

# DAS WICHTIGSTE

Informationen aus dem Steuerrecht



November 2009

## Inhaltsverzeichnis

1. Regelungen zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung nunmehr endgültig abgeschlossen
2. Kein Halbabzugsverbot bei Veräußerungs- und Aufgabeverlusten von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften
3. Aufwendungen für ein Erststudium nach abgeschlossener Berufsausbildung sind als Werbungskosten abziehbar
4. Bundesfinanzhof äußert ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des Abzugsverbots für häusliche Arbeitszimmer
5. Private Nutzung betrieblicher Handys und Laptops durch Arbeitnehmer anstelle Gehaltserhöhung
6. Überlassung einer Tankkarte als Barlohn oder Sachzuwendung
7. Dienstreise: Längerfristiger Einsatz beim Kunden begründet keine Arbeitsstätte

### 1. Regelungen zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung nunmehr endgültig abgeschlossen

Steuerpflichtige, die Geschäftsbeziehungen zu Staaten oder Gebieten unterhalten, die nicht bereit sind, Auskunftsaustausch in Steuersachen nach dem Standard der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) zu leisten, unterliegen in Zukunft strengeren Mitwirkungs- und Nachweispflichten über diese Geschäfte. Das legten bereits Bundestag und Bundesrat mit dem Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz fest, das im Juli 2009 verabschiedet wurde.

Die dazu vom Bundesfinanzministerium vorgelegte Verordnung, der der Bundesrat am 18.9.2009 zugestimmt hat, beinhaltet u. a., dass für Geschäfte mit Geschäftspartnern in Ländern und Gebieten, die sich nicht an den OECD-Standard halten,

- Einnahmen nur dann durch Abzug von Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten gemindert werden dürfen, wenn besondere Nachweispflichten erfüllt werden,
- bei Geschäftsbeziehungen zu nahestehenden Personen die bereits bestehenden Aufzeichnungspflichten in jedem Fall zeitnah erfüllt werden müssen,
- auch für Geschäftsbeziehungen zu fremden Dritten bestimmte Aufzeichnungspflichten erfüllt werden müssen, die sonst nur bei Geschäften mit nahestehenden Personen gelten. Diese Aufzeichnungen müssen enthalten:
  - » Art und Umfang der Geschäftsbeziehungen
  - » Verträge und Vereinbarungen
  - » genutzte Wirtschaftsgüter, auch immaterielle wie Nutzungsrechte oder Patente
  - » die gewählten Geschäftsstrategien
  - » wenn der Geschäftspartner eine Gesellschaft ist: alle Personen, die (auch mittelbar) Gesellschafter oder Anteilseigner dieser Gesellschaft in einem nicht kooperierenden Staat oder Gebiet sind.

Besondere Aufzeichnungen müssen nur dann nicht geführt werden, wenn die gezahlten Entgelte die Summe von 10.000 € je Person nicht überschreiten.

Welche Staaten Gebiete und Sachverhalte betroffen sind, ist zurzeit noch nicht genau definiert. Diese werden von der Bundesregierung noch mitzuteilen sein.

**Geschäftsbeziehungen zu Kreditinstituten:** Steuerpflichtige, die Geschäftsbeziehungen zu ausländischen Kreditinstituten in nicht kooperierenden Staaten unterhalten, müssen diesen erlauben, den deutschen Behörden Auskünfte über ihn zu erteilen und die Steuerverwaltung zur Einholung dieser Auskünfte in seinem Namen bevollmächtigen.

Steuerermäßigungen oder -freistellungen im Zusammenhang mit Dividendenzahlungen, die von ausländischen Gesellschaften zufließen oder an diese geleistet werden, werden eingeschränkt, wenn keine Kooperation des betreffenden Ansässigkeitsstaates oder -gebietes stattfindet und der Steuerpflichtige die erhöhten Mitwirkungs- und Nachweispflichten nicht erfüllt.

