



IHK-Steuerinfo

Ausgabe Juni 2009

THEMEN DES MONATS

- Verpflichtung zur Abzinsung von eigenkapitalersetzenden Darlehen
- Wertaufholungen nach steuerlich unwirksamen Teilwertabschreibungen
- GmbH & Co. KG keine Existenzgründerin i. S. der Ansparrücklage
- Viehzucht versus Gewerbebetrieb?
- Nachholverbot bei Pensionsrückstellungen auch bei Berechnungsfehlern
- Lieferung neuer Fahrzeuge ab Mitte 2010 meldepflichtig
- Beruflich begründete doppelte Haushaltsführung bei Wohnortwegverlegung
- Häusliches Arbeitszimmer: Höherer Kostenabzug möglich?
- Schuldenbremse im Grundgesetz – Föderalismuskommission II erfolgreich abgeschlossen
- Steuerschätzung bestätigt die Befürchtungen: Steuereinnahmen brechen in der Krise ein
- Tagesseminar zu Internationalen Verrechnungspreisen

Verpflichtung zur Abzinsung von eigenkapitalersetzenden Darlehen

§ 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG sieht eine Verpflichtung zur Abzinsung von langfristigen Verbindlichkeiten in der Steuerbilanz vor. Ist eine Darlehensverbindlichkeit in der Bilanz des Unternehmens auszuweisen und hat diese eine Laufzeit von mehr als 12 Monaten, so ist im Fall der Unverzinslichkeit der Verbindlichkeit eine Abzinsung i. H. v. 5,5 % pro Jahr vorzunehmen. Dieses führt im Jahr der Abzinsung zu einem steuerpflichtigen Ertrag. Die in den Folgejahren vorzunehmenden Aufzinsungen stellen umgekehrt Betriebsausgaben dar.

In dem vom FG Berlin-Brandenburg entschiedenen Fall (Az. 6 V 6154/08 vom 17. November 2008) hatte die Gesellschafterin der GmbH ein Darlehen zinslos zur Verfügung gestellt, welches im streitigen Jahr bereits 5 Jahren lief.

Das Finanzamt qualifizierte die Darlehensverbindlichkeit gem. § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG und nahm eine Abzinsung mit der Folge vor, dass ein entsprechender fiktiver Mehrerlös zu versteuern war. Das Finanzgericht erachtete diese Handhabung als rechtmäßig. Allein aus dem Umstand, dass

keine Laufzeit vereinbart wurde, könne nicht darauf rekuriert werden, dass dann nach zivilrechtlichen Regelungen eine Kündigungsfrist von 3 Monaten gilt (§ 488 Abs. 3 Sätze 2 und 3 BGB). Vielmehr ist - wegen der wirtschaftlichen Betrachtungsweise im Steuerrecht - auf die tatsächlichen Modalitäten der Darlehensgewährung abzustellen. Die Tatsache, dass das Darlehen schon seit 5 Jahren bestand, lässt auf eine faktische Laufzeit von über einem Jahr schließen.

Dem kann auch nicht entgegen gehalten werden, dass es sich um ein eigenkapitalersetzendes Darlehen i. S. von § 32a GmbHG handelt. Erstens sind solche Darlehen typischerweise langfristig. Zweitens sah das Gericht in § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG keine teleologische Reduktion der Norm, die eine Erstreckung auf eigenkapitalersetzende Darlehen verbietet. Grundsätzlich sind auch eigenkapitalersetzende Darlehen in der Bilanz des Darlehensnehmers für Zwecke der Handels- und Steuerbilanz als Fremdkapital, als Verbindlichkeiten, zu erfassen. Der Umstand des Eigenkapitalersatzes hat lediglich Auswirkung auf die Einordnung des Darlehens als eine nachrangige Verbindlichkeit im Rahmen einer Insolvenz.

Dieses Ergebnis wird auch nicht dadurch konterkariert, dass die unentgeltliche Leistung des Darlehensgebers (Zinslosigkeit) zu steuerpflichtigen Einkünften des Darlehensnehmers führt. Dieses sei die gewollte Konsequenz des Abzinsungsgebotes durch den Gesetzgeber. Eine Neutralisierung durch die Annahme einer verdeckten Einnahme in Höhe des Abzinsungsbetrages war auch nicht anzunehmen, da die zinslose Zurverfügungstellung eines Darlehens kein einlagefähiges Wirtschaftsgut darstellt.

Praxishinweis: Zinslose Gesellschafterdarlehen laufen regelmäßig Gefahr einer Abzinsung. Daher ist es angezeigt, wenigstens eine Minimalverzinsung zwischen Darlehensgeber und Gesellschaft zu vereinbaren. (Gs)

Wertaufholungen nach steuerlich unwirksamen Teilwertabschreibungen

Bis zur Umstellung auf das sog. Halbeinkünfteverfahren im Jahr 2001 waren Teilwertabschreibungen auf Kapitalgesellschaftsanteile, die im Betriebsvermögen gehalten wurden, auch steuerlich als Betriebsausgaben anzusetzen. Mit der Systemumstellung waren nach § 8b Abs. 3 KStG Veräußerungsgewinne bzw. Veräußerungsverluste aus solchen Anteilen, die ihrerseits von einer Kapitalgesellschaft gehalten wurden, steuerfrei. Die Steuerfreiheit erstreckte sich auch auf Teilwertabschreibungen auf diese Anteile.

