

## Weitere Informationen zum S+H Kanzleibrief Mai 2010

### 1. Finanzministerium stellt Jahressteuergesetz 2010 vor

Jahressteuergesetze bringen in der Regel ganze Bündel von Änderungen aller Art mit sich. So ist es auch beim Jahressteuergesetz 2010 (JStG 2010), dessen 151-seitiger Referentenentwurf inzwischen vorliegt. Unter den zahlreichen Änderungen sind folgende Maßnahmen besonders hervorzuheben, die in der Regel ab Inkrafttreten des neuen Gesetzes gelten sollen:

- Werden Gegenstände des täglichen Gebrauchs innerhalb eines Jahres wieder verkauft, liegt kein steuerbares Veräußerungsgeschäft vor. Damit hebt der Gesetzgeber die günstige Rechtsprechung des BFH aus, der in diesen Fällen, etwa beim Verkauf eines gewöhnlichen Kfz, einen steuerlichen Verlust anerkannt hatte.
- Kommt es beim Verkauf von Grundstücken und anderen Wirtschaftsgütern (keine Wertpapiere), die bereits vor 2009 erworben und innerhalb der Spekulationsfrist verkauft wurden, zu Verlusten, zählen diese grundsätzlich zu den sog. „Altverlusten“, die mit Kapitaleinkünften, die der Abgeltungsteuer unterliegen, verrechnet werden können. Wird der Verlust erst ab 2009 realisiert, gilt das nicht.
- Bereits jetzt können Steuerermäßigungen für Handwerkerleistungen dann nicht in Anspruch genommen werden, wenn die Maßnahmen auch nach dem CO<sub>2</sub>-Gebäudesanierungsprogramm gefördert werden. Dadurch wird eine Doppelförderung vermieden. Ab 2011 wird der Ausschluss auch auf andere öffentliche Förderprogramme ausgeweitet, wie etwa „Altersgerecht umbauen“, Förderung energetischer Renovierung oder ähnlichen Förderprogrammen der Länder.
- Berechnet das Kreditinstitut die Kapitalertragsteuer fehlerhaft, werden rückwirkende Korrekturen erst in dem Jahr steuerlich wirksam, in dem die Korrektur vorgenommen wird. Zurückliegende Veranlagungen müssen nicht geändert werden. Das gilt bereits ab dem Jahr 2009.
- Inländische Kapitalmaßnahmen, z.B. Anteilstausch, sollen von der Abgeltungsteuer verschont bleiben. Erst auf den späteren endgültigen Verkauf fällt Abgeltungsteuer an. Die Steuerneutralität galt bisher per Gesetz nur bei Auslandsbeteiligungen. Ab 2010 werden auch Vollrisikozertifikate mit Andienungsrecht, insbesondere die sog. Discountzertifikate, so behandelt. Bei diesen kann ein Umtauschverlust im Jahr 2009 noch zu negativen Kapitaleinnahmen führen.
- Gesetzlich geregelt wird nun auch die von der Verwaltung bereits vertretene Auffassung, dass vereinnahmte Stückzinsen auch dann steuerpflichtig sind, wenn der Verkauf des Wertpapiers wegen der Altregelung nicht steuerbar ist.
- Freistellungsaufträge und Nichtveranlagungsbescheinigungen sollen effektiver überprüft werden. Dazu sind Freistellungsaufträge ab Inkrafttreten des neuen Gesetzes nur noch dann wirksam, wenn der Steuerpflichtige seine Identifikationsnummer angibt. Bei Ehepaaren müssen beide Identifikationsnummern angegeben werden. Bei Nichtveranlagungsbescheinigungen können die Finanzämter künftig beim Bundeszentralamt für Steuern überprüfen, ob die bei Beantragung der NV-Bescheinigung gemachten Angaben zu den Kapitaleinkünften zutreffend waren.
- Die Wohn-Riester-Förderung wird dahingehend verbessert, dass die Beendigung der Selbstnutzung der geförderten Wohnung durch den Tod des Zulagenberechtigten nicht mehr zu einer Nachversteuerung des noch nicht aufgelösten Teils des Wohnkontos führt.
- Lohnsteuerkarten werden letztmals für den Veranlagungszeitraum 2010 ausgestellt. Danach kann der Arbeitgeber die Lohnsteuerabzugsmerkmale nur noch elektronisch abrufen.
- Für die Reinigung von Gebäuden sowie die Lieferung von Industrieschrott, Altmetallen und sonstigen Abfallstoffen muss ab 2011 der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer abführen. Die Umsatzsteuer entsteht im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung, spätestens einen Monat nach Ausführung des Umsatzes.
- Das Seeling-Modell wird ab 2011 endgültig ausgehebelt. Grund dafür ist die Umsetzung einer EU-Richtlinie, die den Vorsteuerabzug für den nichtunternehmerisch genutzten Gebäudeteil ausschließt. Das Seeling-Modell macht es möglich, den Vorsteuerabzug auch für den privat genutzten Gebäudeteil zu bekommen, vorausgesetzt das Gebäude wird zu mindestens 10 % unternehmerisch genutzt. Die erstattete Vorsteuer für den privat genutzten Gebäudeteil muss zwar innerhalb der nächsten 10 Jahre ans Finanzamt zurückgezahlt werden, für den Bauherrn wirkt diese Handhabung aber wie eine Art zinsloser Kredit. Der Vorsteuerabzug ist ab 2011 nur noch für den unternehmerisch genutzten Teil möglich. Das Seeling-Modell kann somit nur noch in Anspruch genommen werden, wenn das Gebäude vor dem 1. Januar 2011 angeschafft oder fertig gestellt wurde.
- Trotz Eintragung eines Freibetrags muss keine Steuererklärung abgegeben werden, wenn der Arbeitnehmer lediglich Arbeitslohn von insgesamt max. 10.020 € bezogen hat. Dieser typisierte Betrag setzt sich aus Grundfreibetrag, Arbeitnehmer-Pauschbetrag und Pauschbeträgen für Sonderausgaben zusammen. Bei zusammenveranlagten Ehegatten gilt ein Betrag von 19.400 €. Diese Regelung kommt ab 2010 insbesondere ausländischen Saisonarbeitskräften zu Gute, die bei Eintragung eines Freibetrags auf der Lohnsteuerbescheinigung zur Abgabe einer deutschen Steuererklärung verpflichtet wären.
- Einkünfte aus Kapitalvermögen bleiben bei der Berechnung der maßgebenden Einkommensgrenzen für die Arbeitnehmer-Sparzulage oder der Wohnungsbauprämie grundsätzlich außer Betracht.

