

## Steuerliche Informationen für Mandanten April 2012

Mit diesem Schreiben informiere ich Sie über:

- 1 Häusliches Arbeitszimmer bei Hochschullehrern und Richtern
- 2 Teilwertabschreibung auf Aktien bei einer dauernden Wertminderung
- 3 Splittingverfahren auch für Lebenspartner
- 4 Pauschale Zahlungen von Zuschlägen für Sonntags-, Feiertags- und Nacharbeit
- 5 Keine Anwendung der 1 %-Regelung bei Nutzung des PKW nur für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte
- 6 Kosten für die Adoption eines Kindes keine außergewöhnlichen Belastungen
- 7 Steueroptimale Vermögensübertragungen im Zusammenhang mit dem aktuellen Erbschaftsteuerrecht

### **1 Häusliches Arbeitszimmer bei Hochschullehrern und Richtern**

Aufwendungen im Zusammenhang mit einem häuslichen Arbeitszimmer können wie folgt als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben geltend gemacht werden, wenn für die berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht (§ 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG):

- bis zur Höhe von 1.250 Euro jährlich,
- unbegrenzt, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Betätigung bildet.

Zu der Frage, wonach sich der "Mittelpunkt" der beruflichen Betätigung bestimmt, hat der Bundesfinanzhof in zwei aktuellen Entscheidungen Stellung genommen. Das Gericht bestätigt damit die Verwaltungsregelung sowie die bisherige Rechtsprechung, wonach es ausschlaggebend ist, ob im Arbeitszimmer diejenigen Handlungen vorgenommen bzw. Leistungen erbracht werden, "die für den ausgeübten Beruf wesentlich und prägend" sind (sog. qualitativer Schwerpunkt).

In den Streitfällen beantragten ein Hochschullehrer und eine Richterin - denen jeweils ein Arbeitsplatz vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt wurde - den unbegrenzten Werbungskostenabzug; sie begründeten dies mit dem hohen zeitlichen Arbeitsumfang im Arbeitszimmer von 80 % bzw. 60 % der gesamten beruflichen Tätigkeit.

Nach Auffassung des Gerichts ist jedoch der Mittelpunkt der gesamten Betätigung - wie bisher - nach qualitativen Gesichtspunkten und unter Berücksichtigung der Verkehrsanschauung zu bestimmen: Die prägende Tätigkeit eines Hochschullehrers ist danach die Vorlesung in der Universität und bei einem Richter die rechtsprechende Tätigkeit im Gericht. Unerheblich ist dagegen, wie viele Stunden im häuslichen Arbeitszimmer zugebracht werden.

In beiden Fällen konnten daher die Arbeitszimmerkosten überhaupt nicht berücksichtigt werden.

## 2 Teilwertabschreibung auf Aktien bei einer dauernden Wertminderung

Werden Aktien als Finanzanlage im Betriebsvermögen gehalten, so sind sie mit den Anschaffungskosten in der Bilanz auszuweisen. Eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert kann dann vorgenommen werden, wenn es sich um eine voraussichtlich **dauernde** Wertminderung handelt (§ 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 EStG). Nach bisheriger Auffassung der Finanzverwaltung setzte dies für börsennotierte Aktien eine Wertveränderung voraus, die eine gewisse Bandbreite überschreitet. Eine Abschreibung kam danach erst dann in Betracht, wenn der Wert um mindestens 40 % oder am aktuellen und am vorangegangenen Bilanzstichtag um mindestens 25 % gegenüber den Anschaffungskosten gesunken ist.

Dieser Auffassung hat der Bundesfinanzhof eine Absage erteilt. Danach reicht bereits ein geringfügiges Sinken des Börsenwerts zum Bilanzstichtag gegenüber dem Anschaffungskurs von mehr als 5 % aus, um eine Abschreibung vorzunehmen. Unerheblich ist auch, wenn der Kurs bis zum Zeitpunkt der Bilanzaufstellung wieder steigt; diese Erkenntnisse wirken nicht auf den Bilanzstichtag zurück.

Zu beachten ist, dass sich eine Teilwertabschreibung bei Einzel- bzw. Personenernehmen steuerlich lediglich zu 60 % auswirkt; bei Kapitalgesellschaften darf eine Teilwertabschreibung steuerlich nicht berücksichtigt werden.

Ergibt sich gegenüber dem letzten Bilanzansatz eine Kurssteigerung, muss eine entsprechende Zuschreibung (bis höchstens zu den Anschaffungskosten) vorgenommen werden.