Nach § 8b Abs. 3 KStG ist umgekehrt auch die Wertaufholung nach einer erfolgten Teilwertabschreibung insoweit steuerfrei, als vorher die Teilwertabschreibung steuerfrei war - und sie ist spiegelbildlich steuerpflichtig, soweit die Teilwertabschreibung steuerwirksam war.

Fraglich war bisher, wie in solchen Fällen zu verfahren ist, bei denen einerseits steuerwirksame Teilwertabschreibungen (vor 2001) als auch steuerfreie Teilwertabschreibungen (nach 2000) vorlagen. Das Meinungsspektrum in der Literatur ging von einer vorrangigen steuerpflichtigen Zuschreibung bis zu einer vorrangigen steuerfreien Zuschreibung oder aber von einer verhältnismäßigen Zuschreibung je nach Anteil der Teilwertabschreibungen aus.

Diesen Streit entschied das FG Düsseldorf mit Urteil vom 2. Dezember 2008, Az. 6 K 2726/06 K, nunmehr zugunsten der Steuerpflichtigen. Lagen in der Vergangenheit steuerwirksame als auch - unwirksame Teilwertabschreibungen vor, so ist eine nun vorzunehmende Zuschreibung primär mit der steuerunwirksamen Teilwertabschreibung zu kompensieren. Erst der darüber hinaus gehende Teil ist dann steuerpflichtig hinzuzuschreiben. Vereinfacht entspricht dieses dem Verfahren „last in first out“.

Damit widerspricht das FG Düsseldorf der Auffassung der Finanzverwaltung (OFD Münster vom 23. Februar 2005, in DB 2005, 470), die in erster Linie aus fiskalischer Sicht eine Kompensation mit steuerwirksamen Teilwertabschreibungen verlangt. Eine endgültige Klärung wird erst der Bundesfinanzhof bringen, da gegen das Urteil Revision eingelegt wurde (Az. des BFH: I R 2/09).

Darüber hinaus nahm das FG Düsseldorf zur pauschalen Hinzurechnung i. H. v. 5 % des steuerfreien Zuschreibungsteils als nicht abzugsfähige Betriebsausgabe Stellung. Die Richter sahen hierin – anders als das FG Hamburg (Vorlagebeschluss vom 7. November 2007, Az. 5 K 153/06) – keine Verfassungswidrigkeit. Somit mussten im vorliegenden Fall die Kläger trotz Steuerfreiheit der Wertaufholung 5 % dieser Wertaufholung der Besteuerung unterwerfen.

Praxishinweis: Sind bei GmbH-Anteilen Zuschreibungen aufgrund einer Wertaufholung vorzunehmen, ist insbesondere auf die Historie der Teilwertabschreibung zu achten. Waren teilweise steuerpflichtige und teilweise steuerunwirksame Teilwertabschreibungen vorgenommen worden, so ist in erster Linie auf die steuerunwirksamen abzustellen, allerdings mit einer 5 %igen pauschalen Besteuerung. (Gs)

GmbH & Co. KG keine Existenzgründerin i. S. der Ansparrücklage

Nach der bis zum 15. August 2007 gültigen Fassung des § 7g EStG konnten Kleinunternehmen eine Gewinn mindernde Ansparrücklage für zukünftige Investitionen bilden. Diese Investitionen mussten innerhalb von drei Jahren vorgenommen werden, sonst wurde die Rücklage mit einer Verzinsung i. H. v. 6 % p. a. wieder Gewinn erhöhend aufgelöst. Für Existenzgründer galt eine verlängerte Investitionsfrist von 5 Jahren.

Handelt es sich um eine Personengesellschaft, so müssen sämtliche Mitunternehmer (Gesellschafter) natürliche Personen sein, die ihrerseits die Eigenschaft als Existenzgründer aufweisen.

Das Thüringer Finanzgericht (Urteil vom 30. Januar 2008, Az. 3 K 579/07) sah diese Voraussetzung im entschiedenen Fall nicht als gegeben an, da bei einer GmbH & Co. KG die Komplementärin eine Kapitalgesellschaft - und damit keine natürliche Person - war. Zwar hat regelmäßig die Komplementärin in einer solchen Konstellation keinen Kapitalanteil. Sie ist jedoch nach den Regelungen des HGB Gesellschafterin (persönlich haftend) der Kommanditgesellschaft. Somit waren nicht alle Mitunternehmer natürliche Personen - es konnte keine Ansparrücklage gebildet werden.

Hierbei ist unwesentlich, dass nach § 7g EStG a. F. im Falle einer Kapitalgesellschaft sämtliche Gesellschafter natürliche Personen mit Existenzgründerstatus sein müssen.

