

Informationsbrief

Im September 2021

Liebe Klientinnen,
liebe Klienten,

wir haben für Sie wieder sehr interessante Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht zusammengestellt.

Wir möchten Sie zudem darüber informieren, dass Ihre Steuerkanzlei neuerdings auch fundierte Beratungen und Dienste im Bereich der Testamentsvollstreckung anbieten kann und darf.

Ich konnte eine mehrwöchige Qualifizierung mit Prädikat abschließen und darf seitdem die Zusatzbezeichnung „ZERTIFIZIERTER TESTAMENTSFULLSTRECKER“ führen.

Bitte sprechen Sie uns bei einem Beratungsbedarf und bei weiterem Informationsbedarf rund um das Thema Testamentsvollstreckung jederzeit an!

Inhaltsverzeichnis

1. Allgemeines und Hinweise

- 1.1 Erhöhung Mindestlohn und Auswirkung auf Minijobs
- 1.2 Liebhaberei bei PV-Anlagen und Blockheizkraftwerken
- 1.3 Besteuerung von Altersrenten
- 1.4 Verlustverrechnungsbeschränkung für Aktienveräußerungsverluste verfassungswidrig?
- 1.5 Bundesverfassungsgericht bestätigt Verfassungswidrigkeit hoher Steuerzinsen
- 1.6 Zahlungen der Krankenkassen als Beitragsrückerstattung
- 1.7 Verlängerung der Corona-Überbrückungshilfen
- 1.8 Transparenzregister

2. Gesetzesänderungen

- 2.1 Steuerliche Änderungen durch das Abzugsteuerentlastungsgesetz
- 2.2 Private Nutzung von Elektro- und Hybridfahrzeugen
- 2.3 Option zur Körperschaftsteuer

3. Neue Rechtsprechung

- 3.1 Privates Veräußerungsgeschäft: Verkauf einer selbst genutzten Wohnung mit häuslichem Büro

1. Allgemeines und Hinweise

1.1 Erhöhung Mindestlohn und Auswirkung auf Minijobs

Die Mindestlohnkommission hatte bereits vor einiger Zeit eine Erhöhung des gesetzlichen Mindestlohns in mehreren Stufen beschlossen. Danach beträgt der Mindestlohn künftig:

ab dem 01.07.2021	9,60 Euro (seit dem 01.01.2021: 9,50 Euro),
ab dem 01.01.2022	9,82 Euro,
ab dem 01.07.2022	10,45 Euro.

Bei geringfügig entlohnten Beschäftigungsverhältnissen (sog. **Minijobs**) ist zu beachten, dass infolge der Anhebung des Mindestlohns (z. B. seit dem 01.07.2021 auf 9,60 Euro) die **Arbeitszeit** ggf. anzupassen (d. h. zu verringern) ist, um sicherzustellen, dass die Minijobgrenze von (unverändert) 450 Euro im Monat auch nach Erhöhung des Stundenlohns auf den Mindestlohn nicht überschritten wird, weil dies sonst zusätzliche Lohnsteuer und Sozialversicherungsbeiträge auslösen könnte.

1.2 Liebhaberei bei PV-Anlagen und Blockheizkraftwerken

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sich zur Gewinnerzielungsabsicht beim Betrieb kleiner Photovoltaikanlagen und kleiner Blockheizkraftwerke auf selbst genutzten Grundstücken geäußert. Danach kann der Steuerpflichtige einen Antrag stellen, mit dem unterstellt wird, dass die jeweilige Anlage von Anfang an ohne Gewinnerzielungsabsicht betrieben wurde.

Hintergrund: Die steuerliche Anerkennung von Verlusten und auch Gewinnen setzt eine sog. Gewinnerzielungsabsicht bzw. Einkünfteerzielungsabsicht voraus. Es muss feststehen, dass der Steuerpflichtige über die Dauer des Unternehmens einen sog. Totalgewinn erzielen wird. Anderenfalls handelt es sich um eine sog. Liebhaberei.

