

Mandanten- Brief

März 2014

1. Zweifelsfragen zum Investitionsabzugsbetrag

Seit das Bundesfinanzministerium vor fast fünf Jahren seine erste **Verwaltungsanweisung zum Investitionsabzugsbetrag** veröffentlicht hat, sind zahlreiche Urteile zu dem Thema ergangen. Auch am Gesetz selbst gab es seither einige Änderungen. Das Bundesfinanzministerium hat daher seine **Verwaltungsanweisung überarbeitet** und beantwortet einige Zweifelsfragen zum Investitionsabzugsbetrag. Folgende Änderungen sind darin enthalten:

- **Software:** Für immaterielle Wirtschaftsgüter kann kein Investitionsabzugsbetrag in Anspruch genommen werden. Dazu zählt insbesondere Software. Eine **Ausnahme gilt allerdings für Trivialsoftware**, die unter anderem Programme mit Anschaffungskosten von nicht mehr als 410 Euro umfasst.
- **Erstmalige Inanspruchnahme:** Für die Inanspruchnahme in der Steuererklärung genügt es, das **Wirtschaftsgut** in den beim Finanzamt eingereichten Unterlagen **seiner Funktion nach zu benennen und die Höhe der voraussichtlichen Kosten anzugeben**. Die Angaben können **auch noch im Einspruchs- oder Klageverfahren** durch weitere, bei Abgabe der Steuererklärung bereits vorhandene Nachweise **vervollständigt werden**.
- **Nachträgliche Inanspruchnahme oder Erhöhung:** Werden Investitionsabzugsbeträge nach der erstmaligen Steuerfestsetzung in Anspruch genommen oder bereits geltend gemachte Abzugsbeträge erhöht, muss der Unternehmer **glaubhaft darlegen**, warum ein Abzugsbetrag nicht bereits in der ursprünglichen Gewinnermittlung geltend gemacht wurde, und dass in dem Wirtschaftsjahr eine voraussichtliche **Investitionsabsicht bereits bestanden** hat. Die erhöhten Anforderungen gelten nicht für Investitionsabzugsbeträge, die im Einspruchsverfahren gegen einen Schätzungsbescheid geltend gemacht werden. Die **nachträgliche Geltendmachung kommt nicht in Frage**, wenn die Investitionsfrist abgelaufen ist oder in Kürze ausläuft und keine Investition getätigt wurde oder wenn der Abzug mehr als drei Jahre (taggenaue Berechnung) nach Durchführung der Investition beantragt wird oder die Nachholung erkennbar dem Ausgleich von nachträglichen Einkommenserhöhungen dient, zum Beispiel nach einer Betriebsprüfung.
- **Betriebseröffnung:** Bei der Neugründung eines Betriebes ist eine **besondere Prüfung der Investitionsabsicht** erforderlich. Der Unternehmer muss daher anhand geeigneter Unterlagen wie beispielsweise konkreter Verhandlungen oder verbindlicher Bestellungen die Investitionsabsicht darlegen. Allein die Einholung von unverbindlichen Angeboten oder die Teilnahme an Informationsveranstaltungen reichen jedoch nicht aus, da diese in der Regel kostenfrei und risikolos sind. Außerdem soll das Finanzamt die **weitere Konkretisierung der Investitionsabsicht** im der Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrages folgenden Kalender- oder Wirtschaftsjahr prüfen.
- **Betriebserweiterung:** Die **strengen Vorgaben** für die Glaubhaftmachung der Investitionsabsicht gelten **nicht mehr für eine Betriebserweiterung**.

