

## Aus dem Inhalt

### Steuern

Gesetz zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung.....	3
Window Dressing zur Umgehung des Schuldzinsenabzugsverbots unzulässig.....	3
Leistungen von Praxisausfallversicherung nicht zu versteuern.....	4
Kosten für ein Studium nach Berufsausbildung doch Werbungskosten.....	4
Fortbildungskosten führen nicht zu Arbeitslohn.....	4
Verfassungsrechtliche Bedenken bei Grunderwerbsteuer.....	5
Schenkungsteuer auf eine geschenkte Forderung mit Besserungsabrede.....	6
Abgrenzung zwischen gewerblichem Grundstückshandel und privater Vermögensverwaltung.....	7
Grunderwerbsteuerbefreiung bei Übertragung von Grundstücken zwischen Gesellschaftern und Personengesellschaft.....	8

### Unternehmen

Inhalt eines Gewinnabführungsvertrags.....	3
Neue Standards zur Bewertung von Finanzinstrumenten.....	6

### Arbeitnehmer

Tätigkeitsort beim Kunden des Arbeitgebers keine regelmäßige Arbeitsstätte.....	8
Häusliches Arbeitszimmer abzugsfähig?.....	8

### Kommentar

Riester-Rente ist (teilweise) europarechtswidrig.....	5
---	---

## Alle Steuerzahler

### Erbrechtsreform verabschiedet

Der Weg zu einem neuen Erbrecht ist frei. Es wird am 1.10.2010 in Kraft treten. Der Bundesrat hat am 18.9.2009 den von Bundesjustizministerin Zypries vorgeschlagenen Reformvorschlag gebilligt. Die wichtigsten Änderungen betreffen das Pflichtteilsrecht, den Ausgleich bei Pflegeleistungen und die Abkürzung von Verjährungsfristen.

Auch wenn Kritiker wegen der nur vorsichtigen Anpassung spöttisch von einem „Reförmchen“ sprechen, werden die Kernpunkte des neuen Gesetzes positiv beurteilt.

Beispiel: Bei der Einführung des BGB war es noch üblich, Kinder körperlich zu züchtigen. Das spiegelte sich in den Vorschriften zur Entziehung des Elternpflichtteils wider. Die vorsätzliche körperliche Misshandlung des Kindes blieb folgenlos; handelte ein Kind gegenüber den Eltern in gleicher Weise, so konnte indes eine Pflichtteilsentziehung erfolgen. Die Entziehungsgründe sind künftig für Abkömmlinge, Eltern und Ehegatten oder Lebenspartner vereinheitlicht worden.

Ein weiteres Beispiel ist die Streichung des unscharfen und kaum mehr mit praktischer Relevanz versehenen Pflichtteils-Entziehungsgrundes „ehrloser und unsittlicher Lebenswandel“. Zukünftig wird als Tatbestandsmerkmal die rechtskräftige Verurteilung zu einer Freiheitsstrafe von mindestens einem Jahr ohne Bewährung vorausgesetzt, wenn die Teilhabe des Verurteilten am Nachlass für den Erblasser unzumutbar sein soll.

Fazit: Eine Pflichtteilsentziehung ist künftig nur bei schwerem Fehlverhalten gegenüber dem Erblasser und ihm nahe stehenden Personen sowie bei allgemein schwer sozialwidrigem Verhalten möglich.

Für den unternehmerischen Bereich ergeben sich durch die Erbrechtsreform beachtenswerte Änderungen. Bisher er-

hielten Berechtigte den Pflichtteil aus der Erbmasse, die fiktiv um Schenkungen des Erblassers innerhalb der letzten zehn Jahre vor dem Todesfall erhöht wurde (Pflichtteilsergänzungsanspruch). Verstarb also der Erblasser, der sein Unternehmen an den hierfür geeigneten Nachfolger als Schenkung übertragen hatte, neun Jahre und elf Monate nach der Übertragung, wurde der volle Wert des Unternehmens zuzüglich einer Erhöhung um die Geldentwertung der Erbmasse hinzugerechnet („Alles-oder-nichts-Prinzip“).

Das neue Erbrecht berücksichtigt zwar ebenfalls Schenkungen der letzten zehn Jahre. Das neue Gesetz sieht jedoch vor, dass für jedes abgelaufene Jahr seit der Schenkung 1/10 des Wertes beim Pflichtteilsergänzungsanspruch nicht mehr berücksichtigt wird („Abschmelzungsmodell“). Im Beispielsfall wäre der Wert des Unternehmens daher nur noch mit 1/10 zu berücksichtigen. Bei Ehegattenschenkungen sind Besonderheiten zu beachten.

Die Übertragung auf einen geeigneten Nachfolger „lohnt“ sich für diesen daher auch bei einer nicht auszuschließenden Geltendmachung von Pflichtteilsansprüchen von enterbten Berechtigten schon dann, wenn nach der Schenkung bis zum Todesfall nur ein Jahr vergeht.

Ist kein geeigneter Nachfolger vorhanden, wird häufig zur Existenzsicherung des Unternehmens die Übertragung z. B.