**Bitte beachten Sie:** Das Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz legt u. a. fest, dass von dem Gesetz Betroffene, bei denen die Summe der positiven Überschusseinkünfte (Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit, aus Kapitalvermögen, aus Vermietung und Verpachtung und sonstige Einkünfte) mehr als 500.000 € im Kalenderjahr beträgt, die Aufzeichnungen und Unterlagen über die diesen Einkünften zugrunde liegenden Einnahmen und Werbungskosten 6 Jahre aufzubewahren haben. Einhergehend mit der gleichzeitig eingeführten **Aufbewahrungspflicht** wird die Überprüfbarkeit steuerlicher Sachverhalte durch eine generell zulässige **Außenprüfung** sichergestellt. Einer besonderen Begründung der Prüfungsanordnung bedarf es nicht. Die Finanzbehörde kann auch dann eine Betriebsprüfung anordnen, wenn der Steuerpflichtige seinen erhöhten Mitwirkungspflichten nicht nachkommt.

## 2. Kein Halbabzugsverbot bei Veräußerungs- und Aufgabeverlusten von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften

Nach dem sog. Halbeinkünfteverfahren (seit 2009 Teileinkünfteverfahren) sind Erträge und auch Veräußerungsgewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften nur zur Hälfte steuerpflichtig. Wird demnach nur eine Hälfte steuerlich berücksichtigt, ist die jeweils andere Hälfte der Einnahmen steuerfrei und der Gesellschafter kann die hiermit in wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Ausgaben auch nur zur Hälfte absetzen. Die Frage, wie Veräußerungsverluste zu behandeln sind, wenn keine Einnahmen anfallen, war in der Praxis höchst umstritten.



Nach einer nunmehr zu diesem Sachverhalt getroffenen Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 25.6.2009 gilt das Halbeinkünfteverfahren dann nicht, wenn keine Einnahmen angefallen sind. Das grundlegend Neue an dieser Entscheidung ist, dass der Auflösungs- bzw. Veräußerungsverlust dann in vollem Umfang steuerlich abziehbar sein muss.

**Anmerkung:** Mit Spannung wird die Reaktion der Finanzverwaltung zu diesem Urteil erwartet. Aus dieser Entscheidung ergeben sich aber auch weitere Fragen, die von großer Bedeutung sind. Dazu gehört z. B. die Frage, ob ein voller Verlustabzug auch möglich ist, wenn nur geringe Einkünfte erzielt wurden. Betroffene Steuerpflichtige, bei denen Veräußerungs- bzw. Aufgabeverluste entstanden sind, die nur im Rahmen des Halbeinkünfteverfahrens berücksichtigt wurden, sollten entsprechende Steuerbescheide offenhalten.

Das Halbeinkünfteverfahren wurde ab 2009 durch das sog. Teileinkünfteverfahren abgelöst, bei dem Veräußerungen zu 60 % steuerpflichtig und Veräußerungsverluste entsprechend zu 60 % abzugsfähig sind.

## 3. Aufwendungen für ein Erststudium nach abgeschlossener Berufsausbildung sind als Werbungskosten abziehbar

Das seit 2004 geltende Abzugsverbot für Kosten von Erststudien und Erstausbildungen steht der Abziehbarkeit von beruflich veranlassten Kosten für ein Erststudium jedenfalls dann nicht entgegen, wenn diesem eine abgeschlossene Berufsausbildung vorausgegangen ist. Das hat der Bundesfinanzhof (BFH) in mehreren Entscheidungen vom 18.6.2009 festgestellt.

Nach seiner Rechtsprechung sind Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen Werbungskosten, wenn ein Veranlassungszusammenhang mit einer ggf. auch späteren beruflichen Tätigkeit besteht. Die ab 2004 geltende Regelung bestimmt nun, dass Aufwendungen des Steuerpflichtigen für seine erstmalige Berufsausbildung und für ein Erststudium im Rahmen der Einkünfteermittlung nicht abziehbar sind, wenn die Aufwendungen nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfinden; sie können allerdings jährlich bis zu 4.000 € als Sonderausgaben abgezogen werden. Die Verfassungsmäßigkeit der Neuregelung ist umstritten.

