

Anforderungen an die Einlage eines Wirtschaftsguts in das gewillkürte Betriebsvermögen

Bei einem Wirtschaftsgut, das typischerweise ausschließlich privat genutzt wird und bis zur Einlage auch tatsächlich privat genutzt worden ist, ist für die Entscheidung, ob zur Dokumentation einer Einlage eine äußerlich erkennbare Willensentscheidung des Steuerpflichtigen vorliegt, auch der tatsächlichen Nutzung dieses Wirtschaftsguts maßgebliche Bedeutung beizumessen.

*BFH Urt. v. 03.08.2012 – X B 153/11, NV

Kurzfassung:

Dem Urteil liegt der folgende Sachverhalt zugrunde: Die Kläger hatten für ihre frühere Wohnung im Jahr 1998 eine Einbauküche erworben, die sie ausschließlich privat nutzten. Im Streitjahr 2003 zogen sie in ihre neue Wohnung um, in der sich bereits eine Einbauküche befand, die sie fortan privat nutzten. Während des Umzugs sind mehrere Küchenelemente erheblich beschädigt worden. Die Klägerin wies zu diesem Zeitpunkt eine Einlage der alten Einbauküche im Anlagevermögen ihres Betriebs aus. Sie behauptete, beabsichtigt zu haben, die Küche in ihren betrieblich genutzten Räumen für die Bewirtung und Verpflegung von Kunden, Geschäftspartnern und Angestellten aufzustellen. Tatsächlich hat sie die Einbauküche nach ihrem eigenen Vorbringen zunächst nicht aufgestellt. Während einer im Jahr 2010 durch das Finanzamt durchgeführten Ortsbesichtigung befanden sich jedoch einige Teile der Einbauküche in den betrieblichen Räumen. Auf Anregung des FG hat das Finanzamt daraufhin der Klage insoweit abgeholfen, als es für diesen Teil der Einbauküche eine Einlage angenommen und Abschreibungen gewährt hat. Die darüber hinausgehende Klage wies das FG mit der Begründung ab, es fehle insoweit an einer für Dritte erkennbaren Dokumentation der Einlagehandlung, weil nicht festgestellt werden könne, ob sämtliche Teile der Einbauküche in den betrieblichen Räumen aufgestellt worden seien.

Der BFH sah sich nicht veranlasst, diese Auffassung einer erneuten rechtlichen Prüfung zu unterziehen.

Nach der Rechtsprechung des BFH erfordert eine Einlage i. S. d. § 4 Abs. 1 Satz 5 EStG eine auf einem entsprechenden Einlagewillen beruhende konkludente oder ausdrückliche Einlagehandlung als Widmungsakt. Dazu bedarf es bei einer beabsichtigten Widmung eines Wirtschaftsguts zum gewillkürten Betriebsvermögen einer unmissverständlichen Bekundung des Willens in der Weise, dass ein sachverständiger Dritter ohne weitere Erklärung des Steuerpflichtigen die Zugehörigkeit des eingelegten Wirtschaftsguts zum Betriebsvermögen erkennen kann. Die Einlagehandlung muss also grundsätzlich auf einer Willensentscheidung beruhen, die dann wirksam wird, wenn sie äußerlich erkennbar und damit in objektiv nachprüfbarer Weise dokumentiert ist. Die Aufnahme des Wirtschaftsguts in die Buchführung oder in das betriebliche Bestandsverzeichnis ist hierfür ein wichtiger Anhaltspunkt. Der Widmungswille kann auch in anderer Weise äußerlich erkennbar und objektiv nachprüfbar dokumentiert werden.

Ob allein der Ausweis eines Wirtschaftsguts in der Buchführung für die erforderliche Dokumentation einer Einlage ausreicht oder ob zusätzlich eine tatsächliche betriebliche Nutzung stattfinden muss, hängt wesentlich von der Art des Wirtschaftsguts ab, auf dessen Einlage sich der Steuerpflichtige beruft. So wird beim Erwerb objektiv neutraler Wirtschaftsgüter wie Wertpapieren der Dokumentation in der Buchführung eine besonders hohe Bedeutung zukommen. Demgegenüber ist es dem Tatrichter nicht verwehrt, bei einem Wirtschaftsgut, das – wie die streitgegenständliche Einbauküche – typischerweise ausschließlich privat genutzt wird und bis zur Einlage auch tatsächlich privat genutzt worden ist, im Rahmen der ihm obliegenden Einzelfallwürdigung, ob eine äußerlich erkennbare Willensentscheidung des Steuerpflichtigen vorliegt, auch der tatsächlichen Nutzung dieses Wirtschaftsguts maßgebliche Bedeutung beizumessen.

Jährlich nur 1.250 € für jedes häusliche Arbeitszimmer

Der Höchstbetrag für den Abzug der Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer ist objekt- und nicht personenbezogen anzuwenden.

*FG Baden-Württemberg, Urt. v. 12.07.2012 – 3 K 447/12, Rev. zugelassen

Kurzfassung:

Damit folgt das FG der Auffassung des BFH (Urt. v. 20.11.2003 – IV R 30/3, BStBl II 2004, 775) und der Finanzverwaltung (BMF-Schreiben v. 02.03.2011 – IV C 6 – S 2145/07/10002, BStBl I 2011, 195, Tz. 21), wonach die Abzugsbeschränkung des § 4 Abs. 5 Nr. 6b Satz 3 erster Halbsatz EStG objektbezogen ist, so dass die abziehbaren Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer damit – unabhängig von der Zahl der den Raum nutzenden Personen – auf 1.250 € begrenzt ist.

