

## INHALT

### SEITE 1

Einkommensteuer:  
**Steuerpflicht von Erstattungs-  
zinsen**

### SEITE 2

Einkommensteuer /  
Gewerbsteuer:  
**Abfärberegulierung –  
Gewerbliche Infizierung  
anderer Einkunftsarten**

### SEITE 4

Investitionsabzugsbetrag:  
**Blockheizkraftwerke ab  
2016 als wesentlicher  
Gebäudebestandteil**

[ von Barbara Blömer ]

## EINKOMMENSTEUER

# Steuerpflicht von Erstattungs- zinsen

Der BFH bestätigt die rückwirkende gesetzliche Festschreibung der Steuerbarkeit von Erstattungs-zinsen als Einnahmen aus Kapitalvermögen. Im Jahr 2010 hatte der BFH seine bis dato vertretene Rechtsprechung dahingehend geändert, dass Erstattungs-zinsen des Finanzamtes nicht mehr der Einkommensteuer unterliegen. Der Gesetzgeber reagierte darauf noch im gleichen Jahr und nahm die Erstattungs-zinsen in den Katalog der Einkünfte aus Kapitalvermögen auf (§ 20 Abs. 1 Nr. 7 Satz 3 EStG i. d. F. des JStG 2010 v. 08.12.2010, BGBl 2010 I S. 1768). Die rückwirkende Gesetzesänderung ist laut BFH verfassungskonform. Dem steht weder das bestehende Abzugsverbot für Nachzahlungszinsen (§ 12 Nr. 3 EStG) entgegen, noch sieht der BFH eine verfassungswidrige Rückwirkung (BFH, Urteil v. 12.11.2013, VII R 36/10, BStBl 2014 II. S. 168).

### Hinweis

Gegen diese Entscheidung wurde nunmehr beim Bundesverfassungsgericht Verfassungsbeschwerde unter dem Aktenzeichen 2 BvR 1711/15 eingelegt. Betroffene Steuerpflichtige sollten bei allen noch of-

fenen Bescheiden Einspruch einlegen und das Ruhen des Verfahrens bis zur endgültigen Entscheidung beantragen.

Hinsichtlich der Steuerpflicht von **Erstattungs-zinsen bei der Körperschaft- und Gewerbesteuer** sind ebenfalls Verfahren beim Bundesverfassungsgericht anhängig (Aktenzeichen 2 BvR 1407/12 und 2 BvR 1608/12).

Die OFD Niedersachsen weist darauf hin, dass Erstattungs-zinsen ausnahmsweise nicht besteuert werden, soweit ihnen nicht abziehbare Nachforderungszinsen gegenüberstehen, die auf ein und demselben Ereignis beruhen (OFD Niedersachsen, Verfügung v. 04.02.2014, S. 2252–177–St 223. Diese Billigkeitsmaßnahme kommt allerdings nur auf Antrag des Steuerpflichtigen in Betracht. Die Grundsätze der OFD-Verfügung sind nicht neu, sondern stimmen nahezu wortwörtlich mit den Äußerungen im BMF-Schreiben v. 05.10.2000 (IV C 1 – S 2252 – 231/00, BStBl 2000 I S. 1508) überein.

Für nicht verfassungswidrig (zumindest für Zeiträume bis März 2011) hält der BFH die

**Höhe des gesetzlichen Zinssatzes** von derzeit 0,5 % pro Monat (6 % pro Jahr) bei **Aussetzung der Vollziehung** (§ 237 Abs. 1 Satz 1 AO i. V. m. § 238 Abs. 1 Satz 1 AO). In seinem Urteil v. 01.07.2014 führt er aus, dass eine Ermittlung des konkreten Zinsvorteils oder –nachteils für den Einzelfall regelmäßig nicht möglich sein wird und vom Gesetzgeber auch nicht gewollt ist. Da sich der gesetzliche Zinssatz von 0,5 % je Monat im **Vergleich zu den maßgeblichen Marktzinssätzen** (z. B. Effektivzinssätze für Konsumentenkredite an Privathaushalte) noch in einem der wirtschaftli-

chen Realität angemessenen Rahmen halte, ist der BFH nicht von der Verfassungswidrigkeit des § 238 Abs. 1 Satz 1 AO überzeugt. Eine Vorlage an das Bundesverfassungsgericht wurde deshalb verneint (BFH, Urteil v. 01.07.2014, IX R 31/13, BFH/NV 2014 S. 1804).

Offen lassen konnten die Richter hingegen die Angemessenheit des gesetzlichen Zinssatzes für die Folgezeit, in der sich das Marktzinsniveau dauerhaft auf einem relativ niedrigen Niveau stabilisiert hat.