Mit den Urteilen vom 18.6.2009 hat der BFH jetzt entschieden, dass das Einkommensteuergesetz kein Abzugsverbot für Werbungskosten enthält. Die Vorschrift bestimmt lediglich in typisierender Weise, dass bei einer erstmaligen Berufsausbildung ein hinreichend veranlasster Zusammenhang mit einer bestimmten Erwerbstätigkeit fehlt.

**Die Typisierung erstreckt sich nicht auf Steuerpflichtige, die erstmalig ein Studium berufsbeleitend oder in sonstiger Weise als Zweitausbildung absolvierten.**



Im einem der vom BFH entschiedenen Fälle war eine Steuerpflichtige gelernte Buchhändlerin. Nach Abschluss der Ausbildung hatte sie zunächst ein Studium begonnen, allerdings wegen einer Schwangerschaft nicht beendet. Im Jahr 2002 nahm sie das Studium zur Grund-, Haupt- und Realschullehrerin auf. Der BFH gab der Steuerpflichtigen dem Grunde nach Recht. Die Aufwendungen für das Lehramtsstudium seien beruflich veranlasst. Es besteht ein hinreichend klarer Zusammenhang dieser Ausgaben mit späteren Einnahmen aus der angestrebten Tätigkeit als Lehrerin.

Bei diesem Urteil bestand für den BFH keine Veranlassung, auf die gegen die Verfassungsmäßigkeit geäußerten Bedenken einzugehen.

**Anmerkung:** Kosten für ein Studium, das **nach einer abgeschlossenen Erstausbildung** aufgenommen wird, können nunmehr als Werbungskosten in der Einkommensteuererklärung geltend gemacht werden. Erzielt z. B. ein Student mit abgeschlossener Erstausbildung dann nach Abschluss des Studiums Einnahmen, kann er die Verluste aus dem Studium voll gegenrechnen und verringert somit seine Steuerlast in den ersten Berufsjahren nach dem Studienabschluss. Dafür muss jedoch eine Steuererklärung angefertigt und eine Verlustfeststellung beantragt werden. Dies kann auch noch vier Jahre rückwirkend geschehen.

**Nicht davon betroffen sind Kosten für ein Erststudium ohne vorherige Berufsausbildung.** Aber auch hier ist ein Verfahren vor dem Niedersächsischen Finanzgericht (Az. 1 K 405/05) anhängig. Entsprechende Fälle sollten mit Hinweis auf das Verfahren offengehalten werden.

#### **4. Bundesfinanzhof äußert ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des Abzugsverbots für häusliche Arbeitszimmer**

Seit dem Veranlagungszeitraum 2007 sind Aufwendungen für ein beruflich/betrieblich genutztes häusliches Arbeitszimmer nur noch steuerlich abzugsfähig, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung des Steuerpflichtigen bildet. Kosten für ein Arbeitszimmer von Lehrern, bei denen der Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit regelmäßig in der Schule liegt, sind nach dieser Regelung nicht mehr als Werbungskosten abzugsfähig.

In seinem Beschluss vom 25.8.2009 äußert der Bundesfinanzhof (BFH) jedoch ernstliche Zweifel daran, ob das ab 2007 geltende Verbot, Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer als Werbungskosten abzuziehen, wenn das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet, verfassungsgemäß ist. Es bestünden hier ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Neuregelung.

Der BFH hat deshalb die Interessen des Antragstellers und des von Steuereinnahmen abhängigen Gemeinwesens gegeneinander abgewogen. Dabei ist er zu dem Ergebnis gelangt, dass jedenfalls im Streitfall dem Interesse des Steuerpflichtigen an einem – möglicherweise nur vorläufigen – Werbungskostenabzug ein überwiegendes öffentliches Interesse, insbesondere das Interesse an einer geordneten Haushaltsführung, nicht entgegensteht.

