

## 4 BPP MANDANTEN-RUNDSCHREIBEN

## Themen dieser Ausgabe

- Mitunternehmerstellung in einer Gemeinschaftspraxis
- Übertragung des Betriebsgrundstücks auf das Kind
- Unfallkosten und Entfernungspauschale
- Ermäßigte Besteuerung von Abfindungen
- Entfernungspauschale bei Vermietungseinkünften
- Förderung der Elektromobilität
- Urlaubs-/Weihnachtsgeld und Mindestlohn

## Ausgabe 4 | Juli/August 2017

## STEUERRECHT

## Unternehmer

## Mitunternehmerstellung in einer Gemeinschaftspraxis

In einer Freiberuflerpraxis kann eine Mitunternehmerstellung der einzelnen Gesellschafter nur dann angenommen werden, wenn diese **Mitunternehmerinitiative** ausüben und **Mitunternehmerrisiko** tragen. Ist ein Mindergesellschafter von den stillen Reserven der Gesellschaft ausgeschlossen und erhält er eine von der Gewinnsituation abhängige, nur am eigenen Umsatz orientierte Vergütung, scheidet eine Mitunternehmerstellung in der Regel aus. Der Gewinn der Praxis wird dann nur den „echten“ Gesellschaftern zugerechnet. Zudem unterliegen die Einkünfte der Praxis der **Gewerbsteuer**, wenn der Mindergesellschafter eigenverantwortlich tätig ist und **nicht** von den Alt-Gesellschaftern **überwacht** wird.

**Hintergrund:** Eine Personengesellschaft wird steuerlich anerkannt, soweit die einzelnen Gesellschafter Mitunternehmerrisiko tragen und Mitunternehmerinitiative ausüben. Die Gesellschafter sind dann Mitunternehmer, so dass ihnen der Gewinn entsprechend ihrer Beteiligungsquote zugerechnet wird.

**Sachverhalt:** An einer ärztlichen Gemeinschaftspraxis waren die Ärzte A und B als Mitunternehmer beteiligt. Im Jahr 1998 schlossen sie mit der Ärztin C einen Gesellschaftsvertrag: C sollte als Ärztin der Praxis tätig werden, nur einen Anteil ihrer eigenen Umsätze erhalten und nicht an den materiellen Werten der Praxis beteiligt sein. Sie sollte nach Ablauf von drei Jahren ein Drittel der Praxis erwerben können. Dieses Recht übte C nicht aus. Sie war seit 1998 eigenverantwortlich tätig. Das Finanzamt griff das Jahr 2007 auf und erließ zum einen gegenüber der Praxis

einen Gewerbesteuermessbescheid und rechnete den Gewinn des Jahres 2007 nur A und B zu, nicht aber der C.

**Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof (BFH) gab dem Finanzamt Recht. C war keine Mitunternehmerin, da sie weder Mitunternehmerrisiko trug noch Mitunternehmerinitiative ausübte:

- Für das Mitunternehmerrisiko hätte C am Gewinn und am Verlust sowie an den stillen Reserven beteiligt werden müssen. Sie erhielt jedoch nur einen Anteil an ihren selbst erwirtschafteten Umsätzen. Eine Beteiligung an den materiellen Werten der Praxis war ausdrücklich ausgeschlossen. Dieser Ausschluss umfasste bei Auslegung des Gesellschaftsvertrags auch die immateriellen Werte wie den Patientenstamm; denn ansonsten hätte sich der Kaufpreis im Fall des Beitritts nach drei Jahren entsprechend reduzieren müssen – und eine derartige Minderung des Kaufpreises war nicht vorgesehen.
- Die C übte auch keine ausreichende Mitunternehmerinitiative aus, weil sie in bestimmten Bereichen keinen Einfluss hatte. So hatte sie keine Verfügungsmacht über die Praxiskonten, und die Neuinvestitionen sollten nur im Namen von A und B getätigt werden.

**Hinweise:** Damit war der Gewinn des Jahres 2007 nur dem A und dem B jeweils zur Hälfte zuzurechnen, nicht aber der C. Die Einnahmen der C sind im Rahmen ihrer Einkommensteuerveranlagung zu berücksichtigen.

