

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Geschäftsführender Komplementär kann umsatzsteuerrechtlich Arbeitnehmer sein
- BMF: Bilanzsteuerliche Behandlung von GWG und Sammelposten
- Polizist kann Kosten für Polizeihund steuerlich absetzen
- Leiharbeitnehmer haben keine regelmäßige Arbeitsstätte
- Kindergeld: Keine Sofortabschreibung eines Druckers bei Student
- Eheleute: Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen nur für ein Objekt

Ausgabe 6 | November/Dezember 2010

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

wir möchten Sie auch in der letzten Ausgabe für das Jahr 2010 über neues aus dem Steuerrecht informieren. U. a. hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) in einem Schreiben Zweifelsfragen zur bilanzsteuerlichen Behandlung geringwertiger Wirtschaftsgütern und zum Sammelposten erläutert.

STEUERRECHT

Unternehmer und Selbständige

Geschäftsführender Komplementär kann umsatzsteuerrechtlich Arbeitnehmer sein

Hintergrund: Geschäftsführer von Kapital- oder Personengesellschaften sind umsatzsteuerrechtlich entweder selbständig und damit Unternehmer oder aber unselbständig tätig. Sind sie Unternehmer, so unterliegen ihre Bezüge der Umsatzsteuer.

Die Gesellschaft kann die gezahlte Mehrwertsteuer als Vorsteuer abziehen.

Streitfall: Ein persönlich haftender Gesellschafter (Komplementär) eines Bankhauses, das in Rechtsform einer Kommanditgesellschaft (KG) betrieben wurde, war auch Geschäftsführer. Seine Beteiligung am Kapital der KG betrug jedoch 0 €.

Der Geschäftsführer bezog ein festes Gehalt mit Anspruch auf eine Tantieme, hatte Anspruch auf Jahresurlaub und Fortzahlung seiner Bezüge im Fall der Berufsunfähigkeit für die Dauer von sechs Monaten. Seine Bestellung erfolgte durch den Verwaltungsrat. Sowohl für den Verwaltungsrat als auch den Geschäftsführer betrug die Kündigungsfrist

DIE MANDANTEN | INFORMATION

zwölf Monate; allerdings konnte der Verwaltungsrat den Geschäftsführer nach den Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags nach freiem Ermessen jederzeit abberufen.

Das Finanzamt bejahte die Unternehmereigenschaft des Geschäftsführers und forderte von ihm Umsatzsteuer auf seine Bezüge. Dagegen wehrte sich der Geschäftsführer.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab dem Geschäftsführer recht und verneinte dessen Unternehmereigenschaft. Ob jemand Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinne ist, ist unter Berücksichtigung des Gesamtbilds der Verhältnisse gegeneinander abzuwägen:

- Argumente für eine Unternehmereigenschaft sind insbesondere Selbständigkeit des Geschäftsführers in der Organisation und bei der Ausübung der Tätigkeit, Unternehmerrisiko und -initiative sowie geschäftliche Beziehungen zu mehreren Vertragspartnern.
- Gegen eine Unternehmereigenschaft sprechen u. a. Weisungsgebundenheit bezüglich Ort, Zeit und Inhalt der Tätigkeit, feste Arbeitszeiten und Bezüge, Anspruch auf Urlaub und Fortzahlung der Bezüge bei Krankheit sowie die Eingliederung in den Betrieb.

Im Streitfall konnte der Geschäftsführer die KG zwar aufgrund seiner Stellung als persönlich haftender Gesellschafter im Außenverhältnis umfassend und damit selbständig vertreten. Insoweit unterlag er auch keinen Weisungen des Verwaltungsrats der KG. Jedoch konnte er nach dem Gesellschaftsvertrag jederzeit vom Verwaltungsrat nach freiem Ermessen und ohne Begründung abberufen werden. Damit stand er im Innenverhältnis einem unselbständigen Angestellten gleich, der seine Entscheidungen gegenüber der Führungsebene rechtfertigen muss. Entscheidend für die Frage der selbständigen Tätigkeit ist nach dem BFH aber das Innenverhältnis, das hier als unselbständig ausgestaltet war. Damit schuldete der Geschäftsführer keine Umsatzsteuer.

Hinweise: Der BFH entschied gegen die Auffassung der Finanzverwaltung, nach deren Auffassung ein gesellschaftsvertraglich vereinbartes Weisungsrecht nicht zu einer Weisungsgebundenheit des geschäftsführenden Gesellschafters führt.

