

Themen dieser Ausgabe

- Koalitionsvertrag: Steuerpläne der neuen Regierung
- Wertpapiere kein gewillkürtes Betriebsvermögen
- Freibetrag für Betriebsveräußerungen und Betriebsaufgaben kann nur einmal gewährt werden
- Arbeitszimmer: Zweifel an Verfassungsmäßigkeit des Abzugsverbots
- Sachbezugswerte 2010
- Zählt der Gewinn aus einer Mitarbeiterbeteiligung zum Arbeitslohn?
- Elterngeld unterliegt in voller Höhe dem sog. Progressionsvorbehalt
- Kosten für Erststudium nach Berufsausbildung absetzbar

Ausgabe 6 | November/Dezember 2009

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

nachfolgend erfahren Sie wieder Wichtiges aus dem Steuerrecht. Zudem wünschen wir Ihnen und Ihrer Familie ein gesegnetes Weihnachtsfest und alle guten Wünsche für 2010.

STEUERRECHT

Koalitionsvertrag Union/FDP

Steuerpläne der neuen Regierung

Die Vorsitzenden von CDU, CSU und FDP haben am 26.10.2009 das schwarz-gelbe Regierungsprogramm unterschrieben. Der gemeinsame Koalitionsvertrag von Union und FDP sieht dabei schon für das Jahr 2010 Steuersenkungen vor, die insbesondere Familien und Unternehmen entlasten sollen. Nach dem Wortlaut des Koalitionsvertrags stehen jedoch sämtliche Vorhaben unter einem sog. Finanzierungsvorbehalt. Zudem regt sich bereits Widerstand. Kritik wird dabei nicht nur von der Opposition geäußert; auch einige CDU-Ministerpräsidenten kündigen Gegenwehr an – wenig erstaunlich, wenn man sich die Steuerpläne im Einzelnen anschaut.

Wir verschaffen Ihnen nachfolgend einen **Überblick über ausgewählte Vorhaben laut Koalitionsvertrag**:

1. **Kinder:** Der Kinderfreibetrag soll in einem ersten Schritt zum 1. 1. 2010 auf 7.008 € und das Kindergeld um 20 € je Kind erhöht werden.
2. **Einkommensteuertarif:** Der Steuertarif soll zu einem Stufentarif umgebaut werden; Zahl und Verlauf der Stufen werden hierbei noch entwickelt. Der Koalitionsvertrag

sieht vor, dass der neue Tarif möglichst zum 1. 1. 2011 in Kraft treten soll.

3. **Erbschaftsteuer:** Als „Sofortprogramm“ ist in diesem Zusammenhang geplant,

- die Steuerbelastung für Geschwister und Geschwisterkinder durch einen neuen Steuertarif von 15 bis 43 % zu senken und
- die Bedingungen für die Unternehmensnachfolge „krisenfest“ auszugestalten.

Die Koalition strebt des Weiteren an, die Zeiträume zu verkürzen, für die ein geerbtes Unternehmen weitergeführt werden muss; die erforderlichen Lohnsummen sollen abgesenkt werden. Zudem soll in Gesprächen mit den Ländern geprüft werden, ob die Erbschaftsteuer hinsichtlich Steuersätzen und Freibeträgen regionalisiert werden kann.

4. **Umsatzsteuer:** Hier ist beispielsweise geplant, den Mehrwertsteuersatz für Beherbergungsleistungen im Hotel- und Gaststättengewerbe ab dem 1. 1. 2010 auf 7 % zu ermäßigen. Im Verlaufe der Legislaturperiode soll auch geprüft werden, ob und in welchem Umfang das Prinzip der Ist-Besteuerung der Umsätze ausgeweitet werden kann.

5. **Sofortprogramm krisenentschärfende Maßnahmen:** Um schnell und effektiv Wachstumshemmnisse zu beseitigen, soll mit einem Sofortprogramm zum 1. 1. 2010 begonnen

DIE MANDANTEN | INFORMATION

werden. Dabei ist vorgesehen, die Verlust- und Zinsabzugsbeschränkungen sowohl für international aufgestellte Konzerne als auch für mittelständische Unternehmen zu entschärfen. Zu diesem Zweck sollen