Wesentliche Aussagen des BMF:

- Das aktuelle BMF-Schreiben gilt für Photovoltaikanlagen mit einer installierten Leistung von bis zu 10 kW sowie für Blockheizkraftwerke mit einer installierten Leistung bis zu 2,5 kW, die jeweils auf selbst genutzten oder unentgeltlich überlassenen Ein- oder Zweifamilienhausgrundstücken installiert sind und nach dem 31.12.2003 in Betrieb genommen worden sind.

Hinweis: An der Selbstnutzung ändert sich nichts, wenn zum Haus ein häusliches Arbeitszimmer oder ein gelegentlich vermietetes Gästezimmer gehört, wenn die Einnahmen hieraus 520 € im Jahr nicht überschreiten.

- Wenn der Steuerpflichtige einen entsprechenden Antrag stellt, kann das Finanzamt ohne nähere Prüfung unterstellen, dass die Anlage ohne Gewinnerzielungsabsicht betrieben wird. Es handelt sich dann also um eine sog. Liebhaberei, so dass die Gewinne nicht versteuert werden. Eine Anlage „EÜR“ ist nicht mehr abzugeben.

Hinweis: Dies gilt aber für alle verfahrensrechtlich noch offenen Veranlagungszeiträume und auch für die Folgejahre. Es werden dann also auch künftig keine Verluste mehr berücksichtigt.

- Die Stellung des Antrags ist freiwillig. Der Steuerpflichtige kann auch seine Gewinnerzielungsabsicht nachweisen. Ohne Antrag oder Nachweis der Gewinnerzielungsabsicht ist die Gewinnerzielungsabsicht von Amts wegen zu prüfen. Die Entscheidung, ob eine Gewinnerzielungsabsicht vorliegt, gilt dann für alle verfahrensrechtlich noch offenen Veranlagungszeiträume.

Hinweis: Erzielt der Steuerpflichtige Verluste aus dem Betrieb der Anlage, ist der Antrag nicht sinnvoll. Anders ist dies, wenn künftig nur noch Gewinne erwartet werden und die bisherigen Verluste bereits bestandskräftig anerkannt worden sind oder bislang keine Verluste entstanden sind. Die Finanzgerichte tendieren bislang zur Anerkennung einer Gewinnerzielungsabsicht, so dass Verluste steuerlich anerkannt werden.

Das Schreiben betrifft die Regelungen zur Einkommensteuer. Unberührt hiervon bleiben umsatzsteuerrechtliche Regelungen, sofern der Strom in das Stromnetz eingespeist oder anderweitig verkauft wird.

1.3 Besteuerung von Altersrenten

Der Bundesfinanzhof hat zwei Klagen von Rentner bezüglich einer Doppelbesteuerung ihrer Altersrenten abgewiesen. In beiden Fällen lag keine Mehrfachbesteuerung vor. Das Gericht sah jedoch die Möglichkeit, dass bei künftigen Rentnerjahrgängen eine Doppelbesteuerung von Altersrenten eintreten kann, und skizzierte, wie eine rechnerische Überprüfung aussehen soll.

Eine Doppelbesteuerung liegt danach vor, wenn die Summe der aus versteuertem Einkommen geleisteten Rentenversicherungsbeiträge (d. h., soweit die gezahlten Beiträge nicht als Sonderausgaben abgezogen werden konnten) höher ist als die Summe der nach derzeitigem Recht steuerfrei gestellten Teile der Rente; dabei ist von der bei Rentenbeginn bestehenden Lebenserwartung des Rentenbeziehers auszugehen. Soweit mit einer nachfolgenden Hinterbliebenenrente zu rechnen ist, sind auch deren Freistellungsbeträge in die Berechnung einzubeziehen.

Ob und ggf. wie der Gesetzgeber auf die neue Rechtsprechung reagieren wird, muss abgewartet werden.

1.4 Verlustverrechnungsbeschränkung für Aktienveräußerungsverluste verfassungswidrig?

Seit 2009 sind nicht nur private Erträge aus Kapitalvermögen, wie z. B. Zinsen, Dividenden oder Gewinnausschüttungen, sondern grundsätzlich auch Gewinne aus der Veräußerung des Kapitalvermögens selbst (z. B. Aktien, Wertpapiere oder GmbH-Anteile) der Besteuerung zu unterwerfen.