**Hinweis:**

Wie zu Beginn eines jeden Gesetzgebungsverfahrens können sich die geplanten Maßnahmen noch ändern bzw. weitere Neuregelungen dazu kommen. Die im Koalitionsvertrag vorgesehene Wiedereinführung des Sonderausgabenabzugs für Steuerberatungskosten ist in dem Gesetzentwurf jedenfalls (noch) nicht enthalten. Wir halten Sie auf dem Laufenden.

*Quelle: Referentenentwurf des Jahressteuergesetzes 2010 (JStG 2010) vom 29. März 2010*

**2. Vertragswidrige Kfz-Nutzung: Arbeitslohn oder verdeckte Gewinnausschüttung?**

Ist die vertragswidrige Privatnutzung eines Betriebsfahrzeugs bei Gesellschafter-Geschäftsführern als Sachlohn oder als verdeckte Gewinnausschüttung einzustufen? Der steuerliche Unterschied liegt in der Bewertung. Während bei Sachlohn – nur – die 1 %-Regelung anzuwenden ist, d.h. 1 % des Bruttolistenpreises pro Monat, ist bei einer verdeckten Gewinnausschüttung der Fremdvergleichspreis anzusetzen. Dieser enthält aber regelmäßig einen angemessenen Gewinnaufschlag. Nun sollte der BFH entscheiden, welche der beiden Alternativen bei einer vertragswidrigen Kfz-Nutzung in Betracht kommt.

Der BFH machte allerdings keine allgemein gültige Aussage, sondern entschied nach den Umständen des Einzelfalls. Im verhandelten Fall war nur die geschäftliche Nutzung vereinbart worden, ob das Fahrzeug tatsächlich nicht privat genutzt wurde, wurde weder überwacht noch ein Fahrtenbuch geführt. Das Finanzamt wandte nach einer Außenprüfung für die private Kfz-Nutzung die 1 %-Regelung an und forderte Lohnsteuer nach. Dagegen wurde geklagt. Doch das Finanzgericht erkannte darin keinen Sachlohn sondern eine durch das Beteiligungsverhältnis veranlasste verdeckte Gewinnausschüttung.

Der BFH verwies das Verfahren zur Sachaufklärung an das Finanzgericht zurück. Er kommt zu dem Ergebnis, dass eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegen kann, wenn ein Gesellschafter-Geschäftsführer den Dienstwagen ohne entsprechende Gestattung für private Zwecke nutzt. Die unbefugte – ohne Nutzungs- oder Überlassungsvereinbarung erfolgende, aber auch die einem ausdrücklichen Verbot widersprechende – Privatnutzung des betrieblichen PKW habe keinen Lohncharakter, sondern sei durch das Gesellschaftsverhältnis zumindest mit veranlasst. Allerdings müsse nicht immer eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegen, denn eine Mitveranlassung durch das Arbeitsverhältnis komme bei einem nicht ernsthaften Nutzungsverbot ebenfalls in Betracht. Die Zuordnung bedürfe dann der wertenden Betrachtung aller Gesamtumstände des Einzelfalls. Dabei sei immer auch zu berücksichtigen, dass die „vertragswidrige“ Privatnutzung auf einer vom schriftlich Vereinbarten abweichenden, mündlich oder konkludent getroffenen Nutzungs- oder Überlassungsvereinbarung beruhen und damit im Arbeitsverhältnis wurzeln kann.

**Hinweis:**

Gesellschafter-Geschäftsführer, die kein Recht auf private Nutzung ihres Dienstfahrzeuges haben bzw. den Ansatz eines geldwerten Vorteils vermeiden wollen, kommen somit um das Führen eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs nicht herum.

*Quelle: BFH-Urteil vom 19. Januar 2010, X R 53/08*

**3. Anteiliger Abzug bei Arbeitszimmer-Nutzung durch Ehegatten**

Es kommt häufig vor, dass Ehegatten ein häusliches Arbeitszimmer gemeinsam nutzen. Der BFH hat nun in einem Urteil dazu Stellung genommen, wie die Kosten des Arbeitszimmers in solchen Fällen steuerlich abgezogen werden können und kommt dabei zu dem Ergebnis, dass die Aufwendungen nach dem Verhältnis der Miteigentumsanteile zuzuordnen sind. Kann ein Ehegatte die Arbeitszimmeraufwendungen nur beschränkt abziehen, was bis zum Jahr 2006 möglich war, steht ihm der Höchstbetrag von (damals) 1.250 € nur anteilig zu.

Der Fall geht auf ein Ehepaar zurück, die gemeinsam eine GbR zur EDV-Beratung betrieben. Der Ehemann richtete die technischen Anlagen ein, die Ehefrau schulte und betreute die Kunden. Das Arbeitszimmer, das sich erst in einer Mietwohnung und später in ihrem jeweils zur Hälfte gehörenden Einfamilienhaus befand, nutzten die Ehefrau zeitlich zu 80 % und der Ehemann zu 20 %. Das Finanzamt berücksichtigte die Kosten bei den Eheleuten dagegen jeweils zur Hälfte. Da das Arbeitszimmer für die Ehefrau den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildete, wurden die auf sie entfallenden Aufwendungen vollständig berücksichtigt. Anders dagegen beim Ehemann. Da sein Tätigkeitsschwerpunkt nicht im häuslichen Arbeitszimmer lag, ließ bei ihm das Finanzamt nur den beschränkten Abzug in Höhe von 1.250 € zu. Durch diesen Aufteilungsmaßstab gingen etliche Arbeitszimmerkosten steuerlich ins Leere. Dagegen klagten die Eheleute.

Vor dem Finanzgericht hatten sie zunächst Erfolg, denn dieses ordnete die Arbeitszimmerkosten den Eheleuten nach dem Verhältnis der zeitlichen Nutzung zu. Danach waren sämtliche Aufwendungen absetzbar, da der Anteil des Ehemanns nicht die Grenze von 1.250 € überstieg. Doch nach der anschließenden Revision des Finanzamtes hob der BFH das Urteil auf.

Der BFH stellte nun folgende Grundsätze auf, nach denen bei gemeinsamer Arbeitszimmernutzung unterschieden werden müsse:

- Nutzen die Ehegatten ein Arbeitszimmer, das sich in einem von ihnen bewohnten und in ihrem Miteigentum stehenden Haus befindet, um Dienstleistungen zur Förderung der gemeinsamen GbR zu erbringen, so sind ihnen die auf diesen Raum entfallenden Aufwendungen (AfA, Schuldzinsen, Energiekosten etc.) nach dem Verhältnis ihrer Miteigentumsanteile zuzuordnen.
- Handelt es sich dagegen um eine gemeinsam angemietete Wohnung, so sind ihnen die Miet- und Energiekosten entsprechend zur Hälfte zuzuordnen.
- Nutzt der Steuerpflichtige mehrere häusliche Arbeitszimmer während eines Jahres nacheinander in verschiedenen Wohnungen oder Häusern, sind diese für die Anwendung des Abzugshöchstbetrages als ein Objekt anzusehen. Andernfalls wäre bei einem Umzug eine Verdopplung des Höchstbetrags möglich.