- bei den **Verlustabzugsbeschränkungen** („Mantelkauf“)
 - o die zeitliche Beschränkung bei der Sanierungsklausel zur Verlustnutzung bei Anteilsübertragungen aufgehoben,
 - o der Verlustabzug bei Umstrukturierungen innerhalb verbundener Unternehmen (soweit erforderlich) wieder zugelassen („Konzernklausel“) und
 - o der Übergang der Verluste in Höhe der stillen Reserven zugelassen werden;
- bei den **Zinsabzugsbeschränkungen** („Zinsschranke“)
 - o die höhere Freigrenze von 3 Mio. € dauerhaft,
 - o ein Vortrag des EBITDA rückwirkend ab dem Jahr 2007 für einen Zeitraum von jeweils fünf Jahren eingeführt werden sowie
 - o die sog. Escape-Klausel überarbeitet und für Konzerne mit Sitz in Deutschland anwendbar gemacht werden;
- bei den **grenzüberschreitenden Leistungsbeziehungen**
 - o die negativen Auswirkungen der Neuregelung zur Funktionsverlagerung beseitigt werden;
- bei den **gewerbesteuerlichen Hinzurechnungen**
 - o der Hinzurechnungssatz bei den Immobilienmieten von 65 % auf 50 % reduziert werden;
- bei den **Ertragsteuern**
 - o ein Wahlrecht eingeführt werden, nach dem die Sofortabschreibung für geringwertige Wirtschaftsgüter bis 410 € oder die Poolabschreibung für Wirtschaftsgüter zwischen 150 € und 1.000 € anzuwenden ist.

6. Weitere geplante Steuervereinfachungen: Die Koalition kündigt zudem an, im Laufe der Legislaturperiode das Steuerrecht vereinfachen und die Bürokratie abbauen zu wollen. Eine Auswahl wichtiger Pläne im Überblick:

- Der steuerliche Abzug privater Steuerberatungskosten soll wieder eingeführt werden.
- Zudem wird beabsichtigt, ein neues Konzept für die steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen für Familien und Kinder auszuarbeiten.
- Die steuerliche Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten soll neu geordnet werden.
- Die Besteuerung von Jahreswagenrabatten für Mitarbeiter soll zügig hin zu einem „realitätsgerechten Maß“ angepasst werden; in diesem Zusammenhang wird beabsichtigt, die Angemessenheit der Besteuerung des geldwerten Vorteils aus der Privatnutzung betrieblicher Fahrzeuge zu überprüfen.
- Die Koalitionäre wollen des Weiteren überprüfen, ob Arbeitnehmer die Steuerklärung auch für einen Zeitraum von zwei Jahren abgeben können.

- Die Gebührenpflicht für die sog. verbindliche Auskunft des Fiskus soll auf wesentliche und aufwändige Fälle beschränkt werden.
- Weiterhin ist eine Überprüfung des Kontenabrufverfahrens vorgesehen.
- Zur Erhöhung der Planungssicherheit soll dafür Sorge getragen werden, dass der Gedanke der zeitnahen Betriebsprüfung verwirklicht wird. Betriebsprüfungen müssten grds. innerhalb von fünf Jahren nach Beginn bzw. dann abgeschlossen sein, wenn die neue Betriebsprüfung beginnt.
- Ferner wollen die Koalitionäre die elektronische Rechnungsstellung möglichst unbürokratisch ermöglichen.

7. Wegfall der Gewerbesteuer: Vorschläge zur Neuordnung der Gemeindefinanzierung soll eine Kommission erarbeiten. Dabei soll auch der Ersatz der Gewerbesteuer durch einen höheren Anteil an der Umsatzsteuer und einen kommunalen Zuschlag auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer mit eigenem Hebesatz geprüft werden.

Hinweis: Durch den Koalitionsvertrag nicht in Frage gestellt werden die bereits beschlossenen Entlastungen durch das Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung. Das bedeutet, dass auch die neue Bundesregierung an der erweiterten Absetzbarkeit der Krankenversicherungsbeiträge und dem Einstieg in die Beseitigung der kalten Progression festhält.

Unternehmer

Wertpapiere kein gewillkürtes Betriebsvermögen

Hintergrund: Zum notwendigen Betriebsvermögen eines Unternehmers gehören alle Wirtschaftsgüter, die ausschließlich und unmittelbar für die eigenen betrieblichen Zwecke genutzt werden oder dazu bestimmt sind. Darüber hinaus kann der Unternehmer aber auch gewillkürtes Betriebsvermögen bilden. Dabei handelt es sich um Wirtschaftsgüter, die ihrer Art nach und objektiv dazu geeignet sind, dem Betrieb zu dienen und zu fördern sowie subjektiv vom Unternehmer dazu bestimmt sind. Mit anderen Worten: Diese Wirtschaftsgüter **können** dem Betrieb dienen, müssen dies aber nicht. So kann z. B. ein Fabrikant sein Wertpapierdepot dem gewillkürten Betriebsvermögen zuordnen, wenn es als Liquiditätsreserve dem Betrieb dienen soll. Die Zuordnung zum gewillkürten Betriebsvermögen hat u. a. zur Folge, dass Gewinne und Verluste aus der Veräußerung des Wirtschaftsguts steuerlich in den Gewinn bzw. Verlust eingehen.