Ein Ausgleich von Verlusten aus Kapitalvermögen mit Überschüssen aus anderen Einkunftsarten ist jedoch ausgeschlossen. Diese Verluste dürften nur mit Überschüssen aus anderem Kapitalvermögen verrechnet oder zur Verrechnung in zukünftige Jahre vorgetragen werden.

Eine besondere Einschränkung gilt für Verluste aus **Aktienveräußerungen**; diese können lediglich mit **Gewinnen** aus Aktienveräußerungen verrechnet oder über einen entsprechenden Vortrag in Folgejahren geltend gemacht werden.

Der Bundesfinanzhof hat jetzt entschieden, dass die zusätzliche Verrechnungsbeschränkung für Verluste aus der Veräußerung von Aktien eine verfassungswidrige Ungleichbehandlung darstellt. Nach Auffassung des Gerichts gebe es keinen Grund, Steuerpflichtige unterschiedlich zu behandeln, je nachdem, ob sie Verluste aus der Veräußerung von Aktien oder aus der Veräußerung anderer Kapitalanlagen erzielen. Auch die Gefahr erheblicher Steuermindereinnahmen oder die Verhinderung missbräuchlicher Gestaltung stelle keinen solchen Grund dar.

Der Bundesfinanzhof hat dem Bundesverfassungsgericht diese Frage zur Entscheidung vorgelegt. Bis dahin sollten entsprechende Fälle ggf. offengehalten werden.

1.5. Bundesverfassungsgericht bestätigt Verfassungswidrigkeit hoher Steuerzinsen

Das Bundesverfassungsgericht hat mit dem Beschluss vom 18.08.2021 die Verfassungswidrigkeit des bundesgesetzlichen Zinssatzes, soweit er für Steuernachzahlungen und -erstattungen ab 1. Januar 2014 angewandt wurde, festgestellt. Für Verzinsungszeiträume bis zum 31. Dezember 2018 gilt die Vorschrift dennoch unverändert fort. Der Bundesgesetzgeber hat bis zum 31. Juli 2022 Zeit, eine verfassungsgemäße Neuregelung der Verzinsung, rückwirkend ab 2019, zu beschließen. Die bundesweit einheitliche Regelung der Abgabenordnung stand hinsichtlich der Höhe des Zinssatzes von jährlich 6 Prozent wegen des historischen Zinstiefs schon länger in der Kritik.

1.6. Zahlungen der Krankenkassen als Beitragsrückerstattung

Aufwendungen für eine gesetzliche oder private Kranken- und Pflegeversicherung können unbegrenzt als Sonderausgaben geltend gemacht werden, soweit mit den Beiträgen ein Basisversicherungsschutz erlangt wird.

Beitragsrückerstattungen der Krankenkasse, die auf diese **Basisabsicherung** entfallen, **mindern** die abzugsfähigen Krankenversicherungsbeiträge – unabhängig von ihrer Bezeichnung – in dem Jahr, in dem sie zufließen. Auch Prämienzahlungen oder Bonusleistungen der Krankenkasse können als (schädliche) Beitragserstattung angesehen werden, soweit die Bonusleistungen nicht lediglich eine Erstattung tatsächlicher entstandener Aufwendungen des Versicherten darstellen.

Werden z. B. im Rahmen eines Bonusprogramms der Krankenkasse zur Förderung gesundheitsbewussten Verhaltens dem Versicherten **zusätzlichen Aufwendungen** erstattet (für eine Brille oder Kontaktlinsen, Behandlungen bei einem Heilpraktiker, Massagen, Rückenschule), besteht jedoch kein Zusammenhang mit den Beiträgen zur Basisvorsorge, sodass eine **Kürzung** der Sonderausgaben insoweit **nicht** in Betracht kommt.

