

01.09.2011

News September 2011

Sehr verehrte Mandanten,

der sich im Abflauen befindliche und in weiten Teilen Deutschlands ausgebliebene Sommer gab in Anbetracht eingeschränkter Austobungsmöglichkeiten einige Anlässe zum Nachdenken. Die rasante Veränderung der Arbeitswelt durch Nutzung elektronischer Arbeitsmittel, der Wettbewerb um das modernste persönlichkeitsidentifizierende Begleitgerät (auch Telefon genannt) und die scheinbar unbeeinflussbare Volatilität der Finanzmärkte gehören dabei sicher zu den Highlights.

Früher dachte der Mensch nach, nahm sich naturgegebene Hilfsmittel oder zimmerte sich solche zurecht und erzielte ein vorgedachtes Ergebnis. Das hat bei Steinwerkzeugen schon funktioniert, später bei Wassermühlen und voriges Jahrhundert bei Rechenmaschinen. Das historische Gedächtnis vermittelt uns, dass der Mensch seit seiner Existenz diese Werkzeuge beherrscht hat.

Beherrschen inzwischen die Werkzeuge die Menschen? Oder sind das nur dumme Ausreden, weil es an individuellen Fähigkeiten fehlt? Kann es sein, dass die Informationsmöglichkeiten des iPad meine Entscheidungen ebenso vorprägen wie die Inhalte elektronischer Medien, bei denen man nur noch mit „klick“ oder „klick-weg“ reagiert?

In der Old-Economy sagte man, dass sich in den Börsenkursen der Kapitalmärkte die Realwerte von Unternehmen widerspiegeln, beeinflusst durch wenig dauerhafte irrationale Elemente eines Auf und Abs. Auch wenn zu keiner Zeit jemals endgültig verstanden wurde, was sich in den Kursentwicklungen widerspiegelt, jedenfalls nicht so, dass diese mit einiger Sicherheit vorhersehbar gewesen wären, so blieb doch das Grundverständnis erhalten, ein Kurswert gäbe wider, was ein Unternehmen wert sei. Zivil- und Steuerrecht haben dieses Grundverständnis auch gesetzlich kodifiziert.

Der Absturz der Börsenwerte in den vergangenen Wochen wurde zumindest teilweise damit erklärt, dass es sich um technisch konditionierte Funktionsmechanismen gehandelt habe. Man muss sich das in etwa wohl so vorstellen. Da schreit nicht mehr der Börsenmakler in Frankfurt wie der Fischhändler in Hamburg, sondern da tickert ein unscheinbarer Chip, der automatisch kauft und verkauft, je nachdem, wie sich der eine oder andere Kurs oder der Gesamtindex entwickeln. Das passt scheinbar irgendwie in unsere Zeit: Nicht mehr die gestresst-ge(sch)witzten Schlips-auf-halb-acht-Junkies bestimmen die Entwicklung der Märkte sondern die virtuellen

Helferlein, die ungezügelt durchs Netz schwirren. Letzteres hat große Vorteile, wenn mal etwas schiefliegt: Es lässt sich nicht mehr rekonstruieren, wer die Bits auf die Reise geschickt hat. Damit gibt es keinen Schuldigen mehr, den man anfassen oder wenigstens ansprechen kann.

Diese roboterähnlichen Order-Bits haben also in diesem Sommer eine Menge Unheil angerichtet. Verantwortlich dafür ist keiner, außer die nicht in Menschen identifizierbaren Konzerne, die aufgrund ihres riesigen Volumens Hauptverursacher der Kursentwicklungen sind.

Wie schön, dass der kleine Privatanleger noch selbst entscheidet, so könnte man denken. Doch was macht der? Er wird vom Automatismus seines iPhones gesteuert. Sagt der Börsendienst, die Kurse fallen, wird schnell verkauft; steigen die Kurse, animiert das Display zum Kauf. Der engagierte individuell entscheidende Kapitalanleger hetzt also den Roboter-Bits hinterher und macht letztendlich dasselbe. Nimmt der Privatanleger seine Bank zur Hilfe, ändert sich daran auch nichts und rettet er sich in Aktienfonds, um individuelle Risiken zu mindern, passiert erst Recht nichts anderes. Spitzmundig formuliert, liegt man einfach immer voll im Trend.

Für die kommenden Herbststürme wünschen wir Ihnen, dass Sie zwischendurch mal abschalten können, nicht nur mental, sondern auch die elektronischen Helferlein. Ersetzen Sie Automatismus durch freie Gedanken und unkonditionierte Entscheidungen.

Kommen Ihnen rechtliche oder steuerliche Probleme in die Quere, sind wir für Sie da, greif- und fassbar, kommunikativ und ohne „klick“, aber mit Kick.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr FRTG-Team

Anlagen

News

Steuer-Tipp I	Jobben von Schülern und Studenten
Steuer-Tipp II	NRW erhöht die Grunderwerbsteuer – Neuregelung gilt bereits ab dem 01.10.2011
Steuer-Tipp III	Maßnahmen zur Unterstützung der Opfer in der Hungerkatastrophe in Ostafrika
Special I	Anschaffungsnahe Herstellungskosten
Special II	Rentenansprüche trotz „Minijob“
In eigener Sache	Merger zwischen IGAF und Polaris

INHALTSVERZEICHNIS

Termine September 2011	2	Fehlende Angaben über erhaltene Rentenbezüge berechtigen das Finanzamt zur Änderung bestandskräftiger Bescheide und können Steuerhinterziehung sein	6
Termine Oktober 2011	3	Liebhabelei wegen langjähriger Verluste	7
Zahlungsverzug: Höhe der Verzugszinsen	4	Überschreitung der Drei-Objekt-Grenze durch Aufteilung im Kaufvertrag	7
Kosten für berufliche Erstausbildung und Erststudium	5	Unpünktliche Mietzahlungen rechtfertigen fristlose Kündigung	8
Verzögerungsgeld kann auch im Rahmen einer Außenprüfung festgesetzt werden	5	Vermieter darf Mietvertrag bei geplantem Grundstücksverkauf kündigen	8
Durch Anteilsvereinigung ausgelöste Grunderwerbsteuer sind keine Anschaffungskosten	5	Haftung des GmbH-Geschäftsführers für Lohnsteuer in der Krise	9
Falsche Kilometer-Angaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte können als Steuerhinterziehung gewertet werden	6		

Termine September 2011

Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen die Steuern fällig werden:

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung ¹	Scheck ²
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag³	12.9.2011	15.9.2011	8.9.2011
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Ab dem 1.1.2005 ist die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag zeitgleich mit einer Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	12.9.2011	15.9.2011	8.9.2011
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	12.9.2011	15.9.2011	8.9.2011
Umsatzsteuer⁴	12.9.2011	15.9.2011	8.9.2011
Sozialversicherung⁵	28.9.2011	entfällt	entfällt

¹ Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats (auf elektronischem Weg) abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag. Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt.

² Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.

³ Für den abgelaufenen Monat.

⁴ Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat.

⁵ Die Fälligkeitsregelungen der Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich auf den drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats vorgezogen worden. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 26.9.2011) an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa 10 Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

Termine Oktober 2011

Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen die Steuern fällig werden:

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung ¹	Scheck ²
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag ³	10.10.2011	13.10.2011	6.10.2011
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Ab dem 1.1.2005 ist die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Umsatzsteuer ⁴	10.10.2011	13.10.2011	6.10.2011
Sozialversicherung ⁵	27.10.2011	entfällt	entfällt

¹ Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats (auf elektronischem Weg) abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag. Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt.

² Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.