## 3 Splittingverfahren auch für Lebenspartner

Das Bundesverfassungsgericht hat die ungleiche steuerliche Behandlung von Ehegatten und eingetragenen Lebenspartnern bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer für verfassungswidrig erklärt. Durch das Jahressteuergesetz 2010 wurde diese Benachteiligung rückwirkend beseitigt; Lebenspartner sind jetzt in der gleichen Steuerklasse wie Ehegatten eingeordnet und erhalten denselben persönlichen Freibetrag.

Im Bereich der Einkommensteuer werden Lebenspartner gegenüber Ehegatten jedoch weiterhin schlechtergestellt, weil das Splittingverfahren nur für Ehegatten gilt. Hiergegen sind bereits Verfassungsbeschwerden beim Bundesverfassungsgericht anhängig. In der Zwischenzeit haben auch einige Finanzgerichte Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Ungleichbehandlung geäußert: In Aussetzungsverfahren wurden die Finanzämter z. B. verpflichtet, Lebenspartner beim Lohnsteuerabzug wie Ehegatten zu behandeln, d. h., die Lebenspartner erhielten die gewünschte Lohnsteuerklassenkombination III-V bzw. IV-IV mit Faktor.

## 4 Pauschale Zahlungen von Zuschlägen für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit

Zuschläge, die ein Arbeitnehmer für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit erhält, sind lohnsteuerfrei, soweit bestimmte Grenzen nicht überschritten werden. So bleibt z. B. der Zuschlag für Nachtarbeit bis zu 25 % und für Sonntagsarbeit bis zu 50 % des Grundlohns - soweit dieser nicht mehr als (umgerechnet) 50 Euro/Stunde beträgt - steuerfrei. Diese Zuschläge bleiben dann regelmäßig auch beitragsfrei in der Sozialversicherung.

Voraussetzung für die Steuerfreiheit ist, dass es sich um zusätzliche Vergütungen handelt und diese nur für **tatsächliche** Arbeit an Sonn- und Feiertagen oder für Nachtarbeit geleistet werden. Werden laufende pauschale Zuschläge oder entsprechende Vorschüsse bzw. Abschläge gezahlt, müssen diese durch Einzelabrechnung der tatsächlich geleisteten Sonntags-, Feiertags- oder

Nachtarbeit zugeordnet werden. Die Pauschalzahlungen sind dann bis zur Höhe der durch **Einzelabrechnung** nachgewiesenen Zuschläge für die begünstigten Arbeitszeiten steuerfrei; hat der Arbeitnehmer tatsächlich weniger Stunden geleistet als Pauschalzahlungen erfolgt sind, so liegt in Höhe der Differenz steuerpflichtiger Arbeitslohn vor.

Wie der Bundesfinanzhof klargestellt hat, muss diese Abrechnung regelmäßig spätestens bis zum Ende des Kalenderjahres erfolgen. Die jährliche Abrechnung ist nach Auffassung des Gerichts grundsätzlich unverzichtbar. Eine Ausnahme kann aber dann vorliegen, wenn die Pauschalzahlungen (fast) ausschließlich für Nachtarbeit geleistet werden (z. B. für die Tätigkeit in einer Bäckerei) und so bemessen sind, dass sie auch unter Einbeziehung von Urlaub und Fehlzeiten die Voraussetzungen der Steuerfreiheit erfüllen.

### **5 Keine Anwendung der 1 %-Regelung bei Nutzung des PKW nur für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte**

Wird einem Arbeitnehmer ein PKW auch zur Nutzung für private Zwecke überlassen, ist bei diesem regelmäßig ein Nutzungsvorteil in Höhe von 1 % vom Bruttolistenpreis des PKW der Lohnsteuer und Sozialversicherung zu unterwerfen. Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass die 1 %-Regelung nicht anzuwenden ist, wenn der Arbeitnehmer den PKW tatsächlich nicht für private Zwecke, sondern lediglich für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nutzt; in diesem Fall ist dann nur ein Nutzungsvorteil von monatlich 0,03 % des Listenpreises für jeden Entfernungskilometer anzusetzen.