## Editorial

*Dass die Finanzkrise zum Anlass wurde, die gesetzlichen Regelungen über die Vergütung von Organmitgliedern zu ändern, kann niemanden erstaunen. Zu groß waren die Auswüchse, zu falsch die Anreize. Die jüngst in Kraft getretenen Regelungen des Gesetzes zur Angemessenheit der Vorstandsvergütung (VorstAG) sollen nun dafür sorgen, dass künftig bei der Festsetzung der Vergütung verstärkt Anreize für eine nachhaltige Unternehmensentwicklung gesetzt werden.*

*Dieses Ziel wird allerdings nur unzureichend erreicht. Das VorstAG gibt dem Aufsichtsrat unverändert wenig Konkretes an die Hand, um die Vorstandsvergütungen „angemessen“ zu gestalten. Die (nicht branchen- oder länderübergreifend zu ermittelnde) übliche Vergütung darf nicht ohne besondere Gründe überstiegen werden; durch Heranziehung auch des Lohn- und Gehaltsgefüges im Unternehmen (Vertikalität) sollen Vergütungsexzesse vermieden werden. Ob dies gelingen wird, bleibt zweifelhaft. Erfreulich ist hingegen die langfristige Ausrichtung von Boni und Tantiemen und die Verlängerung der Wartezeit bei Aktienoptionen auf vier Jahre. Demgegenüber sind die materiellen Änderungen bei der Herabsetzung der laufenden Vorstandsvergütung nicht so gravierend. Dennoch dürfte die Regelung des § 87 Abs. 2 AktG, mit dem die Vergütung von Vorstandsmitgliedern nachträglich herabgesetzt werden kann, durch die Novelle stärker in das Bewusstsein von Vorstand und Aufsichtsrat gerufen werden und dadurch möglicherweise nicht länger ein Mauerblümchendasein fristen.*

*Allerdings wird die Problematik unbillig gewordener Vorstandsvergütungen in der Praxis ohnehin seit längerem schon anders gelöst. Oft verzichtet der Vorstand – freilich gefördert durch öffentlichen Druck – freiwillig. Und wenn ein Unternehmen externe Hilfe erhält (bspw. durch Kapitalzuschuss oder im Rahmen von Beihilfen durch das staatliche Finanzmarktstabilisierungsgesetz), steht diese häufig unter dem Vorbehalt, dass der Vorstand einer Reduzierung seiner Vergütung zustimmt. Sollte der Vorstand in diesem Fall die Sanierung scheitern lassen wollen, um keine Abstriche von seiner Vergütung zu machen, würde ihm die sofortige fristlose Kündigung wegen Treuwidrigkeit drohen.*

*Vieles im VorstAG zielt in die richtige Richtung. Vor allem die Anforderungen an die Vergütungsfestsetzung und -reduzierung werfen jedoch neue Fragen für die Praxis der Aufsichtsräte auf. Richterliche Klärungen, ggf. sogar auf dem Umweg über die Haftung, erscheinen daher unvermeidbar.*

Thomas Vogl  
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater  
Partner und Geschäftsführer der ATG

Fortsetzung von Seite 1

auf eine (ggf. gemeinnützige) Stiftung vorgenommen; diese Übertragung ist erbrechtlich ebenfalls als pflichtteilserhöhende Schenkung anzusehen.

Beide Möglichkeiten führen zukünftig – quotal – zeitlich deutlich eher zum gewünschten Erfolg. Die Gestaltungsfreiheit des Erblassers wird damit erhöht, die Rechte des Enterbten werden verringert.

Vor existenzbedrohenden Pflichtteilsansprüchen der Enterbten wird der Erbe eines Unternehmens (oder einer Immobilie) in Zukunft besser geschützt.

Die Auszahlung des Pflichtteils war bisher grundsätzlich sofort in bar fällig. Dies führte in Extremfällen dazu, dass der Erbe (auch mit erheblichen erbschaftsteuerlichen Nachteilen) das Unternehmen oder zumindest erhebliche Teile desselben versilbern musste, um den Pflichtteil auszugleichen.

In Zukunft wird jeder Erbe (bislang nur selbst pflichtteilsberechtigter Erben) einen Anspruch auf Stundung gegenüber dem Pflichtteilsberechtigten haben, sofern die unmittelbare Erfüllung des Pflichtteils „eine unbillige Härte“ (bislang „ungewöhnliche Härte“ = restriktivere Handhabung) darstellen würde.

Der Gesetzgeber hat auch wegen der in der Praxis oft vorkommenden Problematik der unentgeltlichen Pflege von Angehörigen das Erbrecht modernisiert.

Rund zwei Drittel aller Pflegebedürftigen werden zuhause versorgt. Trifft der Erblasser in seinem Testament keine Ausgleichsregelung, so erhält der Pflegenden bisher erbrechtlich für diese Pflege nichts. Ausgleichsansprüche waren bislang begrenzt auf einen Abkömmling, der auf Einkommen aus einem eigenen Beruf verzichtet und über längere Zeit den Erblasser pflegte.

Die Voraussetzung „unter Verzicht auf berufliches Einkommen“ wird ersatzlos entfallen. Die ursprünglich geplante Erweiterung auch auf andere Personen als Abkömmlinge (in der Praxis insbesondere Schwiegertöchter) wurde leider nicht umgesetzt. Es verbleibt bei der Verantwortung des Erblassers, die Pflege entgeltlich zu gestalten oder den Pflegenden testamentarisch, z. B. durch Vermächtnis, zu bedenken.

Schließlich hat der Gesetzgeber noch Verjährungsfristen vereinheitlicht und eine streitanfällige Norm zur Ausschlagung eines (vermeintlich zu geringen) Erbteils und eigenständigen Geltendmachung eines Pflichtteils wesentlich vereinfacht.

Trotz berechtigter Kritik im Einzelnen kann festgehalten werden, dass dem Gesetzgeber mit der Erbrechtsreform ein ausgewogener und vernünftiger Schritt in die richtige Richtung gelungen ist.

## Steuern

# Gesetz zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung

Das Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz ist in Kraft getreten. Ab 2010 unterliegen Steuerpflichtige, die Geschäftsbeziehungen zu Staaten oder Gebieten unterhalten, die keinen Auskunftsaustausch in Steuersachen nach dem Standard der OECD leisten, strengeren Mitwirkungs- und Nachweispflichten. Eine Liste der nicht kooperativen Staaten liegt noch nicht vor. Die Schweiz, Österreich, Liechtenstein und Luxemburg, die ihre Bereitschaft zur Kooperation signalisiert haben, dürften voraussichtlich nicht auf der Liste erscheinen. Rechtsfolgen, die sich aus einem Verstoß gegen die vorgenannten Pflichten ergeben, sind insbesondere die Versagung des Abzugs von Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten, die Versagung der Entlastung vom Steuerabzug und die Versagung von Steuerbefreiungen.