Praxishinweis: Die nicht unumstrittene Entscheidung des Thüringer FG sollte nur noch auf Altjahre Auswirkungen haben. Die Neufassung des § 7g EStG sieht für Existenzgründer keine Ausnahmen vor. (Gs)

Viehzucht versus Gewerbebetrieb?

Landwirte sind grundsätzlich nicht gewerbesteuerpflichtig, da die Urproduktion keinen Gewerbebetrieb im Sinne des Gewerbesteuergesetzes darstellt. Sie erzielen jedoch Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft nach § 13 EStG, wozu auch Tierzucht und Tierhaltung gehören. Allerdings darf die Anzahl der Vieheinheiten einen bestimmten Schlüssel im Verhältnis zur bewirtschafteten landwirtschaftlichen Fläche nicht übersteigen. Dieses sind z. B. für die ersten 20 Hektar nicht mehr als 20 Vieheinheiten (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 EStG). Hierbei ist für je-

den Zweig des Tierbestandes ein eigener Schlüssel zur Umrechnung auf Vieheinheiten bestimmt. So haben z. B. Mastschweine je Tier eine Vieheinheit von 0,16.

Wird der Maximalschlüssel zwischen landwirtschaftlicher Fläche und Vieheinheiten nach § 13 Abs. 1 Nr. 1 EStG überschritten, so erzielt der Landwirt mit diesem Tierzweig als gewerbliche Tierzucht insoweit Einkünfte aus Gewerbebetrieb (und nicht aus Land- und Forstwirtschaft). Insbesondere hat dieses zur Folge, dass der Landwirt nun gewerbsteuerpflichtig und IHK-Mitglied ist.

Der Bundesfinanzhof (Urteil vom 19. Februar 2009, Az. IV R 18/06) bestätigte nun, dass bereits mit der Umstrukturierung des landwirtschaftlichen Betriebes hin zu einem höheren Viehbestand schon ein Strukturwandel anzunehmen ist. Dieser Strukturwandel hin zu einem Gewerbebetrieb ist dann gegeben, wenn der geplante Viehbestand die Grenzen des § 13 Abs. 1 Nr. 1 EStG übersteigt.

Der Bundesfinanzhof urteilte weiter, dass ab einer Überschreitung der Vieheinheitengrenze um mehr als 10 % und eines zusätzlichen Flächenbedarfes von mehr als 10 % ein sofortiger Strukturwandel anzunehmen ist. Ein langsames „Hineinwachsen“ sei dann nicht gegeben.

Praxishinweis: Bei landwirtschaftlichen Betrieben, die Viehzucht mit eigenen Bodenerträgen betreiben, muss immer die Vieheinheitengrenze beachtet werden. Ist diese überschritten – mit oder ohne Futterzukauf – ist der Betrieb mit diesem Tierzweig gewerbsteuerpflichtig. (Gs)

Nachholverbot bei Pensionsrückstellungen auch bei Berechnungsfehlern

Verpflichtet sich der Arbeitgeber gegenüber seinen Arbeitnehmern zur Zahlung einer Altersrente, muss hierfür eine Rückstellung in der Handelsbilanz gebildet werden. Diese soll die zu erwartende Zahllast antizipieren. Hier wird auch die bisherige Dienstzeit mit berücksichtigt. Weiterhin fließen in die Berechnung der Rückstellung die zu erwartenden Marktzinssätze ein.

Steuerlich ist durch die Maßgeblichkeit des § 5 Abs. 1 EStG die Rückstellung ebenfalls zu berücksichtigen. Hinsichtlich der Höhe der Rückstellung wird jedoch ein Abzinsungszinssatz nur in Höhe von 6 % gem. § 6a EStG berücksichtigt. Darüber hinaus fließen etwaige zukünftige Gehaltssteigerungen nicht bei der Berechnung ein. Dieses gilt auch für zu erwartende Beförderungen.

Die Berechnung der Rückstellung erfolgt grundsätzlich nach versicherungsmathematischen Regeln, welche zum Teil komplex und Fehler verursachend ausgestaltet sind.

In dem vom BFH entschiedenen Fall (BFH-Beschluss vom 14. Januar 2009, Az. I R 5/08) bildete ein Arbeitgeber in Handels- und Steuerbilanz eine zu geringe Pensionsrückstellung, welche er nach Entdecken des Fehlers im letzten noch offenen Veranlagungsjahr nachholen wollte. Finanzamt und BFH lehnten dieses ab: Die Nachholung einer Pensionsrückstellung ist steuerlich nach § 6a Abs. 4 Satz 1 EStG nicht zugelassen, obwohl der Kaufmann dazu verpflichtet wäre. Dieses gilt aus Sicht des BFH auch dann, wenn der Fehler für den Bilanzersteller, den Arbeitgeber, nicht erkennbar war. Somit konnte der Arbeitgeber die Pensionsrückstellung nicht auf das korrekte Niveau erhöhen. Dieses wird sich erst ausgleichen, wenn die Pensionszahlungen zu leisten sind. Der dann entsprechend höhere Aufwand muss in den Rentenjahren berücksichtigt werden.