Doch damit nicht genug: Hinzu kam, dass die Einkünfte der Praxis insgesamt als gewerbliche zu qualifizieren waren. Denn C, die ja nicht Mitunternehmerin war, hatte ihre Patienten im Namen der Praxis eigenverantwortlich behandelt, ohne dass A und B hierauf irgendeinen Einfluss gehabt hätten. Somit erzielte sie gewerbliche Einkünfte, die vorliegend auf die gesamten Einkünfte der Praxis abfärbten.

Das Urteil macht das Risiko deutlich, dass sich für eine Freiberufler-Sozietät ergibt, wenn sie einen Neugesellschafter aufnimmt, diesem aber nicht das erforderliche

Mitunternehmerisiko und die erforderliche Mitunternehmerinitiative einräumt. Es droht dann eine sog. Infektion der freiberuflichen Einkünfte, die bei Überschreiten einer gewissen Bagatellgrenze insgesamt gewerbesteuerpflichtig werden.

## Übertragung des Betriebsgrundstücks auf das Kind

Errichtet ein Unternehmer auf einem Grundstück, das ihm und seiner Ehefrau, die nichtunternehmerisch tätig ist, gemeinsam gehört, ein Betriebsgebäude, so gehört das Gebäude zur Hälfte seiner Frau und ist insoweit ihrem steuerlichen Privatvermögen zuzurechnen. Wird das Grundstück später unentgeltlich auf ein Kind übertragen, das den Betrieb fortführt, muss das Kind die beiden Gebäudehälften unterschiedlich hoch abschreiben und kann hinsichtlich der Gebäudehälfte seiner Mutter Abschreibungen auf den höheren Teilwert vornehmen.

**Hintergrund:** Bebaut ein Unternehmer ein Grundstück, das seinem Ehegatten gehört, auf eigene Kosten mit einem Betriebsgebäude, wird der Ehegatte des Unternehmers zivilrechtlich Eigentümer des Gebäudes. Gehört das Grundstück beiden Ehegatten gemeinsam, ist das Gebäude zur Hälfte steuerlich dem Unternehmer und zur anderen Hälfte dem nichtunternehmerisch tätigen Ehegatten zuzurechnen. Dennoch kann der Unternehmer-Ehegatte seine Herstellungskosten auch insoweit steuerlich absetzen.

**Streitfall:** Der Vater des Klägers war Betriebsinhaber. Er hatte 1960 mit eigenen finanziellen Mitteln ein Betriebsgebäude auf einem Grundstück errichtet, das ihm und seiner Ehefrau (der Mutter des Klägers) gehörte. Im Jahr 1994 übertrug der Vater den Betrieb auf den Kläger, und sowohl Mutter als auch Vater übertrugen das bebaute Grundstück unentgeltlich auf den Kläger. Dieser aktivierte die vom Vater übertragene Gebäudehälfte mit dem Buchwert und führte insoweit die Abschreibungen des Vaters fort. Hingegen bewertete der Kläger die von der Mutter übertragene Gebäudehälfte mit dem aktuellen höheren Teilwert und nahm darauf entsprechend höhere Abschreibungen vor. Das Finanzamt erkannte insoweit auch nur die Abschreibungen in der bisherigen Höhe an.

**Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der Klage statt:

- Dem Vater des Klägers gehörte nur diejenige Hälfte des Gebäudes, die auf seiner Grundstückshälfte stand. Insoweit, d. h. zu 50 %, konnte er die Herstellungskosten als Gebäude aktivieren und jährlich abschreiben.
- Die andere Hälfte des Gebäudes gehörte der Mutter des Klägers, weil sie zur Hälfte Eigentümerin des Grundstücks war und das auf diesem Grundstück errichtete Gebäude in ihr Eigentum übergang. Steuerlich war diese Gebäudehälfte damit dem Privatvermögen der Mutter zuzurechnen. Der Vater konnte aber seine Herstellungskosten insoweit ebenfalls wie ein Gebäude abschreiben.
- Die Grundstückshälfte des Vaters musste der Kläger zum Buchwert übernehmen, d. h. zu dem Wert, mit dem

sie in der Bilanz des Vaters stand. Der Kläger musste auch die Abschreibungen des Vaters fortführen, bis die verbleibende gesetzliche Nutzungsdauer des Gebäudes von insgesamt 40 Jahren, die im Jahr 1960 begann, ablief.

- Die Grundstückshälfte der Mutter stammte jedoch aus ihrem Privatvermögen und konnte deshalb vom Kläger zum Teilwert, d. h. zum aktuellen Wert im Jahr 1994, in das Betriebsvermögen eingelegt werden. Auf diesen Teilwert konnte der Kläger nun entsprechend hohe Abschreibungen über die neu im Jahr 1994 beginnende Nutzungsdauer vornehmen.