Wie diese zusätzlichen Mitwirkungs- und Nachweispflichten aussehen, ergibt sich aus der Steuerhinterziehungsbekämpfungsverordnung, der der Bundesrat am 18.9.2009 zustimmte. Die neuen Aufzeichnungspflichten betreffen danach insbesondere Art und Umfang der Geschäftsbeziehungen, Verträge, Nutzung und Überlassung immaterieller Wirtschaftsgüter sowie Einsatz anderer Wirtschaftsgüter, ausgeübte Funktionen und übernommene Risiken,

gewählte Geschäftsstrategien etc.. Die bisher schon bestehenden Aufzeichnungspflichten bei Geschäftsbeziehungen zu nahe stehenden Personen im Ausland bleiben unberührt. Neu ist, dass alle Aufzeichnungen zeitnah zu erstellen sind, was bisher nur für außergewöhnliche Geschäftsvorfälle galt. Weiterhin haben Steuerpflichtige die Finanzbehörde nach Aufforderung zu bevollmächtigen, in ihrem Namen mögliche Auskunftsansprüche gegenüber Kreditinstituten geltend zu machen.

Darüber hinaus gibt es eine weitere belastende Neuregelung: Bei allen Privatpersonen, bei denen die Summe der positiven Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, aus Kapitalvermögen, aus Vermietung und Verpachtung sowie sonstigen Einkünften (erstmal im Jahr 2009) mehr als 500.000 Euro p. a. beträgt, kann ab 2010 ohne konkrete Anhaltspunkte für die Notwendigkeit einer Überprüfung eine steuerliche Außenprüfung durchgeführt werden. Den betroffenen Steuerpflichtigen wird weiterhin auferlegt, sämtliche steuerlich relevanten Aufzeichnungen und Unterlagen künftig sechs Jahre lang aufzubewahren. Bei Aufzeichnungen, die per EDV erstellt werden, ist darauf zu achten, dass die Daten bis zum Ablauf der Aufbewahrungsfrist verfügbar sind.

## Steuern

# Window Dressing zur Umgehung des Schuldzinsenabzugsverbots unzulässig

Schuldzinsen sind einkommensteuerlich nach § 4 EStG nicht abziehbar, wenn Überentnahmen getätigt worden sind. Eine Überentnahme ist der Betrag, um den die Entnahme die Summe des Gewinns und der Einlagen des Wirtschaftsjahres übersteigt. Der Vorjahresbestand des Kontos wird in die Betrachtung einbezogen. Im Ergebnis bewirkt die Nichtabziehbarkeit der Schuldzinsen deren Hinzurechnung zum Gewinn.

Nach einem aktuellen Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg ist die kurzfristige Mittelzuführung auf betrieblichen Konten kurz vor dem Jahresende steuerlich nicht zu berücksichtigen, wenn diese Vorgehensweise al-

leine zur Rückführung des Stands der Überentnahmen führen soll. Ein solches gezieltes „Window Dressing“ ist steuerlich nicht anzuerkennen, da es nur der Umgehung des Schuldzinsenabzugsverbots des § 4 EStG dient. In dem entschiedenen Fall wurden dem betrieblichen Girokonto jeweils kurz vor Jahresende privat fremdfinanzierte Gelder zugeführt und nach dem Jahreswechsel sofort wieder auf das Privatkonto rücktransferiert. Eine Gestaltung ist unangemessen, wenn sie keinem wirtschaftlichen Zweck dient und lediglich auf eine Steuerminderung abzielt.

Gewerbesteuerlich werden Schuldzinsen pauschal mit 25 % dem Gewinn hinzugerechnet.

## Unternehmen

# Inhalt eines Gewinnabführungsvertrags

Zum zweiten Mal nach 2005 hat das FG Köln zum notwendigen Inhalt eines Ergebnisabführungsvertrags zur Begründung einer körperschaftsteuerlichen Organschaft im Sinne der §§ 14 ff. KStG entschieden, dass entgegen der ständigen Rechtsprechung des BFH bei einer GmbH als Organträgerin ein ausdrücklicher Hinweis auf die Geltung des § 302 AktG nicht erforderlich sein soll. Die Revision wurde zugelassen.

Die Klägerin (GmbH) schloss im Jahr 2001 mit einer GmbH als Organträgerin einen Beherrschungs- und Gewinnabführungsvertrag, in dem ein ausdrücklicher Hinweis auf § 302 AktG fehlte. Voraussetzung für die steuerliche Wirksamkeit einer Organschaft ist gemäß § 17 KStG u. a., dass „eine Verlustübernahme entsprechend den Vorschriften des § 302 des Aktiengesetzes vereinbart wird“.

Das FG verweist in seiner Begründung, warum ein ausdrücklicher Hinweis auf die o. g. Vorschrift nicht erforderlich sei, darauf, dass bei Fassung des § 17 KStG noch keine klare zivilrechtliche Rechtslage vorhanden war, ob und inwieweit die Vorschriften des Aktiengesetzes analog auch auf die GmbH anzuwenden waren. Erst seit einem Urteil des BGH vom 11.11.1991 sei es ständige Rechtsprechung, dass bei Unternehmensverträgen mit einer GmbH als Organträgerin die §§ 302 und 303 AktG unmittelbar zur Anwendung kommen. Die Nichtbeachtung dieser zivilrechtlichen Rechtslage würde zu einer sachlich ungerechtfertigten steuerlichen Ungleichbehandlung im Wesentlichen gleich gelagerter Fälle (Verstoß gegen Art. 3 GG) führen, weil trotz identischer Rechtslage der zwingenden Geltung der o. g. Vorschriften ohne sachlichen Grund in einem Fall eine Organschaft anerkannt würde, im anderen nicht.