Praxishinweis: Das Nachholverbot des § 6a Abs. 4 Satz 1 EStG wird seitens der Rechtsprechung sehr eng ausgelegt. Daher ist bei der Berechnung des steuerlichen Teilwertes der Pensionsrückstellung äußerste Sorgfalt anzuwenden. Auch kleine Fehler können im Zeitablauf große Wirkungen entfalten, zumal sie dann nicht mehr korrigierbar sind. (Gs)

Lieferung neuer Fahrzeuge ab Mitte 2010 meldepflichtig

Wird ein Neufahrzeug in einen anderen Mitgliedstaat geliefert, ist die Lieferung auch dann steuerfrei, wenn der Erwerber kein Unternehmer ist. So sieht es § 6a Abs. 1 Nr. 2 Buchst. c UStG in Übereinstimmung mit der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL: Richtlinie 2006/112/EG) vor. Die Umsatzbesteuerung soll dort erfolgen, wo das Fahrzeug letztlich genutzt wird, sprich im Bestimmungsland. Dort zahlt der Erwerber (Erwerbs-)Umsatzsteuer.

Vergleicht man die hierzu ergangenen Regelungen mit den allgemeinen Regeln für steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen, fällt indes auf, dass der Gesetzgeber bei innergemeinschaftlichen Lieferungen ein Kontrollverfahren vorgesehen hat, durch das die Erwerbsbesteuerung sichergestellt werden soll - bei der Lieferung neuer Fahrzeuge hingegen nicht. Im Fall einer innergemeinschaftlichen Lieferung muss der Lieferant jegliche Lieferung nämlich mit der Zusammenfassenden Meldung (ZM) seinem Heimatstaat melden, bei der Lieferung neuer Fahrzeuge an Verbraucher aber nicht. Das fällt derzeit umso mehr in den allgemeinen Blickwinkel, als durch die Änderungsrichtlinie 2008/117/EG Artikel 263 Abs. 1 der MwStSystRL geändert und hiermit die Abgabefrist für die ZM zum 1. Januar 2010 von quartalsweise mit Dauerfristverlängerung auf monatlich ohne Dauerfristverlängerung mehr als gedrittelt wird.

Den logischen Bruch zwischen der Meldepflicht bei innergemeinschaftlichen Lieferungen und der Nichtmeldung bei der Lieferung neuer Fahrzeuge behebt das BMF zum 1. Juli 2010 durch die neue Fahrzeuglieferungs-Meldepflichtverordnung (FzgLiefgMeldV). Auf Grund des § 18c Satz 1 und 2 Nr. 1 bis 4 des Umsatzsteuergesetzes i. d. F. der Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 (BGBl. I S. 386) ist das BMF hierzu ermächtigt. Der Verordnung hat der Bundesrat auf seiner Sitzung am 6. März 2009 zugestimmt. Sie ist im BGBl vom 25. März 2009 (Seite 630) veröffentlicht worden.

Nach der Verordnung sind zur Meldung alle Unternehmer (oder privaten Fahrzeuglieferer) verpflichtet, die steuerfrei Fahrzeuge in andere Mitgliedstaaten liefern. Sie haben die Lieferung bis zum zehnten Tag nach Ablauf des Kalendervierteljahres, in dem die Lieferung ausgeführt worden ist, dem Bundeszentralamt für Steuern nach zu melden, sofern der Abnehmer Verbraucher ist. Die Meldung hat nach amtlich vorgeschriebenen Datensatz für jedes gelieferte Fahrzeug jeweils gesondert zu erfolgen. Eine Verlängerung bei Dauerfristverlängerung ist hier vorgesehen.

Die abzugebende Meldung muss folgende Angaben enthalten:

1. den Namen und die Anschrift des Lieferers,
2. die Steuernummer und bei Unternehmern in Sinne des § 2 UStG zusätzlich die USt-IdNr. des Lieferers,
3. den Namen und die Anschrift des Erwerbers,
4. das Datum der Rechnung,
5. den Bestimmungsmitgliedstaat,
6. das Entgelt (Kaufpreis),
7. die Art des Fahrzeugs (Land-, Wasser- oder Luftfahrzeug),
8. den Fahrzeughersteller,
9. den Fahrzeugtyp (Typschlüsselnummer)
10. das Datum der ersten Inbetriebnahme, wenn dieses vor dem Rechnungsdatum liegt,

11. den Kilometerstand (bei motorbetriebenen Landfahrzeugen), die Zahl der bisherigen Betriebsstunden auf dem Wasser (bei Wasserfahrzeugen) oder die Zahl der bisherigen Flugstunden (bei Luftfahrzeugen), wenn diese am Tag der Lieferung über Null liegen,
12. die Kraftfahrzeug-Identifizierungs-Nummer (bei motorbetriebenen Landfahrzeugen), die Schiffs-Identifikations-Nummer (bei Wasserfahrzeugen) oder die Werknummer (bei Luftfahrzeugen). (Ne)

Praxishinweis: Die Meldepflicht ist eine zusätzliche bürokratische Last - sie ist jedoch im Mehrwertsteuersystem zwingend. Denn ebenso wie bei Gebrauchsfahrzeugen muss auch bei Neufahrzeugen zumindest theoretisch kontrollierbar sein, dass die Besteuerung im Bestimmungsland tatsächlich erfolgt. Abhilfe würde hier nur ein neues Mehrwertsteuersystem schaffen, dieses liegt aber in weiter Ferne.