Im zugrundeliegenden Fall ging es um ein Lehrerehepaar, das Kosten für ihr gemeinsam genutztes häusliches Arbeitszimmer für jeden Ehepartner separat geltend machte, da ihre Räume besonders groß sind und dann eine objektbezogene Betrachtung des Höchstbetrags zu einem verfassungswidrigen Gleichheitsverstoß führt. Sofern sie eine einfache Trennwand einziehen würden, könnte der Abzugsbetrag verdoppelt werden, wenn zwei Steuerpflichtige jeweils einen geteilten kleineren Raum einzeln nutzen.

Dennoch ist die Regelung objektbezogen auszulegen, was in der Gegenüberstellung mit der unbegrenzten Abzugsmöglichkeit deutlich wird, so das FG. Der Gesetzgeber lässt den begrenzten Abzug der Aufwendungen nur in Ausnahmefällen zu und den unbegrenzten darüber hinaus nur in eng umgrenzten weiteren Einzelsachverhalten. Eine Verdoppelung bzw. Vervielfachung des Abzugsbetrags würde – entgegen der für den Regelfall beabsichtigten Deckelung der tatsächlichen Aufwendungen – einem unbegrenzten Abzug nahekommen und damit die Unterscheidung der beiden Tatbestandsalternativen faktisch aufheben. Dagegen spricht auch, dass Raumaufwendungen durch die Benutzung von mehreren Personen weitgehend identisch sind mit denen, die bei der Nutzung von nur einer Person entstehen. Zusatzkosten fallen bei Mehrfachnutzungen eines Arbeitszimmers vor allem für die Einrichtung an, auf die sich die Abzugsbeschränkung nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG gerade nicht erstreckt (Arbeitsmittel).

Zwar ist es richtig, dass Arbeitnehmern der Höchstbetrag von 1.250 € zweimal gewährt würde, wenn sie in ihrem Haus zwei anstatt eines Arbeitszimmers nutzen würden. Ob sie jedoch in ihren eigenen vier Wänden zwei kleinere Räume (= 2 x Höchstbetrag 1.250 €) oder das größere Zimmer gemeinsam (1 x Höchstbetrag) als Arbeitszimmer nutzen, ist letztlich ihre private Entscheidung. Sie könnten sich z. B. alternativ dafür entscheiden, ihre Büroarbeiten anstatt im Arbeits- in ihrem Wohnzimmer zu erledigen, wobei dann gar kein Abzug möglich gewesen wäre. Diese unterschiedlichen Rechtsfolgen – abhängig von der Wahl der Steuerpflichtigen – sind entgegen der Auffassung der Lehrer keine verfassungswidrige Ungleichbehandlung, sondern lediglich die Folge unterschiedlicher Sachverhalte.

Praxis-Tipp:

Immerhin hat das FG die Revision zugelassen, weil die Kläger Argumente vorgetragen haben, die eine erneute Prüfung der sich in diesem Fall stellenden Rechtsfrage durch den BFH erforderlich erscheinen lassen.

Vorläufige Festsetzung der Erbschaft- und Schenkungsteuer

Der BFH hat mit Beschl. v. 27.09.2012 – II R 9/11 dem BVerfG die Frage vorgelegt, ob § 19 Abs. 1 ErbStG in der im Jahr 2009 geltenden Fassung i. V. m. §§ 13a und 13b ErbStG wegen Verstoßes gegen den allgemeinen Gleichheitssatz (Art 3. Abs. 1 GG) verfassungswidrig ist. Die Verfassungsverstöße führten – so der BFH – teils für sich allein, teils in ihrer Kumulation zu einer durchgehenden, das gesamte Gesetz erfassenden verfassungswidrigen Fehlbesteuerung, durch die Steuerpflichtigen, die die Vergünstigungen nicht beanspruchen könnten, in ihrem Recht auf eine gleichmäßige, der Leistungsfähigkeit entsprechende und folgerichtige Besteuerung verletzt würden. Aufgrund dieser Entscheidung werden von der Verwaltung sämtliche Festsetzungen nach dem 31.12.2008 entstandener Erbschaftsteuer (Schenkungssteuer) im Rahmen der verfahrensrechtlichen Möglichkeiten vorläufig dem. § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 AO durchgeführt.

In die Bescheide wird folgender Erläuterungstext aufgenommen:

„Die Festsetzung der Erbschaftsteuer (Schenkungssteuer) ist gem. § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 AO vorläufig hinsichtlich der Frage der Verfassungsmäßigkeit des ErbStG bzw. SchenkStG. Die Vorläufigkeitserklärung erfolgt lediglich aus verfahrenstechnischen Gründen. Sie ist nicht dahin zu verstehen, dass das ErbStG bzw. SchenkStG als verfassungswidrig angesehen wird. Sollte aufgrund einer Entscheidung des BVerfG diese Steuerfestsetzung aufzuheben oder zu ändern sein, wird die Aufhebung oder Änderung vom Amts wegen vorgenommen; ein Einspruch ist daher insoweit nicht erforderlich.“

Im Übrigen gelten die im BMF-Schreiben vom 16.05.2011 – IV A 3 – S 0338/07/10010, BStBl I 2011, 464 getroffenen verfahrensrechtlichen Regelungen entsprechend.

*Oberste Finanzbehörden der Länder, gleichlautende Erlasse v. 14.11.2012

In eigener Sache:

Die Kanzlei ist vom 24.12.2012 bis einschließlich 31.12.2012 geschlossen.

Ihre Steuerberater

Steuertermine Januar 2013

- 10.01. Lohn- und Kirchensteuer der Arbeitnehmer für Monatszahler
- 10.01. Umsatzsteuer für Monatszahler