**Hinweis**

Das Urteil ist zwar zu der bis einschließlich 2006 geltenden Rechtslage ergangen. Die Hinweise zum Aufteilungsmaßstab bei Arbeitszimmern, die gemeinsam von Ehegatten genutzt werden, gelten aber auch für die jetzige Rechtslage. Ob die Einschränkung des Arbeitszimmerabzugs auf Fälle, in denen das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit bildet, verfassungsmäßig einwandfrei ist, muss noch gerichtlich geklärt werden. Steuerbescheide ergehen insoweit vorläufig.

Das Urteil enthält einen weiteren Gestaltungshinweis. Eigenbetrieblich genutzte Grundstücksteile können als Privatvermögen behandelt werden, wenn ihr Wert nicht mehr als ein Fünftel des gemeinen Werts des Grundstücks und nicht mehr als 20.500 € beträgt. Allerdings sind die Aufwendungen für den eigenbetrieblichen genutzten Grundstücksteil auch dann Betriebsausgaben, wenn dieser wegen seines untergeordneten Wertes kein Betriebsvermögen ist. Häusliche Arbeitszimmer sollten nach Möglichkeit nicht als Betriebsvermögen behandelt werden, da sonst bei einer Entnahme (z.B. bei Beendigung der betrieblichen Nutzung) oder Veräußerung stille Reserven versteuert werden müssten.

Quelle: BFH-Urteil vom 23. September 2009, IV R 21/08, BFH/NV 2010 S. 502

**4. Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen – Finanzverwaltung regelt Details**

Nachdem bereits ab dem 1. Januar 2008 die Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen gesetzlich neu geregelt wurde, hat vor Kurzem die Finanzverwaltung das bereits seit langem erwartete Anwendungsschreiben dazu veröffentlicht.

Wird Vermögen bereits zu Lebzeiten im Wege der vorweggenommenen Erbfolge übergeben, sind damit im Zusammenhang stehende Versorgungsleistungen schon immer steuerlich privilegiert. Der Vermögensübernehmer kann die Versorgungsleistungen in voller Höhe (bisher bei Leibrenten in Höhe des Ertragsanteils) als Sonderausgaben abziehen und der Übergeber versteuert diese als wiederkehrende Bezüge. Dafür müssen allerdings bestimmte Voraussetzungen erfüllt sein. Diese werden in dem neuen Schreiben, dem sog. IV. Rentenlass, eingehend erläutert.

Typische Vermögensempfänger sind in erster Linie Abkömmlinge. Aber auch entferntere Verwandte oder gar familienfremde Dritte gehören zum begünstigten Personenkreis, wenn der Übernehmer wegen besonderer persönlicher Beziehungen ein Interesse an der lebenslangen Versorgung des Übergebers hat.

Begünstigt ist auch die Vermögensübertragung durch eine Verfügung von Todes wegen.

Um überhaupt den Status von steuerlich privilegierten Versorgungsleistungen zu erreichen, muss folgendes Vermögen übertragen werden:

- Mitunternehmeranteile an einer Personengesellschaft, die Einkünfte aus land- und forstwirtschaftlicher, gewerblicher oder selbständiger Tätigkeit hat,
- ein Betrieb oder Teilbetrieb oder
- ein mindestens 50 %-iger Anteil an einer GmbH, wenn der Übergeber Geschäftsführer war und der Übernehmer diese Tätigkeit nach der Übertragung übernimmt.

Anteile an gewerblich infizierten Personengesellschaften gehören auch dazu, Anteile an gewerblich geprägten Gesellschaften, wie etwa an einer vermögensverwaltenden GmbH & Co. KG, dagegen nicht. Wird nur der Anteil eines Mitunternehmeranteils übertragen, kann das ebenso begünstigt sein. Etwaig vorhandenes Sonderbetriebsvermögen muss (quotale) mitübertragen werden.

Anders als bisher ist die Übertragung von Privatvermögen, wie etwa Immobilien, Bargeld oder Wertpapiere, nicht mehr begünstigt.

Anteile an verpachteten Betrieben oder verpachtete Betriebe selbst können grundsätzlich auch begünstigt übertragen werden, sofern der Verpächter die Betriebsaufgabe noch nicht erklärt hat. Der sachliche Zusammenhang der wiederkehrenden Leistungen mit der begünstigten Vermögensübertragung endet allerdings, wenn der Betrieb vom Übernehmer aufgegeben wird oder das übernommene Vermögen dem Übernehmer steuerrechtlich nicht mehr zuzurechnen ist. Ab diesem Zeitpunkt liegen ggf. Unterhaltsleistungen vor.

Unschädlich ist es dagegen, wenn

- begünstigtes Vermögen im Wege der vorweggenommenen Erbfolge übertragen wird. Geht dabei die Versorgungsverpflichtung nicht mit über, können die Versorgungsleistungen weiterhin abgezogen werden, wenn der Übernehmer diese aus den ihm zugesagten Versorgungsleistungen erbringen kann.
- im Rahmen einer Vermögensumschichtung zeitnah wieder begünstigtes Vermögen angeschafft wird,
- begünstigtes Vermögen in eine GmbH oder eine Personalgesellschaft eingebracht wird oder
- im Rahmen einer Realteilung Teilbetriebe oder Mitunternehmeranteile zugeteilt werden. Bei einer Realteilung in der Land- und Forstwirtschaft ist auch die Zuteilung von Einzelwirtschaftsgütern möglich, wenn diese anschließend wieder einen Betrieb darstellen.

Als Teilbetrieb zählt nicht die 100 %-ige Beteiligung an einer GmbH, wenn sie in einem Betriebsvermögen gehalten wird.

Um bei einer Übertragung von GmbH-Anteilen (mindestens 50 %) von der Begünstigung profitieren zu können, müssen einige Besonderheiten beachtet werden:

- War der Übernehmer bereits vor der Übertragung Geschäftsführer, ist das nicht schädlich. Wichtig ist, dass der Übergeber seine Geschäftsführerposition insgesamt aufgibt. Nachher kann er entweder als nichtselbständiger oder selbständiger Mitarbeiter für die GmbH tätig werden.
- Anteile an Unternehmungsgesellschaften sind auch begünstigt.
- Die GmbH kann ihren Sitz auch in einem anderen Staat der EU oder des EWR haben.