Bundesfinanzministerium
aktualisiert Regeln zum
Investitionsabzugsbetrag

kein Abzugsbetrag
für Software

notwendige Angaben
können im Einspruchs-
verfahren nachgereicht
werden

höhere Anforderungen bei
nachträglicher Inanspruch-
nahme oder Erhöhung

in bestimmten Fällen
keine nachträgliche In-
anspruchnahme möglich

strengere Prüfung bei
geplanter Gründung
eines Betriebs

Betriebserweiterung
ist nicht mehr mit
besonderen Nachweis-
pflichten verbunden

- **Betriebsübertragung:** Das bei einer unentgeltlichen Betriebsübertragung oder Buchwerteinbringung im Übertragungsjahr entstehende **Rumpfwirtschaftsjahr verkürzt nicht den maßgebenden Investitionszeitraum.**
- **Betriebsveräußerung:** Für den Investitionsabzugsbetrag ist die Veräußerung oder unentgeltliche Übertragung des Betriebs unschädlich, wenn der Betrieb **bis zum Ende des Verbleibens- und Nutzungszeitraums in der Hand des neuen Eigentümers** bestehen bleibt und gleichzeitig die Nutzungs- und Verbleibensvoraussetzungen für das begünstigte Wirtschaftsgut erfüllt werden. Der ursprüngliche Nutzungs- und Verbleibenszeitraum bleibt auch für den neuen Eigentümer maßgebend.
- **Überlassung:** Die Verbleibensvoraussetzung wird insbesondere dann nicht mehr erfüllt, wenn das **Wirtschaftsgut einem Anderen** für mehr als drei Monate **zur Nutzung überlassen** wird. Bei einer wegen sachlicher und personeller Verflechtung bestehenden Betriebsaufspaltung gilt die Verbleibensvoraussetzung allerdings trotz der Überlassung als erfüllt.
- **Privatnutzung:** Eine der Voraussetzungen für den Investitionsabzugsbetrag ist eine **fast ausschließlich betriebliche Nutzung** des Wirtschaftsguts. Für einige Wirtschaftsgüter gelten aber besondere Regeln, was die Privatnutzung angeht. So sind für einen Pkw Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte und Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung der betrieblichen Nutzung zuzurechnen. Bei einer Photovoltaikanlage ist der **private Verbrauch des Stroms keine schädliche außerbetriebliche Nutzung**, sondern eine Sachentnahme des produzierten Stroms. Dagegen darf die von einem Blockheizkraftwerk erzeugte Wärme nur betrieblichen Gebäuden und Einrichtungen dienen.

2. Steuererklärung per Fax möglich

Regelmäßig stellen Steuerzahler kurz vorm Jahresende fest, dass sie mit einer Steuererklärung auf eine Steuererstattung hoffen können. Weil die Steuererklärung wegen der **drohenden Veranlagungsverjährung** so schnell wie möglich zum Finanzamt muss, wäre es praktisch, wenn man die Erklärung faxen könnte. Dagegen hat sich die Finanzverwaltung bisher mit dem Argument gewehrt, die **Steuererklärung müsse eigenhändig und im Original unterschrieben** vorliegen. Das Finanzgericht Schleswig-Holstein legt den Begriff „Eigenhändigkeit“ aber anders aus. Es sei nur notwendig, dass die Unterschrift von der Hand des Steuerzahlers stammt. Die eigenhändige Unterschrift erfüllt zwar mehrere Funktionen, darunter auch die **Verantwortungsübernahme für den Erklärungsinhalt**. Weil die Unterschrift diese Funktionen aber bereits zum Zeitpunkt der Unterschriftsleistung erfüllt, komme es nicht darauf an, ob die Erklärung im Original oder per Telefax beim Finanzamt eingeht. Die **Art der Übermittlung** habe nämlich **keine Auswirkungen auf die Zweckerfüllung** der Unterschrift. Vorerst ist das **Urteil noch kein Freibrief**, Steuererklärungen wirksam per Fax abzugeben. Zu dem Urteil ist nämlich die **Revision beim Bundesfinanzhof** anhängig. Wenn allerdings eine rechtzeitige Abgabe wirklich nur per Telefax möglich sein sollte, liefert das Urteil zumindest Schützenhilfe und sorgt dafür, dass ein **Einspruch** gegen den Ablehnungsbescheid des Finanzamts **bis zur Entscheidung des Bundesfinanzhofs ruht**.

