

Im Oktober 2011

Aktuelles aus der Gesetzgebung und Rechtsprechung

Für alle Steuerpflichtigen

Bundesfinanzhof gestattet Werbungskostenabzug für Erststudium und Erstausbildung

Bereits im Jahr 2009 hatte der Bundesfinanzhof entgegen dem gesetzlichen Wortlaut entschieden, dass Aufwendungen für ein Erststudium als Werbungskosten absetzbar sind, wenn dem Erststudium eine abgeschlossene Berufsausbildung vorausgegangen ist. Jetzt legten die Richter nach und urteilten, dass auch die Kosten für das **Erststudium** im Anschluss an den Schulabschluss (Abitur) sowie für eine **erstmalige Berufsausbildung** Werbungskosten sind.

Zum Hintergrund

Die Finanzverwaltung interpretiert die seit 2004 geltende Regelung zur Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten so, dass **Aufwendungen für die erstmalige Berufsausbildung** oder für ein im Anschluss an das Abitur durchgeführtes Studium nur dann als Werbungskosten abgesetzt werden können, wenn die Bildungsmaßnahme **im Rahmen eines Dienstverhältnisses** stattfindet. Liegt kein Dienstverhältnis vor, sind die jährlichen Kosten nur bis 4.000 EUR als Sonderausgaben abzugsfähig.

Da während eines Studiums keine – oder nur geringe – Einnahmen erzielt werden, führen **Werbungskosten** regelmäßig zu einem vortragsfähigen Verlust, der sich in den Jahren der Berufsausübung steuermindernd auswirkt. **Sonderausgaben** hingegen bleiben bei fehlenden Einkünften in demselben

Jahr wirkungslos, da hier keine jahresübergreifende Verrechnung möglich ist.

Voller Abzug bei beruflichem Zusammenhang

Der Bundesfinanzhof hat der Finanzverwaltung aktuell eine Absage erteilt und entschieden, dass die Aufwendungen für eine Erstausbildung oder für ein Erststudium als vorweggenommene Werbungskosten abziehbar sind, wenn sie in einem **hinreichend konkreten Veranlassungszusammenhang zur späteren Berufstätigkeit** stehen.

Ein hinreichend konkreter Zusammenhang ist grundsätzlich zu bejahen, wenn ein Studium oder eine Ausbildung Berufswissen vermittelt und damit auf die Erzielung von Einnahmen gerichtet ist.

Beachte: Die eingangs erwähnte Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs aus

Abgabetermin

für den Termin 10.11.2011 = 10.11.2011 (UStVA, LStAnm)

Zahlungstermin

bei **Barzahlung**

für den Termin 10.11.2011 = 10.11.2011 (UStVA, LStAnm)

für den Termin 15.11.2011 = 15.11.2011 (GewStVz, GrundStVz)

bei **Scheckzahlung**

muss der Scheck dem Finanzamt spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen

Zahlungs-Schonfrist

bei **Überweisungen**

für den Termin 10.11.2011 = 14.11.2011 (UStVA, LStAnm)

für den Termin 15.11.2011 = 18.11.2011 (GewStVz, GrundStVz)

Verbraucherpreisindex (BRD)

(Veränderung gegenüber Vorjahr)

8/10	1/11	4/11	8/11
+ 1,0 %	+ 2,0 %	+ 2,4 %	+ 2,4 %

dem Jahr 2009 wendet die Finanzverwaltung an. Ob sie auch die aktuelle Rechtsprechung anerkennen wird, bleibt vorerst abzuwarten.

Praxishinweise

Der Bund der Steuerzahler rät betroffenen Studenten, die Kosten für das Erststudium **in der Steuererklärung als (vorweggenommene) Werbungskosten** geltend zu machen. Mögliche Verluste können dann beim späteren Berufsstart steuermindernd gegengerechnet werden.

Die Aufwendungen für das Studium können **in allen noch offenen Fällen** nacherklärt werden. Wer noch keine Steuererklärung abgegeben hat, kann

Für Arbeitnehmer

Trotz Tätigkeit in verschiedenen Filialen nur eine regelmäßige Arbeitsstätte

Ein Arbeitnehmer kann nicht mehr als eine regelmäßige Arbeitsstätte haben. Unter Änderung seiner bisherigen Rechtsprechung entschied der Bundesfinanzhof in drei Urteilen, dass der **ortsgebundene Mittelpunkt** der beruflichen Tätigkeit **nur an einem Ort** liegen kann. Allein der Umstand, dass der Arbeitnehmer eine Tätigkeitsstätte im zeitlichen Abstand immer wieder aufsucht, reicht für die Annahme einer regelmäßigen Arbeitsstätte jedenfalls nicht aus.