Streitfall: Eine nebenberuflich tätige, selbständige Buchhalterin erzielte jährliche Einnahmen von 850 DM (1999) und 500 DM (2000) und ordnete Aktien ihrem gewillkürten Betriebsvermögen zu, die als Liquiditätsreserve dienen sollten. Im Jahr 2000 veräußerte sie die Aktien mit erheblichem Verlust, so dass sich für 2000 insgesamt ein Verlust aus ihrer selbständigen Tätigkeit in Höhe von 23.681 DM ergab.

Entscheidung: Das Finanzgericht München wies die Klage ab. Die Aktien konnten nicht dem gewillkürten Betriebsvermögen zugeordnet werden, weil nicht erkennbar war, wie sie dem Buchhaltungsservice dienen sollten. Ein Buchhaltungsservice wird maßgeblich durch die eigene Arbeitskraft und die eigenen Fachkenntnisse geprägt, nicht aber durch einen Kapitaleinsatz. Daher kann der Aufbau eines Kapitalstocks in Gestalt einer Liquiditätsreserve keine Förderung des Betriebs darstellen. Die Verluste aus der Veräußerung der Aktien minderten damit nicht den Gewinn der Klägerin, sondern waren nur als Verluste aus Spekulationsgeschäften eingeschränkt verrechenbar, nämlich mit Spekulationsgewinnen.

Freibetrag für Betriebsveräußerungen kann nur einmal gewährt werden

Hintergrund: Bei einer Betriebsveräußerung oder -aufgabe wird ein Freibetrag von 45.000 € gewährt, wenn der Unternehmer das 55. Lebensjahr vollendet oder dauernd berufs unfähig ist. Übersteigt der Veräußerungs- oder Aufgabegewinn 136.000 €, mindert sich der Freibetrag um den übersteigenden Betrag. Der Freibetrag gilt insgesamt für drei Einkunftsarten: für gewerbliche Einkünfte, für selbständige (freiberufliche) Einkünfte und grundsätzlich auch für Forst- und Landwirte, wobei für diese alternativ ein spezieller Freibetrag in Betracht kommt. Nach dem Gesetz kann der Freibetrag nur einmalig gewährt werden. Der Bundesfinanzhof (BFH) musste nun entscheiden, ob der Freibetrag

- für jede der drei Einkunftsarten jeweils einmal zu gewähren ist oder
- einkünfteübergreifend nur einmal im Leben in Anspruch genommen werden kann.

Streitfall: Im vorliegenden Fall hatte der Kläger 1997 den Freibetrag wegen der Veräußerung einer Beteiligung an einer Praxisgemeinschaft erhalten und wollte ihn im Jahr 2003 wegen der Veräußerung einer gewerblichen Beteiligung noch einmal in Anspruch nehmen.

Entscheidung: Der Kläger hatte keinen Erfolg. Der BFH entschied, dass der Freibetrag nur einmal im Leben zu gewähren ist und diese Gewährung einkünfteübergreifend gilt. Nimmt der Unternehmer den Freibetrag also wegen einer Betriebsveräußerung in Anspruch, kann er ihn Jahre später nicht noch einmal wegen der Veräußerung seiner freiberuflichen Praxis beanspruchen; der Freibetrag ist dann „verbraucht“. Unbeachtlich ist dabei, ob der Freibetrag ursprünglich zu Recht oder zu Unrecht gewährt worden ist. Könnte der Freibetrag bei mehreren Einkünften gewährt werden, würden solche Unternehmer benachteiligt, die ihre betrieblichen Aktivitäten in einer betrieblichen Einheit bündeln. Dies sei vom Gesetzgeber aber nicht gewollt.