³ Für den abgelaufenen Monat, bei Vierteljahreszahlern für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

⁴ Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat, bei Vierteljahreszahlern ohne Fristverlängerung für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

⁵ Die Fälligkeitsregelungen der Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich auf den drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats vorgezogen worden. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 25.10.2011) an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa 10 Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

Zahlungsverzug: Höhe der Verzugszinsen

Der Gläubiger kann nach dem Eintritt der Fälligkeit seines Anspruchs den Schuldner durch eine Mahnung in Verzug setzen.¹ Der Mahnung gleichgestellt sind die Klageerhebung sowie der Mahnbescheid.²

Einer Mahnung bedarf es nicht, wenn
für die Leistung eine Zeit nach dem Kalender bestimmt ist,
die Leistung an ein vorausgehendes Ereignis anknüpft,
der Schuldner die Leistung verweigert,
besondere Gründe den sofortigen Eintritt des Verzugs rechtfertigen.³

Bei Entgeltforderungen tritt Verzug spätestens 30 Tage nach Fälligkeit und Zugang einer Rechnung ein; dies gilt gegenüber einem Schuldner, der Verbraucher ist, allerdings nur, wenn hierauf in der Rechnung besonders hingewiesen wurde.⁴

Im Streitfall muss allerdings der Gläubiger den Zugang der Rechnung (nötigenfalls auch den darauf enthaltenen Verbraucherhinweis) bzw. den Zugang der Mahnung beweisen.

Während des Verzugs ist eine Geldschuld zu verzinsen.⁵ Der Verzugszinssatz beträgt für das Jahr fünf Prozentpunkte bzw. für Rechtsgeschäfte, an denen Verbraucher nicht beteiligt sind, acht Prozentpunkte über dem Basiszinssatz.⁶

Der Basiszinssatz verändert sich zum 1. Januar und 1. Juli eines jeden Jahres um die Prozentpunkte, um welche die Bezugsgröße seit der letzten Veränderung des Basiszinssatzes gestiegen oder gefallen ist. Bezugsgröße ist der Zinssatz für die jüngste Hauptrefinanzierungsoperation der Europäischen Zentralbank vor dem ersten Kalendertag des betreffenden Halbjahres.⁷

Aktuelle Basis- bzw. Verzugszinssätze ab 1.1.2009:

Zeitraum	Basiszinssatz	Verzugszinssatz	Verzugszinssatz für Rechtsgeschäfte ohne Verbraucherbeteiligung
1.1. bis 30.6.2009	1,62 %	6,62 %	9,62 %
1.7. bis 31.12.2009	0,12 %	5,12 %	8,12 %
1.1. bis 30.6.2010	0,12 %	5,12 %	8,12 %
1.7. bis 31.12.2010	0,12 %	5,12 %	8,12 %
1.1. bis 30.6.2011	0,12 %	5,12 %	8,12 %
1.7. bis 31.12.2011	0,37 %	5,37 %	8,37 %

¹ § 286 Abs. 1 S. 1 BGB.

² § 286 Abs. 1 S. 2 BGB.

³ § 286 Abs. 2 BGB.

⁴ § 286 Abs. 3 S. 1 BGB.

⁵ § 288 Abs. 1 S. 1 BGB.

⁶ § 288 Abs. 1 S. 2 bzw. Abs. 2 BGB.

⁷ § 247 Abs. 1 S. 2, 3 BGB.

Kosten für berufliche Erstausbildung und Erststudium

Bisher konnten Kosten für eine Erstausbildung oder ein Erststudium nur begrenzt als Sonderausgaben in Höhe von maximal € 4.000,00 steuerlich geltend gemacht werden. Der Abzug als vorweggenommene Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben wurde nur dann zugestanden, wenn eine vorherige Ausbildung bereits abgeschlossen war. Entstand somit durch den Ansatz der Erst-Ausbildungskosten im Rahmen der Einkommensteuer ein Verlust, konnte dieser nicht –wie bei vorweggenommenen Werbungskosten- auf Folgejahre vorgetragen werden.

Am 28.07.2011 verbessert der BFH in gleich zwei Urteilen die steuerliche Absetzbarkeit von Aufwendungen für eine Erstausbildung bzw. ein Erststudium und lässt unter bestimmten Voraussetzungen auch den Abzug solcher Aufwendungen als vorweggenommene Werbungskosten/Betriebsausgaben zu.

So entschied der BFH, dass Aufwendungen nur dann als Sonderausgaben abziehbar sind, wenn nicht der vorrangige Werbungskosten- und Betriebsausgabenabzug zur Anwendung kommt. Den BFH-Entscheidungen lagen zwei Fälle vor, in denen die Ausbildungskosten eindeutig für den späteren Beruf aufgewendet wurden und somit der Werbungskostenabzug als solches zu bejahen war (Ausbildung zum Berufspiloten/ Medizinstudium). Aus der Entscheidung folgt somit, dass auch bei einer Erstausbildung/-Studium der Werbungskostenabzug zu bejahen ist, wenn ein konkreter Zusammenhang zum später ausgeübten Beruf hergestellt werden kann.

Die BFH-Entscheidung betrifft eine Vielzahl von Fällen und hat somit enorme steuerliche Auswirkungen zur Folge. Wir gehen daher davon aus, dass die Finanzverwaltung umgehend reagieren wird. Wie die Reaktion jedoch aussehen wird, ist zum heutigen Zeitpunkt noch unklar. Wir raten Ihnen daher jegliche Ausbildungsbelege zu sammeln. Sobald uns eine Stellungnahme der Finanzverwaltung vorliegt, werden wir Sie im Rahmen eines Specials ausführlich über das Thema der Absetzbarkeit von Kosten für die Erstausbildung/-Studium informieren.

Verzögerungsgeld kann auch im Rahmen einer Außenprüfung festgesetzt werden

Das Verzögerungsgeld¹ ist mit dem Jahressteuergesetz eingeführt worden. Das Finanzamt kann mindestens 2.500 € und höchstens 250.000 € Verzögerungsgeld festsetzen, wenn im Rahmen einer Außenprüfung Auskünfte innerhalb einer angemessenen Frist nicht erteilt oder angeforderte Unterlagen nicht vorgelegt werden.

Der Bundesfinanzhof² ist der Ansicht, dass eine mehrfache Festsetzung eines Verzögerungsgelds wegen fortdauernder Nichtvorlage derselben Unterlagen unzulässig ist.

Durch Anteilsvereinigung ausgelöste Grunderwerbsteuer sind keine Anschaffungskosten

Durch Anteilsvereinigung ausgelöste Grunderwerbsteuer ist sofort abziehbare Betriebs-

¹ § 146 Abs. 2b AO.

² BFH, Beschl. v. 16.6.2011, IV B 120/10, DB 2011, S. 1619, LEXinform 5012303.

ausgabe. Vereinigen sich durch Zukauf weiterer Gesellschaftsanteile mindestens 95 % der Anteile einer grundstücksbesitzenden Gesellschaft in einer Hand, wird auf die der Gesellschaft gehörenden Grundstücke Grunderwerbsteuer fällig. Das gilt auch bei mittelbaren Beteiligungen.

Die Grunderwerbsteuer gehört nicht zu den Anschaffungskosten der Anteile, auch wenn sie durch die Anschaffung dieser Anteile ausgelöst wird. Besteuerungsobjekt ist nicht der Erwerb der Anteile, sondern ein fiktiver Erwerb von Grundstücken.

(Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs¹)

Falsche Kilometer-Angaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte können als Steuerhinterziehung gewertet werden

Steuerhinterziehung ist strafbar. Sie wird, je nach Schwere, mit Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren oder mit Geldstrafe bestraft. Steuerhinterziehung begeht, wer den Finanzbehörden oder anderen Behörden über steuerlich erhebliche Tatsachen unrichtige oder unvollständige Angaben macht und dadurch Steuern verkürzt oder die Finanzverwaltung pflichtwidrig über steuerlich erhebliche Tatsachen in Unkenntnis lässt. Jeder ist verpflichtet, in der Steuererklärung nach bestem Wissen und Gewissen wahrheitsgemäße Angaben zu machen. Die Angaben müssen richtig und vollständig sein. Eine Angabe ist dann unrichtig, wenn die in ihr enthaltene Behauptung mit der Wirklichkeit nicht übereinstimmt. Unvollständig ist eine Angabe, wenn ein bestimmter Sachverhalt nur

teilweise erklärt, aber der Eindruck der Vollständigkeit erweckt wird.