An der **bisherigen Sichtweise**, dass ein Arbeitnehmer, der in mehreren betrieblichen Einrichtungen des Arbeitgebers tätig ist, auch mehrere regelmäßige Arbeitsstätten haben kann, hält der Bundesfinanzhof nicht länger fest.

Tätigkeitsstätte mit zentraler Bedeutung

Maßgeblich für die Einordnung als regelmäßige Arbeitsstätte ist, dass der Tätigkeitsstätte eine **hinreichend zentrale Bedeutung** gegenüber den weiteren Tätigkeitsorten zukommt. Dabei ist zu berücksichtigen, welcher Tätigkeitsstätte der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber zugeordnet worden ist, welche Tätigkeit er an den verschiedenen Arbeitsstätten im Einzelnen wahrnimmt und welches konkrete Gewicht diese Tätigkeit hat.

Beachte: Der Bundesfinanzhof stellt heraus, dass der Arbeitnehmer **insgesamt eine Auswärtstätigkeit** ausübt, wenn keine der Tätigkeitsstätten eine hinreichend zentrale Bedeutung gegenüber den anderen Tätigkeitsorten hat. In diesen Fällen hat der Angestellte **keine einzige regelmäßige Arbeitsstätte!**

Steuerliche Auswirkungen

Durch diese Entscheidungen wird das steuerliche **Reisekostenrecht in vielen**

dies für mindestens vier Jahre nachholen. Bis zum 31.12.2011 kann also noch die **Steuererklärung für 2007** abgegeben werden.

Hinweis: Geltend gemacht werden können beispielsweise Kosten für Fachliteratur, Studienfahrten, Schreibmaterial, die Semestergebühren und die Fahrtkosten zur Universität.

BFH-Urteile vom 28.7.2011, Az. VI R 38/10, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 112824, Az. VI R 7/10, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 112823; BFH-Urteile vom 18.6.2009, Az. VI R 14/07, Az. VI R 31/07; BMF-Schreiben vom 22.9.2010, Az. IV C 4 - S 2227/07/10002 :002; Bund der Steuerzahler, Mitteilung vom 17.8.2011

Fällen vereinfacht. Komplizierte Berechnungen des geldwerten Vorteils wegen mehrerer regelmäßiger Arbeitsstätten, das **Aufsplitten der Entfernungspauschale** beim Aufsuchen mehrerer Tätigkeitsstätten an einem Arbeitstag und die entsprechend komplizierte Ermittlung von Verpflegungsmehraufwendungen werden künftig entbehrlich.

Je nachdem, ob es sich um eine regelmäßige Arbeitsstätte oder eine Auswärtstätigkeit handelt, hat das u.a. die folgenden steuerlichen Konsequenzen:

Fahrtkosten

- **Regelmäßige Arbeitsstätte:** Entfernungspauschale (0,30 EUR je Entfernungskilometer zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte)

- **Auswärtstätigkeit:** „Dienstreisepauschale“ (0,30 EUR je gefahrenen Kilometer)

Verpflegungsmehraufwand

- **Regelmäßige Arbeitsstätte:** keine Verpflegungspauschale
- **Auswärtstätigkeit:** Verpflegungspauschale je nach Abwesenheitszeiten

BFH-Urteile vom 9.6.2011: Az. VI R 55/10, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 112903, Az. VI R 36/10, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 112904, Az. VI R 58/09, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 112905

Für GmbH-Gesellschafter

Verstößt Sanierungsklausel doch nicht gegen das EU-Recht?

Das Finanzgericht Münster hat erhebliche Zweifel, ob die Sanierungsklausel – wie die Europäische Kommission festgestellt hat – als **unzulässige Beihilfe** anzusehen ist. Im Streitfall hat das Finanzgericht daher die Vollziehung von Steuerbescheiden ausgesetzt, in denen das Finanzamt Verluste nicht mehr berücksichtigt hatte, obwohl die **Voraussetzungen der Sanierungsklausel** erfüllt waren. Wegen der grundsätzlichen Bedeutung wurde die Beschwerde zum Bundesfinanzhof zugelassen.

Zum Hintergrund

Kapitalgesellschaften können **Verlustvorträge** grundsätzlich nicht mehr nutzen, wenn innerhalb von fünf Jahren mehr als 50 % des Anteilsbesitzes auf einen Erwerber übergehen (quotaler Untergang bei über 25 % bis 50 %). Diese Verlustabzugsbeschränkung gilt jedoch nicht, wenn der Beteiligungserwerb **zum Zweck der Sanierung des Geschäftsbetriebs** erfolgt.

