

Mandanten- Brief

Dezember 2017

1. Förderung von Mieterstrom aus Solaranlagen

Mmieterstrom ist Strom, der **in Solaranlagen erzeugt** und an Verbraucher **ohne Netzdurchleitung geliefert** wird. Dadurch entfallen Netzentgelte, Stromsteuer und Konzessionsabgaben. Noch attraktiver wird das Ganze dank einer **Förderung für Mieterstrom**. Die Regelung gilt für Mieter in Wohngebäuden oder Nebenanlagen in unmittelbarer Nähe. Es sind also auch Quartierslösungen möglich. Bedingung ist zudem, dass **mindestens 40 % des Gebäudes zu Wohnzwecken genutzt** werden. Gefördert wird aber der gesamte lokal genutzte Strom, also **auch die Belieferung eines Gewerbebetriebs**. Die Höhe des Zuschlags liegt voraussichtlich **zwischen 2,21 und 3,81 Cent pro Kilowattstunde**, je nach Leistung der Anlage. Der höchste Satz gilt für Anlagen bis zu 10 Kilowatt. Über einer Leistung von 100 Kilowatt gibt es keine Förderung mehr.



Der Mieterstromzuschlag wird nur für Strom aus **Solaranlagen** gewährt, die nach Inkrafttreten des Gesetzes **am 25. Juli 2017 in Betrieb genommen** worden sind. Außerdem muss die **Anlage bei der Bundesnetzagentur registriert** werden. Für den Strom, der ins Netz eingespeist wird, gibt es eine Vergütung nach dem EEG. Die Größe der förderfähigen Anlagen ist auf 500 Megawatt pro Jahr begrenzt. Ein weiterer Haken sind die steuerrechtlichen Folgen der Neuregelung: Wenn **Vermieter** in das Mieterstrom-Modell investieren, werden sie **gewerbsteuerpflichtig**. Als reine Vermieter sind sie von der Gewerbesteuer befreit. Die Installation einer Solaranlage für die Produktion von Mieterstrom setzt daher auch steuerliche Überlegungen voraus.

Förderung für Solarstrom für den lokalen Verbrauch

Gebäude muss mindestens zu 40 % Wohnzwecken dienen

bis zu 3,81 Cent Zuschlag pro Kilowattstunde

Inbetriebnahme der Anlage ab 25. Juli 2017

Gewerbsteuerpflicht als Folge der Produktion von Mieterstrom

häusliches Arbeitszimmer nur in bestimmten Fällen steuerlich abziehbar

Verwaltungsanweisung wurde überarbeitet

Arbeitszimmer darf weniger als 10 % privat genutzt werden

2. Steuerabzug eines häuslichen Arbeitszimmers

Grundsätzlich dürfen die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer und dessen Ausstattung nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden. Anders sieht es aus, wenn das **Arbeitszimmer der Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit** ist oder wenn **für die Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht**. Im ersten Fall sind die **Ausgaben in voller Höhe abziehbar**, im zweiten Fall immerhin **bis zu 1.250 Euro im Jahr**. Was dabei im Detail zu beachten ist, ist in einer Verwaltungsanweisung geregelt, die das Bundesfinanzministerium einer umfassenden Aktualisierung unterzogen hat. Insbesondere die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs aus den letzten Jahren ist in die aktualisierte Fassung eingeflossen.

- **Arbeitszimmer:** Ein häusliches Arbeitszimmer ist ein Raum, der in die häusliche Sphäre eingebunden ist und ganz oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird. Eine **private Mitbenutzung von unter 10 %** ist unschädlich. Auch ein Raum im Keller oder unter dem Dach kann ein häusliches Arbeitszimmer sein, wenn er **mit den privaten Wohnräumen verbunden** ist.