## EINKOMMENSTEUER / GEWERBESTEUER

# Abfärberegung – Gewerbliche Infizierung anderer Einkunftsarten

### Grundlagen

Gemäß § 15 (3) Nr. 1 EStG gilt in vollem Umfang als Gewerbebetrieb die mit Einkünfterzielungsabsicht unternommene Tätigkeit einer offenen Handelsgesellschaft, einer Kommanditgesellschaft oder einer anderen Personengesellschaft, wenn die Gesellschaft auch eine gewerbliche Tätigkeit ausübt oder gewerbliche Einkünfte erzielt. Eine Personengesellschaft hat damit beim Zusammentreffen einer gewerblichen Tätigkeit bzw. von Einkünften aus Gewerbebetrieb mit anderen Einkunftsarten nur einheitliche Einkünfte. Eine Aufspaltung in einzelne Einkunftsarten findet nicht statt. Daraus folgt die Gewerbesteuerpflicht der gesamten Einkünfte.

§ 15 (3) Nr. 1 EStG gilt nur für Personengesellschaften. Personengesellschaften in diesem Sinne sind:

- Offene Handelsgesellschaft (OHG)
- Kommanditgesellschaft (KG)
- Andere Gesellschaften wie die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR), Freibe-

rufler-Sozietäten (insbesondere auch ärztliche Gemeinschaftspraxen), unter Umständen eine atypisch stille Gesellschaft

### Beispiele

Tanzschule (§ 18 EStG) mit Getränkeverkauf, Rechtsanwalt-GbR (§ 18 EStG) mit Kapitalanlagevermittlung, ärztliche Gemeinschaftspraxis mit angeschlossener gewerblicher Augenklinik.

Nicht betroffen von der Abfärberegung ist die „klassische“ GmbH & Co. KG, die bereits kraft gewerblicher Prägung Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt.

Ebenfalls nicht in den Bereich der Abfärbung zählen:

- Erbengemeinschaft
- Ehegattengemeinschaft
- Bruchteilsgemeinschaft

Die gemischte Tätigkeit eines Einzelunternehmers ist von der Abfärberegung nicht betroffen. Kapitalgesellschaften unterliegen kraft Rechtsform als Gewerbebe-

trieb der Gewerbesteuer (§ 2 (2) GewStG).

### Infizierung / Abfärbung

Der Bundesfinanzhof hat mit 3 Grundsatzurteilen vom 27.08.2014 typisierend eine Grenze für die Höhe der unschädlichen gewerblichen Einnahmen festgelegt:

Eine Tätigkeit von äußerst geringem Ausmaß, die nicht dazu führt, dass die gesamte Tätigkeit der Personengesellschaft einheitlich als gewerblich fingiert wird, liegt dann vor, wenn die originär gewerblichen Nettoumsatzerlöse 3 % der Gesamtnettoumsatzerlöse der Gesellschaft nicht

übersteigen. Unabhängig von der relativen Grenze in Höhe von 3 % der gesamten Nettoumsätze dürfen insgesamt nicht mehr als 24.500,00 Euro gewerbliche Einnahmen erzielt werden. Für eine Infizierung der anderen Einkünfte reicht die Überschreitung einer Grenze aus.

Insbesondere bei geringeren Nettoumsätzen wird eine relative Grenze von 3 % schnell überschritten. Gravierende Folgen hätte dies vor allem bei Personengesellschaften, die Überschusseinkünfte (Vermietung und Verpachtung, Kapitaleinkünfte oder sonstige Einkünfte) erzielen.



**Barbara Blömer**  
Prokuristin  
Kohl & Zerhusen KG

Bezeichnung	Beispiel 1	Beispiel 2	Beispiel 3
Nettoumsatz nicht gewerblich	50.000,00 €	500.000,00 €	1.000.000,00 €
Nettoumsatz gewerblich	1.500,00 €	20.000,00 €	30.000,00 €
Nettogesamtumsatz	51.500,00 €	520.000,00 €	1.030.000,00 €
Anteil gew. Umsatz (3 % Grenze)	2,91 %	3,85 %	2,91 %
Differenz zur absoluten Grenze	-23.000,00 €	-4.500,00 €	5.500,00 €
<b>Infizierung der Einkünfte</b>	<b>NEIN</b>	<b>JA</b>	<b>JA</b>

### Infizierung bei fehlender leitender und eigenverantwortlicher Tätigkeit

Bei den Einkünften aus selbständiger Tätigkeit (Ärzte, Rechtsanwälte, ...) ist eine leitende und eigenverantwortliche Tätigkeit der Berufsträger erforderlich. Dies bedeutet auch, dass Berufsfremde nicht an einer freiberuflich tätigen Personengesellschaft beteiligt sein dürfen.

### Beispiel

Eine Dolmetscher GbR mit den Gesellschaftern A und B und weiteren angestellten Dolmetschern übersetzen Dokumente in englischer Sprache. Aufgrund hoher Nachfrage nach Übersetzungen in russischer Sprache wird ein neuer Mitarbeiter für diesen Aufgabebereich eingestellt. Die Honorare für Übersetzungen in russischer Sprache betragen 5 % der Gesamteinnahmen. Da die Gesellschafter A und B kein Russisch sprechen, können sie für diese Übersetzungen nicht leitend und eigen-

verantwortlich tätig sein. Es kommt zur gewerblichen Infizierung.