Aufgrund einer **Entscheidung der Europäischen Kommission** vom 26.1.2011 dürfen deutsche Finanzämter die Sanierungsklausel grundsätzlich nicht mehr anwenden – trotz der seitens der Bundesregierung insoweit beim Gericht der Europäischen Union erhobenen Nichtigkeitsklage.

FG Münster, Beschluss vom 1.8.2011, Az. 9V 357/11 K, G, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 112934

Für Arbeitgeber

Kostenloser Leitfaden rund ums Praktikum

Haben Praktikanten Anspruch auf Vergütung und Urlaub? Welche sozialversicherungsrechtlichen Vorschriften sind zu beachten? Diese und andere Fragen beantwortet ein **umfassender Leitfaden**, der u.a. vom Bundesministerium für Arbeit und Soziales erarbeitet wurde.

Der Leitfaden, der auch **Vertragsmuster** enthält, hat den Titel „Praktika – Nutzen für Praktikanten und Unternehmen“ und kann auf der Homepage des Bundesministeriums für Arbeit und Soziales **kostenlos** heruntergeladen werden.

BAMS, Mitteilung vom 25.8.2011

Für Unternehmer

Häusliches Arbeitszimmer: Abgrenzung zu der im Wohnhaus gelegenen Praxis eines Freiberuflers

Liegt ein häusliches oder ein außerhäusliches Arbeitszimmer vor? Diese Frage beschäftigt immer wieder die Gerichte, weil die Aufwendungen für ein **häusliches Arbeitszimmer** in vielen Fällen nicht oder nur beschränkt, die Kosten für ein **außerhäusliches Büro** hingegen voll abziehbar sind.

Der Bundesfinanzhof hat in einem Beschluss erneut klargestellt, dass die **Umstände des Einzelfalls** entscheidend sind. Im Streitfall hatte das Finanzgericht die Büroräumlichkeiten besichtigt und war zu dem Schluss gekommen, dass es sich u.a. auch deshalb nicht um ein häusliches Arbeitszimmer handelte, weil dort mehrere Mitarbeiter beschäftigt wurden, Publikumsverkehr stattfand und es darüber hinaus einen gesonderten Wartebereich, Toiletten und eine Garderobe gab. Eine Vermischung der Bürosphäre mit der privaten Sphäre lag infolgedessen nicht vor.

Weitere Entscheidungen

In dem Beschluss werden einige Entscheidungen aufgeführt, in denen sich der Bundesfinanzhof bereits mit der Abgrenzungsproblematik beschäftigt hat:

- Für den Fall eines **angestellten Syndikusanwalts** hatte der Bundesfinanzhof zum Ausdruck gebracht, dass auch eine Anwaltskanzlei dem Grunde nach von den Abzugsbeschränkungen erfasst wird, sofern sie die Merkmale eines häuslichen Arbeitszimmers aufweist.
- Andererseits wird bei einem **Rechtsanwalt**, der Räumlichkeiten in seinem privaten Einfamilienhaus nutzt, die Einbindung des Büros in die häusliche Sphäre überlagert, wenn die Büroeinheit auch von Dritten, nicht familienangehörigen oder haushaltszugehörigen Personen genutzt wird.
- Eine **ärztliche Notfallpraxis** ist in der Regel nicht als häusliches Arbeitszimmer zu werten, selbst wenn sie mit den Wohnräumen des Arztes verbunden ist.

BFH, Beschluss vom 27.6.2011, Az. VIII B 22/10, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 113043

Für Unternehmer

Zur Investitionsabsicht und der erforderlichen Dokumentation beim Investitionsabzugsbetrag

Wird ein Investitionsabzugsbetrag mit der Steuererklärung des Abzugsjahres geltend gemacht, ist daraus auf eine **Investitionsabsicht im Investitionszeitraum** zu schließen. Dies gilt auch, wenn die Steuererklärung erst im Einspruchsverfahren gegen einen **Schätzungsbescheid** abgegeben wird, so der Bundesfinanzhof.

Nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs ist das **Nachweiserfordernis** (Benennung der Funktion der Wirtschaftsgüter und Angabe der voraussichtlichen Anschaffungskosten) in zeitlicher Hinsicht nicht an den Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung gebunden, sodass bereits eingereichte Unterlagen im Einspruchs- bzw. Klageverfahren noch **vollständig** werden können.

Diese steuerzahlerfreundliche Entscheidung ergänzt der Bundesfinanzhof um die Aussage, dass es nicht von Bedeutung ist, ob die **Investition im Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung schon erfolgt** ist.

