

Steuerliche Informationen für Mandanten August 2010

Mit diesem Schreiben informiere ich Sie über:

- 1 Seit 2007 geltende Arbeitszimmerregelung ist verfassungswidrig
- 2 Neue Regelungen zum Abzug sog. gemischter Aufwendungen
- 3 Keine Erbschaftsteuerbefreiung bei zwangsweiser Veräußerung einer Freiberufler- Praxis
- 4 Neues Verfahren bei der Erstattung von Vorsteuern aus EU-Mitgliedstaaten
- 5 Kosten für private Telefonate auf Dienstreise
- 6 Verbilligte Vermietung an Angehörige
- 7 Darlehenszinsen nach Verkauf einer Kapitalbeteiligung als nachträgliche Werbungskosten

1 Seit 2007 geltende Arbeitszimmerregelung ist verfassungswidrig

Seit 2007 ist eine steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen im Zusammenhang mit einem häuslichen Arbeitszimmer (z. B. Miete bzw. Abschreibungen, Raumkosten) nur noch in Ausnahmefällen möglich (siehe § 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG). Gegen dieses Abzugsverbot hatte sich bereits der Bundesfinanzhof gewendet und eine einkünftermindernde Berücksichtigung zumindest in Höhe eines "realitätsgerecht typisierten Betrages" gefordert.

Darauf hat die Finanzverwaltung reagiert und erkennt mittlerweile im Wege der Aussetzung der Vollziehung geltend gemachte Arbeitszimmerkosten vorläufig an, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

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

Auch wenn diese Voraussetzungen erfüllt sind, ist eine Berücksichtigung bislang nur bis zu einem Betrag von höchstens 1.250 Euro möglich. Dies entspricht der bis Ende 2006 geltenden gesetzlichen Regelung.

Jetzt hat das Bundesverfassungsgericht das seit 2007 geltende Abzugsverbot für verfassungswidrig erklärt. Nach Auffassung des Gerichts verstößt die gesetzliche Regelung gegen den allgemeinen Gleichheitssatz, soweit die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer auch dann von der steuerlichen Berücksichtigung ausgeschlossen sind, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Das Bundesverfassungsgericht fordert den Gesetzgeber ausdrücklich auf, **rückwirkend zum 1. Januar 2007** eine **Neuregelung** zu schaffen; die bisherige Vorschrift darf ab sofort nicht mehr angewendet werden.

Das Bundesverfassungsgericht hat allerdings auch zu der in der Praxis mittlerweile angewendeten Regelung (siehe oben) Stellung genommen und diese im Wesentlichen bestätigt. Das Abzugsverbot von Arbeitszimmerkosten in Abhängigkeit vom Umfang der beruflichen Nutzung sei jedenfalls dann zulässig, wenn der Arbeitgeber einen weiteren Arbeitsplatz zur Verfügung stellt.

-Seite 1 von 5-

Keine Stellung genommen hat das Gericht zur Frage einer Begrenzung des Abzugs auf einen Höchstbetrag. Somit bleibt derzeit offen, ob die bis Ende 2006 geltende Regelung mit dem damaligen Höchstbetrag von 1.250 Euro in vollem Umfang wieder eingeführt werden kann.

Die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts bedeutet, dass es bei Einkommensteuer-Veranlagungen seit 2007, in denen Arbeitszimmerkosten bislang nicht anerkannt wurden und die in diesem Punkt vorläufig bzw. noch nicht bestandskräftig sind, regelmäßig zu Steuererstattungen kommen kann.

2 Neue Regelungen zum Abzug sog. gemischter Aufwendungen

Bislang unterlagen Aufwendungen, die sowohl die berufliche Tätigkeit als auch die private Lebensführung eines Steuerzahlers betreffen und die nicht leicht und einwandfrei zu trennen sind, einem generellen Abzugsverbot. Dagegen hatte sich der Bundesfinanzhof gewendet und bei Reisekosten eine anteilige Berücksichtigung als Werbungskosten zugelassen. Zu dieser Rechtsprechung hat jetzt die Finanzverwaltung Stellung genommen. Danach gilt Folgendes:

Wie bisher sind Aufwendungen für den eigenen **Haushalt** und den **Unterhalt** der Familienangehörigen grundsätzlich vollständig vom Betriebsausgaben-/Werbungskostenabzug ausgeschlossen. Hierunter fallen z. B. Kosten für Wohnung, Ernährung, Kleidung und für sonstige persönliche Bedürfnisse des täglichen Lebens. Ausnahmen gelten nur, soweit die Aufwendungen (nahezu) ausschließlich beruflich veranlasst sind oder ein abgrenzbarer beruflicher Mehraufwand vorliegt (z. B. Kosten für Arbeitszimmer, Arbeitsmittel, Berufskleidung, doppelte Haushaltsführung). Aufwendungen aufgrund eines persönlichen Anlasses - z. B. für eine Geburtstags- oder Trauerfeier - will die Finanzverwaltung weiterhin regelmäßig nicht anerkennen.

Neu ist die Beurteilung von Aufwendungen, die nicht unerheblich auch durch private Gründe mitveranlasst sind. Der Abzug wird hier nicht mehr generell versagt, er richtet sich vielmehr nach dem prozentualen Grad der Mitveranlassung:

Danach sind bei einer nicht unerheblichen beruflichen und privaten Mitveranlassung (zwischen 10 % und 90 %) die Kosten entsprechend aufzuteilen und anteilig als Betriebsausgaben oder Werbungskosten zu berücksichtigen. Eine Aufteilung kann z. B. nach Zeitanteilen oder Köpfen vorgenommen werden.

Die Finanzverwaltung weist ausdrücklich darauf hin, dass eine Aufteilung nicht in Betracht kommt, wenn eine Trennung bzw. Schätzung nicht möglich ist, z. B. bei Kosten für eine Tageszeitung (auch wenn diese fachliche Beiträge enthält), für den Erwerb eines Führerscheins oder für die persönliche Sicherheit.

3 Keine Erbschaftsteuerbefreiung bei zwangsweiser Veräußerung einer Freiberufler-Praxis

Der Übergang von Betriebsvermögen durch Schenkung oder Erbschaft ist unter bestimmten Voraussetzungen ganz oder teilweise erbschaftsteuerfrei. Das gilt auch für die Praxis bzw. Kanzlei eines Freiberuflers. Die Steuerfreiheit ist jedoch u. a. daran gekoppelt, dass der Erwerber den Betrieb bzw. die Praxis für mindestens fünf Jahre weiterführt (§ 13a Abs. 5 ErbStG). Dies ist bei Erbschaft einer Freiberufler-Praxis aber aus rechtlichen Gründen nicht möglich, wenn der Erwerber kein Berufsangehöriger ist (z. B. bei einer Arzt-, Rechtsanwalts- oder Steuerberater-Praxis).

In diesen Fällen stellt sich die Frage, ob die erbschaftsteuerlichen Vergünstigungen auch dann verloren gehen, wenn die Praxis aus rechtlichen Gründen nicht fortgeführt werden darf und aus diesem Grund veräußert werden muss. Der Bundesfinanzhof hat diese Frage bejaht; für den Verlust der erbschaftsteuerlichen Vorteile komme es nicht darauf an, ob die Veräußerung des betrieblichen Vermögens freiwillig oder zwangsweise erfolgt.

4 Neues Verfahren bei der Erstattung von Vorsteuern aus EU-Mitgliedstaaten

In Deutschland ansässige Unternehmer, die zum Vorsteuerabzug berechtigt sind und im Zusammenhang mit ihrer unternehmerischen Tätigkeit im Ausland Vorsteuern entrichtet haben (z. B. anlässlich einer Geschäftsreise oder als Aussteller bei einer Messe), können diese Vorsteuerbeträge regelmäßig in einem besonderen Verfahren vergütet bekommen. Das Vergütungsverfahren ist grundsätzlich für Unternehmer vorgesehen, die in dem Staat, in dem die Erstattung beantragt wird, keine steuerpflichtigen Umsätze erzielen, d. h. somit nicht dem "normalen" Besteuerungsverfahren unterliegen und deshalb in diesem Staat keine Umsatzsteuer-Anmeldungen abzugeben haben.