Nach aktueller Rechtsprechung mindern auch solche Boni nicht den Sonderausgabenabzug, die **nicht** den **konkreten** Nachweis vorherigen Aufwands des Versicherten für eine bestimmte Gesundheitsmaßnahme erfordern, sondern **nur pauschal** gewährt werden. Voraussetzung für die Nichtkürzung der Sonderausgaben ist allerdings weiterhin, dass die jeweils geförderte Maßnahme beim Versicherten Kosten auslöst und die hierfür gezahlte und realitätsgerecht ausgestaltete Pauschale **geeignet** ist, den eigenen Aufwand ganz oder teilweise auszugleichen.

Der Bundesfinanzhof hat jetzt klargestellt, dass Bonuszahlungen einer privaten Krankenversicherung aber dann die abzugsfähigen Sonderausgaben mindern, wenn diese

unabhängig davon gezahlt werden, ob dem Versicherungsnehmer finanzieller Gesundheitsaufwand entstanden ist oder nicht.

Im Streitfall erhielt der Versicherungsnehmer von seiner Krankenversicherung einen zusätzlichen pauschalen Bonus, der zwar mit den zur Erstattung angemeldeten Gesundheitsaufwendungen verrechnet wurde. Soweit der Bonus allerdings erhalten blieb, weil **keine Aufwendungen** zur Erstattung eingereicht wurden, behandelte das Gericht die Zahlungen wie Beitragsrückerstattungen, die den Sonderausgabenabzug **mindern**. Die Boni stellten keine von den Versicherungsbeiträgen unabhängige Leistung der Krankenversicherung dar, sondern minderten vielmehr laufend die Gegenleistung, um den vertraglich vereinbarten Krankenversicherungsschutz zu erhalten.

Auch ein Anreiz für ein gesundheits- oder kostenbewusstes Verhalten des Versicherten sei nicht gegeben, da die Boni garantiert waren.

1.7 Verlängerung der Überbrückungshilfen bis Jahresende

Während es für die meisten Bereiche der Wirtschaft wieder bergauf geht, dauern die Corona-bedingten Einschränkungen in einigen Branchen weiter an.

Die Bundesregierung verlängert deshalb die Überbrückungshilfe III Plus über den 30. September hinaus bis zum 31.12.2021. Die Details für die Verlängerung bis Jahresende sind nun geeint und finalisiert. Dabei werden die bewährten Förderbedingungen der Überbrückungshilfe III Plus weitgehend beibehalten. Ebenfalls verlängert wird die Neustarthilfe Plus, mit der von Corona-bedingten Umsatzeinbrüchen betroffene Soloselbstständige unterstützt werden.

Im Einzelnen:

- Die bis Jahresende verlängerte **Überbrückungshilfe III Plus** ist inhaltlich weitgehend deckungsgleich mit der Überbrückungshilfe III Plus für die Monate Juli, August und September. Auch in der verlängerten Überbrückungshilfe III Plus sind Unternehmen mit einem Corona-bedingten Umsatzeinbruch von mindestens 30 Prozent antragsberechtigt. Die Antragsstellung erfolgt auch für die verlängerte Überbrückungshilfe III Plus durch prüfende Dritte.
- Die sog. **Restart-Prämie**, die innerhalb der Überbrückungshilfe III Plus für die Monate Juli, August, September 2021 galt und mit der gezielt der Übergang vom Lockdown hin zur Wiederöffnung erleichtert wurde, hat ihren Zweck erfüllt. Sie läuft deshalb plangemäß im September aus. Der Eigenkapitalzuschuss, zur Substanzstärkung besonders stark und andauernd betroffener Unternehmen, wird auch über den September hinaus bis Dezember 2021 zur Verfügung stehen.
- Verlängert wird auch die **Neustarthilfe Plus für Soloselbstständige**. Für den Zeitraum Oktober bis Dezember können Soloselbstständige, deren Umsatz durch Corona weiter eingeschränkt ist, damit zusätzlich bis zu 4.500 Euro Unterstützung erhalten.