Insoweit ist die tatsächliche Investition innerhalb des Investitionszeitraums vor der Abgabe der Steuererklärung nicht einer „nachträglichen Inanspruchnahme von Investitionsabzugsbeträgen“ gleichzustellen, die nach der Verwaltungsauffassung einem besonderen Anerkennungsrisiko ausgesetzt ist. Eine **nachträgliche Inanspruchnahme** liegt nur vor, wenn die Abzugsbeträge nicht schon im Rahmen der mit der Steuererklärung eingereichten Gewinnermittlung, sondern auf der Grundlage eines **später gestellten Antrags** begehrt werden.

Beispiel

Da Unternehmer A keine Steuerklärungen für 2009 eingereicht hat, wer-

den die Besteuerungsgrundlagen vom Finanzamt geschätzt. Im Einspruchsverfahren reicht A seine Steuererklärung am 3.9.2011 ein und beantragt einen Investitionsabzugsbetrag für den geplanten Kauf einer Abfüllmaschine. Obwohl A die Maschine bereits im Januar 2011 angeschafft hat, ist der Investitionsabzugsbetrag im Jahr 2009 zulässig.

Zum Hintergrund

Für die **künftige Anschaffung oder Herstellung** von neuen oder gebrauchten abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens kann ein Investitionsabzugsbetrag von bis zu 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten **gewinnmindernd** geltend gemacht werden. Dies setzt voraus, dass das Wirtschaftsgut nahezu ausschließlich, d.h. mindestens zu 90 %, betrieblich genutzt werden soll.

Die **Investitionsfrist**, innerhalb derer das Wirtschaftsgut angeschafft oder hergestellt werden muss, beträgt drei Jahre. Unterbleibt die Investition, ist der Abzug im Jahr der Vornahme rückgängig zu machen. Das führt rückwirkend zu einer **Gewinnerhöhung und zu einer Verzinsung** der daraus resultierenden Steuernachforderung in Höhe von 6 % im Jahr.

BFH-Urteil vom 8.6.2011, Az. I R 90/10, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 112746

Für Arbeitgeber

Reine Softwareüberlassung ist lohnsteuerpflichtig

Die private Nutzung eines betrieblichen PCs ist steuerfrei. Bleibt der PC im Eigentum des Arbeitgebers greift die **Steuerbefreiung** auch dann, wenn der Arbeitnehmer den PC zu Hause privat nutzen kann. Dabei umfasst die Steuerbefreiung nicht nur die private Gerätenutzung, sondern auch die **zusätzliche** Überlassung von Zubehör und Software.

Anders sieht es hingegen aus, wenn Zubehör und Software **ohne einen betrieblichen PC** überlassen werden, der Arbeitnehmer die Software also z.B. auf seinem privaten PC nutzt. Dann muss der Arbeitnehmer einen geldwerten

Vorteil versteuern. Darauf haben sich die Lohnsteuer-Referatsleiter der obersten Finanzbehörden der Länder verständigt.

Senatsverwaltung für Finanzen Berlin, Runderlass ESt-Nr. 195 vom 22.9.2010

Für Eltern

Kindergeld: Zur Berücksichtigung des Bundes- und internationalen Jugendfreiwilligendienstes

Die Familienkassen wurden vom Bundeszentralamt für Steuern angewiesen, **offene Kindergeldanträge**, die sich auf den Bundesfreiwilligendienst oder den internationalen Jugendfreiwilligendienst beziehen, **von der Bearbeitung zurückzustellen**, bis das parlamentarische Verfahren zum Gesetz zur Umsetzung der Beitreibungsrichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften (Beitreibungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz) abgeschlossen ist.

Nach derzeitigem Stand soll das parlamentarische Verfahren am 4.11.2011 abgeschlossen sein. Sofern eine vorgezogene Bearbeitung auf ausdrücklichen Wunsch der Eltern erfolgen soll, wird der Kindergeldanspruch für die neuen Dienste **mangels gesetzlicher Grundlage abgelehnt**. Eine spätere Korrektur des Ablehnungsbescheids ist nach Ablauf der Einspruchsfrist mangels einschlägiger Korrektornorm nicht mehr möglich. Insoweit **sollten Eltern abwarten** und ihre Anträge zurückstellen lassen.

Zum Hintergrund

Nach dem **Ende der Wehrpflicht und des Zivildienstes zum 30.6.2011** wurde zum 1.7.2011 der Bundesfreiwilligen-

dienst als Nachfolgedienst für den Zivildienst eingeführt. Darüber hinaus kam es zur Einführung des internationalen Jugendfreiwilligendienstes.