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz² hat entschieden, dass überhöhte Entfernungsgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte den Tatbestand der Steuerhinterziehung erfüllen können.

Fehlende Angaben über erhaltene Rentenbezüge berechtigen das Finanzamt zur Änderung bestandskräftiger Bescheide und können Steuerhinterziehung sein

Bestandskräftig gewordene Steuerbescheide sind zuungunsten des Steuerpflichtigen aufzuheben oder zu ändern, soweit dem Finanzamt neue Tatsachen oder Beweismittel nachträglich bekannt werden, die zu einer höheren Steuerfestsetzung führen. Tatsachen sind alle Sachverhalte, die für die Steuerfestsetzung bestimmend sind, z. B. die Besteuerungsgrundlagen. Beweismittel sind Urkunden, Zeugen, Gutachten. Nachträglich bekannt werden Tatsachen und Beweismittel, wenn sie dem für die Steuerfestsetzung zuständigen Mitarbeiter des Finanzamts nach Ergehen des Steuerbescheids bekannt werden.

Gibt eine Rentnerin in ihrer Steuererklärung ihre erhaltenen Rentenbezüge nicht an, kann das Finanzamt bestandskräftige Steuerbescheide wegen neuer Tatsachen zuungunsten der Rentnerin ändern. Dass das Finanzamt aufgrund des Alters und möglicher Kindererziehungszeiten der Rentnerin die Möglichkeit zu weiteren Ermittlungen hatte, steht der Änderung nicht entgegen.

¹ BFH, Urt. v. 20.4.2011, I R 2/10, DStR 2011, S. 1169, DB 2011, S. 1553, LEXinform 0927638.

² FG Rheinland-Pfalz, Urt. v. 29.3.2011, 3 K 2635/08, LEXinform 5011958.

Es ist sogar von einer vorsätzlichen Steuerhinterziehung auszugehen, wenn die Rente bei Vorhandensein weiterer steuerpflichtiger Einkünfte nicht erklärt wurde. Dies gilt auch dann, wenn der Rentnerin bei Rentenbeginn die Auskunft erteilt wurde, die Rente sei wegen ihrer geringen Höhe nicht steuerpflichtig. Den Nachweis, wer die Auskunft wann, wo und bei welcher Gelegenheit gegeben haben soll, blieb die Rentnerin schuldig. Hinzu kam, dass in der Steuererklärung „Hausfrau“ als Berufsbezeichnung angegeben war und nicht „Rentnerin“.

(Quelle: Urteil des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz¹)

Liebhaberei wegen langjähriger Verluste

Grundsätzlich können betriebliche Verluste mit anderen Einkünften ausgeglichen werden und zu einer Steuerminderung führen. Dies gilt allerdings nur, wenn ein sog. Totalgewinn zwischen Betriebsgründung und Betriebsbeendigung erwirtschaftet werden kann. Ansonsten spricht man von Liebhaberei, deren Verluste nicht ausgleichsfähig sind. Beim Totalgewinn sind auch die sog. stillen Reserven zu berücksichtigen, allerdings nur im Rahmen einer vorausschauenden Betrachtungsweise auf den Zeitpunkt der Betriebsbeendigung.

Beispiel:

Aufgelaufene Verluste seit Betriebsgründung	- 200.000 €
Bisher gebildete stille Reserven	300.000 €
Zwischenergebnis	+ 100.000 €
Zu erwartende künftige Verluste bis Betriebsbeendigung	- 150.000 €
Totalverlust bis Betriebsbeendigung	- 50.000 €

Ergebnis: Das positive Zwischenergebnis von 100.000 € reicht nicht aus, um Liebhaberei zu verneinen. Nur wenn die stillen Reserven bis Betriebsbeendigung um mehr als 50.000 € steigen, somit mehr als 350.000 € betragen, können Verluste noch ausgeglichen werden.

(Quelle: Beschluss des Bundesfinanzhofs²)

Überschreitung der Drei-Objekt-Grenze durch Aufteilung im Kaufvertrag

Bei Verkauf einer Immobilie und gleichzeitiger Aufteilung in Wohn- und Gewerbeeinheiten ist von gewerblichem Grundstückshandel auszugehen, wenn dem Käufer mehr als drei Einheiten zugewiesen werden. Auch wenn die für die Gewerblichkeit maßgebende Fünfjahresfrist überschritten ist, ändert sich an dieser Beurteilung nichts. Dazu folgender Fall:

Eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts veräußerte ein gemischt genutztes Grundstück, auf dem die Errichtung einer Seniorenresidenz geplant war. Zwischen Erwerb und Verkauf lag ein Zeitraum von fünf Jahren und zwei Monaten. Käufer war eine GmbH, deren alleiniger Anteilseigner einer der GbR-Gesellschafter war. Im Kaufvertrag wurde das

¹ FG Rheinland-Pfalz, Urt. v. 23.3.2011, 2 K 1592/10, LEXinform 5012155.

² BFH, Beschl. v. 13.4.2011, X B 186/10, BFH/NV 2011, S. 1137, LEXinform 5906163.

Objekt in 25 Einheiten aufgeteilt, 4 Einheiten verblieben bei der GbR, die übrigen 21 gingen in das Eigentum der GmbH über. Daraus wurde eine zumindest bedingte Veräußerungsabsicht geschlossen mit der Folge, dass von einem gewerblichen Grundstückshandel auszugehen war.

(Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs¹)

Unpünktliche Mietzahlungen rechtfertigen fristlose Kündigung

Nach Ansicht des Bundesgerichtshofs² rechtfertigt die andauernde und trotz wiederholter Abmahnung des Vermieters verspätete Entrichtung der Miete durch den Mieter eine Kündigung des Mietvertrags aus wichtigem Grund.³ Das Gericht bewertet die fortlaufend unpünktliche Mietzahlung als gravierende Pflichtverletzung, die eine fristlose Kündigung ermöglicht.

In dem vom Vermieter betriebenen Klageverfahren hatte der Mieter mehrere Jahre die Miete erst zur Monatsmitte oder noch später gezahlt. Auch nach mehreren Abmahnungen hat er diese Zahlungsweise fortgeführt, obwohl nach dem Mietvertrag die Miete jeweils zum dritten Werktag eines Monats fällig war. Für das Gericht war es unerheblich, dass der Mieter auf Grund eines Irrtums davon ausgegangen ist, die Miete erst zur Monatsmitte zahlen zu müssen.

Vermieter darf Mietvertrag bei geplantem Grundstücksverkauf kündigen

Der Vermieter einer Wohnung kann einen Mietvertrag kündigen, wenn er ein berechtigtes Interesse an der Beendigung des Mietverhältnisses hat.⁴ Ein solches berechtigtes Interesse liegt dann vor, wenn der Vermieter durch die Fortsetzung des Mietverhältnisses an einer angemessenen Verwertung des Grundstücks gehindert ist und dadurch erhebliche Nachteile erleiden würde.⁵

In dem vom Bundesgerichtshof⁶ entschiedenen Fall war eine ungeteilte Erbengemeinschaft Eigentümer eines in der ehemaligen DDR liegenden Einfamilienhauses, das 1953 unter staatlicher Verwaltung an den Mieter vermietet wurde. Die Erbengemeinschaft war mit Ablauf des Jahres 1992 in das Mietverhältnis eingetreten. Diese kündigte später den Mietvertrag mit der Begründung, das sanierungsbedürftige und verlustbringende Mietobjekt zum Zwecke der Erbaueinandersetzung verkaufen zu wollen. Die Erbaueinandersetzung sei nur bei Verkauf des unvermieteten Objekts möglich.

Das Gericht hat bei seiner Entscheidung seine bisherige Rechtsprechung bekräftigt, dass neben der Frage, ob dem Eigentümer durch Fortbestehen des Mietvertrags erhebliche Nachteile entstehen, auch das grundsätzliche Interesse des Mieters an der Fortführung des Vertrags zu berücksichtigen ist. Aus Sicht des Gerichts liegt ein erheblicher Nachteil auch dann vor, wenn die Erben das Grundstück be-

¹ BFH, Ur. v. 30.9.2010, IV R 44/08, BFH/NV 2011, S. 1212, DB 2011, S. 1307, LEXinform 0179373.