- Wird der GmbH-Anteil an mehrere Übernehmer übertragen, müssen alle Übernehmer die Voraussetzungen erfüllen, d.h. jeder muss mindestens 50 % der gesamten Anteile bekommen und nachher als Geschäftsführer tätig sein.

Wird land- und forstwirtschaftliches Vermögen übergeben, ist grundsätzlich auch der Wohnteil begünstigt. Das gilt allerdings nur bei aktiv bewirtschafteten Betrieben. Der Abschluss eines Wirtschaftsüberlassungsvertrages ab 2008 ist nicht mehr begünstigt.

Unter bestimmten Voraussetzungen kann begünstigtes Vermögen, auch wenn es mit einem Nießbrauch belastet ist, übertragen werden. Dazu muss der Nießbrauch allerdings lediglich Sicherungszwecken dienen und der Vermögensübergeber gleichzeitig mit der Nießbrauchsbestellung dem Übernehmer die Ausübung überlassen. Wie bereits bisher ist auch die spätere Ablösung eines solchen Nießbrauches gegen Versorgungsleistungen begünstigt. Für nicht begünstigtes Privatvermögen gilt diese Privilegierung nicht.

Das übergebene Vermögen muss ausreichend Ertrag bringen. Die Versorgung des Übergebers muss daraus zumindest zu einem Teil gesichert sein. Das wird in der Regel allerdings vermutet. Die Beweiserleichterung greift dann nicht, wenn verpachtetes Betriebsvermögen oder neben begünstigtem auch nicht begünstigtes Vermögen übergeben wird. Dann müssen die Erträge ermittelt werden und dürfen nicht geringer als die Versorgungsleistungen sein.

Versorgungsleistungen sind nur wiederkehrende Leistungen, wenn sie lebenslang – auf die Lebenszeit des Empfängers – gezahlt werden. Wiederkehrende Leistungen auf die Lebenszeit des Empfängers der Versorgungsleistungen, die

- für eine Mindestlaufzeit zu erbringen sind oder

- auf eine bestimmte Zeit beschränkt sind,

sind als wiederkehrende Leistungen im Austausch mit einer Gegenleistung zu behandeln.

Gleiches gilt, wenn anderes als das hier genannte Vermögen übertragen wird, wie etwa privater Grundbesitz oder Wertpapiervermögen oder wenn das eigentlich begünstigte Vermögen nicht ausreichend ertragbringend ist. Dann ist von einem (teil-) entgeltlichen Rechtsgeschäft auszugehen. Den Ertrags- bzw. Zinsanteil der wiederkehrenden Leistungen muss der Empfänger versteuern, beim Übernehmer sind diese Beträge als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abzugsfähig.

Wird neben begünstigtem auch nicht begünstigtes Vermögen übertragen, ist für die Zuordnung der Versorgungsleistungen die konkrete Vereinbarung im Übertragungsvertrag maßgebend. Die Leistungen können also in vollem Umfang dem begünstigten Vermögen zugeordnet werden.

#### Hinweis:

Die neuen Grundsätze gelten grundsätzlich für alle Verträge, die ab dem 1. Januar 2008 abgeschlossen wurden. Für Altverträge gilt im Wesentlichen die bisherige Rechtslage weiter. Besonderheiten gibt es bei der Ablösung von Nießbrauchsrechten und der Umschichtung von Vermögen nach dem 1. Januar 2008. Ob diese Vorgänge bei Altverträgen noch unter die bisherige Rechtslage fallen, hängt entscheidend von den vertraglichen Vereinbarungen ab.

Haben Sie Fragen zu bereits laufenden Versorgungsverträgen oder stehen bei Ihnen demnächst Vermögensübergaben an? Dann sprechen Sie uns an! Wir beraten Sie gerne.

Quelle: BMF-Schreiben vom 11. März 2010, IV C 3 S 2221/09/10004, [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)

## 5. Bilanzierung: Auswirkungen der geänderten Maßgeblichkeit

Im Zuge des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes hat sich der Bilanzierungsgrundsatz der Maßgeblichkeit geändert. Es gilt wie bisher, dass die Handelsbilanz auch weiterhin für die Steuerbilanz maßgeblich bleibt. Die sog. umgekehrte Maßgeblichkeit der Steuerbilanz, etwa bei steuerlichen Bewertungswahlrechten wie der 6b-Rücklage, gilt aber nicht mehr. Somit gewinnen steuerliche Bilanzierungs- und Bewertungswahlrechte an Eigenständigkeit, da sie ohne Rückwirkung auf die Handelsbilanz ausgeübt werden können bzw. sogar müssen. Die Finanzverwaltung erläutert in einem aktuellen Schreiben die neuen Maßgeblichkeitsgrundsätze.

### Maßgeblichkeit der Handelsbilanz

Handelsrechtliche Bilanzierungsgebote und –verbote gelten auch weiterhin grundsätzlich in der Steuerbilanz. Wird ein handelsrechtliches Aktivierungswahlrecht ausgeübt, muss dieses auch in der Steuerbilanz ausgeübt werden. Handelsrechtliche Passivierungswahlrechte führen dagegen zu einem steuerlichen Passivierungsverbot. Die Maßgeblichkeit der Handelsbilanz greift nicht nur im Bereich der Bilanzierung, sondern muss auch bei der Bewertung beachtet werden, z.B. bei der Festwert- und der Gruppenbewertung.

Nur wenn es konkrete anderslautende Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften für die steuerliche Gewinnermittlung gibt, wird die Maßgeblichkeit durchbrochen. Das betrifft z.B. das Passivierungsverbot für Drohverlustrückstellungen oder das Aktivierungsverbot für selbstgestellte immaterielle Wirtschaftsgüter in der Steuerbilanz. Aber auch was die Aktivierung von Herstellungskosten betrifft, muss neuerdings eine Änderung in der Steuerbilanz beachtet werden. In der Handelsbilanz gibt es weiterhin ein Aktivierungswahlrecht für allgemeine Verwaltungskosten, angemessene Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebs, für freiwillige soziale Leistungen und für die betriebliche Altersversorgung, soweit die Kosten auf den Zeitraum der Herstellung entfallen. Bislang galt auch für diese Kosten ein steuerliches Einbeziehungswahlrecht. Das ist nunmehr passé. Mit dem neuen BMF-Schreiben stellt die Verwaltung klar, dass diese anteiligen Herstellungskosten aktiviert werden müssen. Lediglich für Fremdkapitalzinsen verbleibt es beim steuerlichen Aktivierungswahlrecht.