Im Rahmen missglückter Vertragsgestaltungen gibt das Urteil Argumentationshilfe. Auch wenn die Gründe des FG Köln beachtlich sind, bleibt abzuwarten, ob sich der BFH nach erst in 2006 erfolgter Ablehnung nunmehr der Rechtsmeinung des FG Köln anschließt. Bei der Schaffung von steuerlichen Organschaftsverhältnissen ist daher nach wie vor äußerste Sorgfalt und zum Teil bedauerliche Förmelerei zu beachten.

## Steuern

### Leistungen von Praxisausfallversicherung nicht zu versteuern

Der BFH hat mit Urteil vom 19.5.2009 (VIII R 6/07) bekräftigt, dass Zahlungen einer sogenannten Praxisausfallversicherung, die fortlaufende Betriebskosten im Falle einer Erkrankung des Betriebsinhabers erstattet, nicht zu versteuern sind.

Eine sog. Praxis- oder Kanzleiausfallversicherung wird vor allem von Freiberuflern und Einzelgewerbetreibenden abgeschlossen, um im Falle einer krankheits- oder unfallbedingten Arbeitsunfähigkeit des Betriebsinhabers die fortlaufenden Betriebskosten erstattet zu bekommen. Neben dem in der Person des Inhabers begründeten Krankheits- und Unfallrisiko können durch eine derartige Versicherung auch zusätzlich betriebliche Risiken, wie z. B. durch Brand, Wasser, Einbruch oder gesundheitspolizeilich verfügte Quarantänemaßnahmen verursachte Unterbrechungen, abgesichert werden.

Ob Ansprüche aus einem Versicherungsvertrag steuerpflichtige Einnahmen sind, beurteilt sich der ständigen Rechtsprechung des BFH zufolge nach der Art des versicherten Risikos. Es kommt nicht darauf an, welche Aufwendungen bei Eintritt des Versicherungsfalles ersetzt werden, entscheidend ist vielmehr, ob die versicherte Gefahr durch den Betrieb veranlasst ist. Ist mit der Versicherung ein betriebliches Risiko abgedeckt, führt diese zu Betriebsausgaben bzw. -einnahmen; ist dagegen ein außerbetriebliches Risiko versichert, sind Versicherungsleistungen nicht steuerbar und die Ausgaben können ggf. nur als Sonderbetriebsausgaben angesetzt werden.

Das Risiko zu erkranken oder Opfer eines Unfalls zu werden, ist lt. BFH grundsätzlich in der Person des Betriebsinhabers begründet und stellt damit ein außerbetriebliches Risiko dar. Soweit eine Ausfallversicherung diese Risiken absichert, sind die Beiträge nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig, Versicherungsleistungen sind nicht steuerpflichtig. Deckt die Versicherung zusätzlich noch dem betrieblichen Bereich zuzuordnende Risiken wie z. B. Brand oder Einbruch, ab, sind die auf diese Risiken entfallenden Beitragsanteile jedoch abzugsfähige Betriebsausgaben; spätere Versicherungsleistungen führen zu steuerpflichtigen Betriebseinnahmen.

## Steuern

### Kosten für ein Studium nach Berufsausbildung doch Werbungskosten

Bis zum Jahr 2004 war strittig, ob Aufwendungen für ein Studium als vorweggenommene Werbungskosten für die zukünftige berufliche Tätigkeit angesetzt werden können. Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte dies schließlich zugunsten der Steuerpflichtigen bejaht. Allerdings reagierte der Gesetzgeber ab 2005 mit einer neuen gesetzlichen Regelung, die Aufwendungen für eine erstmalige Berufsausbildung oder ein Erststudium nur als Sonderausgaben und nur bis zu einer Höhe von 4.000 Euro pro Jahr zum Abzug zulässt. Der Werbungskostenabzug für Kosten eines Erststudiums soll nur noch dann möglich sein, wenn das Studium im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet.

Die Regelung ist dabei nicht nur allein aufgrund der Höchstgrenze ungünstig. Häufig können die Kosten als Sonderausgaben nämlich gar nicht genutzt werden. Studenten verfügen regelmäßig nicht über ausreichend hohe steuerpflichtige Einkünfte, um vom Sonderausgabenabzug profitieren zu können. Im Jahr der Entstehung nicht genutzte Sonderausgaben gehen aber zwingend unter. Im Gegensatz zu Werbungskosten können Sonderausgaben nicht in Form eines Verlustvortrags in spätere Jahre zur Verrechnung mit steuerpflichtigen Einnahmen vorgetragen werden.

Die durch die Gesetzesänderung scheinbar geklärte Rechtslage hat den BFH inzwischen er-

neut beschäftigt. Fraglich war, ob ein Studium im Anschluss an eine Berufsausbildung als Erststudium im Sinne der oben dargestellten Vorschrift angesehen werden muss. Dies hat das Gericht verneint und sieht für ein Studium nach einer Berufsausbildung die Möglichkeit des Werbungskostenabzugs mit der Konsequenz, dass auch bei fehlenden steuerpflichtigen Einnahmen während des Studiums eine steuerliche Nutzung der Kosten in späteren Jahren ermöglicht wird.

Studenten, die vor ihrem Studium eine Berufsausbildung absolviert haben, sollten deshalb – soweit möglich auch für vergangene Jahre – eine Steuererklärung einreichen und alle Studienkosten (Studiengebühren, Materialien, Fahrtkosten u. a. m.) als Werbungskosten ansetzen. Ein auf dieser Grundlage festgestellter Verlust kann dann in späteren Jahren mit dem Einkommen verrechnet werden und zu einer Verminderung der Steuerlast führen.