Für die umsatzsteuerliche Beurteilung der Selbständigkeit ist die einkommensteuerliche Betrachtungsweise unerheblich. Es kann damit zu unterschiedlichen Entscheidungen im Einkommen- und Umsatzsteuerrecht führen. Einkommensteuerlich war der Geschäftsführer als sog. Mitunternehmer und damit als selbständig anzusehen, während er vom BFH umsatzsteuerlich als unselbständig eingestuft wurde.

BMF: Bilanzsteuerliche Behandlung von GWG und Sammelposten

Hintergrund: Als geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG) erkennt das Finanzamt nur bewegliche Anlagegegenstände an, die selbständig Nutzungsfähig sind (z. B. Computer, Tischrechner, Bürostuhl, Schreibtisch). Für GWG gibt es seit 2010 neue Abschreibungsgrundsätze, wenn sie nach

dem 1. 1. 2010 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt worden sind.

BMF: Laut aktuellem Schreiben der Finanzverwaltung gelten für Unternehmer, die sich in 2010 abnutzbare, bewegliche und selbständig nutzbare Wirtschaftsgüter angeschafft haben, bezüglich der **Aufwendungen** (= Anschaffungskosten **abzüglich darin enthaltener Vorsteuer**) **bis zu 1.000 €** folgende bilanzsteuerrechtliche **Wahlmöglichkeiten**:

1. Grundsatz: Die Aufwendungen werden über die lineare oder degressive Abschreibung – entsprechend der üblichen Nutzungsdauer des Wirtschaftsguts – als Betriebsausgaben Gewinn mindernd berücksichtigt.

Beispiel: Unternehmer U hat im Januar 2010 einen Aktenvernichter von 800 € netto gekauft, der üblicherweise eine Nutzungsdauer von 8 Jahren hat und entscheidet sich für die lineare Abschreibung. U kann in 2010 100 € als Betriebsausgaben geltend machen. Der Aktenvernichter wird in ein Anlageverzeichnis und das Inventar aufgenommen.

2. Aufwendungen bis zu 150 €: Diese können – abweichend vom Grundsatz – sofort in voller Höhe als Betriebsausgaben abgezogen werden. Dabei kann der Unternehmer für jedes Wirtschaftsgut unter 150 € gesondert wählen (= **wirtschaftsgutbezogenes Wahlrecht**).

Beispiel: Unternehmer U kauft am 1. 7. 2010 einen Aktenvernichter für 140 € netto und einen Taschenrechner für 90 € netto. Er kann den Zugang beider Wirtschaftsgüter buchmäßig erfassen und die Aufwendungen sofort als Betriebsausgaben absetzen. Er kann aber alternativ den Aktenvernichter über 8 Jahre linear abschreiben (für 2010 zeitanteilig für 6 Monate) und muss diesen dann in ein Inventar aufnehmen.

3. Aufwendungen von mehr als 150 € und nicht mehr als 410 €: Hier hat der Unternehmer 2 Möglichkeiten (anstelle des Grundsatzes unter Ziffer 1):

- Er kann die Aufwendungen sofort in voller Höhe als Betriebsausgaben abziehen. Allerdings muss er das Wirtschaftsgut unter Angabe des Tages der Anschaffung und der Kosten in ein besonders, laufend zu führendes Verzeichnis aufnehmen, soweit diese Angaben sich nicht aus der Buchführung ergeben.

- Er kann das Wirtschaftsgut in einem **jahrgangsbezogenen Sammelposten** in der Bilanz erfassen. Allerdings muss er dann alle weiteren Wirtschaftsgüter mit Aufwendungen von mehr als 150 € und nicht mehr als 1.000 € ebenfalls in den Sammelposten einstellen (= **wirtschaftsjahrbezogenes Wahlrecht**).

Beispiel: Unternehmer U kauft am 1. 2. 2010 einen Aktenvernichter für 300 € netto und einen Schreibtisch für 400 € netto (Nutzungsdauer: 13 Jahre). Der Unternehmer kann hier entweder beide Wirtschaftsgüter über die jeweilige Nutzungsdauer (in 2010 zeitanteilig) abschreiben (s. o. Ziffer 1) **oder** für beide Wirtschaftsgüter die vollen Aufwendungen in 2010 als Betriebsausgaben abziehen **oder** beide Wirtschaftsgüter in einem „Sammelposten 2010“ erfassen.