Hinweis:

Die FAQ zur Überbrückungshilfe III Plus und zur Neustarthilfe Plus werden überarbeitet und zeitnah veröffentlicht. Nach Anpassung des Programms kann die Antragsstellung über die bekannte Plattform ueberbrueckungshilfe-unternehmen.de erfolgen. Antragsbearbeitung und Auszahlung erfolgen in der Verantwortung der Länder. Informationen über den Start der Antragstellung werden vom BMF zeitnah gesondert veröffentlicht.

1.8 Transparenzregister

Am 10. Juni 2021 hat der Bundestag das Gesetz zur europäischen Vernetzung der Transparenzregister beschlossen, welches mit Wirkung zum 01. August 2021 in Kraft getreten ist. Die bis dahin geltende Befreiungsmöglichkeit des § 20 Abs. 2 Geldwäschegesetz (GwG), wonach Unternehmen von der Eintragung in das Transparenzregister befreit waren, weil sich die notwendigen Angaben vollständig aus anderen öffentlichen verfügbaren und elektronisch abrufbaren Registern (Handels-, Partnerschafts-, oder Unternehmensregister) ergeben haben, ist damit entfallen.

Transparenzpflichtige Unternehmen mit Sitz in Deutschland sind juristische Personen des Privatrechts (AG, GmbH) und eingetragene Personengesellschaften (KG, GmbH & Co. KG) sowie Trusts, nichtrechtsfähige Stiftungen mit eigennützigem Zweck sowie Rechtsgestaltungen, die solche Stiftungen in Struktur und Funktion entsprechen.

Anzumelden sind grundsätzlich die wirtschaftlich Berechtigten, aber auch Unternehmen die über keine wirtschaftlich Berechtigten verfügen sind zur Mitteilung Ihrer geschäftsleitenden Organe verpflichtet.

Den zur Anmeldung verpflichteten Unternehmen wird eine Übergangsfrist bis 30.06.2022 eingeräumt.

Bitte teilen Sie uns mit, ob wir diese Meldungen für Sie vornehmen sollen, oder ob Sie diese Eintragungen im Transparenzregister selbst veranlassen.

2. Gesetzesänderungen

2.1 Steuerliche Änderungen durch das Abzugsteuerentlastungsgesetz

Anfang Juni wurde das Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz verkündet. Die meisten Änderungen betreffen die Entlastung beschränkt Steuerpflichtiger von der **Kapitalertragsteuer**. Neben einer Konzentration der Erstattungsverfahren beim Bundeszentralamt für Steuern soll die Antragsbearbeitung ab 2024 vollständig digitalisiert sein. Der Gesetzgeber hat die Gelegenheit genutzt, weitere steuerliche Änderungen in das Gesetz einzufügen, so unter anderem:

- Für die Steuerbefreiung von **Corona-Sonder-Zahlungen** bis zu 1.500 € wurde die Zahlungsfrist bis zum 31.03.2022 verlängert. Das bedeutet: Arbeitgeber, die bisher noch keine Sonderzahlung an ihre Arbeitnehmer geleistet haben, dies aber planen, haben nunmehr bis zum 31.03.2022 Zeit.
- Ab 2021 führt die Übertragung des **Kinderfreibetrags** stets auch zur Übertragung des Freibetrags für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf.
- Ein **Grad der Behinderung** unter 50 kann weiterhin durch Vorlage eines Rentenbescheids oder des Bescheids über die anderen laufenden Bezüge nachgewiesen werden.
- Übersteigen die Umsätze eines gewerblichen Unternehmers oder eines Land- und Forstwirts eine **Umsatzgrenze von 600.000 €**, ist er buchführungspflichtig. Wie die Umsätze berechnet werden, richtet sich jetzt nach den Regelungen zur Bestimmung des Gesamtumsatzes bei Anwendung der umsatzsteuerlichen Kleinunternehmerregelung.