Betriebsübertragung oder -veräußerung ist nicht automatisch mit Nachteilen verbunden

längerfristige Überlassung bei einer Betriebsaufspaltung ist unschädlich

Wirtschaftsgut muss fast ausschließlich betrieblich genutzt werden

Privatverbrauch von Strom bei einer Photovoltaikanlage möglich

schnelle Abgabe der Steuererklärung wegen drohender Verjährung

Finanzamt verlangt Unterschrift im Original

Finanzgericht Schleswig-Holstein verlangt lediglich eigenhändige Unterschrift

Bundesfinanzhof muss endgültig in der Frage entscheiden

3. Streit um Solidaritätszuschlag geht in die nächste Runde

Der Streit um die **Verfassungsmäßigkeit oder -widrigkeit des Solidaritätszuschlags** ist fast so alt wie der Zuschlag selbst. Bisher haben die Finanzgerichte den Zuschlag mehrheitlich abgesegnet. Doch zumindest das Finanzgericht Niedersachsen kann sich nicht mit dieser Mehrheitsmeinung anfreunden. Das Gericht hatte dem Bundesverfassungsgericht schon einmal seine Bedenken vorgelegt, doch diese **Vorlage** hatte das Bundesverfassungsgericht **nicht zur Entscheidung angenommen**, weil es die Vorlage nicht für ausreichend begründet hielt. Die Hoffnung der Verfassungsrichter, auf diese Weise der heiklen Frage entgehen zu können, wird sich jedoch nicht erfüllen, denn die niedersächsischen Finanzrichter ließen sich von dem Beschluss nicht beirren. Sie haben **dem Bundesverfassungsgericht die Frage jetzt erneut vorgelegt** – diesmal mit einer insgesamt 70 Seiten umfassenden Begründung.

Bundesverfassungsgericht hatte erste Vorlage nicht zur Entscheidung angenommen

neue Vorlage an das Bundesverfassungsgericht mit 70 Seiten Begründung

4. Vorsteueraufteilung mit Flächen- statt Umsatzschlüssel

Wenn mit einem Gebäude **sowohl umsatzsteuerfreie als auch steuerpflichtige Vermietungsumsätze** erzielt werden, sind die **Vorsteuerbeträge** aus den Anschaffungs- und Herstellungskosten **aufzuteilen**. Denn der Vorsteuerabzug ist nur für Leistungen möglich, die zu steuerpflichtigen Umsätzen führen. Für diese Vorsteueraufteilung schreibt das Gesetz einen **Vorrang des Flächenschlüssels vor dem Umsatzschlüssel** vor. Der Bundesfinanzhof hat jetzt im Anschluss an ein Urteil des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) entschieden, dass diese **Vorrangregelung konform mit EU-Recht** ist. Zuvor hatte der EuGH einen anderen Schlüssel als den Umsatzschlüssel für zulässig erachtet, wenn dieser eine präzisere Bestimmung der anteiligen Vorsteuer ermöglicht.

Vorsteueraufteilung bei teilweise steuerfreier Vermietung

Bundesfinanzhof erklärt Vorrangregelung für konform mit EU-Recht

5. Regeln zum Investitionsabzugsbetrag gelten auch in Härtefällen

Nicht nur wenn gar keine Investition erfolgt, ist ein Investitionsabzugsbetrag wieder rückgängig zu machen. Auch wenn **statt des angegebenen ein anderes Wirtschaftsgut** angeschafft oder hergestellt wird, fällt der Abzugsbetrag wieder weg. Diese Regel gilt selbst dann, wenn die **Änderung auf einer besonderen persönlichen Härte beruht**. Der Bundesfinanzhof meint nämlich, bei der Ausgestaltung einer steuerrechtlichen Subventionsnorm hat der Gesetzgeber einen größeren Gestaltungsspielraum und kann daher die nur ausnahmsweise auftretenden Fälle persönlicher Härten unberücksichtigt lassen.