- **Arbeitsecke:** Aufwendungen für einen Raum, der **flächenmäßig nicht unerheblich privat genutzt** wird, können nicht abgezogen werden.
- **Andere Räume:** Ein zusätzlich angemieteter Raum im Keller oder Dachgeschoss eines Mehrfamilienhauses, der nicht zur Privatwohnung gehört, kann ein **außerhäusliches Arbeitszimmer** sein, das **nicht unter die Abzugsbeschränkung** fällt. Ebenfalls nicht unter die Abzugsbeschränkung fallen Räume, die ihrer Ausstattung und Funktion nach **nicht einem Büro entsprechen** (Lager, Betriebs- oder Ausstellungsräume), selbst wenn sie mit dem Wohnraum verbunden und in die häusliche Sphäre eingebunden sind.
- **Nebenträume:** Aufwendungen für Räume wie Küche, Bad und Flur, die nicht unerheblich privat genutzt werden, können auch dann **nicht anteilig abgezogen** werden, wenn ein berücksichtigungsfähiges Arbeitszimmer existiert.
- **Aufwendungen:** Aufwendungen für das Arbeitszimmer umfassen die **Ausstattung** (Tapeten, Bodenbelag, Gardinen, Lampen etc.), sowie die **anteiligen Ausgaben** für Miete/AfA, Zinsen, Wasser, Energie, Reinigung, Grundsteuer, Müllabfuhr, Kaminfeger, Gebäudeversicherungen sowie Renovierung.
- **Ausstattung:** Die **Abzugsbeschränkung gilt nicht für Arbeitsmittel**. Das gilt auch für Einrichtungsgegenstände, die zugleich Arbeitsmittel sind. Luxusgegenstände, die vorrangig der Dekoration dienen, sind nicht abziehbar.
- **Anteilsberechnung:** Die Ausgaben sind nach dem **Verhältnis der Fläche** des Arbeitszimmers zur gesamten Wohnfläche einschließlich Arbeitszimmer zu ermitteln. Werden auch Nebenträume beruflich genutzt, ist das Verhältnis des beruflich genutzten Bereiches zur Gesamtfläche aller Räume entscheidend. Das Arbeitszimmer darf **bei der Gewinnermittlung** nur berücksichtigt werden, wenn die **Ausgaben gesondert aufgezeichnet** sind.
- **Tätigkeitsmittelpunkt:** Ein häusliches Arbeitszimmer ist Mittelpunkt der gesamten Berufstätigkeit, wenn dort **die wesentlichen und prägenden Handlungen vorgenommen und Leistungen erbracht** werden. Der Mittelpunkt der Tätigkeit hängt vom inhaltlichen (qualitativen) Schwerpunkt der Berufstätigkeit ab. Der zeitliche (quantitativen) Umfang der Nutzung hat lediglich indizielle Bedeutung. Das zeitliche Überwiegen der außerhäuslichen Tätigkeit schließt einen unbeschränkten Abzug also nicht automatisch aus.
- **Mehrere Tätigkeiten:** Nur wenn bei allen Tätigkeiten die im Arbeitszimmer erledigten Arbeiten den qualitativen Schwerpunkt darstellen, liegt dort auch der **Mittelpunkt der Gesamttätigkeit**. Es sind nur Einkünfte zu berücksichtigen, die ein Tätigwerden erfordern; Versorgungsbezüge zählen also nicht.
- **Anderer Arbeitsplatz:** Als anderer Arbeitsplatz gilt **jeder Arbeitsplatz, der zur Erledigung von Büroarbeiten geeignet** ist. Dabei spielen die Arbeitsbedingungen (Lärmbelästigung, Publikumsverkehr etc.) keine Rolle. Auch die Ausstattung des Arbeitszimmers mit im Betrieb nicht vorhandenen Arbeitsmitteln macht keinen Unterschied. Die Notwendigkeit des Arbeitszimmers entfällt allerdings erst dann, wenn der Arbeitsplatz so beschaffen ist, dass der Steuerzahler **auf das Arbeitszimmer nicht angewiesen** ist. Der Arbeitsplatz muss daher für alle Aufgabenbereiche der Berufstätigkeit genutzt werden können. Ein Arbeitsplatz steht auch dann zur Verfügung, wenn er außerhalb üblicher Arbeitszeiten (Wochenende, Ferien) nicht zugänglich ist.
- **Unterschiedliche Tätigkeiten:** Übt der Steuerzahler mehrere Tätigkeiten aus, ist für jede Tätigkeit zu prüfen, ob ein anderer Arbeitsplatz zur Verfü-

Arbeitsecke ist nicht abziehbar

Abzugsbeschränkung gilt nicht für andere Räume

Berücksichtigung von Nebenräumen ist ausgeschlossen

Abzugsbeschränkung gilt nur für Arbeitszimmer und Einrichtung, nicht für Arbeitsmittel