### Neue Wahlrechte in Handels- und Steuerbilanz

Welche Bilanzierungs- und Bewertungswahlrechte müssen bzw. können unabhängig von der Handelsbilanz in der steuerlichen Gewinnermittlung ausgeübt werden? Das BMF-Schreiben unterscheidet hier zwischen Wahlrechten, die nur für die Steuerbilanz gelten und solchen, die sowohl im Handels- als auch Steuerrecht vorgeesehen sind.

Wahlrechte, die nur im Steuerrecht vorgesehen sind, können unabhängig von der handelsrechtlichen Bilanzierung ausgeübt werden. Das gilt auch dann, wenn es für den handelsrechtlichen Bilanzansatz ein Ansatzgebot gibt. Das betrifft z.B. das handelsrechtliche Gebot zur Abschreibung auf den gemeinen Wert bei voraussichtlich dauernder Wertminderung. Steuerlich gibt es ein Abschreibungswahlrecht, das in der Steuerbilanz separat ausgeübt werden kann.

**Hinweis:**

Ob es überhaupt sinnvoll ist, den steuerlichen Gewinn freiwillig wegen einer Teilwertabschreibung nicht zu mindern, muss anhand der einzelnen Gegebenheiten entschieden werden. Sinnvoll kann der Verzicht z.B. dann sein, wenn ein bereits bestehender Verlustvortrag nicht noch vergrößert werden soll, etwa um die negativen Folgen der Mantelkaufregelung oder der Mindestbesteuerung zu vermeiden.

Das Finanzministerium stellt eindeutig klar, dass es für Pensionsrückstellungen – entgegen der z.T. im Schrifttum vertretenen Auffassung – kein Passivierungswahlrecht in der Steuerbilanz gibt. Grundsätzlich sind diese passivierungspflichtig, sofern die steuerlichen Voraussetzungen dafür vorliegen.

Eine bedeutende Änderung betrifft die bilanziellen Folgen bei der Übertragung stiller Reserven. In der Steuerbilanz sind dafür nach wie vor Rücklagen zulässig, z.B. 6b-Rücklagen, Rücklagen für Ersatzbeschaffung und Investitionsrücklagen. In der Handelsbilanz ist dagegen eine Rücklagenbildung bzw. eine Minderung der Anschaffungs- und Herstellungskosten nicht mehr möglich. Handels- und Steuerbilanz weichen in solchen Fällen zwingend voneinander ab.

**Hinweis:**

Gleiches betrifft auch den Investitionsabzugsbetrag (IAB). Werden im Jahr der Investition die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Investitionsgutes um den IAB gekürzt, vollzieht sich die Kürzung nur in der Steuerbilanz. In der Handelsbilanz müssen die ursprünglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten ggf. vermindert um Abschreibungen ausgewiesen werden

Der IAB selbst wird ohnehin außerbilanziell gebildet. Er wirkt sich somit weder auf die Handels- noch auf die Steuerbilanz aus.

Im Übrigen können die bereits vor Inkrafttreten des BilMoG in der Handelsbilanz gebildeten Rücklagen entweder beibehalten oder erfolgsneutral in die Gewinnrücklagen eingestellt werden.

Dann gibt es noch die Wahlrechte, die sowohl im Handels- als auch Steuerrecht vorgesehen sind. Diese können in beiden Bilanzen unterschiedlich ausgeübt werden. So können in der Steuerbilanz Vorräte nach dem Lifo-Verfahren bewertet werden, während in der Handelsbilanz eine Einzelbewertung erfolgt. Das gilt auch für planmäßige Abschreibungen, die nach unterschiedlichen Methoden berechnet werden können. In der Handelsbilanz ist die lineare, degressive, progressive Abschreibung oder die Leistungsabschreibung für möglich. Unabhängig davon darf in der Steuerbilanz entsprechend der jeweils geltenden Gesetzeslage nur linear, degressiv oder nach Leistung abgeschrieben werden.

**Neue Dokumentationspflichten**

Werden steuerliche Wahlrechte anders als in der Handelsbilanz ausgeübt, müssen zwingend die dazu vorgegebenen Dokumentationspflichten beachtet werden. Sie sind Voraussetzung dafür, dass das Wahlrecht überhaupt ausgeübt werden kann. Nach dem Gesetz muss das Wirtschaftsgut, dessen steuerlicher Wertansatz von dem handelsrechtlichen wegen eines Wahlrechts abweicht, in ein besonderes Verzeichnis aufgenommen werden. Es müssen Angaben zum Zugangszeitpunkt, zur Höhe der Anschaffungs- oder Herstellungskosten, zur gesetzlichen Grundlage des ausgeübten Wahlrechts und zu den vorgenommenen Abschreibungen gemacht werden. Das Verzeichnis ist fortlaufend zu führen. Die Aufzeichnungspflicht gilt auch für Zuschüsse, die erfolgsneutral behandelt werden und die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des betreffenden Wirtschaftsguts mindern.

Dafür muss der Steuerpflichtige aber kein extra Verzeichnis anlegen. Es reicht aus, wenn sich die geforderten Angaben aus dem Anlagenverzeichnis oder dem Verzeichnis für geringwertige Wirtschaftsgüter ergeben oder die Verzeichnisse um die fehlenden Angaben ergänzt werden. Werden steuerliche Rücklagen gebildet, reicht zunächst der Bilanzansatz aus. Erst wenn die Rücklage übertragen wird, muss das betreffende Wirtschaftsgut in das Verzeichnis aufgenommen werden. Bei Rücklagenübertragungen i.S.d. § 6b EStG ergeben sich diese Angaben ohnehin bereits aus den dort gesetzlich geforderten Angaben.

Werden für Wirtschaftsgüter des Sonderbetriebsvermögens steuerliche Wahlrechte in Anspruch genommen, werden dafür keine gesonderten Aufzeichnungen gefordert.

**Hinweis:**

Wichtig ist, dass das Verzeichnis bzw. der „erweiterte Anlagenspiegel“ laufend fortgeführt wird und die geforderten Angaben vollständig enthält. Sonst streicht das Finanzamt die gewünschten Wahlrechte.

Soweit handelsrechtlich die steuerlichen Ansätze im Rahmen der Übergangsvorschriften zum BilMoG beibehalten werden, brauchen die besonderen Aufzeichnungspflichten nicht beachtet zu werden.

**Anwendungsregelung**

Die neuen Maßgeblichkeitsgrundsätze gelten erstmals für den Veranlagungszeitraum 2009, d.h. für alle Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2008 enden.