² BGH, Ur. v. 1.6.2011, VIII ZR 91/10, ZIP 2011, Heft 27, S. V, LEXinform 0436535.

³ § 543 Abs. 1, Abs. 3 BGB.

⁴ § 573 Abs. 1 BGB.

⁵ § 573 Abs. 2 Nr. 3 BGB.

⁶ BGH, Ur. v. 8.6.2011, VIII ZR 226/09, LEXinform 0436552.

reits im vermieteten und unrentablen Zustand erworben haben und zwischenzeitlich auch keine wesentliche Verschlechterung eingetreten ist. Ansonsten wären die Eigentümer ehemals staatlich verwalteter Wohnungen an die bei Aufhebung der Verwaltung gegebenen Zustände gebunden und es würde ihnen zugemutet, dauerhafte Verluste ohne eine Verwertungsmöglichkeit hinzunehmen. Dies ist mit dem Grundrecht auf Schutz des Eigentums unvereinbar.¹

Haftung des GmbH-Geschäftsführers für Lohnsteuer in der Krise

Der GmbH-Geschäftsführer haftet für Pflichtverletzungen im Zusammenhang mit der Entstehung von Säumniszuschlägen zur Lohnsteuer nur nach Maßgabe der sog. Tilgungsquote. So entschied das Finanzgericht Berlin-Brandenburg.²

Während einer finanziellen Krise der Gesellschaft darf der GmbH-Geschäftsführer die Löhne nur gekürzt als Vorschuss oder Teilbeitrag auszahlen, so dass aus den üb Geldzuwendungen.

¹ Art. 14 Abs. 1 GG.

² FG Berlin-Brandenburg, Urt. v. 9.3.2011, 9 K 9141/09, LEXinform 5011940.

Jobben von Schülern und Studenten

Ausgangslage

Ihr Sohn bzw. Ihre Tochter will in den Schulferien bzw. zwischen Schulabschluss und Beginn der betrieblichen Ausbildung bzw. des Studiums oder als Student bzw. Studentin jobben, wobei möglichst weder Sozialabgaben anfallen sollen, noch Steuern. Sie selbst wollen aber auch das volle Kindergeld erhalten.

Rechtslage

I. Sozialabgaben

1. Minijob

Regelmäßig ausgeübte Schülerbeschäftigungen bzw. Studentenbeschäftigungen bleiben sozialabgabenfrei, solange sie pro Monat nicht mehr einbringen als € 400,00. Der Arbeitgeber hat jedoch für gesetzlich krankenversicherte Schüler oder Studenten mit Minijob pauschal 13% für die Krankenversicherung und generell 15% für die Rentenversicherung aufzubringen. Im Regelfall übernimmt er auch die 2%ige Pauschalsteuer.

2. Befristeter Aushilfsjob

Völlig, also auch für den Arbeitgeber, sozialabgabenfrei sind Beschäftigungen von Schülern oder Studenten, die nur während der Ferien ausgeübt werden. Die Grenze liegt hier bei „2 Monaten oder 50 Arbeitstagen innerhalb ei-

nes Kalenderjahres“ – ohne Verdienstbeschränkung.

Zu beachten ist jedoch, dass Schüler in der Regel in der gesetzlichen Krankenversicherung kostenfrei über ihre Eltern familienversichert sind. Dies gilt jedoch nur solange, wie sie regelmäßig nicht mehr als € 400,00 verdienen oder aber ihre sonstigen Einkünfte € 365,00 monatlich nicht übersteigen. Dies gilt allerdings alternativ und nicht sowohl als auch.

3. Pflichtpraktikum, das in der Studienordnung vorgeschrieben ist

Leistet ein Abiturient ein in der Studienordnung vorgeschriebenes Praktikum ab, noch ehe er an der Hochschule eingeschrieben ist, ist darauf zu achten, dass er Sozialabgaben zahlen und Mitglied einer gesetzlichen Krankenkasse werden muss, wenn er mehr als € 325,00 pro Monat erhält. Er kann dann nicht mehr in der Familienversicherung bleiben.

Bei einem Verdienst bis € 325,00 im Monat muss der Arbeitgeber sämtliche Sozialabgaben übernehmen.

4. Befristete Aushilfsjobs zwischen Abitur und Beginn der betrieblichen Ausbildung bzw. Beginn eines Freiwilligenjahres

Schulabgänger, die die Zeit bis zum Beginn ihrer betrieblichen Ausbildung oder bis zum Beginn eines Freiwilligenjahres überbrücken und mit dem Übergangsjob mehr als € 400,00 im

Monat verdienen, müssen Sozialabgaben leisten.

5. Freiwilligendienst

Auch für das Taschengeld, das der Freiwillige erhält, werden zwar Sozialabgaben fällig; diese muss der Freiwillige jedoch nicht selbst tragen, sondern sie sind vom Träger oder der Einrichtung zu übernehmen.

6. Längere Beschäftigung

Arbeitet der Schüler oder Student länger als 2 Monate oder 50 Tage im Jahr und verdient er zwischen € 400,00 und € 800,00 im Monat, sind Sozialabgaben fällig. Der Schüler bzw. Student zahlt jedoch nur reduzierte Sozialversicherungsbeiträge, die von der Höhe des Einkommens zwischen € 400,00 und € 800,00 abhängen.

Verdient er mehr als € 800,00 im Monat, zahlt er die vollen Sozialabgaben von etwa 21% des Bruttoeinkommens für Renten-, Kranken-, Pflege- und Arbeitslosenversicherung. Ist der Student älter als 23 Jahre und ohne Kinder, fallen für die Pflegeversicherung 0,25% mehr an.

II. Steuern

1. Minijob

Wie bereits ausgeführt, fällt hier eine 2%ige Pauschalsteuer an, die im Regelfall vom Arbeitgeber übernommen wird.

2. Befristeter Aushilfsjob

Hier kann der Schüler bzw. Student „auf Steuerkarte“ (in Klasse I und IV) bis zu rd. € 900,00 im Monat steuerfrei verdienen. Versteuert der Arbeitgeber den Verdienst pauschal (mit 25% plus Solidaritätszuschlag, plus ggf. Kirchen-

steuer) und ist er bereit, die Steuer zu tragen, dann kann er für bis zu „18 zusammenhängende Arbeitstage“ à max. € 62,00 = € 1.116,00 steuerfrei an seinen Mitarbeiter auszahlen. Allerdings ist aus Firmensicht die Übernahme der Steuer regelmäßig „unnötig“ wegen der zuvor erwähnten Möglichkeit des Schülers bzw. Studenten, den Arbeitsverdienst bis zu knapp € 900,00 „brutto“ monatlich steuerfrei einstreichen zu können.

3. Pflichtpraktikum

Auch hier gilt, dass der Abiturient, für den ein sog. Vor-Praktikum in der Studienordnung vorgeschrieben ist und der während des Praktikums noch nicht an der Hochschule eingeschrieben ist, auf Steuerkarte bis zu rd. € 900,00 im Monat steuerfrei verdienen kann. Verdient er mehr, führt der Arbeitgeber zunächst Lohnsteuer ab. Diese kann der Praktikant sich im nächsten Jahr über die Steuererklärung zurückholen, wenn das Jahreseinkommen unter dem Grundfreibetrag bleibt. Selbst wenn das Bruttogehalt über dem Grundfreibetrag von € 8.004,00 liegt, heißt das nicht automatisch, dass Steuern festgesetzt werden. Im Steuerbescheid muss das Finanzamt vom Bruttogehalt die Werbungskosten wie Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte oder Versicherungsbeiträge abziehen. Erst dann steht das „zu versteuernde Einkommen“ fest, das deutlich niedriger ist als das Bruttogehalt.