Beruflich begründete doppelte Haushaltsführung bei Wohnortwegverlegung

Zum Werbungskostenabzug führen auch Aufwendungen, die dem Arbeitnehmer wegen einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung entstehen [§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5 EStG] - Entsprechendes gilt für den Betriebsausgabenabzug.

Eine doppelte Haushaltsführung liegt vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes, in dem er einen eigenen Hausstand unterhält, beschäftigt ist und auch am Beschäftigungsort wohnt. Erforderlich ist daher am Beschäftigungsort eine regelmäßige Arbeitsstätte, so dass eine Aufspaltung der normalerweise einheitlichen Haushaltsführung auf zwei verschiedene Haushalte gegeben ist. Stellt der Beschäftigungsort keine regelmäßige Arbeitsstätte, sondern nur einen vorübergehenden Einsatzort dar, handelt es sich um eine nach Reisekostenrecht abzurechnende Auswärtstätigkeit [R 9.4 bis 9.8 LStR 2008 sowie OF-Den Rheinland und Münster v. 13. Februar 2009, DStR 2009 S. 432].

Die Begründung der doppelten Haushaltsführung muss „beruflich veranlasst“ sein. Dieses ist nach der neuen Rechtsprechung des BFH der Fall, wenn ein zweiter Hausstand am Beschäftigungsort aufgenommen wird und dieser genutzt wird, um von dort aus den Arbeitsplatz zu erreichen.

Beispiel

1. Der Arbeitnehmer wohnt in Hamburg und nimmt nunmehr eine Tätigkeit bei einem neuen Arbeitgeber in Stuttgart auf. Die Familienwohnung in Hamburg bleibt bestehen. Die am Ort der neuen regelmäßigen Arbeitsstätte begründete Zweitwohnung löst eine beruflich begründete doppelte Haushaltsführung aus.

2. Der Arbeitnehmer A mit regelmäßiger Arbeitsstätte in Köln wird für vier Jahre nach München abgeordnet, um die dortige kleinere Zweigniederlassung wirtschaftlicher zu gestalten. Danach kommt er wieder nach Köln zurück. A führt während der vierjährigen Tätigkeit in München eine Auswärtstätigkeit durch. Er begründet in München keine regelmäßige Arbeitsstätte, da er vorübergehend an einer anderen betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers tätig ist. Die Abrechnung hat während des gesamten Tätigkeitszeitraums nach den Grundsätzen des Reisekostenrechts zu erfolgen. Solange die auswärtige Beschäftigung in München eine Auswärtstätigkeit ist und dort keine regelmäßige Arbeitsstätte begründet wird, erfolgt die Abrechnung nach Reisekostengrundsätzen [R 9.11 Abs. 1 S. 2 LStR 2008].

Der BFH hat bislang die berufliche Veranlassung in der Regel verneint, wenn der Steuerpflichtige die Familienwohnung aus privaten Gründen vom Beschäftigungsort wegverlegt hat und von der

am Beschäftigungsort beibehaltenen oder von einer dort neu begründeten Zweitwohnung aus seiner bisherigen Beschäftigung nachging [Urteil v. 2. Dezember 1981; Az VI R 167/79]. Diese Rechtsprechung beruhte auf der Überlegung, dass die Aufteilung des ursprünglich einheitlichen Hausstands auf zwei Haushalte privat veranlasst sei.

Der BFH hat in seinen Urteilen vom 5. März 2009, Az VI R 58/06; VI R 23/07, jedoch entschieden, dass selbst durch die Wegverlegung des Wohnortes vom Beschäftigungsort unter Beibehaltung einer Zweitwohnung eine beruflich begründete doppelte Haushaltsführung vorliegen kann. Dieses wird im Wesentlichen damit begründet, dass hierfür die Einrichtung eines Zweithausstandes am Beschäftigungsort notwendig sei, von dem aus die regelmäßige Arbeitsstätte schnell und unmittelbar aufgesucht werde. Nicht entscheidend sind die Motive einer Aufspaltung der Haushaltsführung oder die Wahl des Ortes des Haupthausstandes. Bedeutsam ist, ob die Einrichtung des Zweithausstands am Beschäftigungsort konkreten beruflichen Zwecken dient.

Bleibt die Begründung einer doppelten Haushaltsführung beruflich veranlasst, wenn ein Steuerpflichtiger aus privaten Gründen den Haupthausstand nicht an den Beschäftigungsort verlegt, gilt nach der BFH-Rechtsprechung Entsprechendes, wenn der Steuerpflichtige aus privaten Gründen nicht am Beschäftigungsort wohnhaft bleibt. Die Wahl des Wohnsitzes ist insoweit die vorgegebene, aber einkommensteuerrechtlich unerhebliche Tatsachengrundlage, einerlei, ob sie im Unterlassen des Einzugs an den Beschäftigungsort oder im Wegzug vom Beschäftigungsort liegt; beide Fälle sind insoweit grundsätzlich gleich zu behandeln.