**Anmerkung:** Zur Frage der Verfassungsmäßigkeit der Neuregelung selbst hat sich der BFH noch nicht geäußert. Diese Fragestellung bleibt dem Hauptsacheverfahren vorbehalten.

#### **5. Private Nutzung betrieblicher Handys und Laptops durch Arbeitnehmer anstelle Gehaltserhöhung**

Seit dem Kalenderjahr 2000 müssen Arbeitnehmer die Vorteile aus der privaten Nutzung von „betrieblichen“ Telekommunikationsgeräten und Personalcomputern (Handy/Laptop) nicht versteuern. Die steuerlichen Vorteile können von allen Arbeitnehmern – also auch GmbH-Geschäftsführern oder geringfügig Beschäftigten – in Anspruch genommen werden.

Voraussetzung ist jedoch, dass die Geräte im Eigentum des Betriebes bleiben und der Arbeitgeber die Rechnungen dafür bezahlt. Der Standort des Geräts spielt keine Rolle. Es kommt also nicht darauf an, ob das Handy oder der Laptop am betrieblichen Arbeitsplatz, im Pkw während der Außendiensttätigkeit oder zu Hause im Büro, z. B. bei Telearbeitsplätzen, steht. Auch die Höhe der Privatnutzung spielt dabei keine Rolle.

Durch die Überlassung von Handys und/oder Laptops bieten sich für Arbeitgeber und Arbeitnehmer steuerliche und sozialversicherungsrechtliche Vorteile. Der Arbeitnehmer muss die Nutzungsüberlassung nicht versteuern und spart zusätzlich Sozialabgaben.

Würde der Arbeitgeber anstelle der Überlassung derartiger Geräte eine Gehaltserhöhung anbieten, müsste diese vom Arbeitnehmer versteuert werden. Auch die Sozialabgaben wären höher. Des Weiteren würden sich auch für den Arbeitgeber die Kosten für die Sozialabgaben erhöhen. Der Arbeitgeber kann die Anschaffungskosten und die laufenden Kosten als Betriebsausgaben absetzen.

## 6. Überlassung einer Tankkarte als Barlohn oder Sachzuwendung



Alle Einnahmen, die dem Arbeitnehmer aus einem Dienstverhältnis zufließen, sind Arbeitslohn. Es ist unerheblich, unter welcher Bezeichnung oder in welcher Form die Einnahmen gewährt werden. Nicht in Geld bestehende Einnahmen (Wohnung, Kost, Waren, Dienstleistungen und sonstige Sachbezüge) sind mit den um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreisen am Abgabeort anzusetzen. Sachbezüge bleiben außer Ansatz, wenn die sich nach Anrechnung der vom Steuerpflichtigen gezahlten Entgelte ergebenden Vorteile insgesamt 44 € im Kalendermonat nicht übersteigen. Bezugspunkt dieser Vorschrift ist aber eine Ware bzw. ein sonstiger Sachbezug. In diesem Fall ist die (nach Art und Umfang bestimmte) zugewendete Menge die feststehende Größe; variieren kann dagegen der für diese Menge (Ware) aufzuwendende Geldbetrag.

Der Kraftstoffkauf mit einer Tankkarte des Arbeitgebers führt immer zu Barlohn und stellt keine steuerbegünstigte Sachzuwendung dar, wenn auf der Tankkarte weder die zu tankende Kraftstoffmenge noch die zu tankende Kraftstoffart, sondern nur ein fester Geldbetrag angegeben ist.

Auch ein zusätzlich überlassener Benzingutschein, der für sich betrachtet die Voraussetzungen eines Sachbezugs erfüllt, wäre insoweit bedeutungslos, da in einem solchen Fall die in Form der Tankkartenüberlassung erfolgte Bargeldhingabe zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer im Vordergrund steht. Mit der Zuwendung der Tankkarten, denen jedenfalls wirtschaftlich eine Kreditkartenfunktion beizumessen ist, fließt den Arbeitnehmern somit eine Einnahme in Geldeswert zu. Die Tankkarte hat demnach in ihrer wirtschaftlichen Wirkungsweise Bargeldcharakter und für ihre Benutzer Bargeldfunktion.

