

# Mandanten- Brief

März 2016

## 1. Sonderabschreibung für Mietwohnungen

Zur Entlastung des angespannten Wohnungsmarkts in den Großstädten plant die Bundesregierung die Einführung einer **steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus**. Mit einer **befristeten Sonderabschreibung** soll die Schaffung neuer Mietwohnungen im unteren und mittleren Preissegment in ausgewiesenen Fördergebieten gefördert werden.

- **Sonderabschreibung:** Die Sonderabschreibung soll im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und im darauf folgenden Jahr bis zu 10 %, im dritten Jahr bis zu 9 % betragen. Zusammen mit der regulären Abschreibung können somit innerhalb des Förderzeitraums **bis zu 35 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten** abgezogen werden.
- **Neubau:** Die Sonderabschreibung setzt voraus, dass die **Immobilie neu gebaut oder als Neubau angeschafft** wird. Ein Gebäude gilt als neu, wenn es im Jahr der Fertigstellung angeschafft wird. Zudem muss der **Bauantrag** oder die Bauanzeige für das Gebäude **zwischen dem 1. Januar 2016 und dem 31. Dezember 2018** gestellt worden sein. Auch bei der Anschaffung eines neuen Gebäudes kommt es auf das Datum des Bauantrages an. Der Zeitpunkt der Fertigstellung spielt dagegen keine Rolle. Allerdings kann die Sonderabschreibung erstmals im Jahr der Fertigstellung oder des Kaufs erfolgen.
- **Baukostenlimit:** Hochpreisige Wohnungen sind von der Förderung ausgeschlossen. Die Förderung setzt die Einhaltung einer **Baukostenobergrenze von 3.000 Euro/m<sup>2</sup> Wohnfläche** voraus, wovon maximal 2.000 Euro/m<sup>2</sup> Wohnfläche gefördert werden. Die Grenzen gelten ausschließlich für das Gebäude selbst. Grundstück und Außenanlagen bleiben unberücksichtigt.
- **Zweckbindung:** Begünstigt sind nur die Kosten für Wohnflächen. Betrieblich oder anderweitig genutzte Gebäudeteile sind von der Förderung ausgeschlossen. Außerdem müssen die Flächen **mindestens 10 Jahre** nach Fertigstellung **der Vermietung zu Wohnzwecken dienen**. Die Einhaltung der zehnjährigen Zweckbindung muss der Immobilienbesitzer auch dann nachweisen, wenn das Gebäude innerhalb der 10-Jahres-Frist verkauft wird. Ein Verstoß führt zur rückwirkenden Streichung der Sonderabschreibung.
- **Fördergebiet:** Die Sonderabschreibung soll nur in Gebieten mit Wohnungsmangel gelten. Kriterium dafür sind die Mietstufen des Wohngelds. Gemeinden mit den Mietstufen IV bis VI, deren **Mietenniveau um mindestens 5 % über dem Bundesdurchschnitt** liegt, sollen zum Fördergebiet gehören. Zusätzlich werden auch Gebiete mit Mietpreisbremse und Gebiete mit abgesenkter Kappungsgrenze in das förderfähige Gebiet einbezogen.
- **Befristung:** Die Sonderabschreibung kann **letztmalig im Jahr 2022** in Anspruch genommen werden. Um die volle Sonderabschreibung zu nutzen, muss die Wohnung also **spätestens im Jahr 2020 fertiggestellt** sein.



Förderung von Mietwohnungs-  
bau in Großstädten

Abschreibung von  
bis zu 35 % in den  
ersten 3 Jahren

Förderung nur  
für Neubauten

Bauantrag zwischen  
2016 und 2018

Bau günstiger Miet-  
wohnungen soll gezielt  
gefördert werden

Gebäude muss 10 Jahre  
als Wohnung vermietet  
werden

Beschränkung auf Gebiete  
mit angespanntem  
Wohnungsmarkt

Sonderabschreibung  
befristet bis 2022

## 2. Gemischt genutzter Raum ist kein Arbeitszimmer

Lange Zeit blieb den Steuerzahlern nichts anderes übrig als sich mit der **Abzugsbeschränkung für ein häusliches Arbeitszimmer** abzufinden, doch 2009 ließ eine Entscheidung des Bundesfinanzhofs wieder **Hoffnung auf eine Aufweichung der Abzugsbeschränkung** aufkeimen. Der entschied nämlich damals, dass die Ausgaben für eine teils beruflich und teils privat veranlasste Reise in einen abziehbaren und einen nicht abziehbaren Anteil aufteilbar sind. Kein Wunder also, dass es nicht lange gedauert hat, bis den Finanzgerichten die Frage vorlag, ob auch ein **gemischt genutzter Raum zumindest anteilig** bei den Werbungskosten oder Betriebsausgaben berücksichtigt werden kann.