Die geänderte BFH-Rechtsprechung kommt in allen noch offenen Fällen zur Anwendung. Hat das Finanzamt in der Vergangenheit die Aufwendungen für eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung unter Bezug auf die überholte BFH-Rechtsprechung verneint und fallen solche Aufwendungen weiterhin an, kann in dem ersten offenen Veranlagungsjahr ein Kostenabzug geltend gemacht werden. Eine Bindungswirkung an Entscheidungen in früheren Veranlagungsjahren besteht nicht. Abzuwarten bleibt, ob die Finanzverwaltung diese Rechtsprechungsänderung amtlich veröffentlichen wird und damit über den Einzelfall hinaus in allen offenen Fällen – ohne erneute Finanzgerichtsverfahren – anwendet.

Praxishinweis: Der Arbeitgeber kann den Beschäftigten nicht nur Reisekosten, sondern auch die Mehraufwendungen bei doppelter Haushaltsführung steuerfrei erstatten. Hierbei ist aber zu beachten, dass Unterkunftskosten weiterhin nur in angemessener Höhe (durchschnittlicher Mietzins einer 60 qm-Wohnung am Beschäftigungsort) und Tagegelder nach der Verwaltungsauffassung nur für die ersten drei Monate steuerfrei erstattbar sind. (Se)

Häusliches Arbeitszimmer: Höherer Kostenabzug möglich?

Die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sind seit 2007 nur noch dann steuerlich abzugsfähig, wenn das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet [§ 3 Nr. 16 EStG]. Vor 2007 war ein Kostenabzug bis zu 1.250 Euro u. a. dann möglich, wenn zwar im häuslichen Arbeitszimmer kein Tätigkeitsmittelpunkt lag, für die dort jeweils ausgeübte Tätigkeit aber kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung stand.

Praxishinweis: Dieses gilt sowohl für den Abzug als Werbungskosten als auch als Betriebsausgaben. Damit sind auch die klassischen Gewerbetreibenden von dieser Regelung betroffen.

Fraglich ist jedoch, ob die neue Abzugseinschränkung verfassungswidrig ist und gegen den allgemeinen Gleichheitsgrundsatz verstößt.

Mittlerweile liegt unterschiedliche Rechtsprechung vor. Das FG Rheinland-Pfalz hat mit Urteil vom 17. Februar 2009 (3 K 1132/07) das Begehren eines Lehrers abgelehnt, die Aufwendungen für die Nutzung eines Arbeitszimmers im eigenen Einfamilienhaus als Werbungskosten abzusetzen. Einen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz haben die Richter nicht gesehen. Gegen diese Entscheidung wurde Revision beim BFH eingelegt (Az. des BFH: VI R 13/09).

Hinweis: Nach dem BMF-Schreiben vom 1. April 2009 [BStBl I S. 510 ff.] umfasst der Vorläufigkeitskatalog der Finanzverwaltung auch die Anwendung der Neuregelung zur Abziehbarkeit von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer. Ist ein Steuerbescheid in diesem Punkt vorläufig ergangen, ist ein Einspruchsverfahren nicht erforderlich.

Positiver für Steuerzahler sind zwei weitere aktuelle Entscheidungen:

Das FG Münster hält die Neuregelung in Teilbereichen für verfassungswidrig. Auch in diesem Verfahren beantragte ein Lehrer erfolglos bei seinem Finanzamt den Werbungskostenabzug für ein häusliches Arbeitszimmer. Das FG Münster hat das finanzgerichtliche Verfahren ausgesetzt und die Frage der Verfassungswidrigkeit dem BVerfG vorgelegt (FG Münster, Beschluss vom 8. Mai 2009, Az. 1 K 2872/08 E).

Auch das Niedersächsische FG hält mit Beschluss vom 2. Juni 2009 (Az. 7 V 76/09) die geltende Regelung, wonach Lehrer die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer nicht mehr steuerlich geltend machen können, für verfassungsrechtlich bedenklich. Es bestehen danach ernsthafte verfassungsrechtliche Bedenken an der seit 2007 geltenden gesetzlichen Regelung. Die Kosten für die häuslichen Arbeitszimmer seien zur Erwerbssicherung unvermeidlich, da in der Schule für einen wesentlichen Teil der Tätigkeit als Lehrer keine Arbeitsräume zur Verfügung gestellt werden würden. Daher seien Arbeitszimmerkosten nach dem Gebot der Ausrichtung der Steuerlast am Prinzip der finanziellen Leistungsfähigkeit zu berücksichtigende Erwerbsaufwendungen. Das FG Niedersachsen hat das Finanzamt verpflichtet, das Finanzamt im Wege des vorläufigen Rechtsschutzes (Aussetzung der Vollziehung) einen höheren Freibetrag auf der Lohnsteuerkarte 2009 einzutragen.