4. Befristeter Aushilfsjob zwischen Abitur und Beginn der betrieblichen Ausbildung bzw. Beginn eines Freiwilligenjahres

Hier gilt das Gleiche wie unter Ziff. 2.

5. Freiwilligendienst

Auch hier gilt das Gleiche wie unter Ziff. 2.

6. Längere Beschäftigung

Auch hier gilt das Gleiche wie unter Ziff. 2.

III. Kindergeld

Die Eltern können Kindergeld für ihr Kind bis zum Ende der Ausbildung beziehen.

Zu beachten ist, dass dann, wenn die „Einkünfte und Bezüge“ eines Kindes € 8.004,00 im Jahr (auch wenn Sozialversicherungsbeiträge und Werbungskosten zuvor abgezogen wurden) übersteigen, der Anspruch auf Kindergeld - und das rückwirkend für das ganze Kalenderjahr – endet.

Damit ist die Grenze für das Kindergeld genauso hoch wie der Grundfreibetrag beim Finanzamt, doch die Familienkasse rechnet anders. Zu den Einkünften zählt z.B. das Gehalt aus einem Minijob oder aus einem befristeten Aushilfsjob. Ferner zählt zu den Bezügen der Zuschuss zum BAföG.

Zu beachten ist ferner, dass die Familienkasse Belege verlangt, wenn zwischen Schule und

dem nächsten Ausbildungsabschnitt mehr als 4 Monate liegen, aus denen sich ergibt, dass sich das Kind um eine Ausbildung bemüht – wie etwa Bewerbungen und Absagen.

Unser Tipp

Beim Jobben von Schülern und Studenten, sei es in den Schulferien bzw. zwischen dem Schulabschluss und dem Beginn der Ausbildung bzw. des Studiums, sei es während des Studiums, ist nicht nur die Sozialversicherungspflicht, sondern auch die Steuerpflicht zu prüfen und daran zu denken, dass die Einkünfte und Bezüge des Kindes auch Einfluss auf den Kindergeldanspruch der Eltern haben.

Information:

Der Inhalt dieser Information wurde nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt. Mit Rücksicht auf die Komplexität der angesprochenen Themen und den ständigen Wandel der Rechtsmaterie bitten wir um Verständnis, wenn wir unsere Haftung und Gewährleistung auf Beratungen in individuellen Einzelaufträgen nach Maßgabe unserer Auftragsbedingungen beschränken und sie i. U., d. h. für diese Informationen ausschließen.

NRW erhöht die Grunderwerbsteuer Neuregelung gilt bereits ab dem 01.10.2011

Ausgangslage

Die Grunderwerbsteuer in Nordrhein-Westfalen wird von 3,5 auf 5 % erhöht. Erwerbsvorgänge, die sich auf im Land Nordrhein-Westfalen gelegene Grundstücke beziehen, werden bereits ab dem 1. Oktober 2011 mit dem erhöhten Satz von 5 % besteuert.

Mit der Erhöhung folgt Nordrhein-Westfalen den Bundesländern, Berlin, Brandenburg, Bremen, Hamburg, Niedersachsen, Saarland und Sachsen-Anhalt. Aufgrund der auf die Länder übergegangenen Steuersatz-Kompetenz im Jahr 2006, haben diese Bundesländer die Grunderwerbsteuer bereits auf 4%, 4,5% bzw. 5% erhöht.

Unser Tipp

Beabsichtigen Sie innerhalb der nächsten Zeit ein Grundstück in NRW zu erwerben?

Dann sollten Sie, um Steuern zu sparen, dieses noch vor dem 01.10.2011 tun. Beachten

Sie hierbei, dass die Grunderwerbsteuer grundsätzlich mit dem Abschluss des rechtswirksamen und notariell beurkundeten Kaufvertrages entsteht. Die Übergabe des Grundstücks, die Grundbucheintragung und auch die Kaufpreiszahlung haben keinen Einfluss auf die Entstehung der Steuer und können somit auch zu einem späteren Zeitpunkt erfolgen.

Das heißt Folgendes:

Erwerben Sie per notarieller Urkunde ein in NRW gelegenes Grundstück noch im September 2011 zum Kaufpreis von € 500.000,00, so sparen Sie € 7.500,00 Grunderwerbsteuer und zwar auch dann, wenn Besitz und Lasten erst später, z.B. im Januar 2011 übergehen.

Information:

Der Inhalt dieser Information wurde nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt. Mit Rücksicht auf die Komplexität der angesprochenen Themen und den ständigen Wandel der Rechtsmaterie bitten wir um Verständnis, wenn wir unsere Haftung und Gewährleistung auf Beratungen in individuellen Einzelaufträgen nach Maßgabe unserer Auftragsbedingungen beschränken und sie i. U., d. h. für diese Informationen ausschließen.

Maßnahmen zur Unterstützung der Opfer der Hungerskatastrophe in Ostafrika

Ausgangslage

Täglich erreichen uns immer wieder neue Katastrophenmeldungen aus Ostafrika. Das Horn von Afrika erlebt derzeit eine der schlimmsten Dürren seit 60 Jahren. Mehr als 12 Millionen Menschen sind in Somalia, Kenia, Äthiopien und Dschibuti vom Hungertod bedroht. Finanzielle Hilfe ist daher dringend erforderlich.

Steuerlich geförderte Hilfsmaßnahmen

Mit Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 02.08.2011 werden folgende Hilfsmaßnahmen steuerlich gefördert:

1. Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen an Geschäftspartner

Zuwendungen eines Unternehmers, z.B. in Form von Wirtschaftsgütern oder unentgeltlichen Leistungen, an einen von der Dürre betroffenen Geschäftspartner sind beim Unternehmer in voller Höhe als Betriebsausgabe abzugsfähig.

2. Lohnsteuer

a) Unterstützung an Arbeitnehmer

Beihilfen und Unterstützungen vom Arbeitgeber an einen von der Dürre betroffenen Arbeitnehmer sind bis zu einem Betrag in Höhe von € 600 pro Kalenderjahr steuerfrei. Der 600 € übersteigende Betrag gehört ebenfalls nicht

zum steuerpflichtigen Arbeitslohn, wenn beim Arbeitnehmer unter Berücksichtigung seiner Einkommens- und Familienverhältnisse ein Notfall vorliegt. Hiervon kann bei einem von der Dürre betroffenen Arbeitnehmer ausgegangen werden.

Darüber hinaus sind Unterstützungen in Form von Zinszuschüssen und –vorteilen für Darlehen, die vom Arbeitgeber dem Arbeitnehmer zur Beseitigung von Schäden durch die Dürre gewährt werden, steuerfrei.

b) Arbeitslohnspende

Verzichtet der Arbeitnehmer zugunsten einer Beihilfe des Arbeitgebers an einen von der Hungerskatastrophe betroffenen Arbeitnehmer bzw. zugunsten einer Spende des Arbeitgebers an eine entsprechende Einrichtung auf die Auszahlung eines Teils seines Arbeitslohns, so bleibt dieser Lohnanteil bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Arbeitslohns außer Ansatz.

Die steuerfrei belassenen Lohnanteile dürfen dann im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung nicht mehr vom Arbeitnehmer als Spende berücksichtigt werden.

3. Spenden

Für alle Spenden, die an eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts bzw. an amtlich anerkannte Verbände im Rahmen der Hungerskatastrophe in Ostafrika gerichtet sind, gilt unabhängig von der Höhe der Spende der



vereinfachte Zuwendungsnachweis. Danach genügt in diesen Fällen als Nachweis der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung (z.B. Kontoauszug) eines Kreditinstitutes bzw. der PC-Ausdruck bei Online-Überweisungen.

Sofern eine gemeinnützige Körperschaft wie z.B. ein Sportverein - dem es grundsätzlich aufgrund der Satzung nicht erlaubt ist, Mittel für insbesondere mildtätige Zwecke zu verwenden – zu Spenden aufruft, so gilt Folgendes:

Die Steuerbegünstigung der Körperschaft ist nicht gefährdet, wenn die Mittel, die sie im Rahmen einer Sonderaktion für die von der Hungerskatastrophe bedrohten Menschen sammelt, entweder an eine gemeinnützige Körperschaft, die gemeinnützige Zwecke verfolgt oder an eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts, bzw. an eine öffentliche Dienststelle zu diesem Zweck weitergeleitet werden.