Während die Finanzgerichte noch teilweise für einen Abzug waren, hat der Bundesfinanzhof nun in einem **Grundsatzurteil** klar **gegen den Abzug** entschieden. Er kam zu dem Ergebnis, dass der jeweilige **Raum ausschließlich** oder nahezu ausschließlich **für berufliche Zwecke genutzt** werden muss, um als häusliches Arbeitszimmer in Frage zu kommen. Ein Zimmer, das zwar büromäßig eingerichtet ist, das aber in nennenswertem Umfang neben Büroarbeiten auch anderen Zwecken dient, etwa als Spiel-, Gäste- oder Bügelzimmer, sei bereits **nach dem allgemeinen Wortverständnis kein Arbeitszimmer**. Zudem lasse sich der **Umfang der jeweiligen Nutzung nicht objektiv überprüfen**, weil die Behauptungen des Steuerzahlers zur Nutzung regelmäßig nicht verifizierbar sind. Auch ein „**Nutzungszeitenbuch**“ hält der Bundesfinanzhof **nicht für ein geeignetes Mittel**, die jeweiligen Nutzungszeiten nachzuweisen, weil die darin enthaltenen Angaben – anders als etwa Fahrtenbücher – in der Regel nicht anhand eines Abgleichs mit anderen Informationen überprüfbar sind. Auch einen anderen hinreichenden Maßstab, anhand dessen die jeweiligen Anteile geschätzt werden können, sieht der Bundesfinanzhof nicht.

Eine **sachgerechte Abgrenzung** des beruflichen vom privaten Bereich ist bei einem gemischt genutzten Arbeitszimmer demnach **nicht gewährleistet**. Auch der mit der gesetzlichen Regelung verfolgte **Vereinfachungszweck würde in sein Gegenteil verkehrt**, müsste man die geltend gemachten Nutzungsanteile im Einzelnen auf ihre Plausibilität überprüfen. Der Große Senat hält deswegen daran fest, dass ein **gemischt genutzter Raum in vollem Umfang nicht steuerlich berücksichtigungsfähig** ist. Auf andere gemischt veranlasste Aufwendungen, für die ein objektiver Aufteilungsmaßstab existiert, hat das Urteil aber keine Auswirkungen – diese sind weiterhin anteilig abziehbar.

## 3. Aufstockung von Investitionsabzugsbeträgen

Der Bundesfinanzhof hatte Ende 2014 entschieden, dass ein **Investitionsabzugsbetrag** innerhalb des dreijährigen Investitionszeitraums auch in einem Folgejahr **bis zum gesetzlichen Höchstbetrag aufgestockt** werden kann. Er widersprach damit der Ansicht der Finanzverwaltung, die keine nachträgliche Aufstockung zulassen wollte. Der Fiskus hat das Urteil nun aber akzeptiert und gleichzeitig **Regeln aufgestellt**, die bei der Aufstockung eines bereits in Anspruch genommenen Investitionsabzugsbetrags zu beachten sind.

- **Betriebsgröße:** Ein Investitionsabzugsbetrag kann nur geltend gemacht werden, wenn der Betrieb die gesetzlichen Größenmerkmale nicht über-

Abzugsbeschränkung für häusliches Arbeitszimmer

Bundesfinanzhof ließ anteiligen Abzug von gemischt veranlassten Aufwendungen zu

bei gemischt genutztem Raum keine Aufteilung möglich

Bundesfinanzhof sieht wegen des verfassungsrechtlichen Schutzes der Privatsphäre keinen objektiv nachprüfbaren Aufteilungsmaßstab

nur ein reines Arbeitszimmer kommt für den Steuerabzug in Frage

nachträgliche Aufstockung eines Investitionsabzugsbetrags ist zulässig

Finanzverwaltung akzeptiert die Entscheidung des Bundesfinanzhofs

schreitet. Die Erhöhung eines Investitionsabzugsbetrages setzt voraus, dass das **maßgebende Größenmerkmal** auch am Ende des Wirtschaftsjahres nicht überschritten wird, in dem die Erhöhung berücksichtigt werden soll.