Aufteilung der Kosten nach Fläche

qualitativer Schwerpunkt der Tätigkeit muss im Arbeitszimmer liegen

Arbeitszimmer als Mittelpunkt aller Einzeltätigkeiten

Arbeitsbedingungen am betrieblichen Arbeitsplatz ohne Bedeutung

eingeschränkte zeitliche Nutzbarkeit spielt keine Rolle

gung steht. Liegt der **Mittelpunkt der gesamten Betätigung nicht im häuslichen Arbeitszimmer**, steht für einzelne Tätigkeiten jedoch kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, können **Ausgaben bis zu 1.250 Euro abgezogen** werden. Soweit der Kostenabzug für eine oder mehrere Tätigkeiten möglich ist, können diese anteilig insgesamt bis zum Höchstbetrag geltend gemacht werden. Eine Vervielfachung des Höchstbetrages entsprechend der Anzahl der Tätigkeiten ist ausgeschlossen, ebenso eine Kürzung.

- **Gemeinsame Nutzung:** Die **Abzugsbeschränkung ist personenbezogen**. Wird ein Arbeitszimmer gemeinsam genutzt, werden die Abzugsvoraussetzungen **für jeden Nutzer separat geprüft**. Jeder Nutzer kann seine Kosten dann entweder unbegrenzt, bis zu 1.250 Euro oder gar nicht abziehen. Nutzen Miteigentümer den Raum gemeinsam, kann jeder die seinem Anteil entsprechenden und von ihm getragenen Aufwendungen abziehen. Dasselbe gilt für Mietzahlungen für eine gemeinsam gemietete Wohnung.
- **Unterjährige Änderung:** Ändern sich die Verhältnisse innerhalb eines Jahres, können nur die Ausgaben aus dem **Zeitraum, in dem das Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt bildet**, voll abgezogen werden. Für den übrigen Zeitraum kommt ein beschränkter Abzug nur in Betracht, wenn für die Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Der Höchstbetrag von 1.250 Euro gilt auch bei nicht ganzjähriger Nutzung in voller Höhe.
- **Vorbereitende Tätigkeit:** Wird das Arbeitszimmer für eine spätere Nutzung vorbereitet, bei der die Abzugsvoraussetzungen vorliegen, sind die Aufwendungen **als vorweggenommene Betriebsausgaben oder Werbungskosten** abziehbar. Gleiches gilt in Zeiten der Nichtbeschäftigung, sofern ein Abzug auch unter den Umständen der späteren Tätigkeit zulässig wäre.
- **Ausbildung:** Die **Richtlinien gelten auch für** ein Arbeitszimmer, das für die **Erstausbildung oder ein Erststudium** genutzt wird. Wird es gleichzeitig für eine Berufstätigkeit genutzt, sind die Kosten entsprechend aufzuteilen.

3. Abzugsverbot für häuslichen Behandlungsraum

Das Abzugsverbot für ein häusliches Arbeitszimmer gilt auch für einen für Notfälle eingerichteten **Behandlungsraum im privaten Wohnhaus eines Arztes**. Zwar ist der Raum **nicht wie ein typisches Arbeitszimmer** büromäßig eingerichtet. Doch für das Finanzgericht Münster war entscheidend, dass der **Raum nicht über einen separaten Eingang verfügt**. Damit liege keine ärztliche Notfallpraxis vor, weil durch die Einbindung in die Sphäre der Lebensführung eine private Mitbenutzung nicht ausgeschlossen werden könne.

4. Aufdeckung stiller Reserven durch Nießbrauchvorbehalt

Eine unentgeltliche **Betriebsübertragung** ist **ohne die Aufdeckung stiller Reserven möglich**. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs setzt eine solche steuerneutrale Übertragung aber zusätzlich voraus, dass der **alte Eigentümer** seine bisherige **gewerbliche Tätigkeit einstellt** und dem Erwerber die betriebliche Betätigung ermöglicht. Diese Voraussetzung ist nicht erfüllt, wenn die **einzige wesentliche Betriebsgrundlage** aufgrund eines Nießbrauchvorbehalts **vom bisherigen Betriebsinhaber weiterhin gewerblich**

bei mehreren Tätigkeiten Prüfung der Voraussetzungen für jede Einzeltätigkeit

Abzugsbeschränkung gilt pro Person, nicht pro Arbeitszimmer

nur Abzug der selbst getragenen Aufwendungen

unterjährige Änderung führt nicht zu einer Kürzung des Höchstbetrags

Abzug als vorweggenommene Betriebsausgaben/Werbungskosten

Vorgaben gelten auch für Ausbildung oder Studium

häuslicher Behandlungsraum eines Arztes muss separaten Eingang haben

unentgeltliche Betriebsübertragung ist steuerneutral möglich

Nießbrauch führt zur Aufdeckung stiller Reserven

genutzt wird. Das Finanzamt darf nach Meinung des Bundesfinanzhofs in so einem Fall von der Aufdeckung der stillen Reserven ausgehen. Eine Ausnahme lässt der Bundesfinanzhof nur bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben zu.