Die gemeinnützige Einrichtung, die die Spenden gesammelt hat, muss den Spendern ent-

sprechende Zuwendungsbestätigungen mit einem Hinweis auf die Sonderaktion zukommen lassen.

Unser Tipp

Es gibt eine Vielzahl von Maßnahmen, die Menschen in Ostafrika bei der Bewältigung der Naturkatastrophe finanziell zu unterstützen und gleichzeitig die hierdurch entstandenen Aufwendungen steuerlich geltend zu machen. Vielleicht motivieren Sie diese Unterstützungsmaßnahmen des Staates zu einem höheren Beitrag für eine in jedem Fall gute Sache.

Information:

Der Inhalt dieser Information wurde nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt. Mit Rücksicht auf die Komplexität der angesprochenen Themen und den ständigen Wandel der Rechtsmaterie bitten wir um Verständnis, wenn wir unsere Haftung und Gewährleistung auf Beratungen in individuellen Einzelaufträgen nach Maßgabe unserer Auftragsbedingungen beschränken und sie i. U., d. h. für diese Informationen ausschließen.

Anschaffungsnahe Herstellungskosten

I. Vorbemerkung

Wird ein Grundstück (oder Grundstücksteil) eigen- oder fremdbetrieblich genutzt oder zu fremden Wohnzwecken vermietet, so ist der Vermieter stets daran interessiert, ihm entstandene Grundstückskosten steueroptimal geltend zu machen.

Reparaturaufwendungen können sich allerdings – je nachdem wann und in welchem Umfang sie getätigt werden – steuerlich höchst unterschiedlich auswirken.

Grundsätzlich ist zunächst zwischen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten einerseits und Erhaltungsaufwendungen andererseits zu unterscheiden, da deren steuerliche Auswirkungen höchst unterschiedlich sind.

Einen Sonderfall stellen die sog. anschaffungsnahe Herstellungskosten gem. § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG dar. Um dieses Rechtsinstitut und deren steuerliche Besonderheit zu begreifen, werden im Folgenden zunächst Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten und Erhaltungsaufwendungen definiert und deren steuerlichen Konsequenzen erläutert. Anschließend werden die Begriffe inhaltlich voneinander abgegrenzt, um sodann auf die Besonderheiten anschaffungsnahe Herstellungskosten einzugehen.

II. Allgemeine Grundsätze

1. Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten

a) Definition

Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten sind grundsätzlich sämtliche Aufwendungen, die der Steuerpflichtige tätigt, um das Grundstück zu erwerben bzw. herzustellen und es in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen.

Dazu gehören grundsätzlich auch Nebenkosten und nachträgliche Anschaffungskosten.

Anschaffungskosten und Herstellungskosten selbst unterscheiden sich vor allem hinsichtlich ihres Umfangs voneinander: Während die betrieblichen Gemeinkosten nicht zu den Anschaffungskosten gehören, sind umgekehrt die Nebenkosten und nachträglichen Aufwendungen nicht immer in die Herstellungskosten einzubeziehen.

b) Steuerliche Auswirkung

Die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten eines Grundstücks kann der Steuerpflichtige nicht sofort in voller Höhe abziehen. Hintergrund ist der betriebswirtschaftliche Gedanke, dass das Grundstück voraussichtlich mehrere Jahre genutzt wird und die Aufwendungen daher entsprechend ihrem Wertverzehr bzw. einer typisierten Nutzungsdauer berücksichtigt werden sollen.

Die auf den Gebäudeanteil entfallenden Aufwendungen kann der Steuerpflichtige über einen bestimmten Zeitraum verteilt durch sog. Abschreibungen als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten steuerlich geltend machen.

Je nachdem, ob steuerliches Betriebs- oder Privatvermögen vorliegt, unterstellt der steuer-

liche Gesetzgeber unterschiedliche Nutzungsdauern.

Nicht zu Wohnzwecken genutzte Gebäude des Betriebsvermögens werden mit Abschreibungen in Höhe von 3% p.a. entsprechend einer typisierten Nutzungsdauer von 33,33 Jahren berücksichtigt.

Für übrige Gebäude wird eine Nutzungsdauer von 40 bei Fertigstellung nach dem 31.12.1924 bzw. von 50 Jahren bei Fertigstellung vor dem 1.1.1925 unterstellt, sodass der Abschreibungssatz 2,5% p.a. bzw. 2% p.a. beträgt.

2. Erhaltungsaufwendungen

a) Definition

Erhaltungsaufwand liegt grundsätzlich vor, wenn eine bereits vorhandene Einrichtung ersetzt oder modernisiert wird.

b) Steuerliche Auswirkung

Werden Erhaltungsaufwendungen im Rahmen einer Einkunftsart getätigt, so sind sie grundsätzlich sofort in voller Höhe als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abzugsfähig.

III. Abgrenzung

Vorsicht im Rahmen der Steuerplanung gebieten jedoch diejenigen Ausnahmefälle, bei denen der Ersatz einer bereits vorhandenen Einrichtung nicht zum sofortigen Betriebsausgaben- bzw. Werbungskostenabzug führt.

Dabei sind folgende Fälle zu beachten:

1. Aufwendungen zur Herstellung der Funktions- bzw. Betriebsbereitschaft

Die Funktions- bzw. Betriebsbereitschaft eines Gebäudes wird durch den Nutzungszweck des Erwerbers bestimmt.

Maßgeblich ist die konkrete Art und Weise, in der er beabsichtigt, das Gebäude zu nutzen.

Daher führen Kosten für Baumaßnahmen im Anschluss an den Erwerb und vor der erstmaligen Nutzung eines bestehenden Gebäudes zu Anschaffungskosten

- wenn der Steuerpflichtige das Gebäude nicht zur Erzielung der vor der Veräußerung erwirtschafteten Einkunftsart erworben hat und aus diesem Grunde von vornherein beabsichtigte Baumaßnahmen durchführt, die den Anforderungen und Bedürfnissen der neuen Zweckbestimmung gerecht werden, z.B. Umbau eines vor Erwerb zu Wohnzwecken vermieteten Gebäudes in ein betriebliches Gebäude,
- wenn funktionsuntüchtige Teile des Gebäudes, die für seine Nutzung unerlässlich sind, wieder hergestellt werden, z.B. bei einer defekten Heizung, bei die Wohnbarkeit ausschließenden Wasserschäden oder bei einer durch Brand verwüsteten Wohnung oder
- wenn Renovierungs- oder Modernisierungsarbeiten gleichzeitig mit dem Kaufvertrag (einheitlicher Vorgang) trotz mehrerer Verträge in Auftrag gegeben und alsbald durchgeführt werden.

2. Aufwendungen zur Erweiterung des Gebäudes

Unter dem Gesichtspunkt der Erweiterung sind (nachträgliche) Herstellungskosten gegeben, wenn etwas Neues geschaffen wird, also bisher nicht vorhandene Bestandteile in das Gebäude eingefügt werden, deren Einbau neben der Substanzmehrung auch eine Erweiterung der Nutzungsmöglichkeit des Gebäudes zur Folge haben. Dies gilt z.B., wenn durch die Baumaßnahme ein größerer Raum geschaffen und damit zugleich die Wohnfläche vergrößert wird

3. Aufwendungen zu einer über den ursprünglichen Zustand hinausgehenden wesentlichen Verbesserung

Eine wesentliche Verbesserung ist immer dann gegeben, wenn der Gebrauchswert des Gebäudes in bestimmter Weise gehoben wird.

Als zentrale Ausstattungsmerkmale werden dabei Umfang und Qualität der

- Elektroinstallationen
- Heizungsinstallationen
- Sanitärinstallationen
- Fenster

betrachtet.