Zu beachten ist, dass regelmäßig nur die Vorsteuern vergütet werden können, die auch ein im jeweiligen Erstattungsland ansässiger Unternehmer geltend machen könnte; hier gelten zum Teil erhebliche Einschränkungen (z. B. bei PKW- und Bewirtungskosten oder bei Reisekosten) bzw. Mindestvergütungsbeträge. Anträge auf Erstattung von Vorsteuerbeträgen aus EU-Ländern können ab 2010 ausschließlich in einem **elektronischen** Verfahren gestellt werden, d. h., Vergütungsanträge sind nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu übermitteln. Die elektronische Übermittlung gilt - je nach Bestimmung des jeweiligen Staates - auch für Rechnungen und Einfuhrbelege, wenn das Entgelt für den Umsatz bzw. die Einfuhr 1.000 Euro oder mehr beträgt (bei Rechnungen über Kraftstoffe: mindestens 250 Euro). Neu ist ebenfalls, dass der Antrag jetzt bis zum **30. September** des Folgejahres gestellt werden muss (die bisherige Frist „30. Juni“ gilt nur noch für Erstattungen aus Nicht-EU-Staaten).

Der Antrag ist nicht mehr an die ausländische Erstattungsbehörde, sondern über ein elektronisches Portal an das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) zu richten; von dort werden die Anträge an die jeweiligen EU-Staaten weitergeleitet.

5 Kosten für private Telefonate auf Dienstreise

Aufwendungen im Zusammenhang mit einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit, wie Fahrt- und Übernachtungskosten sowie Verpflegungsmehraufwendungen für die ersten drei Monate, können regelmäßig als Werbungskosten geltend gemacht werden, soweit dafür vom Arbeitgeber keine steuerfreien Erstattungen geleistet wurden. Ausgaben, die nicht so gut wie ausschließlich durch die Auswärtstätigkeit verursacht sind, wie z. B. Bekleidungskosten oder die Anschaffung von Koffern und Reiseausrüstung, können nicht steuerlich berücksichtigt werden. Nach Auffassung der Finanzverwaltung sind auch Aufwendungen für private Ferngespräche ausdrücklich vom Werbungskostenabzug ausgenommen.

Ein Finanzgericht hat jetzt allerdings entschieden, dass die Kosten für private Telefongespräche mit der Familie oder Angehörigen bei einer über einwöchigen beruflichen Auswärtstätigkeit als Werbungskosten abzugsfähig sind. Entsprechend der Regelung zur doppelten Haushaltsführung hält das Gericht die Kosten für ein wöchentliches Telefonat für beruflich veranlasst und damit abziehbar.

Gegen das Urteil ist allerdings Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt worden, sodass sich ggf. der

Bundesfinanzhof mit dieser Frage beschäftigen wird.

6 Verbilligte Vermietung an Angehörige

Häufig steht bei Mietverträgen mit Angehörigen (z. B. bei Ehegatten, Lebenspartnerschaften, Kindern, Eltern) die vereinbarte Miete in einem Missverhältnis zur ortsüblichen Miete, wobei sich dann die Frage stellt, ob das Mietverhältnis überhaupt steuerlich anzuerkennen ist. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ist bei Vermietung an Angehörige das Mietverhältnis grundsätzlich auch dann steuerlich wirksam, wenn die vereinbarte Miete unter der ortsüblichen Miete (Mietpreisspanne, Mietspiegel) liegt.

Liegt die vereinbarte Wohnungsmiete **unterhalb** der **ortsüblichen Miete** (einschließlich der umlagefähigen Kosten), gilt Folgendes:

- Beträgt die Miete **mindestens 75 %** der ortsüblichen Miete, sind die Werbungskosten grundsätzlich in **voller** Höhe zu berücksichtigen.
- Bei einer Miete von weniger als 75 %, aber **mindestens 56 %** der Marktmiete (siehe § 21 Abs. 2 EStG) wird der Werbungskostenabzug von der Prüfung der Einkunftserzielungsabsicht abhängig gemacht; nur bei einer **positiven Überschussprognose** ist eine ungekürzte Berücksichtigung der Werbungskosten möglich.
- Bei **negativer** Überschussprognose - oder bei einer vereinbarten Miete unterhalb von 56 % - wird der Werbungskostenabzug **anteilig gekürzt**: Beträgt die Miete z. B. ein Viertel der Marktmiete, kann dann auch nur ein Viertel der Werbungskosten geltend gemacht werden, wobei die Mieteinnahmen in der tatsächlichen Höhe anzusetzen sind.