Hinweise: Veräußerungen vor dem 1. 1. 1996 werden nicht angerechnet. Wer also den Freibetrag aufgrund einer Veräußerung oder Aufgabe vor dem 1. 1. 1996 erhalten kann, kann ihn bei einer Veräußerung oder Aufgabe ab dem 1. 1. 1996 noch einmal in Anspruch nehmen. Besteht die Absicht, sowohl ein gewerbliches Unternehmen als auch eine freiberufliche Praxis zu veräußern oder aufzugeben,

muss daher geprüft werden, bei welcher Veräußerung bzw. Aufgabe sich der Freibetrag vorteilhafter auswirkt. Dementsprechend ist dann der Antrag zu stellen.

Arbeitgeber + Arbeitnehmer

Arbeitszimmer: Zweifel an Verfassungsmäßigkeit des Abzugsverbots

Hintergrund: Seit 2007 können Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer steuerlich nur noch geltend gemacht werden, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen und betrieblichen Tätigkeit darstellt. Ist dies nicht der Fall, besteht ein gesetzliches Abzugsverbot.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat jedoch neben weiteren Finanzgerichten mittlerweile ernsthafte Zweifel geäußert, ob dieses gesetzliche Abzugsverbot für häusliche Arbeitszimmer verfassungsgemäß ist. In dem aktuellen Fall vor dem BFH wandten sich zwei Eheleute in einem Verfahren des vorläufigen Rechtsschutzes gegen dieses gesetzliche Abzugsverbot. Da ihnen als Lehrer für die Vor- und Nachbereitung des Unterrichts kein geeigneter Arbeitsplatz in der Schule zur Verfügung steht, nutzen sie hierfür ihr Arbeitszimmer Zuhause. Der BFH ließ daraufhin den Eintrag eines entsprechenden **Freibetrags auf der Lohnsteuerkarte** vorläufig zu.

Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF): Das BMF hat auf die Entscheidung des BFH reagiert: Die Finanzämter wurden angewiesen, Anträgen auf Aussetzung der Vollziehung, mit denen der Eintrag eines erhöhten Freibetrags auf der Lohnsteuerkarte begehrt wird, stattzugeben, wenn

- die betriebliche oder berufliche Nutzung des Arbeitszimmers mehr als 50 % der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit ausmacht oder
- kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.

Der einzutragende Höchstbetrag ist auf 1.250 € beschränkt.

Hinweise: Das BMF akzeptiert damit zumindest im vorläufigen Verfahren der Aussetzung der Vollziehung, dass verfassungsrechtliche Zweifel an der Abzugsbeschränkung bestehen. Hinsichtlich des Eintrags eines Freibetrags auf der Lohnsteuerkarte führt es die bis 2007 geltende Rechtslage fort. Aber erst das Bundesverfassungsgericht kann endgültig entscheiden, ob das Abzugsverbot verfassungswidrig ist.

Sachbezugswerte 2010

Stellt der Arbeitgeber seinen Mitarbeitern kostenlos oder verbilligt Verpflegung, Wohnung oder Unterkunft zur Verfügung, handelt es sich um sog. Sachbezüge. Diese sind Teil des Arbeitslohns und daher **steuer- und sozialversicherungspflichtig**.

Die Sachbezugswerte wurden nun zum **1. 1. 2010** wie folgt angepasst:

Art der Mahlzeit	Monatlicher	Wert je Kalendertag
------------------	-------------	---------------------

DIE MANDANTEN | INFORMATION

	Wert	bzw. je Mahlzeit
Frühstück	47,00 € (2009: 46,00 €)	1,57 € (2009: 1,53 €)
Mittag- und Abendessen je	84,00 € (2009: 82,00 €)	2,80 € (2009: 2,73 €)

Eine Erhöhung der Sachbezugswerte für Unterkunft oder Mieten erfolgte nicht. Demnach wird eine Unterkunft auch für das Jahr 2010 im gesamten Bundesgebiet mit 204,00 € pro Monat bewertet.

Zählt der Gewinn aus einer Mitarbeiterbeteiligung zum Arbeitslohn?

Hintergrund: Erhält ein Arbeitnehmer über sein reguläres Gehalt hinaus finanzielle Zuwendungen von seinem Arbeitgeber, ist zu prüfen, ob es sich hierbei um Arbeitslohn oder um andere Einkünfte handelt:

- Arbeitslohn liegt vor, wenn der finanzielle Vorteil mit Rücksicht auf das Dienstverhältnis und der Vorteil als Gegenleistung für die Arbeitskraft gewährt werden.
- Beruht die finanzielle Zuwendung hingegen auf Vereinbarungen außerhalb des Arbeitsvertrags, ist sie im Rahmen der jeweils anderen Einkunftsart zu erfassen.