**Hinweise:** Das Urteil ist positiv. Denn der Kläger kann die Gebäudehälfte, die er von dem nichtunternehmerisch tätigen Elternteil erhält, zum höheren Teilwert einlegen und neu abschreiben. Auf diese Gebäudehälfte hatte auch schon sein Vater 34 Jahre lang faktisch Abschreibungen vornehmen können, weil er seine Herstellungskosten insoweit wie ein Gebäude steuerlich absetzen durfte.

Im Ergebnis kann diese Gebäudehälfte also zweimal hintereinander abgeschrieben werden, ohne dass der Vater des Klägers oder dessen Mutter einen Gewinn aus der unentgeltlichen Übertragung der Gebäudehälfte auf den Kläger versteuern müssen. Die Urteilsgrundsätze gelten jedoch nicht bei einem **Verkauf** des Grundstücks an den Sohn.

---

## Arbeitgeber/Arbeitnehmer

---

### Unfallkosten und Entfernungspauschale

Die Bundesregierung hat sich zum Abzug von Unfallkosten **neben** der Entfernungspauschale geäußert. Die überraschende Aussage: Ein Werbungskostenabzug soll weiterhin möglich sein.

**Hintergrund:** Seit einer Gesetzänderung im Jahr 2001 sind mit der Entfernungspauschale sämtliche Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte abgegolten. Hierunter fallen auch Unfallkosten, die einem Arbeitnehmer für die Wege zwischen Wohnung und Arbeit entstehen. Dies wurde erst kürzlich wieder durch das Finanzgericht Rheinland-Pfalz bestätigt. Insofern sei der Gesetzeswortlaut eindeutig, so das Gericht.

Bisher hat die Finanzverwaltung allerdings weiterhin Unfallkosten anerkannt, sofern sich der Unfall auf dem Weg zur Arbeit ereignet hat. Und dabei scheint es vorerst zu bleiben.

Dies geht aus einer schriftlichen Antwort des Parlamentarischen Staatssekretärs beim Bundesfinanzministerium, Dr. Michael Meister, hervor:

- Zwar sind mit der Entfernungspauschale sämtliche Aufwendungen des Arbeitnehmers für seine Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte abgegolten.
- Allerdings soll es verwaltungsseitig ausnahmsweise nicht beanstandet werden, wenn Aufwendungen für die Beseitigung eines Unfallschadens bei einem Verkehrs-

unfall neben der Entfernungspauschale als Werbungskosten geltend gemacht werden.

- Voraussetzung für diese Billigkeitsregelung ist, dass sich der Unfall auf einer Fahrt zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, auf einer Umwegfahrt zum Betanken des Fahrzeugs oder zur Abholung der Mitfahrer einer Fahrgemeinschaft ereignet hat und nicht unter Alkoholeinfluss geschehen ist.

**Hinweis:** Sie sollten also weiterhin Unfallkosten auch neben der Entfernungspauschale geltend machen. Ein Rechtsanspruch auf die Anerkennung besteht allerdings nicht.

## Ermäßigte Besteuerung von Abfindungen

Die Finanzverwaltung wendet die günstige Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) zu Abfindungszahlungen, die in zwei Teilbeträgen geleistet wurden, nun allgemein an.

Danach gilt die Steuerbegünstigung für die Abfindungshauptleistung auch dann, wenn eine geringe Teilzahlung in einem anderen Kalenderjahr erfolgt. Diese Teilzahlung darf maximal zehn Prozent der Hauptleistung betragen. Darüber hinaus kann eine Zahlung unter Berücksichtigung der konkreten individuellen Steuerbelastung als geringfügig anzusehen sein, wenn sie niedriger ist als die tarifliche Steuerbegünstigung der Hauptleistung.

Mit der allgemeinen Anwendung des Urteils durch die Finanzverwaltung sind Arbeitgeber und Arbeitnehmer nun etwas flexibler, wenn es um die Auszahlung der Abfindung in zwei Teilbeträgen geht.

---

## Vermieter

---

### Entfernungspauschale bei Vermietungseinkünften

Bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sind Fahrtkosten nur in Höhe der Entfernungspauschale von 0,30 € pro Entfernungskilometer anzusetzen, wenn der Vermieter permanent zu seiner Mietimmobilie fährt. Dann ist nämlich davon auszugehen, dass die Immobilie den Mittelpunkt seiner Vermietungstätigkeit darstellt.