Für ein direkt nach dem Schulabschluss oder nach einem etwaigen Wehr- bzw. Zivildienst begonnenes Studium gilt dagegen die gesetzliche Einschränkung auf den begrenzten Sonderausgabenabzug unverändert fort. Ob sich das Bundesverfassungsgericht – wie vielfach vertreten – mit dieser Norm auseinandersetzen muss, bleibt abzuwarten.

## Steuern

### Fortbildungskosten führen nicht zu Arbeitslohn

Fortbildungsleistungen des Arbeitgebers führen nicht zu Arbeitslohn, wenn die Maßnahmen im ganz überwiegend betrieblichen Interesse des Arbeitgebers durchgeführt werden. Dies gilt gemäß der OFD Münster vom 28.7.2009 nun auch, wenn die Rechnung auf den Arbeitnehmer ausgestellt ist. Die Finanzverwaltung hält nicht mehr an ihrer Rechtsauffassung fest, dass die Übernahme der Ausbildungskosten durch den Arbeitgeber immer steuerpflichtiger Arbeitslohn ist, soweit der Beschäftigte selbst Schuldner der Aufwendungen ist.

Dies setzt allerdings voraus, dass der Arbeitgeber die Übernahme der Kosten oder der Erstattung generell für diese besondere Bil-

dungsmaßnahme zugesagt und der Arbeitnehmer sodann einen Vertrag im eigenen Namen mit dem Bildungsinstitut abgeschlossen hat. Um in diesen Fällen den gleichzeitigen Werbungskostenabzug des Arbeitnehmers für die von ihm wirtschaftlich nicht getragenen Aufwendungen auszuschließen, hat der Arbeitgeber auf der Originalrechnung die Höhe der Kostenübernahme anzugeben und eine Kopie dieser Rechnung zum Lohnkonto zu nehmen.

Diese Regelung gilt auch für den Fall, dass der Arbeitgeber die Studiengebühren übernimmt und sich der Arbeitnehmer zur Rückzahlung verpflichtet, falls er das ausbildende Unternehmen auf eigenen Wunsch innerhalb von zwei Jahren nach Studienabschluss verlassen sollte.

# Verfassungsrechtliche Bedenken bei Grunderwerbsteuer

Nach der Erbschaftsteuer droht nun auch der Grunderwerbsteuer die Verfassungswidrigkeit. Normalerweise wird die Grunderwerbsteuer nach dem Entgelt für die Übertragung von Grundstücken bemessen. Bei einigen grunderwerbsteuerpflichtigen Vorgängen, wie beispielsweise Umstrukturierungsmaßnahmen oder Anteilsübertragungen, fehlt es jedoch an einem Entgelt eigens für die Übertragung des Grundstücks. In diesen Fällen greift das Grunderwerbsteuerrecht deshalb bisher auf die bis 2008 auch für die Erbschaftsteuer einschlägigen Bewertungsverfahren (die so genannte Bedarfsbewertung) zurück.

Aufgrund der Verfassungswidrigkeit dieser Bewertungsverfahren wurde die Erbschaftsteuer einschließlich der Bewertungsverfahren zum 1.1.2009 reformiert. Hinsichtlich der Grunderwerbsteuer ergriff der Gesetz-

geber dagegen keine Maßnahmen. Aus diesem Grund zieht es der Bundesfinanzhof nun in Betracht, die Frage nach der Grunderwerbsteuerlichen Bewertung ebenfalls dem Bundesverfassungsgericht vorzulegen. Eine Verfassungswidrigkeit könnte dabei auch Vorgänge vor 2009 betreffen.

Der Bundesfinanzhof hat in seinem diesbezüglichen Beschluss außerdem angedeutet, dass auch der Grunderwerbsteuertarif einer verfassungsrechtlichen Überprüfung unterzogen werden soll.

Sollte das Bundesverfassungsgericht die Bewertungsvorschriften für verfassungswidrig erklären, bestünde zumindest die theoretische Möglichkeit, dass die Festsetzung der Grunderwerbsteuer für vergangene Sachverhalte für nichtig erklärt wird. Es ist deshalb zu überlegen, ob Grunderwerbsteuerbe-

scheide mit Hinweis auf die Rechtsprechung offen gehalten werden, um gegebenenfalls vom (zumindest übergangsweisen) Wegfall der Grunderwerbsteuer profitieren zu können. Eine rückwirkende „Verböserung“ – etwa durch die Anwendung der neuen und in aller Regel deutlich erhöhten Werte der Erbschaftsteuer – dürfte verfassungsrechtlich problematisch sein. Außerdem gilt im Falle des Einspruchs ein „Verböserungsverbot“.

Mittelfristig kann aufgrund dieser Tendenzen jedoch nicht ausgeschlossen werden, dass die Grunderwerbsteuerbelastung bei Umstrukturierungen oder Anteilsübertragungen ansteigen wird, da der Gesetzgeber bei der Grunderwerbsteuer unter Umständen einen ähnlichen Weg wie bei der Erbschaftsteuer einschlagen und die Bewertung nach den eher höheren Verkehrswerten anordnen wird.

## Riester-Rente ist (teilweise) europarechtswidrig



**Georg Mair**  
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater  
Partner der ATG

Die vom deutschen Staat durch Zulagen und Sonderabzugsmöglichkeiten geförderte Riester-Rente ist dem Grunde nach eine privat finanzierte Rente. In der Ansparphase wird der Bürger steuerlich gefördert, während er in der Auszahlungsphase besteuert wird.