Anschaffung eines anderen Wirtschaftsguts kostet den Abzugsbetrag

persönlicher Härtefall lässt keine Ausnahme von der Regel zu

6. Verdeckte Gewinnausschüttung bei einem Gesellschafterdarlehen

Nach Ansicht des Finanzamts kann ein durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasstes Darlehen zu nicht fremdüblichen Konditionen **gleich zwei Mal zu einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) führen**. Wenn das Darlehen voraussichtlich nicht mehr zurückgezahlt werden kann und daher auf 0 Euro abgeschrieben wird, liegt darin eine vGA. Doch in einem Fall, über den

Teilwertabschreibung auf Darlehen führt zu verdeckter Gewinnausschüttung

das Finanzgericht Münster entscheiden musste, wollte das Finanzamt **auch die unerfüllte Zinsforderung als vGA ansetzen**, denn schließlich bestünde das Darlehen zumindest auf dem Papier weiter, auch wenn es nicht mehr werthaltig sei. Doch das Gericht war anderer Meinung: Mit der Abschreibung und der damit verbundenen vGA sei die **Darlehensforderung steuerlich dem außerbilanziellen gesellschaftlichen Bereich zugeordnet**, und die Zinsen als Nebenleistung zum Darlehen teilen das Schicksal des Darlehens. Daher seien nach der Abschreibung keine Zinsforderungen mehr zu bilanzieren und somit könne auch keine vGA entstehen.

7. Berufsunfähigkeitsversicherung nur als Sonderausgabe

Auch wenn die Versicherung den Beruf im Namen trägt, sind die **Beiträge** für eine Berufsunfähigkeitsversicherung **nicht anteilig als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abziehbar**. Der Bundesfinanzhof hat damit die Hoffnungen eines Steuerzahlers enttäuscht, der in Anlehnung an die neue Rechtsprechung zur **Aufteilung von gemischt veranlassten Aufwendungen** die Versicherungsbeiträge anteilig als Werbungskosten geltend machen wollte. Für eine Versicherung richtet sich die Abgrenzung zwischen beruflicher und privater Veranlassung danach, ob durch die **Versicherung berufliche oder private Risiken abgedeckt** werden. Weil das Risiko einer Krankheit und der daraus folgenden Einnahmeausfälle letztlich der privaten Lebensführung zuzurechnen ist, lässt der Bundesfinanzhof keine Aufteilung zu.

8. Darlehensverträge zwischen nahen Angehörigen

Bei einem Darlehensvertrag zwischen Familienmitgliedern schaut das Finanzamt oft besonders genau hin, ob der **Vertrag einem Fremdvergleich stand hält**. Doch man kann die Prüfung auch übertreiben, meint der Bundesfinanzhof. Das Finanzamt muss die **Intensität der Prüfung** des Fremdvergleichs **vom Anlass der Darlehensaufnahme abhängig** machen. Dient das Darlehen der Finanzierung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Wirtschaftsgütern und ist die **Darlehensaufnahme** daher **unmittelbar durch die Einkunftserzielung veranlasst**, spielt die Unüblichkeit einzelner Vertragsklauseln nur eine untergeordnete Rolle. Entscheidend ist in diesen Fällen vielmehr die **tatsächliche Durchführung der Zinsvereinbarung** und die fremdübliche Verteilung der Vertragschancen und -risiken.

9. Aussetzung der Vollziehung bei der Erbschaftsteuer

Bisher war es nur selten möglich, **wegen einer anhängigen Verfassungsbeschwerde oder eines Normenkontrollverfahrens** beim Bundesverfassungsgericht eine **Aussetzung der Vollziehung eines Steuerbescheids** zu bekommen. Bei der Erbschaftsteuer hält der Bundesfinanzhof eine Aussetzung aber zumindest dann für geboten, wenn daran ein **berechtigtes Interesse** besteht. Das ist beispielsweise der Fall, wenn der Erbe **mangels des Erwerbs liquider Mittel eigenes Vermögen einsetzen** oder die geerbten Vermögensgegenstände veräußern oder belasten müsste.

Streit über unerfüllte Zinsforderung

unterbliebene Zinszahlung kann keine zweite verdeckte Gewinnausschüttung auslösen

Berufsunfähigkeit ist ein Risiko der privaten Lebensführung

Beiträge zur Berufsunfähigkeitsversicherung sind nur als Sonderausgabe abziehbar

Prüfung auf Fremdüblichkeit bei Darlehen zwischen nahen Angehörigen

bei Finanzierungsdarlehen muss das Finanzamt großzügiger sein

berechtigtes Interesse an Aussetzung der Vollziehung bei fehlenden liquiden Mitteln