**Hintergrund:** Für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte ist die Entfernungspauschale anzusetzen. Diese Regelung gilt jedoch nicht nur für Arbeitnehmer, sondern ist auch für andere Einkunftsarten anwendbar.

**Streitfall:** Die Kläger sind Eheleute, die drei Wohnungen vermietet. Die Wohnungen lagen zwei, fünf und sieben km von ihrer eigenen Wohnung entfernt. Die Kläger gaben in ihrer Einkommensteuererklärung insgesamt 380 Fahrten zu den drei Wohnungen an und machten pro Fahrt 0,30 € für Hin- und Rückfahrt als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend. Das Finanzamt erkannte lediglich die Entfernungspauschale von 0,30 € pro Entfernungskilometer („einfache Strecke“) an.

**Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Die Entfernungspauschale wird angesetzt, wenn der Steuerpflichtige von seiner Wohnung aus den Mittelpunkt seiner Tätigkeit aufsucht. Bei den Vermietungseinkünften befindet sich der Mittelpunkt der Tätigkeit zwar regelmäßig nicht am Ort der vermieteten Immobilien, sondern in der Wohnung des Steuerpflichtigen; denn von zu Hause aus erfolgt die Verwaltung der Immobilie.
- Anders ist es aber, wenn der Vermieter immer wieder zur Mietimmobilie fährt, z. B. täglich. Dann liegt der Mittelpunkt seiner Vermietungstätigkeit am Ort der Immobilie. In diesem Fall ist der Abzug der Fahrtkosten auf die Entfernungspauschale beschränkt, so dass nur eine einfache Fahrt mit 0,30 € pro Kilometer absetzbar ist.
- Im Streitfall waren die Kläger insgesamt 380 Mal im Jahr zu ihren Wohnungen gefahren. Dies rechtfertigte die Beschränkung der Fahrtkosten auf die Pauschale.

**Hinweise:** Im Regelfall ändert sich durch dieses Urteil nichts. Wer nur gelegentlich zu seiner Mietimmobilie fährt, um dort Gespräche mit den Mietern oder Mietinteressenten zu führen, Reparaturen zu überwachen oder Zählerstände abzulesen, kann die Fahrten zur Mietimmobilie in Höhe von 0,30 € für jeden gefahrenen Kilometer, d. h. für Hin- und Rückfahrt, absetzen. Nur in Fällen, in denen der Vermieter täglich oder nahezu täglich zur Mietimmobilie fährt, ist eine Beschränkung auf die Entfernungspauschale geboten.

---

## Alle Steuerpflichtigen

---

### Förderung der Elektromobilität

Die Bundesregierung hat am 18. 5. 2016 den Entwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung von Elektromobilität im Straßenverkehr beschlossen.

Im Einzelnen sieht der Gesetzentwurf folgende Änderungen im Bereich der Kraftfahrzeugsteuer und der Einkommensteuer vor:

- Die derzeit geltende fünfjährige Steuerbefreiung für Erstzulassungen reiner Elektrofahrzeuge soll rückwirkend zum 1. 1. 2016 in eine **zehnjährige Befreiung** umgewandelt werden. Darüber hinaus ist eine Ausweitung der zehnjährigen Steuerbefreiung für reine Elektrofahrzeuge auf technisch angemessene, verkehrsrechtlich genehmigte **Elektro-Umrüstungen** geplant.
- Steuerbefreit werden vom Arbeitgeber **gewährte Vorteile für das elektrische Aufladen** eines privaten Elektrofahrzeugs oder Hybridelektrofahrzeugs des Arbeitnehmers im Betrieb des Arbeitgebers und für die **zeitweise zur privaten Nutzung überlassene betriebliche Ladevorrichtung**. Ladevorrichtung in diesem Sinne ist die gesamte Ladeinfrastruktur einschließlich Zubehör und die in diesem Zusammenhang erbrachten Dienstleistungen (beispielsweise die Installation oder Inbetriebnahme der Ladevorrichtung).

- Der Arbeitgeber soll zudem die Möglichkeit erhalten, geldwerte **Vorteile aus der Übereignung der Ladevorrichtung** und Zuschüsse pauschal mit 25 % Lohnsteuer zu besteuern. Die Regelungen sollen befristet für die Zeit vom 1. 1. 2017 bis zum 31. 12. 2020 gelten.
- Bundestag und Bundesrat müssen dem Gesetz noch zustimmen.