Der EuGH hat mit Urteil vom 10.9.2009 entschieden, dass die Riester-Rente in drei Punkten europarechtswidrig ist. Die Regelungen des Einkommensteuergesetzes verstoßen gegen die EU- und Arbeitnehmerfreizügigkeit, die in den Artikeln 18 und 39 EG manifestiert ist. Nach diesen Artikeln darf kein EU-Bürger bzw. EU-Arbeitnehmer aufgrund der Staatsangehörigkeit oder seines Wohnortes benachteiligt werden.

Die Richter bemängeln, dass

- Grenzarbeitnehmern und deren Ehegatten die Zulageberechtigung verweigert wird, falls sie in Deutschland nicht unbeschränkt steuerpflichtig sind;
- Grenzarbeitnehmern nicht gestattet wird, das geförderte Kapital für die Anschaffung oder Herstellung einer zu eigenen Wohnzwecken dienenden Wohnung zu verwenden, falls diese nicht in Deutschland liegt und
- bislang die Zulage zurückzuzahlen ist, falls ein unbeschränkt Steuerpflichtiger seinen Wohnsitz ins Ausland verlagert.

Dass Deutschland mit seinen strengen Bestimmungen zur Riester-Rente nicht durchkommen würde, war abzusehen. Zu sehr griffen die Regelungen in die freie Wohnsitzwahl der Ruheständler ein. Und zu sehr benachteiligten sie Arbeitnehmer, die zwar in Deutschland arbeiten, aber dort nicht wohnen.

Der EuGH bestätigte die Auffassung der EU-Kommission, dass die Altersvorsorgezulage als soziale Vergünstigung anzusehen ist, die dem Berechtigten vor allem wegen seiner Arbeitnehmereigenschaft gewährt wird und dass sie geschaffen wurde, um die künftige Absenkung des Niveaus der gesetzlichen Rentenversicherung zu kompensieren.

Die Bundesregierung beabsichtigt, die Europarechtswidrigkeit kurzfristig zu beseitigen. Die Entscheidung gebe nun Rechtssicherheit im Hinblick auf den begünstigten Personenkreis. Die gute Nachricht für die rund 12,5 Millionen „Riester-Rentner“ sei überdies, dass die Richter das System der Riester-Rente grundsätzlich unangetastet ließen.

Es bleibt abzuwarten, wie die Ausweitung der Riester Rente im Einzelnen umgesetzt wird. Es ist allerdings davon auszugehen, dass als Gegenfinanzierung Einschränkungen an anderer Stelle gesetzt werden.

Es liegt nahe, die Förderberechtigung so umzustellen, dass nur noch Pflichtversicherte im deutschen Rentenversicherungssystem berechtigt sind zu „riestern“. Damit wären nur solche Grenzpendler berechtigt, die auch in der deutschen Rentenversicherung pflichtversichert sind. Gleiches würde auch für das „Wohnriestern“ gelten.

Problematisch wird es sein, eine Regelung für die Wegzugsfälle zu finden. Der Fiskus wird sicher bestrebt sein, das Steuersubstrat im Inland zu behalten. Regelungen mit anderen Mitgliedsstaaten müssten über verbindliche Verordnungen oder multilaterale Verträge getroffen werden. Inwieweit diese Bemühungen Erfolg haben werden, ist zurzeit schwer zu beurteilen.

# Schenkungsteuer auf eine geschenkte Forderung mit Besserungsabrede

Anlässlich der Gründung einer vermögensverwaltenden Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) brachte ein Vater im Wege der Schenkung zugunsten seiner drei Kinder einen zu diesem Zeitpunkt wertlosen Anteil an einer GmbH sowie eine gegen diese GmbH gerichtete wertlose Forderung mit einem Nennwert in Höhe von 2,5 Mio. DM in die GbR ein. Zum Zweck der Sanierung der GmbH hatte der Vater diese Forderung zwei Jahre vor der Schenkung erlassen, allerdings den Erlass mit einer Besserungsabrede verbunden. In dieser hatte sich die GmbH verpflichtet, die Forderung zuzüglich Zinsen zu begleichen, wenn in ihrer Bilanz wieder Gewinne ausgewiesen würden. Dieser Besserungsfall trat fünf Jahre nach der Schenkung mit der Folge ein, dass die GmbH an die Kinder sowohl die Forderung als auch die zwischenzeitlich angefallenen Zinsen von insgesamt 4,1 Mio. DM zurückzahlte. Vom BFH war zu klären, zu welchem Zeitpunkt und demzufolge mit welchem Wert dieser Vorgang der Schenkungsteuer zu unterwerfen war. Wird eine Forderung nach Vereinba-

rung eines Erlasses, aber vor Eintritt des Besserungsfalles schenkungsweise auf die Kinder übertragen, stellt sich die Frage nach dem Zeitpunkt der Ausführung der Schenkung.

Es macht einen großen Unterschied, ob die Schenkung im Zeitpunkt der Gründung der vermögensverwaltenden GbR erfolgte oder im Zeitpunkt des Eintritts der Besserungssituation anlässlich der Rückzahlung der Forderung. Im ersten Fall würde die Übertragung der Forderung wegen Wertlosigkeit zu keiner Schenkungsteuerbelastung bei den Kindern führen. Dem folgte der BFH leider nicht und erkannte vielmehr den Zeitpunkt der Rückführung der Forderung als den für die Schenkung relevanten Zeitpunkt an mit der Folge, dass der Rückzahlungsbetrag für jedes Kind die Basis für die Schenkungsteuer bildet. Auch die Festsetzungsfrist beginnt erst im Zeitpunkt der Rückführung der Darlehen zu laufen.