### Sonderfälle

Es bestehen eine Reihe von Sonderfällen wie beispielsweise bei

- Personengesellschaften mit gewerblicher Prägung (GmbH & Co. KG),
- Betriebsaufspaltungen,
- Doppelstöckigen Personengesellschaften oder
- dem Zusammentreffen von Abfärbung und Gewerbesteuerbefreiung.

In diesen Fällen bedarf es einer sorgfältigen Überprüfung ob Infizierung / Abfärbung droht.

### Rechtsfolgen

Bei Einkünften aus selbständiger Tätigkeit ist die gravierendste Rechtsfolge, dass die Einkünfte jetzt als Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß § 2 GewStG der Gewerbe-

steuer unterliegen (ggfs. unter Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer). Daneben können sich weitere Auswirkungen, wie zum Beispiel die Buchführungspflicht und die Erstellung von Jahresabschlüssen, ergeben.

Noch gravierender können die Auswirkungen bei den Überschusseinkünften sein. Zum einen fällt bei Abfärbung Gewerbesteuer an, zusätzlich kommt es beim Vermögen auch zu einer Steuerverstrickung des bisher steuerlichen Privatvermögens. Die Gewinnermittlung muss in diesen Fällen nach § 4 EStG vorgenommen werden. Gleichfalls kann dies auch positive Folgen haben, beispielsweise sind Verluste jetzt mit anderen Einkunftsarten verrechenbar und Vermögensverluste sind einkommens-

wirksam.

## Fazit

Die zufällige gewerbliche Infizierung insbesondere der Überschusseinkünfte sollte vermieden werden. Die Infizierung der anderen Tätigkeiten lässt sich durch die Auslagerung des gewerblichen Bereiches in eine personenidentische Schwesternpersonengesellschaft verhindern. Dieses sogenannte Ausgliederungsmodell ist durch die Rechtsprechung bestätigt worden. Voraussetzung für das Ausgliederungsmodell ist, dass die Tätigkeitsbereiche nicht untrennbar verbunden sind.

Daneben kann die bewusste „Infizierung“ der Einkünfte durchaus auch gestalterische Vorteile bringen

## INVESTITIONSABZUGSBETRAG

# Blockheizkraftwerke ab 2016 als wesentlicher Gebäudebestandteil

Die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder beschlossen in 2015, dass Blockheizkraftwerke (BHKW) künftig kein selbständiges bewegliches Wirtschaftsgut, sondern als wesentlicher Bestandteil des Gebäudes zu behandeln sind, sofern sie nicht Betriebsvorrichtung sind. Damit entfällt bei Gebäudeneubauten unter anderem die Förderung durch den Investitionsabzugsbetrag (IAB) und für die Abschreibung ist der AfA-Satz für Gebäude zu Grunde zu legen. Stellt die Anschaffung eines BHKW allerdings eine Ersatzbeschaffung für eine defekte Heizung dar, so sind diese Kosten sofort abzugsfähige Erhaltungsaufwendungen. Allerdings besteht aus Vertrauensschutzgründen noch ein Wahlrecht

für alle bis zum 31. Dezember 2015 angeschafften, hergestellten oder verbindlich bestellten BHKW, die bisherige Verwaltungsauffassung anzuwenden. Dieses Wahlrecht muss im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung bzw. des Feststellungsverfahrens für das Kalenderjahr 2015 ausgeübt werden.

Wurde in den Jahren 2013 oder 2014 ein IAB gebildet, bis zum 31.12.2015 aber noch nicht investiert, besteht aus Vertrauensschutzgründen ein Wahlrecht, das BHKW als selbständiges bewegliches Wirtschaftsgut zu behandeln sofern die Anschaffung oder Herstellung vor dem 01.01.2017 erfolgt.

## IMPRESSUM

### HERAUSGEBER

Kanzleiverbund Kohl & Zerhusen  
Alter Bahndamm 1 · 49436 Steinfeld  
Tel. +49 (0) 5492 803-0  
info@kohl-zerhusen.de

### HAFTUNGSAUSSCHLUSS

Die Zusammenstellung der Beiträge erfolgt aus den Bereichen Steuern, Wirtschaft, Finanzwirtschaft, Unternehmensorganisation unter Berücksichtigung ihrer praktischen Bedeutung für unsere Kunden. Die Zusammenstellung erhebt daher keinen Anspruch auf Vollständigkeit der Darstellung aller Neuigkeiten und Entwicklungen, insbesondere im Bereich Steuern und Wirtschaft. Eine Haftung aufgrund von Unvollständigkeit kann daher nicht übernommen werden. Alle Beiträge geben auch die persönliche Auffassung des Autors wieder und sind dabei nach bestem Wissen erstellt. Eine Haftung aufgrund von Fehlerhaftigkeit kann daher trotz sorgfältiger Bearbeitung nicht übernommen werden. Zu den dargestellten Themen wird gerne weitere Auskunft erteilt.