Nach Auffassung des Gerichts begründet allein der Umstand, dass ein betriebliches Fahrzeug zur Nutzung für den Arbeitnehmer zur Verfügung steht, noch keine Überlassung für private Zwecke. Entscheidend ist vielmehr, ob der PKW vom Arbeitgeber **tatsächlich** zur privaten Nutzung überlassen war. Dies kann nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs auch durch eine "konkludent getroffene Nutzungsvereinbarung", d. h. in Form einer aus dem schlüssigen Verhalten abgeleiteten Willenserklärung, zum Ausdruck kommen.

Das Gericht wendet sich damit auch gegen die Verwaltungsregelung, wonach eine private Nutzung nur dann ausgeschlossen werden kann, wenn der Arbeitgeber nicht nur ein Nutzungsverbot ausgesprochen hat, sondern dieses auch überwacht. Allein das Fehlen einer derartigen Kontrolle könne nicht dazu führen, dass eine Missachtung des Verbots durch den Arbeitnehmer, d. h. eine private Nutzung, unterstellt wird.

### **6 Kosten für die Adoption eines Kindes keine außergewöhnlichen Belastungen**

Aufwendungen können insbesondere dann als außergewöhnliche Belastungen nach § 33 EStG geltend gemacht werden, wenn sie "zwangsläufig" entstehen. Kosten im Zusammenhang mit einer Krankheit gelten regelmäßig als zwangsläufig und können - nach Berücksichtigung von Erstattungen durch Krankenkasse bzw. Versicherung und Abzug einer zumutbaren Belastung - steuerlich berücksichtigt werden.

Der Bundesfinanzhof hat auch die Aufwendungen für eine sog. heterologe künstliche Befruchtung als außergewöhnliche Belastungen beurteilt. Nach Auffassung des Gerichts ist die Kinderlosigkeit zwar selbst keine Krankheit, aber unmittelbare Folge der Erkrankung (Sterilität) des Ehemannes.

Zur Frage, ob unter Berücksichtigung dieser Rechtsprechung auch die Kosten für die Adoption eines Kindes anerkannt werden können, hat jetzt das Finanzgericht Baden-Württemberg Stellung genommen und dies verneint. Danach erfolgen die Adoptionskosten nicht zwangsläufig. Im Unterschied zur künstlichen Befruchtung liege keine auf das Krankheitsbild der Betroffenen

abgestimmte Heilbehandlung vor. Eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastungen kommt nach Meinung des Gerichts daher nicht in Betracht.

## **7 Steueroptimale Vermögensübertragungen im Zusammenhang mit dem aktuellen Erbschaftsteuerrecht**

Die 2009 in Kraft getretene Erbschaftsteuerreform hat insbesondere Änderungen bei der Berücksichtigung von Betriebsvermögen gebracht. Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens sind danach im Vergleich zum alten Recht zwar mit höheren (gemeinen) Werten anzusetzen; durch weitreichende Verschonungsregelungen kann aber erreicht werden, dass Betriebsvermögen im Erb- oder Schenkungsfall (nahezu) vollständig steuerfrei bleibt. Die Steuerbefreiung (wahlweise in Höhe von 85 % oder 100 %) ist allerdings u. a. davon abhängig, dass bestimmte Behaltensfristen eingehalten werden. Die Steuerbefreiung fällt insbesondere dann rückwirkend weg, wenn das Einzelunternehmen, der Anteil am Personenunternehmen oder an einer Kapitalgesellschaft (bei über 25 % Beteiligung) innerhalb von 5 Jahren, bei vollständiger Steuerbefreiung innerhalb von 7 Jahren, aufgegeben bzw. veräußert wird.

Gegen die Ungleichbehandlung von Betriebsvermögen gegenüber sonstigem (Privat-) Vermögen ist beim Bundesfinanzhof ein Verfahren anhängig. Darin soll die Verfassungsmäßigkeit des geltenden Erbschaftsteuerrechts und der damit zusammenhängenden Gestaltungsmöglichkeiten geprüft werden. Es muss damit gerechnet werden, dass der Bundesfinanzhof bzw. nachfolgend das Bundesverfassungsgericht das geltende Recht für verfassungswidrig erklärt. Das könnte zur Folge haben, dass insbesondere die Begünstigungsregelungen für das Betriebsvermögen wieder eingeschränkt bzw. abgeschafft werden müssen. In diesem Fall würden die derzeitigen Regelungen nur noch für eine begrenzte Zeit gelten. Vor diesem Hintergrund ist ggf. zu prüfen, ob im Zusammenhang mit Nachfolgeplanungen bestimmte Optionen ausgeübt werden sollen.

Mit freundlichen Grüßen

Knut Lingott  
Steuerberater