## 7. Dienstreise: Längerfristiger Einsatz beim Kunden begründet keine Arbeitsstätte

Aufwendungen des Arbeitnehmers für Wege zwischen Wohnung und (regelmäßiger) Arbeitsstätte sind mit der Entfernungspauschale als Werbungskosten zu berücksichtigen. Als regelmäßige Arbeitsstätte ist jede ortsfeste dauerhafte betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, die der Arbeitnehmer fortdauernd und immer wieder aufsucht, zu verstehen; dies ist regelmäßig der Betrieb des Arbeitgebers oder ein Zweigbetrieb.

In seinem Urteil vom 9.7.2009 kommt der Bundesfinanzhof (BFH) jedoch zu dem Ergebnis, dass bei einem Arbeitnehmer (im entschiedenen Fall ein GmbH-Geschäftsführer), der vorübergehend ausschließlich am Betriebssitz eines Kunden für seinen Arbeitgeber tätig ist, die betriebliche Einrichtung des Kunden keine regelmäßige Arbeitsstätte ist und die Entfernungspauschale auch dann nicht zur Anwendung kommt, wenn der Arbeitnehmer bei dem Kunden längerfristig eingesetzt wird. Die Fahrtkosten müssen deshalb bei Benutzung eines privaten Pkw unter Abzug steuerfreier Erstattungen des Arbeitgebers mit dem pauschalen Kilometersatz je Fahrkilometer als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Dass der Arbeitnehmer auch Geschäftsführer einer GmbH gewesen ist, führte den BFH zu keiner anderen Beurteilung.

**Anmerkung:** Mit diesem Urteil bestätigt der BFH seine Entscheidung vom 10.7.2008. Dieses Urteil wurde nicht im Bundessteuerblatt veröffentlicht, was die Vermutung nahe legt, dass das Bundesfinanzministerium die Grundsätze des Urteils nicht anwenden will. Ob die beiden steuerzahlerfreundlichen Urteile mit einem Nichtanwendungserlass belegt werden, kann zurzeit noch nicht abgeschätzt werden.

<b>Fälligkeitstermine:</b>	Umsatzsteuer, Lohn- u. Kirchenlohnsteuer, Soli-Zuschlag	10.11.2009
	Gewerbesteuer, Grundsteuer	16.11.2009
	Sozialversicherungsbeiträge	26.11.2009

**Basiszinssatz:** seit 1.7.2009 = 0,12 %    1.1.2009 - 30.6.2009 = 1,62 %, 1.7. - 31.12.2008 = 3,19 %  
(§ 247 Abs. 1 BGB) Ältere Basiszinssätze finden Sie im Internet unter: [http://www.bundesbank.de/presse/presse\\_zinssaeetze.php](http://www.bundesbank.de/presse/presse_zinssaeetze.php)

**Verzugszinssatz:** Rechtsgeschäfte mit Verbrauchern: Basiszinssatz + 5-%-Punkte  
(§ 288 BGB) Rechtsgeschäfte mit Nichtverbrauchern: Basiszinssatz + 8-%-Punkte

**Verbraucherpreisindex:** August = 107,3; Juli = 107,1; Juni 107,1; Mai = 106,7; April = 106,8; März = 106,8  
2005 = 100  
Ältere Verbraucherpreisindizes finden Sie im Internet unter: <http://www.destatis.de> - Wirtschaft aktuell - Preisindizes

Bitte beachten Sie, dass diese Informationsschreiben eine individuelle Beratung nicht ersetzen können! Eventuelle Änderungen, die nach Ausarbeitung dieses Informationsschreibens erfolgen, werden erst in der nächsten Ausgabe berücksichtigt. Trotz sorgfältiger und gewissenhafter Bearbeitung aller Beiträge übernehmen wir keine Haftung für den Inhalt.