



## InfoBrief

Dummheit denkt Revolution  
und handelt Terror.

Torsten Marhold

**Dezember 2016**

Sehr geehrte Mandanten, sehr geehrte Geschäftsfreunde,

auch wenn uns die Vorgänge in der Welt und zuletzt an 3 unterschiedlichen Plätzen gleichzeitig fassungslos zurücklassen, so wünschen wir Ihnen doch, dass Sie ein paar besinnliche Stunden im Kreise Ihrer Familie finden. Nach einem hoffentlich guten Übergang würden wir gerne die gute Zusammenarbeit mit Ihnen fortsetzen. Einige letzte steuerliche und wirtschaftliche Neuerungen gab es noch zum Jahresende. Diejenigen, die ein Kassenbuch führen müssen, erinnern wir letztmalig an die zum kommenden Jahr eintretenden Änderungen.

Bei Rückfragen stehen wir wie immer jederzeit gerne zur Verfügung.

Ihr Team von der HKPG

### Privatbereich

#### 1. Höhe der „ortsüblichen Miete“

**Unter der „ortsüblichen Miete“ ist bei der verbilligten Wohnraumüberlassung die Bruttomiete zu verstehen, also die Kaltmiete zuzüglich der Kosten, die auf den Mieter umgelegt werden dürfen.**

Der Sohn (S) hatte eine Wohnung an seine Mutter (M) vermietet. S erklärte einen Verlust aus der Vermietung von 8.204 EUR. Als Werbungskosten machte er 11.228 EUR geltend.

Das Finanzamt berücksichtigte die Werbungskosten nur in Höhe von 62 %, da die von M gezahlte Kaltmiete nur 62 % der ortsüblichen Kaltmiete betragen habe. Dementsprechend kürzte es die negativen Vermietungseinkünfte. Nach Ansicht des S müssen bei der Berechnung jedoch nicht die Kaltmieten, sondern die Warmmieten zugrunde gelegt werden. Ausgehend von der ortsüblichen Warmmiete liegt die Entgeltlichkeitsquote bei 80 % der ortsüblichen Vergleichsmiete. Die Werbungskosten sind daher in vollem Umfang abziehbar. Auch das Finanzgericht bezog die Betriebskosten nicht in die Vergleichsrechnung mit ein.

Der Bundesfinanzhof gab dagegen dem S Recht, denn für die Berechnung der Entgeltlichkeitsquote ist nicht die Kaltmiete, sondern die ortsübliche Warmmiete (Bruttomiete) zugrunde zu legen. Das ist die ortsübliche Kaltmiete zuzüglich der umlagefähigen Kosten. Auf dieser Grundlage ermitteln sich die Entgeltlichkeitsquote und damit die Höhe des Werbungskostenabzugs.

#### 2. Doppelter Haushalt im Haus der Eltern?

**Voraussetzung für eine doppelte Haushaltsführung ist ein eigener Hausstand am Lebensmittelpunkt. Dieser kann auch im Haus der Eltern liegen. Erforderlich ist dann jedoch, dass der Steuerpflichtige ein mitbestimmender Teil des Haushalts ist und an diesem Ort im Wesentlichen seine Freizeit verbringt.**

Der ledige Kläger hatte sein Studium abgeschlossen und danach eine Arbeitsstelle in München angetreten. Dort mietete er eine 47,89 qm große Wohnung. Im Haus seiner Eltern in A-Stadt stand ihm allein ein 15 qm großes Zimmer zur Verfügung. Küche und Bad nutzte er zusammen mit den Eltern. In A-Stadt war der Kläger Mitglied der freiwilligen Feuerwehr und eines Sportvereins.

Das Finanzamt verweigerte dem Kläger die Anerkennung einer doppelten Haushaltsführung.

Da der Kläger die genaue Zahl der Fahrten nach A-Stadt und die Höhe eines finanziellen Beitrags zur Haushaltsführung nicht nachweisen konnte, gab das Finanzgericht seiner Klage nur teilweise statt.