5. Sanierungserlass nicht auf Altfälle anwendbar

Mit dem Sanierungserlass sollten **Sanierungsgewinne steuerlich begünstigt** werden. Doch der Bundesfinanzhof hat den **Erlass als verfassungswidrig eingestuft**, weil es keine gesetzliche Grundlage dafür gab. Der Gesetzgeber hat umgehend reagiert und eine Gesetzesänderung vorgenommen, die allerdings nur für Fälle nach der Entscheidung gilt. Auf **Altfälle vor der Veröffentlichung des Urteils** wollte das Ministerium weiter den Sanierungserlass anwenden. Doch auch das hat der Bundesfinanzhof jetzt verboten. Ein Steuererlass lasse sich **nicht mit einer Selbstbindung der Finanzverwaltung** und einem darauf gestützten Anspruch auf Gleichbehandlung begründen.

6. Verdeckte Gewinnausschüttung an Ex-Gesellschafter

Auch ein **früherer Gesellschafter** kann noch **Empfänger einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA)** sein. Für das Finanzgericht München kommt es auf die **Verhältnisse zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses** an, der Anlass für die vGA ist. Der Verzicht der GmbH auf eine Darlehensforderung, die vor dem Verkauf der Gesellschaftsanteile begründet worden ist, ist nach diesem Prinzip ebenfalls als vGA einzustufen, meint das Gericht.

7. Spekulationsgewinn bei Zweit- und Ferienwohnungen

Wird eine Immobilie **innerhalb von zehn Jahren** seit dem Erwerb wieder verkauft, ist ein möglicher **Gewinn aus dem Verkauf steuerpflichtig**. Davon **ausgenommen sind aber selbstgenutzte Immobilien**. Der Bundesfinanzhof hat jetzt entschieden, dass ein Gebäude auch dann zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird, wenn es der **Eigentümer nur zeitweilig bewohnt**, sofern es ihm in der übrigen Zeit als Wohnung zur Verfügung steht. Ausgenommen von der Besteuerung des Spekulationsgewinns sind daher auch Zweitwohnungen, nicht zur Vermietung bestimmte Ferienwohnungen und für eine doppelte Haushaltsführung genutzte Wohnungen.

8. Brötchen und Kaffee sind noch kein Frühstück

Trockene Brötchen in Kombination mit Heißgetränken sind kein lohnsteuerpflichtiger Sachbezug in Form eines Frühstücks. Für das Finanzgericht Münster steht fest, dass zum **Mindeststandard eines Frühstücks** neben Brötchen und Getränken auch **ein entsprechender Brotaufstrich** gehört. Ein Unternehmen, das seinen Mitarbeitern und Gästen ganztägig in der Kantine **verschiedene Brötchen und Heißgetränke kostenlos** bereitstellte, muss diesen Service daher **nicht nach den amtlichen Sachbezugswerten** der Lohnsteuer unterwerfen. Stattdessen sieht das Gericht hier einen Sachbezug, der steuerfrei ist, weil die Freigrenze von 44 Euro pro Monat nicht überschritten wurde.

Ausnahme für Land- und Forstwirtschaft

Bundesfinanzhof hält Sanierungserlass für verfassungswidrig

Gesetzesänderung gilt nur für neue Fälle

kein Erlass für Altfälle

verdeckte Gewinnausschüttung auch an frühere Gesellschafter möglich

Spekulationsfrist gilt nicht bei Selbstnutzung

zeitweise Nutzung ist trotzdem Selbstnutzung, sofern ansonsten keine Vermietung erfolgt

trockene Brötchen und Heißgetränk entsprechen nicht dem Standard für ein echtes Frühstück

Bereitstellung fällt unter Sachbezugsfreigrenze