**Hinweis:**

Obwohl die neuen Bilanzierungsvorschriften des BilMoG verpflichtend erst für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2009 beginnen, angewandt werden müssen, gelten die Regelungen für den neuen Maßgeblichkeit bereits ab dem Veranlagungszeitraum 2009. Sie müssen also bereits bei den laufenden Abschlussarbeiten für das Jahr 2009 beachtet werden.

Unterm Strich führen der Wegfall der umgekehrten Maßgeblichkeit und die neuen steuerlichen Wahlrechte zu einer weiteren Abkehr von der Einheitsbilanz. Die Erstellung von zwei Bilanzen bzw. zumindest einer zusätzlichen Überleitungsrechnung wird in den meisten Fällen nicht vermeidbar sein.

Darüber hinaus gibt es noch eine weitere Bilanzierungsproblematik, nämlich die der latenten Steuern in der Handelsbilanz. Latente Steuern müssen grundsätzlich dann bilanziert werden, wenn die Handelsbilanz unterschiedliche Bilanzansätze als die Steuerbilanz aufweist. Kleine Gesellschaften brauchen sie zwar nicht zu bilden, aber es ist umstritten, ob nicht trotzdem sog. Rückstellungen für zukünftige Steuermehrbelastungen in der Handelsbilanz passiviert werden müssen.

Quelle: BMF-Schreiben vom 12. März 2010, IV C 6 S 2133/09/10001, [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)

**6. Gewerblicher Grundstückshandel wegen Verkaufsdruck durch Bank?**

Das bejaht der BFH in einem aktuellen Urteil. Er bestätigt damit seine gängige Rechtsprechung, dass die persönlichen oder finanziellen Beweggründe für den Immobilienverkauf keine Rolle spielen, wenn es um die Einordnung als gewerblichen Grundstückshandel oder als private Vermögensverwaltung geht. Befindet sich der Steuerpflichtige in einer wirtschaftlichen Zwangslage, gilt – sofern die sog. Drei-Objekte-Grenze überschritten wird – nichts anderes.

Das Urteil geht auf den Fall einer Steuerpflichtigen zurück, der seit dem Jahr 1995 ein gemischt genutztes Grundstück mit mehreren Eigentumswohnungen gehörte. Um eine Zwangsvollstreckung der finanzierenden Bank zu vermeiden, verkaufte sie von Oktober 1997 bis April 2000 mehrere Eigentumswohnungen. Das Finanzamt erkannte darin einen gewerblichen Grundstückshandel und behandelte die Gewinne als Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Das Vortragen der Steuerpflichtigen, aus einer Zwangslage heraus gehandelt zu haben, beeindruckte die Finanzbeamten wenig.

Vor dem Finanzgericht bekam die Steuerpflichtige noch Recht zugesprochen, doch das Finanzamt gab sich nicht geschlagen und legte erfolgreich Revision ein.

Der BFH betrachtete schließlich die Voraussetzungen für einen gewerblichen Grundstückshandel als erfüllt. Ein Gewerbebetrieb sei grundsätzlich eine selbständige und nachhaltige Betätigung, die mit Gewinnerzielungsabsicht unternommen werde, sich als Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstelle und die Grenzen einer privaten Vermögensverwaltung überschreite. Davon kann in der Regel immer dann ausgegangen werden, wenn innerhalb eines engen zeitlichen Zusammenhangs mehr als drei Objekte (sog. „Drei-Objekt-Grenze“) erworben und verkauft werden. Anders als noch das Finanzgericht festgestellt hatte, sei die Veräußerungsabsicht der Steuerpflichtigen bereits bei Herstellung der Wohnungen nicht widerlegt. Die konkreten Anlässe für den Immobilienverkauf, wie etwa Ehescheidung, Finanzierungsschwierigkeiten, Krankheit oder ein unerwartet hohes Kaufangebot, sagen im Allgemeinen nichts darüber aus, ob ein Steuerpflichtiger nicht von Anfang an eine zumindest bedingte Veräußerungsabsicht gehabt hatte. Das gelte auch in diesem Fall, wenn die Bank mit der Zwangsversteigerung droht, sollten die Wohnungen nicht verkauft werden.

**Hinweis:**

Immer wieder müssen sich die Gerichte damit befassen, ob Grundstücksverkäufe gewerblich sind oder noch der privaten Vermögensverwaltung zuzurechnen sind. Die Grenze dazu ist jedenfalls nicht eindeutig.

Der BFH bestätigt mit diesem Urteil die Auffassung der Finanzverwaltung, dass persönliche oder finanzielle Beweggründe für die Veräußerung von Immobilien, etwa schwere Erkrankung, Finanzierungsschwierigkeiten, Scheidung usw., allein nicht ausreichen, um eine anfängliche Veräußerungsabsicht zu widerlegen. Dagegen sprechen Gründe wie etwa eine langfristige Finanzierung oder eine auf Dauer angelegte Vermietung.

Quelle: BFH-Urteil vom 17. Dezember 2010, III R 101/06

**7. Neue Anrechnung der Umsatzsteuer-Sondervorauszahlung**

Wer einen Antrag auf Fristverlängerung für die Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldungen stellt, muss eine Sondervorauszahlung ans Finanzamt leisten. Nach der bisherigen Verwaltungspraxis wird diese Sondervorauszahlung mit der Zahllast der Umsatzsteuer-Voranmeldung des letzten Voranmeldungszeitraums im Besteuerungszeitraum (in der Regel im Monat Dezember) verrechnet. Sollte die Anrechnung der Sondervorauszahlung zu einem Überschuss führen, wird dieser an den Unternehmer erstattet.

**Beispiel:**

Unternehmer U gibt seine Umsatzsteuer-Voranmeldung für den Monat Dezember ab. Daraus ergibt sich eine Zahllast von 5.000 €. Nach Anrechnung der Sondervorauszahlung in Höhe von 10.000 € ergibt sich ein Erstattungsbetrag von 5.000 €. Dieser wird dem U für den Voranmeldungszeitraum Dezember erstattet.

Doch nun gibt es neue Rechtsprechung des BFH, aus der die brandenburgische Finanzverwaltung schlussfolgert, dass die Sondervorauszahlung nichts anderes ist als eine Vorauszahlung auf die Jahresumsatzsteuer und auf diese anzurechnen ist. Ergibt sich dann immer noch ein Anrechnungsüberhang, ist er an den Unternehmer zu erstatten. Das Finanzministerium Brandenburg kommt daher zu dem Schluss, dass der Unternehmer im Beispielfall keinen Anspruch auf Auszahlung der 5.000 € hat. Dieser Betrag muss vielmehr bis zur Abgabe der Umsatzsteuer-Jahreserklärung vorgetragen werden. Wenn sich nach dieser „zweiten“ Anrechnung noch immer ein Überschuss ergibt, dann muss dieser ausbezahlt bzw. verrechnet werden. Eine Erstattung nach Anrechnung auf den letzten Voranmeldungszeitraum ist damit nicht möglich.