Zum einen hatte der Kläger zwar nicht glaubhaft machen können, dass er sich in ausreichendem Umfang in dem Haus seiner Eltern aufgehalten und die Haushaltsführung wesentlich mitbestimmt hatte. Zum anderen hatte er aber seinen Lebensmittelpunkt in A-Stadt beibehalten.

Deshalb erkannte das Finanzgericht die glaubhaft gemachten Fahrten von München nach A-Stadt als Fahrten von der Wohnung zur Tätigkeitsstätte an.

### 3. Unterhaltsabzug ohne Erwerbstätigkeit

**Unterhaltsleistungen an den nichtehelichen Lebenspartner können grundsätzlich als außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht werden. Einkünfte und Bezüge des Unterhaltsempfängers werden angerechnet. Geht er keiner Erwerbstätigkeit nach, kann es passieren, dass fiktive Einkünfte angesetzt werden.**

Der Steuerpflichtige machte Unterhaltsaufwendungen für seine Lebensgefährtin mit dem Höchstbetrag zzgl. des Beitrags für die Krankenversicherung steuerlich geltend. Das Finanzamt verweigerte jedoch den Abzug als außergewöhnliche Belastung, da die Lebensgefährtin im streitigen Zeitraum keiner Erwerbstätigkeit nachgegangen war. Darüber hinaus waren keine Gründe ersichtlich, weshalb sie an einer Erwerbstätigkeit gehindert war.

Das Finanzgericht folgte den Argumenten des Finanzamts und wies die Klage ab. Unterhaltsleistungen sind u. a. nur dann abziehbar, wenn der Unterhaltsempfänger sich um eine Erwerbstätigkeit bemüht hat. Diese sog. Erwerbsobliegenheit umfasst dabei die Bemühungen um eine Erwerbstätigkeit in einem zeitlichen Umfang, die ein Erwerbstätiger für seinen Beruf aufwendet. Liegt eine Verletzung der Erwerbsobliegenheit vor, sind die objektiv erzielbaren fiktiven Einkünfte bei der Bedürftigkeitsprüfung anzusetzen.

Das Finanzgericht setzte deshalb bei Ermittlung der abzugsfähigen Unterhaltsaufwendungen des Steuerpflichtigen fiktive Einkünfte der Lebensgefährtin in Höhe von monatlich 400 EUR fest.

## Unternehmer und Freiberufler

### 1. Häusliches Arbeitszimmer mit Raumteiler

**Ein häusliches Arbeitszimmer erfordert einen abgeschlossenen Raum mit Wänden und Türen. Dieser liegt nicht vor, wenn der Arbeitsbereich lediglich durch ein Sideboard mit Durchgang zum Rest des Zimmers abgetrennt ist.**

A nutzte in seiner Wohnung die Kellerräume als Büro und Archiv. Im Obergeschoss befand sich das Wohn-/Esszimmer, das A sowohl zu Wohnzwecken als auch als Büro nutzte. Der Arbeitsbereich war durch ein 1 m hohes Sideboard abgetrennt. A konnte vom Arbeitsbereich aus am Sideboard vorbei den Rest des Zimmers betreten, in dem sich ein Tisch mit 4 Stühlen befand. Das Finanzamt und auch das Finanzgericht erkannten nur die Mietaufwendungen für die Kellerräume als Betriebsausgaben an. Die anteilig auf den Arbeitsbereich im Obergeschoss entfallenden Aufwendungen ließen sie unberücksichtigt.

Der Bundesfinanzhof lehnt für den durch ein Sideboard abgetrennten Arbeitsbereich ebenfalls den Abzug als Betriebsausgaben ab. Ein häusliches Arbeitszimmer ist seiner Ansicht nach ein Raum, der zum einen typischerweise mit Büromöbeln eingerichtet ist und zum anderen nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird. Aufwendungen für in die private Sphäre eingebundene Räume, die bereits nach ihrem äußeren Erscheinungsbild nicht dem Typus des Arbeitszimmers entsprechen, können daher nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden. Denn die nahezu ausschließliche betriebliche Nutzung liegt weder vor bei einem gemischt genutzten und als Arbeitszimmer eingerichteten Raum noch bei einem abgetrennten Arbeitsbereich in einem auch zu Wohnzwecken genutzten Raum. Nur ein durch Wände und Türen abgeschlossener Raum kann deshalb ein häusliches Arbeitszimmer sein.