Beispiel: Ein Arbeitnehmer vermietet ein Grundstück an seinen Arbeitgeber. Grundlage für die Zahlung der Miete ist hier der Miet- und nicht der Arbeitsvertrag, so dass es sich um Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung handelt.

Streitfall: Ein Arbeitnehmer erzielte einen Gewinn aus der Veräußerung einer Mitarbeiterbeteiligung. Diese Beteiligung wurde ihm vor mehr als einem Jahr eingeräumt. Es handelte sich um Schuldverschreibungen am Unternehmen des Arbeitgebers; angeboten wurden sie ausschließlich leitenden Angestellten. Das Finanzamt sah den Gewinn als Arbeitslohn an, der Kläger hingegen als steuerfreien Spekulationsgewinn, weil die einjährige Spekulationsfrist bereits abgelaufen war.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) hat den Fall an das Finanzgericht zurückverwiesen, weil die bisherigen Feststellungen nicht ausreichend waren. In ihrem Urteil machen die Bundesrichter deutlich, dass für die Abgrenzung zwischen Arbeitslohn und anderen Einkünften die tatsächlichen Umstände maßgeblich sind. Die kapitalmäßige Mitarbeiterbeteiligung am Unternehmen des Arbeitgebers wird grundsätzlich als selbständiges Rechtsverhältnis neben dem Arbeitsvertrag gewertet, deren Grundlage der Emissionsvertrag für die Ausgabe der Schuldverschreibungen ist.

Die folgenden Umstände **allein** führen damit **noch nicht** dazu, dass Arbeitslohn anzunehmen ist:

- Die Kapitalbeteiligung wird von einem Arbeitnehmer gehalten.
- Sie wird nur leitenden Angestellten angeboten.
- Bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses besteht für den Arbeitgeber ein Sonderkündigungsrecht.

Anderes gilt, wenn die Ausgabe von Kapitalbeteiligungen „Anreizlohn“ darstellen, der Arbeitnehmer kein Verlustrisiko tragen soll oder die Kapitalbeteiligung verbilligt angeboten wird. Entsprechende Feststellungen hatte die erste Instanz allerdings nicht getroffen und muss dies nun im 2. Rechtszug nachholen.

Eltern/Kinder

Elterngeld unterliegt in voller Höhe dem Progressionsvorbehalt

Hintergrund: Bestimmte Einkünfte sind nach dem Gesetz zwar steuerfrei, unterliegen aber dem sog. Progressionsvorbehalt. D. h., sie erhöhen den Steuersatz der anderen, steuerpflichtigen Einkünfte; insoweit kommt es also trotz der Steuerfreiheit zu einer höheren Gesamtsteuer. Zu diesen steuerfreien Einkünften, die dem Progressionsvorbehalt unterliegen, gehört auch das Elterngeld.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) hat nunmehr entschieden, dass auch der sog. **Sockelbetrag von 300 €** (bei einer Aufteilung auf zwei Jahre: **150 €**) vom Progressionsvorbehalt erfasst wird. Bei dem Sockelbetrag handelt es sich um den Mindestbetrag, der gezahlt wird, wenn kein oder nur ein geringes Einkommen vor Beginn der Elternzeit erzielt wurde.

Kosten für Erststudium nach Berufsausbildung steuerlich absetzbar

Hintergrund: Seit dem 1. 1. 2004 besteht ein gesetzliches Abzugsverbot der Aufwendungen für die erstmalige Berufsausbildung und für ein Erststudium, es sei denn, dies erfolgt im Rahmen eines Dienstverhältnisses. Die Studienkosten sind daher nach dem Gesetz nur als Sonderausgaben bis zur Höhe von 4.000 € jährlich abziehbar.

Entscheidung: Nun hat der Bundesfinanzhof (BFH) dieses gesetzliche Abzugsverbot **zugunsten eines Teils der Studierenden eingeschränkt**. Denn nach der Entscheidung des BFH gilt das Abzugsverbot dann nicht, wenn vor dem Studium bereits eine Berufsausbildung absolviert wurde und das Studium dazu dient, später einen Beruf zu ergreifen. Unter diesen Voraussetzungen können die Studienkosten in unbeschränkter Höhe und vollständig als sog. **vorweggenommene Werbungskosten** abgezogen werden.

Für alle anderen Studenten, die vor dem Studium gerade keine Berufsausbildung absolviert haben, bleibt es hingegen dabei: Die Studienkosten können dann nur als Sonderausgaben in Höhe von bis zu 4.000 € steuerlich geltend gemacht werden.