**Hinweis:**

Nach Ansicht der brandenburgischen Finanzverwaltung ist das neue Anrechnungsverfahren auch in den folgenden Fällen anzuwenden:

- Die Dauerfristverlängerung wird durch das Finanzamt unterjährig widerrufen.
- Der Unternehmer verzichtet unterjährig auf die Dauerfristverlängerung.
- Der Unternehmer beendet seine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit während des laufenden Kalenderjahres.

Ob auch andere Bundesländer der Handhabung der brandenburgischen Finanzverwaltung folgen wollen, ist noch nicht offiziell.

Quelle: Finanzministerium Brandenburg, Erlass vom 24. Februar 2010, 31 S 7348 1/09, DB 2010 S. 702

## 8. Speisen und Getränke in Kinos zum ermäßigten Umsatzsteuersatz

Der BFH hatte mehrere Verfahren zur Entscheidung an den Europäischen Gerichtshof weitergeleitet, in denen es um den Umsatzsteuersatz bei der Abgabe von Speisen und Getränken geht. Es ist nach wie vor in Einzelfällen strittig, ob diese Leistungen dem regulären Steuersatz von 19 % unterliegen oder unter den ermäßigten Steuersatz fallen. Auf den Streit um dieses Thema hat nun die Finanzverwaltung reagiert und kommt erfreulicherweise im Ergebnis dazu, dass die Abgabe von Speisen und Getränken in Kinos, Sporthallen und Stadien in bestimmten Fällen unter den ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 % fällt.

Entscheidend kommt es darauf an, dass keine sog. Verzehreinrichtungen, z.B. Stehtische, Bänke oder Stühle, vorhanden sind, die einen Verzehr an Ort und Stelle ermöglichen. Die Bestuhlung in Kinos, Sporthallen und Stadien sind nach neuester Verwaltungsauffassung jedenfalls keine Verzehreinrichtungen. Das gilt auch für die oftmals an den Stühlen bzw. Sitzen angebrachten Getränkehalter. Sofern allerdings zusätzliche Vorrichtungen vorhanden sind, die den bestimmungsgemäßen Verzehr an Ort und Stelle ermöglichen, so die Finanzverwaltung weiter, unterliegt die Abgabe der Speisen und Getränke dem regulären Steuersatz.

**Hinweis:**

Die positiven Folgen der neuen Verwaltungsauffassung können in allen noch nicht bestandskräftigen Fällen angewandt werden. Sollte die Neuregelung zu Nachteilen führen, braucht sie erst ab dem 1. Juli 2010 angewandt werden.

In der Praxis dürfen sich Unternehmer für die betroffenen Umsätze die Differenz zum ermäßigten Steuersatz vom Finanzamt zurückerholen. Das geht in den meisten Fällen solange, wie die Umsatzsteuererklärungen bzw. -jahresmeldungen noch unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehen und noch keine Festsetzungsverjährung eingetreten ist. Wir unterstützen Sie dabei gerne!

Quelle: BMF-Schreiben vom 29. März 2010, IV D 2 S 7100/07/10050, [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)

## 9. Strategieentgelt an Vermögensverwalter steuerlich nutzen

Seit Inkrafttreten der Abgeltungsteuer spielen Werbungskosten im Bereich der privaten Kapitaleinkünfte keine Rolle mehr. Sie sind durch den Sparer-Pauschbetrag von 801 € bzw. 1.602 € bei Eheleuten pauschal abgegolten. Ob der einzelne Steuerpflichtige überhaupt Werbungskosten für seine Kapitaleinkünfte hat, wie etwa Depotgebühren oder Schuldzinsen, oder diese über dem Pauschbetrag liegen, ist für die Ermittlung der Einkünfte grundsätzlich unerheblich.

Durch diese Handhabung ist das Thema in den Vordergrund gerückt, ob einzelne Kosten des Anlegers ggf. zu den Anschaffungskosten der Kapitalanlage zählen. Denn Kosten, die im Zusammenhang mit dem Erwerb stehen, gehören zu den Anschaffungsnebenkosten und wirken sich durch den Abzug vom Veräußerungspreis wertmindernd auf den steuerpflichtigen Wertzuwachs aus. Käuferprovisionen bei der Anschaffung von Aktien zählen bspw. zu den Anschaffungsnebenkosten. Auch Vermögensverwaltungsentgelte, die einen Transaktionskostenanteil enthalten, können anteilig als Anschaffungsnebenkosten bzw. Veräußerungskosten berücksichtigt werden. Nun entschied der BFH, dass das auch für das Strategieentgelt gilt, das an den Vermögensverwalter als Entgelt für die Auswahl zwischen mehreren Gewinnstrategien gezahlt wird.

Im Urteilsfall ging es um einen Kapitalanleger, der einen Fonds-Vermögensverwaltungsvertrag abgeschlossen hatte. Im Vertrag war geregelt, dass die Vermögensanlagen umfassend durch den Vermögensverwalter betreut wurden und dabei der Steuerpflichtige zwischen mehreren Gewinnstrategien wählen durfte. Er entschied sich für eine Kombination aus der Gewinnstrategie I (Investitionen zu 100 % in offene Immobilienfonds) und Gewinnstrategie III (Investitionen zu maximal 30 % in Aktienmärkte). Den Anlagebetrag von 160.000 € zahlte er auf ein Bankkonto ein und einmalig 3,5 % bzw. 5.600 € wurden als Strategieentgelt für den Vermögensverwalter einbehalten. Diesen Betrag wollte der Steuerpflichtige als Werbungskosten steuerlich geltend machen, was das Finanzamt aber vehement ablehnte.

Auch der BFH kam schließlich zu dem Schluss, dass es sich dabei nicht um Werbungskosten sondern um Anschaffungsnebenkosten handeln würde. Das gezahlte Strategieentgelt sei den Kapitalanlagen zuzurechnen, die der Vermögensverwalter für den Steuerpflichtigen auf Grundlage seiner Strategiewahl erworben hatte. Mit diesem Sonderentgelt werde allein der Aufwand für die Anschaffung von Kapitalanlagen abgegolten.

**Hinweis:**

Das Urteil war zwar eine Niederlage für den Betroffenen selbst. Im Ergebnis ist die Einordnung des BFH im Zeitalter der Abgeltungsteuer als positiv zu beurteilen, da der Werbungskostenabzug aus heutiger Sicht steuerlich bedeutungslos wäre.