Werden daher im Zuge von Baumaßnahme diese drei der vier zentralen Ausstattungseinrichtungen nicht nur in zeitgemäßer Form ersetzt, sondern darüber hinaus in ihrer Funktion deutlich erweitert und ergänzt, so liegt eine sog. Standardhebung des Gebäudes vor.

Eine Wohnung wird nicht in ihrem Standard erhöht, wenn durch Baumaßnahmen nach dem Erwerb nur einer der Kernbereiche der Wohnungsausstattung (Heizung, Sanitär- und Elektroinstallation sowie Fenster) in seinem Gebrauchswert deutlich erhöht wurde, während im Bereich der anderen lediglich Reparaturen durchgeführt und deren Gebrauchswert nicht wesentlich gesteigert wurde.

Bei Erwerb eines Wohngebäudes durch Schenkung oder Erbfall ist als ursprünglicher Zustand derjenige der Anschaffung oder Herstellung durch den Erblasser bzw. Schenker zu betrachten.

Einzelne Baumaßnahmen in den Kernbereichen stellen daher für sich betrachtet grundsätzlich sofort abzugsfähige Erhaltungsaufwendungen dar.

Etwas anderes gilt jedoch, wenn eine sog. »Sanierung in Raten« vorliegt. Davon spricht man, wenn vorgenommene Baumaßnahmen in drei der vier zentralen Ausstattungsbereiche deren Gebrauchswert deutlich erweitern und ergänzen und als Teil einer Gesamtmaßnahme planmäßig in zeitlichem Zusammenhang durchgeführt werden. Dabei wird ein Fünfjahreszeitraum betrachtet.

Bei der Prüfung, ob eine Baumaßnahme zu einer wesentlichen Verbesserung und damit zu Herstellungskosten führt, ist jedes Wirtschaftsgut gesondert zu beurteilen.

Wird ein Gebäude in unterschiedlicher Weise genutzt und umfasst es deshalb mehrere Wirtschaftsgüter, so darf daher nicht auf das gesamte Gebäude, sondern nur auf den entsprechenden Gebäudeteil abgestellt werden.

IV. Anschaffungsnahe Herstellungskosten

1. Historische Entwicklung

In den Fällen, in denen kurze Zeit nach der Anschaffung einer Immobilie größerer Erhaltungsaufwand anfiel, ging die Finanzverwaltung schon früher – und ihr folgend die ältere Rechtsprechung des BFH – davon aus, dass der Kaufpreis auf ein Gebäude mit gegebenem Reparaturbedarf entfalle und daher die größeren Erhaltungsaufwendungen in der kurzen Zeit nach dem Anschaffungszeitpunkt tatsächlich den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten zuzurechnen seien. Daher bestimmte R 157 Abs. 4 EStR a.F., dass derartige Aufwendungen als sog. »anschaffungsnahe Herstellungsaufwand« zu behandeln seien.

Die früher in R 157 Abs. 4 EStR typisierende Verwaltungsauffassung zu anschaffungsnahe Herstellungskosten hat der Gesetzgeber mit Wirkung vom 01.01.2004 in § 6 Abs. 1 Nr. 1a

EStG gesetzlich festgeschrieben, nachdem die höchstrichterliche Rechtsprechung diese Auffassung als steuerrechtswidrig erkannt hatte.

Die gesetzliche Regelung gilt für Baumaßnahmen, mit denen nach dem 31.12.2003 begonnen wurde.

Als Beginn gilt bei Baumaßnahmen für die eine Baugenehmigung erforderlich ist der Zeitpunkt, in dem der Bauantrag gestellt wird. Bei baugenehmigungsfreien Bauvorhaben, für die Bauunterlagen einzureichen sind, ist der Zeitpunkt, in dem die Bauunterlagen eingereicht werden maßgeblich.

2. Tatbestandliche Voraussetzungen

Entsprechend § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG sind Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen unter bestimmten Voraussetzungen zu Herstellungskosten umzuqualifizieren.

Es müssen folgende Voraussetzungen vorliegen:

- es handelt sich um die entgeltliche Anschaffung (nicht unentgeltlich und nicht Herstellung!) eines Gebäudes und
- die Aufwendungen (ohne USt) übersteigen innerhalb von drei Jahren nach Anschaffung des Gebäudes 15 % der ursprünglichen Anschaffungskosten des Gebäudes.

Nicht zu den Aufwendungen i.S. dieser Vorschrift gehören nach der gesetzlichen Klarstellung Herstellungskosten für Erweiterungen und Kosten für jährlich üblicherweise anfallende Erhaltungsarbeiten. Welche Aufwendungen unter diese Vorschrift fallen, ist im Schrifttum umstritten. Insbesondere ist unklar, ob auch Schönheitsreparaturen (wie z.B. das Tapezieren, Anstreichen oder Kalken der Wände

und Decken) Aufwendungen i.S. dieser Vorschrift sind.

Aufwendungen zur Herstellung der Funktions- bzw. Betriebsbereitschaft sowie Aufwendungen, die zu einer über den ursprünglichen Zustand hinausgehenden wesentlichen Verbesserung führen, sind hingegen einzubeziehen.

Wird ein Gebäude zu unterschiedlichen Zwecken genutzt und sind daher für steuerliche Zwecke mehrere Wirtschaftsgüter anzunehmen, so wird die Prüfung der 15 %-Grenze trotzdem für das ganze Gebäude vorgenommen.

Die Drei-Jahres-Frist beginnt mit dem Tag der Anschaffung. Der Begriff der Anschaffung ist definiert als Erwerb des wirtschaftlichen Eigentums. Dieses gilt dann als erworben, wenn der Erwerber die wirtschaftliche Verfügungsmacht erlangt hat. Diese Voraussetzung ist regelmäßig in dem Zeitpunkt erfüllt, in dem Besitz, Gefahr, Nutzung und Lasten auf den Erwerber übergehen.

Nicht anzuwenden sind die Grundsätze der anschaffungsnahen Herstellungskosten, wenn der Steuerpflichtige ein Grundstück in vollem Umfang unentgeltlich erwirbt.

3. Verfahrensrechtliche Umsetzung

Bezüglich Erhaltungsaufwendungen, die grds. im Rahmen der 15%-Grenze zu berücksichtigen sind, ergeht der Bescheid mit dem Vorläufigkeitsvermerk, dass eine abschließende Prüfung über die Berücksichtigung der Erhaltungsaufwendungen nach dem dritten Jahr erfolgt.

Stellt sich daher nach Ablauf der Drei-Jahres-Frist heraus, dass diese Aufwendungen entgegen erster Vermutung nicht als Erhaltungsaufwendungen, sondern als nachträgliche Herstellungskosten zu beurteilen sind, so werden die

Veranlagungen für die Vorjahre geändert. Dies erfolgt entweder aufgrund eines zuvor erteilten Vorläufigkeitsvermerkes nach § 165 Abs. 2 AO oder wegen Vorliegen eines rückwirkenden Ereignisses nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO.

Die Umqualifizierung der Erhaltungsaufwendungen zu nachträglichen AK erhöht die bisherige BMG für die Anschreibungen.

4. Abschreibungsregeln

Im Falle anschaffungsnaher Herstellungskosten sind für die Bemessung der AfA die Regelungen für nachträgliche Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten anzuwenden.

Im Jahr der Entstehung sind nachträgliche Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten aus Vereinfachungsgründen so zu berücksichtigen, als wären sie zu Beginn des Jahres aufgewendet worden.

a) AfA-Bemessungsgrundlage

Sofern durch die nachträglichen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten nicht ein anderes Wirtschaftsgut entstanden ist, bemisst sich die weitere Abschreibung

- in den Fällen des § 7 Abs. 4 Satz 1 (typisierten Nutzungsdauer) und § 7 Abs. 5 EStG (degressive Gebäude-AfA) nach der bisherigen Bemessungsgrundlage zuzüglich der nachträglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten.
- in den Fällen des § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG (tatsächliche Nutzungsdauer) nach dem Buchwert oder Restwert zuzüglich der nachträglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten.

b) AfA-Satz

Die weitere AfA bemisst sich

- in den Fällen des § 7 Abs. 4 Satz 1 (typisierten Nutzungsdauer) und § 7 Abs. 5

EStG (degressive Gebäude-AfA) nach dem bisher angewandten Vomhundertsatz.