- **Investitionsfrist:** Die dreijährige Investitionsfrist beginnt mit Ablauf des Wirtschaftsjahres, in dem ein Investitionsabzugsbetrag für ein begünstigtes Wirtschaftsgut erstmals geltend gemacht wird. Eine **Erhöhung** des Abzugsbetrages in einem Folgejahr **verlängert den Investitionszeitraum nicht**.
- **Erhöhungszeitpunkt:** Für die Zulässigkeit einer Erhöhung gelten die gleichen Regeln wie für die erstmalige Geltendmachung eines Investitionsabzugsbetrags. Eine Erhöhung kommt insbesondere nicht in Frage, wenn die **Investitionsfrist** bei der Antragstellung für die Erhöhung **bereits abgelaufen** ist und die **Investition nicht durchgeführt** wurde, oder wenn bei bereits durchgeführten Investitionen die Erhöhung erkennbar dem Ausgleich von nachträglichen Einkommenserhöhungen dient.
- **Investitionsjahr:** Investitionsabzugsbeträge können nur für künftige Investitionen beansprucht werden. Ein **Abzug im Wirtschaftsjahr der Anschaffung** oder Herstellung des begünstigten Wirtschaftsgutes ist **nicht möglich**. Das gilt auch für die Erhöhung von Investitionsabzugsbeträgen.
- **Rückgängigmachung:** Bei Anschaffung oder Herstellung des begünstigten Wirtschaftsgutes wird der Abzugsbetrag im Jahr der Investition in Höhe von maximal 40 % der Investitionskosten dem Gewinn hinzugerechnet. Dabei sind die **zuerst beanspruchten Teilabzugsbeträge vorrangig hinzuzurechnen**. Soweit die insgesamt beanspruchten Investitionsabzugsbeträge für eine bestimmte Investition die Hinzurechnungsgrenze von 40 % übersteigen und auch keine nachträglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten innerhalb des verbleibenden Investitionszeitraums anfallen, ist der verbleibende Investitionsabzugsbetrag rückgängig zu machen. Dabei sind die **zuletzt beanspruchten Teilabzugsbeträge vorrangig rückabzuwickeln**.

## 4. Abzug von Bürgschaftsverlusten

**H**at der Geschäftsführer eine **Bürgschaft für ein Darlehen der GmbH** übernommen, stellt sich die Frage, ob **Verluste** aus der Inanspruchnahme dieser Bürgschaft **durch das Arbeitsverhältnis veranlasst** sind **oder mit den Einkünften aus Kapitalvermögen zusammenhängen**. Nur im ersten Fall wären die Ausgaben voll als Werbungskosten abziehbar. Dazu hat der Bundesfinanzhof jetzt entschieden, dass es umso mehr für eine **Verbindung zu den Einkünften aus Kapitalvermögen** spricht, **je höher die Beteiligung** an der GmbH ist. Umgekehrt ist eine nur sehr geringe Beteiligung ein deutliches Indiz dafür, dass die Bürgschaft durch das Arbeitsverhältnis veranlasst ist. Das gilt erst recht, wenn der Geschäftsführer an der GmbH überhaupt nicht beteiligt ist und **durch die Bürgschaftsübernahme ausschließlich seine Lohn Einkünfte erhalten** und sichern will. Diese Grundsätze gelten auch dann, wenn der Geschäftsführer bei der Bürgschaftsübernahme eine Beteiligung anstrebt. Entscheidend ist dann, ob diese künftige **Beteiligung schon hinreichend konkret feststeht** oder nicht. In einem weiteren Fall hat der Bundesfinanzhof noch entschieden, dass auch bei einer nur **mittelbaren Beteiligung** über die Muttergesellschaft eine **Verbindung mit Kapitaleinkünften** vorliegen kann.

