönlichen Einkommensteuer führt, die niedriger ist als der gesonderte Steuertarif von 25 %. Dies kann bei geringeren Gesamteinkünften (z. B. bei Rentnern) oder bei der Berücksichtigung von Verlusten (z. B. aus Vermietung und Verpachtung) der Fall sein.

Nach Auffassung des Gerichts ist das Verbot des Abzugs der tatsächlich entstandenen Werbungskosten bei der Günstigerprüfung verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden. Die Besteuerung mit dem niedrigeren persönlichen Steuersatz sei als Billigkeitsmaßnahme zu verstehen; auf eine weitere Begünstigung durch die Berücksichtigung höherer, über dem Sparer-Pauschbetrag liegender Werbungskosten bestehe kein Anspruch.

## 5 Gemeinnützigkeit: Ehrenamtliche Tätigkeiten/Vergütungen und Aufwandsspenden

Zur Förderung gemeinnütziger Organisationen gelten u. a. die folgenden steuerlichen Vergünstigungen:

### „Übungsleiterpauschale“ (§ 3 Nr. 26 EStG)

Einnahmen aus der nebenberuflichen Tätigkeit z. B. als Übungsleiter (Trainer), Ausbilder, Erzieher oder Betreuer für eine gemeinnützige Organisation (z. B. Sportverein) sind bis zum Höchstbetrag von 2.400 Euro pro Jahr steuerfrei. Mit dieser Tätigkeit im Zusammenhang stehende Betriebsausgaben oder Werbungskosten wirken sich allerdings nur aus, soweit sie den Freibetrag übersteigen.

### „Ehrenamtspauschale“ (§ 3 Nr. 26a EStG)

Begünstigt sind nebenberufliche Tätigkeiten der Vorstandsmitglieder, der Bürokräfte, des Platzwartes, des Aufsichtspersonals, der Schiedsrichter im Amateurbereich usw. bis zum Höchstbetrag von 720 Euro pro Jahr. Auch hier wirken sich Werbungskosten nur aus, soweit sie diesen steuerfreien Betrag übersteigen. Das Gemeinnützigkeitsrecht fordert, dass (angemessene) **Tätigkeitsvergütungen an den Vorstand** nur dann gezahlt werden dürfen, wenn dies nach der Satzung ausdrücklich erlaubt ist. Der Ersatz **tatsächlich entstandener Aufwendungen** (z. B. Büromaterial, Telefon- und Fahrtkosten) ist auch ohne entsprechende Satzungsregelung zulässig.<sup>18</sup>

15 Urteil vom 28. Januar 2015 VIII R 8/14.

16 Vgl. BMF-Schreiben vom 9. Dezember 2014 – IV C 1 – S 2252/08/10004 (BStBl 2014 I S. 1608), Rz. 136.

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

18 Vgl. dazu auch BMF-Schreiben vom 21. November 2014 – IV C 4 – S 2121/07/0010 (BStBl 2014 I S. 1581).

### Reisekostenerstattungen (§ 3 Nr. 13 u. 16 EStG)

Zusätzlich zu den Pauschalen nach § 3 Nr. 26 und 26a EStG ist auch die steuerfreie Erstattung von Reisekosten im Zusammenhang mit der ehrenamtlichen Tätigkeit möglich; dazu gehören Fahrtkosten, Verpflegungsmehraufwand, Übernachtungskosten und Reisenebenkosten.<sup>19</sup>

### Sozialversicherung

Steuerfreie Aufwandsentschädigungen sowie die in § 3 Nr. 26 und 26a EStG genannten Pauschalen gehören nicht zum Arbeitsentgelt in der Sozialversicherung (§ 14 Abs. 1 Sozialgesetzbuch IV). Das bedeutet, dass z. B. ein Sportverein seinem Trainer 650 Euro monatlich steuerbegünstigt zahlen kann (200 Euro abgabenfreie „Übungsleiterpauschale“ und 450 Euro Minijob<sup>20</sup>), wenn die jeweiligen Voraussetzungen erfüllt sind.

### Spenden (§ 10b EStG)

Spenden an gemeinnützige Organisationen können bis zu einem individuellen Höchstbetrag als Sonderausgaben abgezogen werden; dieser beträgt 20 % des Gesamtbetrags der Einkünfte des Spenders oder 4 % der Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter.