Bislang wurden Kinder für die Dauer des Wehr- und Zivildienstes hinsichtlich des Kindergeldes nicht berücksichtigt. Um eine Schlechterstellung gegenüber anderen Kindern zu vermeiden, wurden die **Dienstzeiten** an die maximale Bezugszeit – bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres – **angehängt**.

Die beiden neuen Dienste sollen hingegen durch das Beitreibungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz als **neue Fördertatbestände** eingefügt werden.

BZSt vom 24.6.2011, Az. St II 2 - S 2282 - PB/11/00001, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 112461

Für Rentner

Kein Ertragsanteil für Rentennachzahlung ab 2005

Erhalten Rentner ab 2005 wegen eines Gerichtsverfahrens oder fehlerhaften Rentenbescheiden eine **Nachzahlung für die Jahre bis 2004**, greift bei der Besteuerung nicht der günstige Ertragsanteil. Der **Besteuerungsanteil** der Rentennachzahlungen liegt vielmehr bei 50 %.

In einem vom Bundesfinanzhof entschiedenen Fall vertrat eine Rentnerin die Auffassung, dass die Rentennachzahlung nach dem bis zum 31.12.2004 geltenden Recht und somit mit dem **Ertragsanteil** zu besteuern sei. Zwar sei die Nachzahlung erst im Jahr 2005 zugeflossen, in dem das **neue System der Alterseinkünftebesteuerung** schon anzuwenden sei. Wirtschaftlich sei die Nachzahlung jedoch bereits vorher ent-

standen und wäre bei einem üblichen Verlauf des Bewilligungsverfahrens bis zum 31.12.2004 ausgezahlt worden.

Dieser Meinung schloss sich zwar auch das Finanzgericht an. Der Bundesfinanzhof indes stellte auf die **anderslautende gesetzliche Regelung** ab und hob das Urteil der Vorinstanz auf.

BFH-Urteil vom 13.4.2011, Az. X R 1/10, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 112595

Für Kapitalanleger

Monatliche Gebühr für Darlehenskonto unwirksam

Die Klausel über die Zahlung einer monatlichen **Gebühr für die Führung des Darlehenskontos** in den AGB einer Bank ist unwirksam.

Der Bundesgerichtshof **begründet** sein Urteil wie folgt: Die Kontoführungsgebühr dient nicht der Abgeltung einer vertraglichen Gegenleistung oder einer zusätzlichen Sonderleistung. Die Bank führt das Darlehenskonto vielmehr aus-

schließlich zu eigenen **buchhalterischen bzw. zu Abrechnungszwecken**. Auf die Führung eines gesonderten Kontos ist der Kunde in der Regel nicht angewiesen.

BGH-Urteil vom 7.6.2011, Az. XI ZR 388/10, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 112046

Für Vermieter

Zahlungen aufgrund einer vorzeitigen Ablösung eines Erbbaurechts können Werbungskosten sein

In einem vom Bundesfinanzhof entschiedenen Fall erzielten die Steuerpflichtigen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen, das teilweise **mit Erbbaurechten belastet** war. Um höhere Erbbauzinsen zu erhalten, lösten die Steuerpflichtigen die Erbbaurechte vorzeitig ab, zahlten an die Erbbauberechtigten eine **Abfindung** in Höhe von 70.000 EUR und schlossen am gleichen Tag mit einer Immobilien-Projektentwicklungsgesellschaft einen **neuen Erbbauvertrag**.

Fraglich war nun, ob die Ablösungszahlung zu nachträglichen **Anschaffungskosten** auf den Grund und Boden **oder** zu sofort abzugsfähigen **Werbungskosten** bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung führt. Der Bundesfinanzhof hat sich für sofort abzugsfähige Werbungskosten ausgesprochen und dabei u.a. wie folgt differenziert:

- Anschaffungskosten liegen vor, wenn der Eigentümer das Erbbaurecht ablöst, um die insoweit bestehende **Beschränkung seiner Eigentümerbefugnis zu beseitigen**.
- Hingegen führen die Ablösungszahlungen zu sofort abziehbaren Werbungskosten, wenn die Abstandszahlungen dem Abschluss eines neuen Erbbauvertrags mit höheren Erbbauzinsen und damit **höheren Vermietungseinkünften** dienen.

Hinweis: Entsprechendes gilt für die Abfindung, die der Eigentümer für die Räumung der Wohnung zahlt, um sie anschließend an einen anderen Mieter zu einem höheren Mietzins vermieten zu können.

BFH-Urteil vom 26.1.2011, Az. IX R 24/10, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 112949

Haftungsausschluss

Der Inhalt des Rundschreibens ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen. Das Rundschreiben ersetzt nicht die individuelle persönliche Beratung.