Aufstockung verlängert nicht die Investitionsfrist

Aufstockung unterliegt denselben Beschränkungen wie die erstmalige Geltendmachung

Aufstockung nur für Investitionen in einem späteren Wirtschaftsjahr

Rückgängigmachung trifft vorrangig die zuletzt beanspruchten Beträge

Bürgschaftsverluste als Werbungskosten bei Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit

Zusammenhang mit Kapitaleinkünften bei bestehender oder angestrebter Beteiligung an der GmbH

mittelbare Beteiligung kann zur Verbindung mit Kapitaleinkünften führen

## 5. Abgrenzung zwischen Betriebs- und Werbeveranstaltung

Zuwendungen des Arbeitgebers **aus Anlass einer Betriebsveranstaltung sind steuerpflichtiger Arbeitslohn**, während bei einer **Werbeveranstaltung im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse** kein Arbeitslohn vorliegt. Laut dem Finanzgericht Baden-Württemberg hängt die Abgrenzung einer betrieblichen Repräsentationsveranstaltung zu einer Betriebsveranstaltung primär davon ab, ob an ihr **weit überwiegend Geschäftspartner und andere externe Gäste** teilnehmen, und ob deren Anwesenheit im Vordergrund steht. Ist das nicht so, handelt es sich um eine steuerpflichtige Betriebsveranstaltung.

kein Arbeitslohn bei Werbeveranstaltung im betrieblichen Interesse

Maßstab ist der Anteil externer Gäste an der Veranstaltung

## 6. Reinvestitionsfrist für Rücklage ist nicht verlängerbar

Um die stille Reserve beim Verkauf bestimmter Wirtschaftsgüter nicht sofort versteuern zu müssen, kann eine **Reinvestitionsrücklage für die Anschaffung eines vergleichbaren Wirtschaftsguts** gebildet werden. Für die Reinvestition bleiben dann **maximal 4 Jahre** Zeit, bei selbst hergestellten Gebäuden 6 Jahre, wenn mit dem Bau vor Ablauf des 4. Jahres begonnen wurde. Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass dies die einzige Ausnahme ist, bei der eine längere Reinvestitionsfrist in Frage kommt. Bei einer **Neuanschaffung per Kauf** ist **keine Verlängerung der Reinvestitionsfrist** möglich.

Erhaltung von stillen Reserven über eine Reinvestitionsrücklage

bei Kauf grundsätzlich nur 4 Jahre Reinvestitionsfrist

## 7. Geburtstagsfeier mit Kollegen als Werbungskosten

Die Kosten für eine **Geburtstagsfeier**, zu der nur Arbeitskollegen eingeladen sind, können **in voller Höhe als Werbungskosten** geltend gemacht werden. Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz sieht in diesem Fall eine klare berufliche Veranlassung. Zudem fand die Feier in den Räumen des Arbeitgebers und teilweise sogar während der Arbeitszeit statt. Entscheidend war aber, dass zu der Feier **keine privaten Freunde oder Verwandte eingeladen** waren, sondern für diese eine separate Feier ausgerichtet wurde.

Geburtstagsfeier nur mit Arbeitskollegen ist beruflich veranlasst

## 8. Keine Hinzurechnung von negativen Einlagezinsen

Die derzeit sehr niedrigen Zinssätze führen dazu, dass verschiedene Banken für substantielle Guthaben **negative Einlagezinsen berechnen**. Anders als Schuldzinsen sind diese Einlagezinsen aber **nicht bei der gewerbsteuerlichen Hinzurechnung** zu berücksichtigen. Für die Hinzurechnung sind nur Entgelte relevant, die für zur Verfügung gestelltes Fremdkapital zu bezahlen sind. Die Einlagezinsen sind dagegen Entgelte für die Verwahrung von Eigenkapital.

negative Einlagezinsen sind keine Fremdkapitalzinsen und damit nicht bei der Gewerbesteuer zu berücksichtigen

## 9. Zumutbare Belastung ist verfassungsgemäß

Der Bundesfinanzhof hält den Abzug einer **zumutbaren Eigenbelastung beim Abzug von Krankheitskosten** als außergewöhnliche Belastung für **verfassungsgemäß**. Eine Verfassungswidrigkeit käme allenfalls dann in Frage, wenn die Kosten so hoch sind, dass sie das verfassungsrechtlich gesicherte Existenzminimum angreifen. Das sei aber in der Regel nicht der Fall.

Krankheitskosten sind nicht in vollem Umfang eine außergewöhnliche Belastung