Wird in den Fällen des § 7 Abs. 4 Satz 1 EStG auf diese Weise die volle Absetzung innerhalb der tatsächlichen Nutzungsdauer nicht erreicht, kann die AfA vom Zeitpunkt der Beendigung der nachträglichen Herstellungsarbeiten an nach der Restnutzungsdauer des Gebäudes bemessen werden.

- in den Fällen des § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG nach der Restnutzungsdauer unter Berücksichtigung des Zustands des Gebäudes zum Zeitpunkt der Beendigung der nachträglichen Herstellungsarbeiten. Die Restnutzungsdauer ist daher grundsätzlich neu zu schätzen. Aus Vereinfachungsgründen wird es jedoch nicht beanstandet, wenn die weitere AfA nach dem bisher angewandten Vomhundertsatz bemessen wird.

V. Praxishinweis

Um den sofortigen Werbungskostenabzug von üblichen Erhaltungsaufwendungen zu erreichen, muss der Hausbesitzer stets darauf achten, dass die 15%-Grenze innerhalb der Dreijahres-Frist nicht überschritten wird.

Insbesondere in den Fällen, in denen ein Steuerpflichtiger ein Grundstück erwirbt und den Anteil des Grund und Bodens sowie den Anteil des Gebäudes schätzt, ist besondere Vorsicht geboten.

Erfahrungsgemäß gerät das Verhältnis des abnutzbaren zum nichtabnutzbaren Grundstücksteil zunehmend ins Visier der Finanzverwaltung und wird nicht selten Streitgegenstand im Rahmen von Betriebsprüfungen.

Beispiel:

Erwirbt ein Steuerpflichtiger zu eigenbetrieblichen Zwecken ein Grundstück für insgesamt 1.000.000 € und schätzt er den Anteil des Grund und Boden auf 15% (150.000 €), so verbleibt ein Kaufpreisanteil von 850.000 €, der auf das Gebäude entfällt und abschreibungsfähig ist. Seinen Kalkulationen zufolge darf der Steuerpflichtige in den drei Folgejahre Erhaltungsaufwendungen in Höhe von maximal 127.500 € tätigen, um den sofortigen Betriebsausgabenabzug sicherzustellen.

Ergibt sich drei Jahre später im Rahmen einer Betriebsprüfung jedoch, dass der Anteil des Gebäudes deutlich niedriger zu bewerten ist, z.B. mit nunmehr 80% anstatt wie bisher vom Steuerpflichtigen geschätzt mit 85%, so bedeutet dies folgendes:

Der Kaufpreisanteil des Gebäudes beträgt nunmehr 800.000 €, sodass der Steuerpflichtige in den drei Jahren nach Erwerb lediglich Erhaltungsaufwendungen in Höhe von 120.000 € tätigen durfte, um zu vermeiden, dass diese in anschaffungsnahe Herstellungskosten umqualifiziert werden.

Hatte er entsprechend seiner Kalkulation jedoch bereits das von ihm berechnete Maximum ausgeschöpft und innerhalb der Drei-Jahres-Frist 127.500 € für Erhaltungsarbeiten aufgewendet, so werden diese rückwirkend in vollem Umfang gewinnerhöhend den Anschaffungskosten zugerechnet und wirken sich le-

diglich im Rahmen des anzuwendenden Abschreibungssatzes (hier 3% p.a.) aus.

Unter Annahme des derzeit geltenden einkommensteuerlichen Höchststeuersatzes von 45% zzgl. 5,5% SolZ bedeutet dies für den Gesamtzeitraum von drei Jahre eine Gewinnerhöhung um 116.025 € und eine Steuerbelastung (einschl. SolZ) in Höhe von ca. 55.083 €.

VI. Schlussbemerkung

In der Regel gelingt die Vermeidung einer Umqualifizierung von Erhaltungsaufwendungen in anschaffungsnahe Herstellungskosten durch eine zeitliche Verschiebung von Baumaßnahmen.

Nichtsdestotrotz sollte die 15%-Grenze nicht zu knapp kalkuliert und in den drei Jahren nach Grundstückserwerb unbedingt regelmäßig überprüft werden.

Dem fahr- oder nachlässigen Steuerpflichtigen drohen ansonsten nicht eingeplante und nicht unerhebliche Steuernachzahlungen, die unter Umständen auch noch mit 6% p.a. zu verzinsen sind.

Information:

Der Inhalt dieser Information wurde nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt. Mit Rücksicht auf die Komplexität der angesprochenen Themen und den ständigen Wandel der Rechtsmaterie bitten wir um Verständnis, wenn wir unsere Haftung und Gewährleistung auf Beratungen in individuellen Einzelaufträgen nach Maßgabe unserer Auftragsbedingungen beschränken und sie i. U., d. h. für diese Informationen ausschließen.

Rentenansprüche trotz „Minijob“

Grundsätzlich entrichten geringfügig entlohnte Beschäftigte keine Beiträge in die Rentenversicherung, der Arbeitgeber zahlt für sie Pauschalbeträge zur Renten- und Krankenversicherung, eine „Pauschalsteuer“. Der Pauschalbetrag zur Rentenversicherung, den der Arbeitgeber an die Minijob- Zentrale in Höhe von 15 % des Arbeitsentgeltes zahlt, bewirkt keine vollwertigen Leistungsansprüche des Arbeitnehmers in der Rentenversicherung.

Der geringfügig Beschäftigte hat jedoch die Möglichkeit, vollwertige Ansprüche zu erwerben, wenn er auf die Rentenversicherungsfreiheit verzichtet. Dieser Verzicht ist schriftlich gegenüber dem Arbeitgeber zu erklären. Mit dieser Erklärung verpflichtet sich der Arbeitnehmer, den Pauschalbeitrag, den der Arbeitgeber abführen muss (z. Z. 15 %) auf den vollen Versicherungsbeitrag (z. Z. 19,9 %) auf eigene Kosten „aufzustocken“.

Beispiel:

Der Arbeitnehmer hat ein monatliches „Minigehalt“ in Höhe von € 120,00 und verzichtet auf die Rentenversicherungsfreiheit. Die Rentenversicherungsbeiträge sind wie folgt aufzubringen:

Mindestbeitrag (19,9 % von € 155,00 – „Mindestbemessungsgrundlage“)	€ 30,85
./. Arbeitgeberanteil (15 % von € 120,00)	<u>€ 18,00</u>
Arbeitnehmeranteil	<u>€ 12,85</u>

Damit erwirbt der Arbeitnehmer folgendes:

- Alle Wartezeiten für einen Rentenanspruch werden früher erfüllt
- Erwerb von Ansprüchen zur Rehabilitation
- Versicherungsschutz für eine Erwerbsminderungsrente
- Anspruch auf eine staatlich geförderte private Altersversorgung (Riester- Rente).

Unsere Lohnabteilung wird Sie gerne auf weitere Besonderheiten und Details hinweisen und steht Ihnen für Auskünfte zur Verfügung.

Merger zwischen IGAF und Polaris

Nachdem Ende Mai das Merger wie berichtet abgeschlossen werden konnte, ist nunmehr die gemeinsame internationale Organisation unabhängiger Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfergesellschaften IGAF Polaris zur Nr. 9 weltweit aufgestiegen. Die Liste der Associations (ohne Netzwerke) wird nunmehr IGAF Polaris als Nr. 3 führen. IGAF Polaris hat nunmehr 349 Mitglieder weltweit mit 19.000 Mitarbeitern, die international Ihnen jeden nur erdenklichen Service bieten können, den ihr Unternehmen braucht. Die größte Teilorganisation von IGAF Polaris ist die europäische Region mit insgesamt 202 Mitgliedsfirmen mit 8.598 Mitarbeitern und einem Umsatz von insgesamt 1,3 Milliarden Dollar.