Dieses auf den ersten Blick befremdlich anmutende Ergebnis wird vom BFH mit dem

besonderen Charakter der Besserungsabrede begründet. Tatsächlich ist die Besserungsabrede zivilrechtlich äußerst umstritten. Die Besserungsabrede soll – gleichgültig wie sie zivilrechtlich ausgestaltet ist – dem Erwerb einer unter einer aufschiebenden Bedingung stehenden Forderung gleichstehen, mit der Folge, dass erst der Eintritt der Bedingung zum Entstehen der Schenkungsteuer führt.

Dieses aus schenkungsteuerlicher Sicht unerfreuliche Ergebnis könnte gegebenenfalls durch Vereinbarung eines Rangrücktritts anstatt eines Forderungsverzichts mit Besserungsabrede vermieden werden. Im Falle eines Rangrücktritts ist der Zeitpunkt der Schenkung der Übertragungszeitpunkt, zu dem die wertlose Forderung unstreitig einen Wert von 0 repräsentierte, so dass der Vorgang keine Schenkungsteuer ausgelöst hätte. In jedem Fall sollte die geplante Übertragung von teilweise werthaltigen oder wertlosen Krisendarlehen in steuerlicher Hinsicht sorgfältig geplant werden.

## Unternehmen

# Neue Standards zur Bewertung von Finanzinstrumenten

Die in 2008 sichtbar gewordene weltweite Finanzmarktkrise wurde nach Meinung der meisten Fachleute nicht zuletzt durch inkonsistente, nicht aufeinander abgestimmte Zielsetzungen und schädliche Wechselwirkungen der Rechnungslegung mit den bankregulatorischen Vorschriften verursacht bzw. verschärft. In diesem Zusammenhang ist auch die prozyklische Wirkung der Fair Value-Bilanzierung als „Brandbeschleuniger“ unumstritten. Erst diese Zeitbewertung ermöglichte die Aufblähung von Bankbilanzen in Boomphasen sowie die Auskehrung von unrealisierten Scheingewinnen. Umgekehrt wird in Verlustphasen die „Fallhöhe“ der Wertverluste künstlich überhöht.

Vor diesem Hintergrund wurde das International Accounting Standards Board (IASB) in London von den G20-Ländern beauftragt, die für kapitalmarktorientierte Unternehmen geltenden Rechnungslegungsvorschriften für Finanzinstrumente, insbesondere für Wertpapiere, zu überarbeiten. Am 14.7.2009 hat das IASB den ersten von insgesamt drei Entwürfen zur grundlegenden Neuordnung der

Bilanzierung von Finanzinstrumenten gemäß IAS 39 herausgegeben.

Kernstück der aktuellen Vorschläge ist die Reduzierung der Bewertungskategorien für Finanzinstrumente von zurzeit vier auf lediglich zwei mit der Konsequenz, dass Finanzinstrumente künftig grundsätzlich entweder ergebniswirksam zum Fair Value (Kategorie I) oder zu fortgeführten Anschaffungskosten (Kategorie II) zu bewerten sind. Zudem wird eine spätere Umklassifizierung der Finanzinstrumente ausgeschlossen. Eine Bewertung zu fortgeführten Anschaffungskosten erfordert eine Ausstattung des Finanzinstruments mit grundlegenden Kreditmerkmalen (Leitidee: die vertraglichen Bedingungen führen zu Zins- und Tilgungszahlungen) und eine Steuerung auf der Grundlage einer vertraglichen Rendite. Fehlt eines der beiden Merkmale, dann wäre zwingend zum Fair Value zu bilanzieren. Die sog. Fair Value-Option zur freiwilligen Bilanzierung zum Fair Value, auch wenn die Voraussetzungen für die Kategorie II gegeben sind, soll aufrechterhalten werden.

Die Überarbeitung der IAS 39 soll zur höheren Transparenz im Geschäft mit Finanzinstrumenten beitragen. Dennoch wird in fachlichen Stellungnahmen auch Kritik geäußert. Diese wendet sich u. a. gegen den Ansatz des Zeitwertes „Fair Value“ als grundsätzlichen Bewertungsmaßstab und fordert diesen ausschließlich für Handelsaktivitäten auf aktiven und liquiden Märkten. Es sollte auch nach wie vor eine Umklassifizierung, z. B. bei Wegfall eines aktiven Marktes, verpflichtend sein.

Auch die Bundesregierung bewertet den vorliegenden Entwurf äußerst kritisch und setzt sich dafür ein, den vorgelegten Vorschlag substantiell zu überarbeiten. So habe man bei der vorgeschlagenen Kategorisierung noch nicht trennscharf genug unterschieden. Zudem sei eine Umklassifizierung zumindest in Ausnahmefällen zuzulassen. Im Übrigen sei noch nicht hinreichend genau definiert, wie die „Fair Value-Bewertung“ im Einzelnen aussehen solle.

# Abgrenzung zwischen gewerblichem Grundstückshandel und privater Vermögensverwaltung

**Die Voraussetzungen, wann Grundstücksveräußerungen als private Vermögensverwaltung anzusehen sind und wann als gewerbliche Tätigkeit, wurden in den zwei nachfolgend genannten Entscheidungen weiter konkretisiert.**

### Neues BFH-Urteil zur Veräußerungsabsicht

1. Nach neuerer Rechtsprechung des BFH (Urteil vom 24.6.2009, X R 36/06, DStR 2009, 1895) ist die entgeltliche Übertragung eines Objekts auf eine vom Steuerpflichtigen beherrschte GmbH vor Fertigstellung des Objekts als Anhaltspunkt für das Vorliegen einer unbedingten Veräußerungsabsicht im Sinne des gewerblichen Grundstückshandels heranzuziehen. In diesem Fall ist der Einbringungsgewinn keine private, nicht steuerbare vermögensverwaltende Tätigkeit, sondern unterliegt als laufender Gewerbeertrag neben der Einkommensteuer auch der Gewerbesteuer. Diese ist insbesondere zu erheben, soweit der Gewerbeertrag auf die eingebrachten Grundstücke des Umlaufvermögens entfällt.