2.2 Private Nutzung von Elektro- und Hybridfahrzeugen

Zur Förderung der Elektromobilität sind neben staatlichen Zuschüssen und Preisnachlässen der Hersteller auch steuerliche Vergünstigungen geschaffen worden. Neben der Steuerbefreiung nach § 3d Kraftfahrzeugsteuergesetz wird auch die Nutzung von Firmenfahrzeugen für Privatfahrten und für Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb insbesondere durch Ansatz reduzierter Bruttolistenpreise niedriger besteuert. Die entsprechenden Vergünstigungen unterscheiden sich nach Anschaffungsjahr und technischen Merkmalen:

Nr.	Anschaffungs-Jahr	Elektrofahrzeug	Plug-in-Hybrid	Besondere Voraussetzungen	Steuerliche Vergünstigung bei der Privatnutzung
1	2013-2022	Ja	Ja		Kürzung des Bruttolistenpreises um Batterieanteil (degressiv) nach Kilowattstunden und Anschaffungsjahr
2	2019-2024	Ja	Ja	nicht Nr. 3; max. 50 g CO ₂ oder mind. 40 km (ab 2022: 60 Km) reiner Elektrobetrieb	Ansatz mit 50 % des Bruttolistenpreises
3	2019-2030	Ja	Nein	0 g CO ₂ ; max. 60.000 € Bruttolistenpreis (2019: 40.000 €)	Ansatz mit 25 % des Bruttolistenpreises
4	2025-2030	Ja	ja	nicht Nr. 3; max. 50 g CO ₂ oder mind. 80 km reiner Elektrobetrieb	Ansatz mit 50 % des Bruttolistenpreises

Die Vergünstigungen gelten sowohl für die **Überlassung** von Fahrzeugen an **Arbeitnehmer** zur privaten Nutzung sowie für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte als auch sinngemäß für **Privatfahrten** des **Unternehmers** und für die nichtabzugsfähigen Betriebsausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte mit einem Firmenwagen. Die Steuerersparnis entsteht dadurch, dass durch den Ansatz reduzierter Bruttolistenpreise bei der Anwendung der sog. **1 %-Regelung** niedrigere Nutzungswerte für Privatfahrten und Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb ermittelt werden. Bei Anwendung der **Fahrtenbuchmethode** erfolgt eine entsprechende Kürzung der Anschaffungskosten des Fahrzeugs.

Beispiel:

Ein im Januar 2021 angeschafftes betriebliches Elektrofahrzeug (Anschaffungskosten netto: 42.000 €; Bruttolistenpreis: 56.000 €) wird vom Inhaber gemäß Fahrtenbuch zu 80 % betrieblich und zu 20 % privat genutzt. Das Fahrzeug fällt unter die Kategorie 3 der obigen Liste. Der Nutzungswert der Privatfahrten wird wie folgt ermittelt:

Anschaffungskosten 42.000 € x 25 % =	10.500 €
Abschreibungsbetrag bei 6 Jahren Nutzungsdauer	1.750 €
+ Versicherung	1.000 €
+ Strom	900 €
= „Gesamtkosten“	<u>3.650 €</u>

Privatanteil 2021 (gemäß Fahrtenbuch 20%) **730 €**

Hätte der Unternehmer im Beispiel ein **Plug-in-Hybrid-Fahrzeug** genutzt, würden die Anschaffungskosten zu 50 % abgesetzt und es würden zusätzlich neben den Strom- auch die Treibstoffkosten zu berücksichtigen sein.

2.3 Option zur Körperschaftsteuer

Der Gesetzgeber hat das sog. Körperschaftsteuermodernisierungsgesetz verabschiedet. Nach diesem Gesetz können Personenhandelsgesellschaften und Partnerschaftsgesellschaften künftig zur Körperschaftsteuer optieren und vom niedrigeren Körperschaftsteuersatz von derzeit 15 % profitieren. Das Gesetz enthält allerdings eine Vielzahl von Fallstricken, die in der Praxis beachtet werden sollten.