Gelegentlich werden die an Übungsleiter oder Vorstandsmitglieder geleisteten steuerfreien Zahlungen von diesen wieder an den Verein gespendet. Für den Sonderausgabenabzug ist in solchen Fällen der Geldfluss vom und zum Verein nicht zwingend erforderlich; vielmehr kann z. B. der Vorstand auch auf die Auszahlung seiner Vergütung verzichten (sog. **Aufwandsspende**). In der Zuwendungsbestätigung ist der Verzicht ausdrücklich zu bescheinigen.<sup>21</sup>

## 6 Erbschaft-/Schenkungssteuer-Festsetzungen bis zur Neuregelung vorläufig

Das Bundesverfassungsgericht<sup>22</sup> hat den Gesetzgeber aufgefordert, spätestens bis zum **30. Juni 2016** die erbschaftsteuerlichen Begünstigungsregelungen für Betriebsvermögen zu überarbeiten, da diese teilweise zu großzügig ausgefallen sind.

Als Reaktion auf dieses Urteil werden ab sofort sämtliche Festsetzungen von (nach 2008 entstandener) Erbschaft- bzw. Schenkungssteuer in vollem Umfang vorläufig durchgeführt. Entsprechende Steuerbescheide wären danach grundsätzlich änderbar, soweit dies die gesetzliche Neuregelung erfordert. Der Formulierung der Finanzverwaltung ist jedoch zu entnehmen, dass das **bisherige Recht** bis zu einer Neuregelung weiter anwendbar bleiben soll.<sup>23</sup> Das bedeutet, dass Erbschaften bzw. Schenkungen bis zu einer gesetzlichen Neuregelung noch nach den bisherigen (Verschonungs-)Regelungen im Hinblick auf das Betriebsvermögen behandelt werden.

Wie bekannt geworden ist, beabsichtigt der Gesetzgeber, die bisherigen Begünstigungsregelungen für Betriebsvermögen auf eine Obergrenze (z. B. 20 Mio. Euro) zu beschränken. Bei Überschreiten dieser Grenze soll eine Verschonung nur unter bestimmten Voraussetzungen in Betracht kommen. Änderungen sind ebenfalls bei der Anwendung der Lohnsummenregelung und bei der Berücksichtigung von Verwaltungsvermögen geplant. Die Besteuerung von Betriebsvermögen wird somit – wie zu erwarten – regelmäßig verschärft werden.

Die weitere Entwicklung ist hier allerdings abzuwarten.

## 7 Erhöhung des Grundfreibetrags und der Familienförderung

Nach einem Gesetzentwurf ist vorgesehen, den Grundfreibetrag von derzeit 8.354 Euro bereits für das Jahr 2015 auf 8.472 Euro und ab 2016 auf 8.652 Euro anzuheben; die Lohnsteuer für vorgenommene Lohnabrechnungen im Jahr 2015 wäre dann anzupassen. Darüber hinaus soll auch die steuerliche Familienförderung verbessert werden:

Der **Kinderfreibetrag** soll für 2015 pro Elternteil von 2.184 Euro auf 2.256 Euro und ab 2016 auf 2.304 Euro angehoben werden; der Freibetrag für Betreuungs-/Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf von 1.320 Euro bleibt unverändert.

Dementsprechend ist geplant, das **Kindergeld** jeweils um 4 Euro (für 2015) bzw. 2 Euro (ab 2016) zu erhöhen; der Kinderzuschlag nach § 6a Bundeskindergeldgesetz soll ab dem 1. Juli 2016 von 140 Euro auf 160 Euro steigen.

Die Änderungen müssen noch vom Bundesrat verabschiedet werden.

19 Vgl. R 9.5 bis 9.8 LStR und die Hinweise dazu.

20 Im Zusammenhang mit dem Minijob entstehen für den Arbeitgeber (z. B. Verein) Abgaben in Höhe von 2 % pauschaler Lohnsteuer, 13 % pauschaler Krankenversicherung und 15 % pauschaler Rentenversicherung; ist der Minijobber privat krankenversichert, entfällt der pauschale Krankenversicherungsbeitrag.

21 Näheres siehe BMF-Schreiben vom 25. November 2014 – IV C 4 – S 2223/07/0010 (BStBl 2014 I S. 1584).

22 Urteil vom 17. Dezember 2014 1 BvL 21/12 (BStBl 2015 II S. 50); siehe auch Informationsbrief Februar 2015 Nr. 2.

23 Siehe gleichlautende Erlasse der Länder vom 12. März 2015 (BStBl 2015 I S. 222).