4. Aufwendungen von mehr als 410 € und nicht mehr als 1000 €: Der Unternehmer kann das Wirtschaftsgut – abweichend vom Grundsatz – in einem **jahrgangsbezogenen**

Sammelposten in der Bilanz erfassen. Allerdings muss er dann alle weiteren Wirtschaftsgüter mit Aufwendungen von mehr als 150 € und nicht mehr als 1.000 € ebenfalls in den Sammelposten einstellen (= **wirtschaftsjahrbezogenes Wahlrecht**).

Beispiel: Unternehmer U kauft am 1. 12. 2010 einen Aktenvernichter für 300 € netto und einen Schreibtisch für 500 € netto. Der Unternehmer kann hier entweder beide Wirtschaftsgüter über die jeweilige Nutzungsdauer (in 2010 zeitanteilig) abschreiben (s. o. Ziffer 1) **oder** beide Wirtschaftsgüter in einem „Sammelposten 2010“ erfassen.

Hinweise: Obige Ausführungen gelten sinngemäß, wenn der Unternehmer die Wirtschaftsgüter selbst hergestellt hat oder vom Privat- in das Betriebsvermögen einlegt. Beim Sammelposten bestehen abgesehen von der buchmäßigen Erfassung des Zugangs der Wirtschaftsgüter in den Sammelposten keine weiteren Aufzeichnungspflichten, müssen also nicht in ein Inventar aufgenommen werden. Das Schreiben der Finanzverwaltung erläutert außerdem, wie bei nachträglichen Anschaffungs-/Herstellungskosten bei Wirtschaftsgütern im Sammelposten verfahren werden muss. Bestehende Sammelposten für 2008 und 2009 müssen auch im Jahr 2010 fortgeführt werden.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Polizist kann Kosten für Polizeihund steuerlich absetzen

Streitfall: Ein Polizist führte einen Diensthund, den er selbst zum Schutz- und Sprengstoffspürhund ausgebildet hatte. Der Polizeibeamte war verpflichtet, den Diensthund außerhalb der Dienstzeit bei sich zu Hause aufzunehmen und dort zu verpflegen sowie zu betreuen. Eine dienstliche Unterbringung des Hundes war nicht möglich. Für die Aufnahme und Pflege des Hundes wurde dem Polizisten pauschal eine Stunde pro Tag als Dienstzeit angerechnet; zudem erhielt er einen jährlichen Zuschuss von 792 €. Der Polizist durfte den Hund nicht privat nutzen und zudem hatte er noch einen Privathund in seinem Haushalt.

Der Polizist machte in seiner Einkommensteuererklärung Werbungskosten für die Pflege des Hundes von ca. 3.400 € geltend; den Zuschuss über 792 € vom Dienstherrn hatte er dabei berücksichtigt. Das Finanzgericht (FG) erkannte ca. 2.400 € als Werbungskosten an; soweit der Polizist die Aufwendungen nicht nachgewiesen hatte oder diese auf den Privathund entfielen, wies das FG die Klage ab.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) bestätigte die Entscheidung des FG. Damit wurden die Aufwendungen für den Polizeihund grundsätzlich als Werbungskosten anerkannt. Aus den Gründen ergibt sich Folgendes:

Werbungskosten sind alle Aufwendungen, die beruflich veranlasst sind, insbesondere Kosten für berufliche Arbeitsmittel.

Ein Schutz- und Sprengstoffspürhund ist ein Arbeitsmittel eines als Diensthundeführer tätigen Polizisten.

Zwar scheiden Werbungskosten aus, wenn das Arbeitsmittel in nicht unwesentlichem Umfang privat genutzt wird. Der Hund nahm durchaus am Privatleben des Polizisten teil. Dies war aber aus den folgenden Gründen ganz überwiegend beruflich veranlasst:

- Diensthundeführer und Diensthund bilden eine Einheit, die im Dienst funktionieren muss. Hierzu war es erforderlich, dass der Hund in den Haushalt des Polizisten integriert wurde.
- Die Aufnahme des Hundes in den Haushalt des Polizisten war dienstlich angeordnet und damit Dienstpflicht. Dafür erhielt er auch einen Zuschuss, und ihm wurde eine Stunde Dienstzeit pro Tag angerechnet.
- Da die beruflichen Gründe für die Aufnahme des Hundes in den Haushalt des Polizisten deutlich die privaten Motive überwogen, kam eine nur anteilige Berücksichtigung der Aufwendungen für den Diensthund nicht in Betracht. Ausgenommen waren die Anschaffungskosten für die Hundetransportbox, weil hierin gelegentlich auch der Privathund des Polizisten transportiert wurde. Hier musste eine Aufteilung erfolgen.