Die verfassungsrechtliche Diskussion ist nicht nur für die sog. Lehrerfälle von Bedeutung. Erfasst werden z. B. auch folgende Fälle:

Der Arbeitnehmer ist auf Vollzeitbasis beschäftigt und nutzt sein häusliches Arbeitszimmer für die Vor- oder Nachbereitung auf einen Fortbildungslehrgang (z. B. Meisterschule).

Der Arbeitnehmer ist auf Vollzeitbasis beschäftigt und übt ein Nebengewerbe aus. Wird in dem häuslichen Arbeitszimmer nur eine Tätigkeit zu Gunsten des Nebengewerbes ausgeübt, liegt trotzdem dort kein Tätigkeitsmittelpunkt.

Praxishinweis: Von dem Abzugsverbot nicht betroffen sind jedoch die Aufwendungen für betrieblich genutzte Arbeitsmittel, wie z. B. Schreibtische, Bücherregale und PCs, selbst wenn diese in einem nicht mehr zum Kostenabzug berechtigenden Arbeitszimmer aufgestellt sind. (Se)

Schuldenbremse im Grundgesetz – Föderalismuskommission II erfolgreich abgeschlossen

Die Ergebnisse der Föderalismuskommission II wurden am 29. Mai 2009 vom Bundestag mit Zweidrittel-Mehrheit angenommen, der Bundesrat wird am 12. Juni 2009 entscheiden - eine Mehrheit wird auch hier erwartet. Die Kommission wurde im Dezember 2006 mit dem Auftrag eingesetzt, die Bund-Länder-Finanzbeziehungen zu modernisieren. Dieses realisierte sie zwar nicht,

denn der Finanzausgleich wurde als unlösbar aus dem Arbeitsauftrag ausgeklammert, dafür wurden aber wichtige Beschlüsse zur Schuldenbegrenzung getroffen:

Die Schuldengrenze - ab 2020 ist bei wirtschaftlicher Normallage für die Bundesländer keine und für den Bund nur noch eine geringe Neuverschuldung von 0,35 % des BIP zugelassen - bietet die Chance, die Neuverschuldung wirksam zu begrenzen und damit die ständig steigenden Schulden und Zinslasten zu bremsen. Vor dem Hintergrund der Wirtschafts- und Finanzkrise und der hiermit verbundenen hohen Neuverschuldung des Bundes hat die Einführung neuer Schuldenregeln eine nicht zu überschätzende Bedeutung erlangt. Auch die Länderpolitiker haben Mut bewiesen, ihre Neuverschuldungsgrenze in wirtschaftlich normalen Zeiten auf Null zu setzen. Damit kann der Teufelskreislauf von immer neuen Schulden und damit hohen Zinslasten durchbrochen werden.

Auf dem Weg zur Nettonullverschuldung wird den hoch verschuldeten Ländern aus den Mitteln eines Fonds geholfen, wenn diese sich an strenge Konsolidierungsaufgaben halten. Dafür wird der Fonds mit 8,1 Mrd. Euro ausgestattet.

Mit dem Stabilitätsrat wird zudem ein Gremium geschaffen, das die aktuelle Lage und die Entwicklung der Haushalte von Bund und Ländern überwachen und Sanierungsverfahren bei drohender Haushaltsnotlage durchführen kann.

Die Regelungen müssen sich nun in der Praxis bewähren. Besonders die Definition einer wirtschaftlichen Normallage wird Anlass zu Diskussionen sein. Die ausgeklammerten Themen der Kommission, insbesondere die Reform des Länderfinanzausgleichs, werden spätestens bis zum Jahre 2019, wenn die Regelungen des Solidarpakts II auslaufen, nachgearbeitet werden müssen.

Fazit: Mit den Gesetzen zur Umsetzung der Ergebnisse der Föderalismuskommission II wurden zahlreiche Änderungen des Grundgesetzes beschlossen. Obwohl die Neuregelungen die Lesbarkeit des Grundgesetzes deutlich verschlechtern, sind die detaillierten Bestimmungen zum jetzigen Zeitpunkt unvermeidbar, um den Paradigmenwechsel unmissverständlich zu verdeutlichen: Die staatlichen Ausgaben sind grundsätzlich ohne Kredite zu finanzieren. (Be)

Steuerschätzung bestätigt die Befürchtungen: Steuereinnahmen brechen in der Krise ein

Die Ergebnisse der großen Steuerschätzung vom Mai 2009 liegen vor. Die Schätzer gehen von einem deutlichen Rückgang des Steueraufkommens im Jahr 2009 und einem geringeren Rückgang im Jahr 2010 aus. Ab dem Jahr 2011 werden aber wieder steigende Einnahmen erwartet. Dabei sollte die Dramatik der Mindereinnahmen nicht übertrieben werden. Die Steuereinnahmen befinden sich nach den Zuwächsen der letzten 4 Jahre auf einem hohen Niveau.