**Hinweise:** Flankierend hierzu hat die Bundesregierung den Entwurf einer Richtlinie zur Förderung des Absatzes elektrisch betriebener Fahrzeuge zur Kenntnis genommen. Die Richtlinie regelt den Umweltbonus für Elektrofahrzeuge – die sogenannte **Kaufprämie**.

Vorgesehen ist, einen Betrag von 4.000 € für rein elektrische Fahrzeuge und von 3.000 € für Plug-in-Hybride zu gewähren. Bund und Industrie sollen jeweils die Hälfte des Zuschusses tragen. Zuständig für die Vergabe ist das Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA). Es wird den Bonus auszahlen. Die Anträge sollen online beim Bafa gestellt werden können. Das Amt vergibt die Förderung solange, bis die Mittel von 600 Millionen € aufgebraucht sind. Das Programm soll spätestens 2019 auslaufen.

Der **Starttermin der Kaufprämie ist derzeit offen**, die Förderrichtlinie muss noch von der EU-Kommission genehmigt werden. Infos hierzu hat das BAFA auf seiner Homepage veröffentlicht.

## Urlaubs-/Weihnachtsgeld und Mindestlohn

Urlaubs- und Weihnachtsgeld können auf den Mindestlohn angerechnet werden. Dies hat das Bundesarbeitsgericht (BAG) in letzter Instanz entschieden.

**Streitfall:** Die Klägerin erhielt neben ihrem Monatsgehalt besondere Lohnzuschläge sowie Urlaubs- und Weihnachtsgeld. Kurz vor Inkrafttreten des Mindestlohngesetzes schloss ihre Arbeitgeberin mit dem Betriebsrat eine Betriebsvereinbarung über die Auszahlung der Jahressonderzahlungen. Seit Januar 2015 zahlt sie der Klägerin allmonatlich neben dem Bruttogehalt je 1/12 des Urlaubs- und des Weihnachtsgelds aus. Hiergegen wandte sich die Klägerin mit dem Argument, ihr Monatsgehalt und die Jahressonderzahlungen müssten, ebenso wie die vertraglich zugesagten Zuschläge für Mehr-, Nacht-, Sonn- und Feiertagsarbeit, auf der Basis des gesetzlichen Mindestlohns i. H. v. 8,50 € brutto/Stunde geleistet werden. Das Arbeitsgericht wies die Klage ab. Das Landesarbeitsgericht sprach der Klägerin lediglich Nachtarbeitszuschläge i. H. v. 0,80 € brutto zu und wies im Übrigen die Berufung der Klägerin zurück.

**Entscheidung:** Die Richter des BAG wiesen die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Die Klägerin hat aufgrund des Mindestlohngesetzes keinen Anspruch auf ein erhöhtes Monatsgehalt, erhöhte Jahressonderzahlungen sowie erhöhte Lohnzuschläge.
- Zwar tritt der gesetzliche Mindestlohn als eigenständiger Anspruch neben die bisherigen Anspruchsgrundlagen. Allerdings verändert er diese nicht.

- Der Arbeitgeber erfüllt den Lohnanspruch des Arbeitnehmers durch die im **arbeitsvertraglichen** Austauschverhältnis als Gegenleistung für Arbeit erbrachten Entgeltzahlungen, soweit diese dem Arbeitnehmer endgültig verbleiben.
- Die Erfüllungswirkung fehlt nur solchen Zahlungen, die der Arbeitgeber ohne Rücksicht auf die tatsächliche Arbeitsleistung des Arbeitnehmers erbringt oder die – wie z. B. bei der Nachtarbeit – auf einer besonderen gesetzlichen Regelung beruhen.

**Hinweis:** Aus dem Urteil folgt nicht, dass eine Anrechnung von Urlaubs- oder Weihnachtsgeld immer möglich ist. Entscheidend sind die vertraglichen Vereinbarungen. Hieraus muss hervorgehen, dass die Zahlungen als **Gegenleistung** für die erbrachte Arbeitsleistung entrichtet werden. Wird z. B. Urlaubsgeld ausbezahlt, um die erhöhten Kosten des Urlaubs abzudecken, dürfte eine Anrechnung wohl ausscheiden.

---

Alle Beiträge in dieser Mandanten-Information haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Die Angaben erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall selbstverständlich nicht ersetzen.