Hintergrund: Bislang unterscheidet sich die Besteuerung von Personen- und Kapitalgesellschaften. Kapitalgesellschaften zahlen 15 % Körperschaftsteuer und unterliegen zudem der Gewerbesteuer, deren Höhe vom Hebesatz der Gemeinde abhängt. Hingegen werden Personengesellschaften „transparent“ besteuert: Sie zahlen also keine Einkommensteuer, sondern der einzelne Gesellschafter muss seinen Gewinnanteil in seiner Einkommensteuererklärung angeben und mit seinem individuellen Steuersatz versteuern. Bei der Gewerbesteuer wird die Personengesellschaft hingegen selbst besteuert, aber nur dann, wenn sie gewerblich tätig ist.

Wesentlicher Inhalt des Gesetzes: Nach dem Gesetz können Personenhandelsgesellschaften und Partnerschaftsgesellschaften ab dem Veranlagungszeitraum 2022 zur Körperschaftsteuer optieren. Die wichtigsten Punkte der Option sind:

Der Antrag auf Option muss bis zum 30.11. des Vorjahres gestellt werden, also z. B. bis zum 30.11.2021 für den Veranlagungszeitraum 2022. Die Option kann aber auch erstmalig für den Veranlagungszeitraum 2023 oder für ein späteres Jahr ausgeübt werden.

Die Option steht nur Personenhandelsgesellschaften und Partnerschaftsgesellschaften offen, nicht aber sonstigen Personengesellschaften wie z. B. einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts.

Dem Antrag auf Option müssen grundsätzlich alle Gesellschafter zustimmen. Genügt nach dem Gesellschaftsvertrag eine Mehrheitsentscheidung, müssen dem Antrag mindestens 75% der Gesellschafter zustimmen. Der Antrag ist unwiderruflich und muss notariell beurkundet werden. Der Antrag auf Option fingiert eine formwechselnde Umwandlung der Personenhandelsgesellschaft bzw. Partnerschaftsgesellschaft in eine Kapitalgesellschaft:

- Grundsätzlich führt dies zur Aufdeckung der stillen Reserven, d. h. der Differenz zwischen dem Verkehrswert und dem Buchwert.
- Allerdings kann unter bestimmten Voraussetzungen beantragt werden, dass statt des gemeinen Werts der Buchwert oder ein Zwischenwert angesetzt wird.
- Zu diesen Voraussetzungen gehört u. a., dass vorhandenes Sonderbetriebsvermögen, das z. B. bei der Vermietung einer Immobilie an die Gesellschaft besteht, auf die Gesellschaft übertragen oder vorher entnommen oder veräußert werden muss.

Zivilrechtlich bleibt die Personenhandelsgesellschaft bzw. Partnerschaftsgesellschaft bestehen. Arbeits- oder Mietverträge müssen also nicht geändert werden.

Aufgrund der Option unterliegt die Personenhandelsgesellschaft bzw. Partnerschaftsgesellschaft nun einem Körperschaftsteuersatz von 15 % und der Gewerbesteuer, und zwar auch dann, wenn die Gesellschaft eine freiberufliche Tätigkeit ausübt.

- Vorhandene Verlustvorträge gehen infolge der Option unter, können also künftig nicht mehr genutzt werden.
- Die optierende Gesellschaft muss zwingend bilanzieren. Eine Einnahmen-Überschussrechnung ist nicht mehr möglich.

Die Gesellschafter werden infolge der Option wie GmbH-Gesellschafter bzw. Aktionäre besteuert. Ihre Gewinnanteile werden wie Dividenden der Abgeltungsteuer von 25 % unterworfen. Tätigkeitsvergütungen werden als Arbeitslohn behandelt, für den die Gesellschaft Lohnsteuer einbehalten und abführen muss. Vermietet der Gesellschafter ein Wirtschaftsgut an die Gesellschaft, erzielt er grundsätzlich Vermietungseinkünfte, sofern es sich nicht um eine Betriebsaufspaltung handelt.

Die Gesellschaft kann zur regulären Besteuerung zurückoptieren. Dies wird dann wie eine formwechselnde Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in eine Personenhandelsgesellschaft bzw. Partnerschaftsgesellschaft behandelt.