In den letzten 4 Jahren (2005 bis 2008) hat der Staat mehr als 100 Mrd. Euro zusätzlich an Steuern eingenommen, jedes Jahr etwa 30 Mrd. Euro. Dieses ist ein Wachstum von durchschnittlich 6 %. Ab dem Jahr 2009 sieht die Lage anders aus. Nun werden Mindereinnahmen erwartet, statt der erwarteten 572 Mrd. Euro in 2009 nur noch 527 Mrd. Euro. Über den 5-Jahres-Zeitraum der Schätzung werden die Steuereinnahmen insgesamt nur um 13,9 Mrd. Euro wachsen – durchschnittlich um 2,8 Mrd. Euro pro Jahr.

Erst 2013 werden die Steuereinnahmen wieder das alte Niveau von 2008 erreichen bzw. übertreffen. Andererseits werden die jetzt geschätzten Steuereinnahmen für 2009 bis 2013 bei immerhin durchschnittlich 538 Mrd. Euro pro Jahr liegen - im Zeitraum 2004 bis 2008 waren es nur 497 Mrd. Euro. Wir bewegen uns also trotz Krise auf einem Niveau, das für die Finanzierung der Staatsaufgaben durchaus ausreichen kann.

Entwicklung der Steuereinnahmen (Steuerschätzung Mai 2009)

Jahr	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Aufkommen in Mrd. €	561,2	527,0	510,4	526,7	552,0	575,1
Mehr/Weniger ge- genüber Vorjahr in Mrd. €		-34,2	-16,6	16,3	25,3	23,1

Insgesamt zeigt die Steuerschätzung, dass die tiefe Wirtschaftskrise auch die staatlichen Haushalte extrem stark belastet. Die Steuereinnahmen bleiben nicht nur hinter der Prognose zurück, sie sinken auch absolut. Da die Ausgaben in der Krise ebenfalls steigen, explodieren die Schulden, vor allem beim Bund.

Die höchste Neuverschuldung des Bundes lag im Jahr 1996 bei 40 Mrd. Euro. Für dieses Jahr wird mit fast 50 Mrd. Euro gerechnet – ohne Berücksichtigung der Stabilisierungs- und Investitionsfonds. Damit werden auch die Zinsausgaben steigen. Sie betragen zurzeit beim Bund bereits 43 Mrd. Euro oder 14 % der Ausgaben jährlich.

Ausblick: Dass nach der Krise die Konsolidierung der öffentlichen Finanzen beginnen muss, ist unbestreitbar. Dazu brauchen wir Wachstum und gleichzeitig Zurückhaltung bei den Staatsausgaben, die durch die Krise auf einem historisch einmalig hohen Niveau angekommen sind. Die Staatsquote steigt 2009 auf 46 % und 2010 auf etwa 49 % des Bruttoinlandsprodukts an. Danach kann und sollte sie wieder auf das Niveau vor der Krise von 44 % zurückgehen. (Be)

Tagesseminar zu Internationalen Verrechnungspreisen

Kaum ein Unternehmen agiert noch ausschließlich im Inland – Internationalisierung und Globalisierung sind zum Standard geworden. Mittelständische Unternehmen müssen sich daher genauso wie multinationale Konzerne damit auseinandersetzen, dass ihre internationalen Aktivitäten in den Fokus der Steuerbehörden geraten. Deshalb haben sich Verrechnungspreise und insbesondere Unternehmensrestrukturierungen, die mit Verlagerungen ins Ausland verbunden sind, zu einem Schwerpunktthema bei Betriebsprüfungen entwickelt. Der deutsche Gesetzgeber hat auf die zunehmende Globalisierung mit Aufzeichnungspflichten für konzerninterne Transaktionen, einer Änderung des Außensteuergesetzes und der Einführung von Regelungen zur Besteuerung von Funktionsverlagerungen reagiert.

Die Arbeitsgemeinschaft wirtschaftliche Verwaltung e.V. veranstaltet am 8. Oktober 2009 in Eschborn das Tagesseminar "Internationale Verrechnungspreise – Neuere Entwicklungen der grenzüberschreitenden Besteuerung", um über diese hoch aktuellen Entwicklungen zu informieren. Experten aus Finanzverwaltung, Unternehmen und Beratung stellen dar, welche Auswirkungen die Regelungen für die Unternehmenspraxis haben und wie ein Management von Betriebsprüfungsrisiken ausgestaltet sein kann. Der modulare Aufbau ermöglicht es, einerseits Grundlagen über die aktuellen Themen zu legen und sich andererseits in Workshops vertieft über die Themen auszutauschen, die in der Berufspraxis wichtig sind.

Die Veranstaltung richtet sich an Mitarbeiter von Unternehmen, die in Steuerabteilungen oder im Rechnungswesen eines Unternehmens mit Verrechnungen von gruppeninternen Leistungen befasst sind, sowie die Leiter der entsprechenden Abteilungen.

An dieser Ausgabe haben mitgewirkt:

**Dr. Ulrike Beland, RA Jens Gewinnus (Gs), RA Dr. Alexander Neeser (Ne),
StB Michael Seifert, RA Guido Vogt (Vo)**

Der Nachdruck, auch auszugsweise, ist nur mit Genehmigung der Herausgeber gestattet.

Die Angaben im "IHK-Steuerinfo" sind ohne Gewähr.