Folge: Der Polizist konnte damit nach Abzug des Zuschusses seines Dienstherrn in Höhe von 792 € u. a. die folgenden Kosten absetzen, soweit sie auf den Diensthund entfielen und nachgewiesen wurden: Kaufpreise der Hundetransportbox, der Leinen, des Hundegeschirrs, für Futter, Benutzungsgebühren des Hundeplatzes sowie Aufwendungen für Fahrten zu den Diensthundausbildungsstellen.

Leiharbeitnehmer haben keine regelmäßige Arbeitsstätte

Hintergrund: Verpflegungsmehraufwendungen beim Arbeitnehmer werden nicht berücksichtigt, es sei denn, er ist außerhalb seiner regelmäßigen Arbeitsstätte oder im Rahmen einer sog. Einsatzwechselfähigkeit beschäftigt. Bei Leiharbeitnehmern stellt sich die Frage, ob der Sitz ihres Arbeitgebers (Verleihers) eine regelmäßige Arbeitsstätte darstellt, so dass die Beschränkungen für den Werbungskostenabzug auch für den Leiharbeitnehmer gelten.

Streitfall: Ein Leiharbeitnehmer wurde als Hafendarbeiter beschäftigt. Er wurde von seinem Arbeitgeber jeweils kurzfristig an verschiedene Firmen im Hafengebiet „verliehen“. Der Leiharbeitnehmer machte Verpflegungsmehraufwendungen für 206 Tage à 6 € (= 1.236 €) geltend. Das Finanzamt lehnte dies mit dem Hinweis ab, der Leiharbeitnehmer habe eine regelmäßige Arbeitsstätte.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab dem Leiharbeitnehmer im Grundsatz recht. Eine regelmäßige Arbeitsstätte liegt nur vor, wenn der Arbeitnehmer dauerhaft einer betrieblichen Einrichtung seines Arbeitgebers zugeordnet ist und diese nachhaltig, fortdauernd und immer wieder aufsucht. Hingegen stellt eine betriebliche Einrichtung eines Kunden des Arbeitgebers keine regelmäßige Arbeitsstätte dar. Der Arbeitnehmer kann sich in diesem Fall nicht auf die immer gleichen Wege oder auf die immer gleiche Verpflegungssituation einstellen und so seine laufenden Kosten mindern. Dies gilt auch, wenn der Arbeit-

DIE MANDANTEN | INFORMATION

nehmer tatsächlich dort jahrelang tätig wird. Denn er kann sich zu Beginn seiner jeweiligen Tätigkeit nicht darauf einrichten, dort derart lange tätig zu sein. Der Leiharbeitnehmer konnte seine Verpflegungsmehraufwendungen als Werbungskosten geltend machen.

Hinweis: Ausdrücklich offen gelassen hat der BFH die Frage, ob bei einer Überlassung des Leiharbeitnehmers an einen einzigen Entleiher – für die gesamte Dauer seines Arbeitsverhältnisses mit dem Verleiher – eine regelmäßige Arbeitsstätte beim Kunden vorliegt. Die Finanzverwaltung bejaht dies. Hier steht eine höchstrichterliche Klärung also noch aus.

Alle Steuerzahler

Kindergeld: Keine Sofortabschreibung eines Druckers bei Student

Hintergrund: Eltern erhalten für ihr volljähriges Kind u. a. nur dann Kindergeld, wenn die eigenen Einkünfte und Bezüge des Kindes den Betrag von 8.004 € im Jahr nicht übersteigen (sog. Jahresgrenzbetrag); bis einschließlich 2008 betrug der Jahresgrenzbetrag 7.680 €. Bei der Ermittlung der Einkünfte des Kindes wird dessen ausbildungsbedingter Mehraufwand berücksichtigt.