Es ist darauf hinzuweisen, dass die Finanzverwaltung eine (anteilige) Kürzung der Werbungskosten auch dann vornimmt, wenn es aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen nicht möglich ist, die vereinbarte Miete zu erhöhen, um die oben genannten Grenzen einzuhalten.

7 Darlehenszinsen nach Verkauf einer Kapitalbeteiligung als nachträgliche Werbungskosten

Schuldzinsen für ein Darlehen oder einen Kredit sind regelmäßig als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abzugsfähig, wenn sie in einem wirtschaftlichen Zusammenhang mit einer steuerpflichtigen Einkunftsquelle stehen. Wird dieser Zusammenhang z. B. durch eine Betriebsaufgabe oder Veräußerung gelöst und fallen weiterhin Schuldzinsen an, stellt sich die Frage, ob diese dann als nachträgliche Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten geltend gemacht werden können. Nach der Veräußerung eines **Betriebes** erkennt die Finanzverwaltung Schuldzinsen für Betriebsschulden nur insoweit an, als sie nicht auf Verbindlichkeiten entfallen, die durch den Verkaufspreis hätten getilgt werden können (siehe H 24.2 EStH). Nur wenn die Verwertung des Betriebes nicht zur vollständigen Ablösung der Darlehen bzw. Verbindlichkeiten ausreicht, sind weiterhin zu zahlende Zinsen als nachträgliche Betriebsausgaben abzugsfähig.

Dies gilt nach der Rechtsprechung bislang grundsätzlich nicht, wenn **Privatvermögen** betroffen ist. Schuldzinsen nach dem Verkauf z. B. einer Kapitalbeteiligung oder eines Grundstücks konnten nicht berücksichtigt werden, weil ein Gewinn aus der Veräußerung der Einkunftsquelle "Kapitalvermögen" bzw. "Vermietung und Verpachtung" regelmäßig nicht steuerbar ist bzw. war. Für den Fall, dass eine sog. wesentliche Beteiligung i. S. des § 17 EStG verkauft wird, hat der Bundesfinanzhof jetzt seine Meinung geändert. Das Gericht erkannte den Abzug von Schuldzinsen

für die Anschaffung einer privaten Kapitalbeteiligung als nachträgliche Werbungskosten an. Im Streitfall wurden die Zinsen weiterhin fällig, weil die Darlehen aus dem Veräußerungserlös nicht zurückgeführt werden konnten. Der Bundesfinanzhof begründet diese Änderung in der Rechtsprechung damit, dass durch die Absenkung der Wesentlichkeitsgrenze in § 17 EStG von ursprünglich 25 % auf 10 % und mittlerweile auf 1 % die Besteuerung der privaten Vermögenszuwächse schrittweise erheblich ausgedehnt wurde. Danach können die Finanzierungskosten nicht (mehr) der nichtsteuerbaren Vermögensebene zugerechnet werden.

Es ist darauf hinzuweisen, dass seit 2009 im Rahmen der Abgeltungsteuer ein generelles Werbungskostenabzugsverbot gilt. Das Urteil wirkt sich daher nur dann aus, wenn das Wahlrecht zur Besteuerung nach dem **Teileinkünfteverfahren** ausgeübt wird. Das ist möglich, wenn die Kapitalbeteiligung mindestens 25% beträgt oder mindestens 1 % und der Gesellschafter beruflich für die Kapitalgesellschaft, z. B. als Geschäftsführer, tätig ist (siehe § 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG). Voraussetzung hierfür ist, dass der Antrag bereits für das Jahr des Verkaufs der Beteiligung gestellt wird. In diesem Fall können die Schuldzinsen in Höhe von 60 % geltend gemacht werden.

Mit freundlichen Grüßen

Knut Lingott
Steuerberater