Wichtig ist, dass genau unterschieden werden muss zwischen allgemeinen Verwaltungsgebühren, die grundsätzlich Werbungskosten wären, und dem Strategieentgelt, das Aufwand für die Anschaffung von Kapitalanlagen darstellt.

Quelle: BFH-Urteil vom 28. Oktober 2010, VIII R 22/07

## 10. Gutachterkosten im Zusammenhang mit der Anschaffung von GmbH-Geschäftsanteilen

Im Bundessteuerblatt wurde zu dieser Thematik erst jetzt eine Entscheidung des Bundesfinanzhofs aus dem Jahre 2007 veröffentlicht, die in der Praxis voraussichtlich erheblichen Konfliktstoff mit der Finanzverwaltung in sich birgt. "Gutachterkosten, die im Zusammenhang mit der Anschaffung von GmbH-Geschäftsanteilen anfal-

len, sind keine Werbungskosten, sondern Anschaffungsnebenkosten, wenn sie nach einer grundsätzlich gefassten Erwerbsentscheidung entstehen und die Erstellung des Gutachtens nicht lediglich eine Maßnahme zur Vorbereitung einer noch unbestimmten, erst später zu treffenden Erwerbsentscheidung darstellt." Nach der Begründung des Gerichts bestimmt sich die Einordnung von Aufwendungen als Anschaffungsnebenkosten nach § 255 HGB. In der Kommentierung zu diesem § 255 HGB finden sich im "ADS" (Adler/Düring/Schmaltz: Rechnungslegung und Prüfung der Unternehmen) folgende Ausführungen:

"Dem Anschaffungsvorgang vorgelagerte Aufwendungen der Entscheidungsfindung (z.B. Kosten eines Bewertungsgutachtens bei Erwerb von Beteiligungen) stehen nicht in unabdingbarem Zusammenhang mit dem Erwerb und bilden keinen Bestandteil der Anschaffungsnebenkosten."

**Hinweis:**

Es bedarf daher keiner hellseherischen Fähigkeiten vorauszusagen, dass zukünftig beim Erwerb von GmbH-Anteilen aus fiskalischer Sicht das Augenmerk vermehrt auf Anschaffungsnebenkosten gelenkt wird. Dies gilt in verstärktem Maße für den Erwerb durch eine Kapitalgesellschaft, weil bei der erwerbenden Kapitalgesellschaft die aktivierten Anschaffungsnebenkosten für immer „steuerlich verloren“ sind. (vgl. § 8 Absatz 3 Satz 3 KStG). Eine detaillierte Dokumentation des zeitlichen Ablaufs der Entscheidungsfindung kann hilfreich sein.

*BFH-Urteil vom 27.03.2007 - VIII R 62/05 (BStBl 2010 Teil II S. 159)*

## 11. Konsequenzen aus Mietrückgängen bzw. leer stehende Räume

Angesichts der Finanz- und Wirtschaftskrise treten Mietrückgänge bzw. leer stehende, nicht vermietbare Wohn- und Geschäftsräume vermehrt auf. Mögliche steuerliche Konsequenzen ergeben sich aus den nachfolgenden Urteilen:

### 1. Absetzungen für außergewöhnliche Abnutzung bei Mietrückgängen?

Ein Finanzgericht hat vorstehende Frage in einem Streitfall verneint, die Revision beim Bundesfinanzhof jedoch zugelassen. "Kein Ansatz von Absetzungen für eine außergewöhnliche wirtschaftliche Abnutzung einer Mietwohnung aufgrund von Mietrückgängen, solange die Wohnung trotz der Mietrückgänge objektiv zur Erzielung von (positiven) Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geeignet bleibt." Zweifelsfrei zählen auch Absetzungen für eine außergewöhnliche technische und wirtschaftliche Abnutzung zu den Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung. Ob solche Absetzungen aber vorgenommen werden können, wenn der Mietertrag eines Mietgrundstücks dauerhaft zurückgegangen ist, ist höchstrichterlich bislang noch nicht entschieden worden und wird in der steuerlichen Literatur unterschiedlich beurteilt. Die höchstrichterliche Entscheidung bleibt daher abzuwarten.

**Hinweis:**

Der anhängige Streitfall scheint für die Beantwortung der gestellten Fragen nicht unbedingt geeignet, weil trotz Mietrückgängen immer noch positive Vermietungseinkünfte erzielt worden sind. In einem früheren Streitfall hatte der BFH den Vermietern die Absetzung für außergewöhnliche Abnutzung zugestanden. In diesem Fall war jedoch nach der Kündigung des Mieters das auf dessen Bedürfnisse ausgerichtete Gebäude (Lebensmittelmart) nicht mehr oder nur noch eingeschränkt verwendbar.

*FG Schleswig-Holstein, Urteil vom 4.6.2009 - I K 61/08 - Revision eingelegt: Az.BFH:IX-R-27/09 (EFG 2009 S. 1453) BFH-Urteil vom 17.9.2008 - IX-R-64/07 (BStBl 2009 Teil II S. 301)*

### 2. Nachweis der Vermietungsabsicht für leer stehende Räume

Die Aufwendungen für leer stehende Räume sind (nur) dann als Werbungskosten abzugsfähig, wenn der Steuerpflichtige sich entschlossen hat, durch Vermieten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erzielen. Der Steuerpflichtige muss seinen erstmaligen oder anhaltenden Vermietungsentschluss durch objektive Umstände belegen können, d.h. es müssen ernsthafte und nachhaltige Vermietungsbemühungen gegeben sein. "Die Schaltung von gelegentlichen Vermietungsanzeigen allein ist jedenfalls im Fall eines langjährigen Leerstands einer Wohnung nicht ausreichend, eine Vermietungsabsicht überzeugend darzulegen." Es empfiehlt sich daher, insbesondere bei längerem Leerstand, eine Aufbewahrung und Dokumentation aller Maßnahmen der Vermietungsabsicht (z.B. Inserate in Zeitungen oder im Internet, Beauftragung von Maklern, Kontakte/Besichtigungstermine mit Interessenten). Im Streitfall wurde dem Steuerpflichtigen u.a. vorgehalten, er hätte durch finanzielle Zugeständnisse bei der Miethöhe und/oder durch Zugeständnisse beim in Frage kommenden personellen Mieterkreis versuchen müssen, eine Vermietung zu erreichen.

*FG München, Urteil vom 14.10.2009 - I K 845/09 Revision eingelegt: Az.BFH: VIII R 51/09 (EFG 2010 S. 325)*