Ein Arbeitsbereich, der vom angrenzenden Wohnbereich aus durch einen offenen Durchgang ohne Türabschluss betreten werden kann oder der lediglich durch einen Raumteiler abgetrennt ist oder sich auf einer Empore befindet, kann aus diesem Grund nicht als häusliches Arbeitszimmer anerkannt werden.

### 2. Durch Arbeitgeber gezahlte Fortbildungskosten

**Übernimmt der Arbeitgeber Kosten für die Weiterbildung seiner Arbeitnehmer, führt das nicht zu steuerpflichtigem Arbeitslohn.**

Der Kläger, der ein Unternehmen für Schwer- und Spezialtransporte, betreibt, übernahm für seine angestellten Fahrer Kosten einer Weiterbildung. Dazu waren die Fahrer aufgrund gesetzlicher Regelung verpflichtet. Die Kostenübernahme durch den Arbeitgeber war durch tarifvertragliche Bestimmungen geregelt. Das Finanzamt wertete die Übernahme der

Weiterbildungskosten als steuerpflichtigen Arbeitslohn. Der Kläger argumentierte, dass die Kostenübernahme in seinem eigenbetrieblichen Interesse liegt und deshalb kein steuerpflichtiger Arbeitslohn vorliegt.

Vor dem Finanzgericht hatte der Kläger mit seiner Klage Erfolg. Die Richter entschieden, dass die Übernahme der Fortbildungskosten keinen Arbeitslohn darstellt. Denn der Kläger hatte an der Weiterbildung ein ganz überwiegend eigenbetriebliches Interesse. Seine Fahrer konnten dadurch ihr Wissen über das verkehrsgerechte Verhalten in Gefahren- und Unfallsituationen, über das sichere Beladen der Fahrzeuge und über kraftstoffsparendes Fahren auffrischen und vertiefen. Die Weiterbildungen dienten also nicht nur der Verbesserung der Sicherheit im Straßenverkehr, sondern auch der Sicherstellung des reibungslosen Ablaufs und der Funktionsfähigkeit des Betriebs. Auch die tarifvertragliche Pflicht zur Kostenübernahme spricht für das eigenbetriebliche Interesse.

### 3. Gemeinschaftspraxis mit gewerblicher Tätigkeit

**Üben Ärzte in ihrer Gemeinschaftspraxis nicht nur freiberufliche, sondern auch gewerbliche Tätigkeiten aus, kann dies dazu führen, dass die gesamte Praxistätigkeit als Gewerbebetrieb anzusehen ist. Diese Probleme kann es z. B. bei einer sog. integrierten Versorgung geben.**

Üben ärztliche Gemeinschaftspraxen neben ihren freiberuflichen Tätigkeiten auch gewerbliche Tätigkeiten aus, können sie ihren freiberuflichen Status verlieren und in vollem Umfang gewerblich werden. Das nennt man Abfärb- oder Infektionstheorie. Die Folge einer gewerblichen Infizierung: Die Praxis wird u. a. gewerbesteuerpflichtig.

Die gewerbliche Infizierung kann auch durch eine sog. integrierte Versorgung in einer Gemeinschaftspraxis eintreten.

Bei einer solchen integrierten Versorgung wird zwischen dem Arzt und der Krankenkasse vertraglich geregelt, dass die Kasse dem Arzt für die Behandlung der Patienten bestimmte Fallpauschalen zahlt. Diese decken sowohl die freiberufliche medizinische Betreuung als auch die gewerbliche Abgabe von Arzneien und Hilfsmitteln ab.

Der gewerbliche Anteil der Fallpauschalen führt aber grundsätzlich bei Gemeinschaftspraxen zu einer gewerblichen Infizierung der gesamten Einkünfte.