- Die steuerlichen Folgen können erheblich sein. Auch hier kann es zu einer Aufdeckung der stillen Reserven kommen. Außerdem werden die bislang nicht ausgeschütteten Gewinne nun fiktiv ausgeschüttet und müssen nach dem sog. Teileinkünfteverfahren zu 60 % versteuert werden.
- Die Rückoption kann auch unfreiwillig eintreten, wenn z. B. der vorletzte Gesellschafter aus der Gesellschaft ausscheidet. Dann liegt nämlich keine Gesellschaft mehr vor, so dass die Option zur Körperschaftsteuer zwangsweise endet.

Bei der Grunderwerbsteuer wird die optierende Gesellschaft nicht mehr als Personengesellschaft behandelt, sondern als Kapitalgesellschaft. Steuerbefreiungen, die für Personengesellschaften gelten, sind daher aufgrund der Option nicht mehr anwendbar. Dies erschwert Immobilienübertragungen zwischen der Gesellschaft und ihren Gesellschaftern.

Hinweis: Die Option sollte nicht unbedacht ausgeübt werden, weil es viele Fallstricke zu beachten gibt. Für Gesellschaften mit hohen Gewinnen kann die Option aber vorteilhaft sein. Alternativ kann eine echte formwechselnde Umwandlung in eine Kapitalgesellschaft geprüft werden, die allerdings höhere Umwandlungskosten verursacht, oder es kann die sog. Thesaurierungsbesteuerung für Personengesellschaften in Betracht gezogen werden, bei der nicht ausgeschüttete Gewinnanteile zunächst einem Steuersatz von nur 28,25 % unterliegen.

3. Neue Rechtsprechung

3.1 Privates Veräußerungsgeschäft: Verkauf einer selbst genutzten Wohnung mit häuslichem Büro

Wird eine private Immobilie erworben und innerhalb von 10 Jahren veräußert, ist ein dabei entstehender Gewinn regelmäßig einkommensteuerpflichtig; entsprechende Verluste dürften nur mit gleichartigen Gewinnen im selben Jahr bzw. mit Gewinnen im vorangegangenen oder in den folgenden Jahren verrechnet werden.

Eine Ausnahme gilt allerdings für Wohnungen, die eine gewisse Zeit vor dem Verkauf zu eigenen Wohnungszwecken genutzt wurden. Gewinne aus derartigen Objekten bleiben auch beim Verkauf innerhalb der 10-Jahres-Frist regelmäßig steuerfrei.

Bislang war umstritten, ob ein beruflich geltend gemachtes häusliches Arbeitszimmer, das in der veräußerten Eigentumswohnung enthalten ist, dazu führt, dass insoweit eine „anteilige“ Steuer anfällt. Der Bundesfinanzhof hat hierzu – entgegen der Praxis der Finanzverwaltung – aktuell entschieden, dass die Nutzung eines häuslichen Arbeitszimmers durch einen Arbeitnehmer auch eine „Nutzung zu eigenen Wohnzwecken“ darstellt, mit der Folge, dass der Veräußerungsgewinn auch insoweit steuerbefreit ist, als er auf ein häusliches Arbeitszimmer entfällt.

Eine „schädliche“ Nutzung in diesem Sinne läge – so das Gericht – allenfalls dann vor, wenn z. B. ein Zimmer in der Wohnung fremdvermietet ist. Dagegen sei (typisierend) davon auszugehen, dass ein häusliches Arbeitszimmer stets auch zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird; der Umfang der Nutzung des Arbeitszimmers zu eigenen Wohnzwecken sei in diesem Zusammenhang nicht erheblich, selbst wenn dieser weniger als 10 % beträgt.

Im Streitfall blieb daher der Gewinn aus der Veräußerung einer Eigentumswohnung mit häuslichem Arbeitszimmer in vollem Umfang steuerfrei.

Vorstehende Informationen werden unverlangt erteilt. Sie erfolgen unter Ausschluss einer Rechtspflicht zur Fortsetzung und Haftung.

Mit freundlichen Grüßen



Diplom-Kaufmann
Jürgen Bauer
Zertifizierter Testamentsvollstrecker (AGT)
Steuerberater