Streitfall: Der Vater beantragte 2004 Kindergeld für seinen volljährigen Sohn, der studierte. Seine Einkünfte betragen 7.763 € und lagen damit geringfügig über dem im Jahr 2004 geltenden Jahresgrenzbetrag von 7.680 €. Allerdings hatte der Sohn im Oktober 2004 einen Drucker zum Preis von 159 € gekauft, den die Familienkasse bei der Ermittlung der Einkünfte nicht berücksichtigt hatte. Der Vater machte geltend, dass sein Sohn den Drucker zu 80 % zu Ausbildungszwecken nutzen würde. Die Einkünfte seien daher um weitere 127,20 € (159 € x 80 %) zu mindern, so dass der Jahresgrenzbetrag nicht überschritten werde.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) lehnte die Gewährung von Kindergeld ab. Die Begründung des BFH:

Bei der Ermittlung der Einkünfte des Kindes ist ausbildungsbedingter Mehraufwand zu berücksichtigen. Hierzu gehören auch Kosten für einen PC oder Drucker, soweit diese für die Ausbildung genutzt werden. Der Umfang, in dem sie für das Studium eingesetzt werden, ist grundsätzlich zu schätzen. Im Streitfall gingen Vater und Familienkasse von einer 80 %-igen Nutzung für das Studium aus. Der sich danach ergebende Ausbildungsaufwand von 127,20 € kann aber nur anteilig im Jahr 2004 berücksichtigt werden, nämlich nur in Höhe von 11 €.

- Bei dem Drucker handelt es sich um ein Wirtschaftsgut, das grundsätzlich nur über die übliche Nutzungsdauer abgeschrieben werden kann.
- Zwar ist bei geringwertigen Wirtschaftsgütern mit Anschaffungskosten von bis zu 410 € eine sog. Sofortabschreibung möglich. Dies gilt aber nur dann, wenn das Wirtschaftsgut selbständig nutzbar ist. Bei einem Drucker ist diese Voraussetzung nicht gegeben, weil er nur zusam-

men mit dem PC verwendet werden kann. Es bleibt damit bei der sog. linearen Abschreibung über die Nutzungsdauer.

- Bei Computern und Druckern wird eine Nutzungsdauer von drei Jahren angenommen. Da der Sohn den Drucker erst im Oktober 2004 angeschafft hatte, ergibt sich eine Abschreibung von $\frac{3}{12}$ (für die drei Monate im Jahr 2004) x $\frac{1}{3}$ (Nutzungsdauer von drei Jahren), mithin eine Abschreibung von 11 € auf den studentisch genutzten Anteil des Druckers.

Folge: Der Abzug von 11 € reichte nicht aus, um die Überschreitung des Jahresgrenzbetrags von damals 7.680 € zu verhindern. Der Jahresgrenzbetrag hat eine Fallbeilwirkung, die verfassungsgemäß ist.

Eheleute: Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen nur für ein Objekt

Hintergrund: Steuerpflichtige erhalten für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen eine Steuerermäßigung von 20 % ihrer Aufwendungen, höchstens 1.200 € p.a. (bis 2008: 600 €).

Streitfall: Ein Ehepaar bewohnte seit 1980 Einfamilienhäuser in Köln und Hamm; in Hamm befand sich ihr Hauptwohnsitz. Im Jahr 2006 ließen sie in beiden Häusern Renovierungsarbeiten durch Handwerksbetriebe durchführen. Sie machten für beide Häuser eine Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen geltend. Das Finanzamt gewährte den Eheleuten aber insgesamt nur einmal den im Jahr 2006 gültigen Höchstbetrag von 600 €.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) folgte dem Finanzamt. Die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen wird **nur für einen Haushalt** und auch bei Ehepaaren nur einmal gewährt. Eheleute erhalten damit eine Steuerermäßigung nur in Höhe von 600 € (seit 2009: 1.200 €).

Die Begründung im Einzelnen lautet:

- Bei mehreren Haushalten ist die Steuerermäßigung nicht mehrfach zu gewähren. Denn die Bezugnahme des Gesetzes auf einen Haushalt des Steuerpflichtigen in der EU bestimmt nur den Ort, an dem die Handwerkerleistung zu erbringen ist.
- Der Höchstbetrag von 600 € (jetzt: 1.200 €) gilt auch für Ehepartner, die zusammenveranlagt werden. Es kommt bei diesen also nicht zu einer Verdoppelung der Steuerermäßigung. Sie werden vielmehr wie ein (einzig) Steuerpflichtiger behandelt.
- Bei einer getrennten Veranlagung von Eheleuten ist die Steuerermäßigung laut Gesetz aufzuteilen. Diese Regelung wäre nicht erforderlich, wenn man jedem Ehepartner für jede genutzte Wohnung den Höchstbetrag gewähren würde.
- Leben zwei Alleinstehende in einem Haushalt zusammen, wird die Steuerermäßigung laut Gesetz ebenfalls nur einmal gewährt.