Ausnahmsweise ist der Hilfsmiteleinsatz nicht als gewerbliche Tätigkeit anzusehen, wenn im Rahmen der integrierten Versorgung solche Hilfsmittel verwendet werden, ohne deren Einsatz die ärztliche Heilbehandlung nicht möglich wäre. Das gilt z. B. für künstliche Hüftgelenke oder Augenlinsen. In diesem Fall liegt keine gewerbliche Infizierung vor, sondern eine einheitliche heilberufliche Leistung, da die Verwendung der Hilfsmittel ein Bestandteil der ärztlichen Gesamtleistung ist.

Eine gewerbliche Infizierung ist darüber hinaus erst dann anzunehmen, wenn die gewerblichen Nettoumsatzerlöse eine Bagatellgrenze von 3 % der Gesamtnettoumsätze und zusätzlich den Betrag von 24.500 EUR im Veranlagungszeitraum übersteigen.

Diese vom Bundesfinanzhof aufgestellten Werte werden von der Finanzverwaltung allgemein anerkannt. Sie sind also für alle Gemeinschaftspraxen anwendbar.

Aber auch wenn diese Bagatellgrenzen überschritten werden, kann die gewerbliche Infizierung verhindert werden, indem die gewerbliche Tätigkeit der Praxis im Rahmen eines Ausgliederungsmodells auf eine andere Schwesterpersonengesellschaft ausgelagert wird.

### 4. Wann ist der Gehaltsverzicht Arbeitslohn?

**Eine verdeckte Einlage führt nur dann zum Zufluss von Arbeitslohn, wenn der Gesellschafter nach Entstehung seines Gehaltsanspruchs aus gesellschaftsrechtlichen Gründen auf diesen verzichtet.**

X war alleiniger Geschäftsführer einer GmbH und an dieser mit 35 % beteiligt. In seiner Einkommensteuererklärung erklärte X einen Bruttoarbeitslohn von rund 45.000 EUR sowie Werbungskosten von 10.000 EUR. In der Lohnsteuerbescheinigung war dagegen ein Bruttoarbeitslohn von 68.000 EUR ausgewiesen. Diesen legte das Finanzamt der Steuerberechnung zugrunde. Die Differenz ergab sich daraus, dass X wegen finanzieller Schwierigkeiten der GmbH für 4 Monate auf sein Gehalt verzichtet hatte. Das Finanzgericht folgte diesem Argument und gab der Klage des X statt.

Der Bundesfinanzhof hob dieses Urteil auf und verwies die Sache an das Finanzgericht zurück.

Verzichtet ein Gesellschafter auf seinen Vergütungsanspruch, kann dies zum Zufluss des Forderungswerts führen, soweit damit eine verdeckte Einlage erbracht wird. Als verdeckte Einlagen sind allerdings nur Wirtschaftsgüter geeignet, die das Vermögen der Kapitalgesellschaft vermehrt haben. Ob das der Fall ist, bestimmt sich nach Bilanzrecht. Abzustellen ist deshalb darauf, inwieweit Posten in die Bilanz hätten eingestellt werden müssen, wenn die Bilanz zum Zeitpunkt des Verzichts erstellt worden wäre.

Hat X vor Entstehung des jeweiligen Gehaltsanspruchs verzichtet, wurde er von vornherein unentgeltlich tätig, sodass es nicht zu einer Vermögensmehrung bei der GmbH kam. Bei einem Verzicht auf einen bereits entstandenen Anspruch aus gesellschaftsrechtlichen Gründen erbringt der Geschäftsführer eine zum Zufluss führende verdeckte Einlage.



Das Finanzgericht muss jetzt festzustellen, wie die Gehälter bei der GmbH ausgezahlt wurden bzw. wann die Anweisung erging, die streitigen Monatsgehälter ausnahmsweise nicht auszuzahlen. Ferner ist ein Fremdvergleich vorzunehmen. Liegen danach verdeckte Einlagen vor, sind diese mit dem Teilwert zu bewerten.