### Vorsicht Falle: Drei-Objekt-Grenze bei unbedingter Veräußerungsabsicht entbehrlich

In dem benannten Urteil hatte der BFH darüber zu entscheiden, ob der Kläger, ein selbständiger Versicherungsvertreter und Immobilienmakler, einen gewerblichen Grundstückshandel betreibt. Der Kläger kaufte einen Miteigentumsanteil an einem Grundstück im Dezember 1993. Er begann mit dem Umbau dieses Objekts in sechs Wohnungen im Juni 1994. Im September 1994 brachte er diesen Miteigentumsanteil (im Rahmen der Sacheinlage gegen Verrechnung mit der Stammeinlage und Übernahme der Darlehensverbindlichkeiten aus dem Kauf) in eine von dem Kläger beherrschte GmbH ein. Die GmbH aktivierte den Miteigentumsanteil als Umlaufvermögen und veräußerte die sechs Wohnungen nach Fertigstellung in den Jahren 1994 bis 1999 an verschiedene Erwerber. Daneben verkaufte der Kläger im Jahr 1996 ein Einfamilienhaus, was er 1994 erworben hatte.

Nach der sog. Drei-Objekt-Grenze besteht ein Indiz für einen gewerblichen Grundstückshandel, wenn zwischen Anschaffung oder Bebauung von Grundstücken oder Eigentumswohnungen und deren Veräußerung ein zeitlicher Zusammenhang von nicht

mehr als fünf Jahren liegt und innerhalb dieser Zeit mehr als drei Objekte veräußert worden sind. Steht allerdings aufgrund objektiver Umstände fest, dass der Grundbesitz mit der unbedingten Absicht erworben oder bebaut worden ist, ihn innerhalb kurzer Zeit zu verkaufen, ist ein gewerblicher Grundstückshandel selbst dann zu bejahen, wenn weniger als vier Objekte veräußert werden.

Der BFH nahm hier einen gewerblichen Grundstückshandel an. Zur Begründung führt der BFH aus, der Kläger habe den Miteigentumsanteil in unbedingter Veräußerungsabsicht erworben, was die Überschreitung der Drei-Objekt-Grenze entbehrlich mache. Dies sei eine Einzelfallentscheidung.

Wurde beispielsweise ein Bauvorhaben nur kurzfristig finanziert, hat der Steuerpflichtige bereits während der Bauzeit eine Maklerfirma mit dem Verkauf des Objekts beauftragt oder selbst Veräußerungsannoncen geschaltet, wurde vor Fertigstellung des Bauwerks ein Vorvertrag mit dem künftigen Erwerber geschlossen oder hat er Gewährleistungspflichten über den bei Privatverkäufen üblichen Bereich hinaus übernommen, kann nach Ansicht des BFH eine unbedingte Veräußerungsabsicht vorliegen. In diesen Fällen schließt er die Möglichkeit aus, dass das Gebäude für Zwecke der eigenen Vermögensverwaltung hergestellt wird.

Allerdings ist nach Ansicht des BFH bei der Beurteilung über die unbedingte Veräußerungsabsicht nicht allein der zeitliche Zusammenhang entscheidend. Die kurze Zeitspanne zwischen Erwerb, Bebauung und Veräußerung kann nur Indiz für diese Absicht sein, es müssen andere Umstände hinzutreten.

### Neues BFH-Urteil zur gewerblichen Tätigkeit von Schwestergesellschaften

2. Nach einem anderen Urteil des BFH (Urteil vom 17.12.2008, Az. IV R 72/07, DStR 2009, 899) ist bei der Beurteilung, ob eine Personengesellschaft die sog. Drei-Objekt-Grenze überschreitet und damit Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt, die Tätigkeit ihrer Gesellschafter oder einer Personengesellschaft mit den gleichen Beteiligungsverhältnissen (Schwestergesellschaft) nicht maßgeblich.

In dem Urteil hatte der BFH darüber zu entscheiden, ob eine vermögensverwaltende

Grundstücksgemeinschaft gewerbliche Einkünfte erzielt. Nach der Drei-Objekt-Grenze besteht wie beschrieben ein Indiz für einen gewerblichen Grundstückshandel, wenn innerhalb von fünf Jahren mehr als drei Objekte veräußert worden sind.

### Vorinstanzliche Entscheidung des Finanzgerichts Köln

Die Vorinstanz, das FG Köln, zog für die Beurteilung, ob auf Ebene dieser Grundstücksgemeinschaft durch Überschreiten der Drei-Objekt-Grenze ein gewerblicher Grundstückshandel vorliegt, die Verkäufe einer Schwesterpersonengesellschaft, einer OHG mit identischen Beteiligungsverhältnissen (Gesellschafter A. und B. jeweils zur Hälfte), heran. Auf Ebene der OHG war unstrittig ein gewerblicher Grundstückshandel gegeben.

Das FG Köln nahm daher auch für die Grundstücksgemeinschaft den gewerblichen Grundstückshandel an. In diesem Fall werden Einkünfte nach § 15 EStG erzielt, Veräußerungsgewinne sind laufende gewerbliche Einkünfte und die Grundstücksgemeinschaft ist grundsätzlich gewerbsteuerpflichtig.

### Tätigkeit von Gesellschaftern oder der Schwestergesellschaft nicht maßgeblich

Dem hat der BFH zu Recht widersprochen. Zwar ist nach gefestigter Rechtsprechung des BFH auf Ebene des Gesellschafters maßgeblich, ob eine seiner Gesellschaften die Drei-Objekt-Grenze überschreitet und beim Gesellschafter zur Überschreitung dieser Grenze führt. Das gilt aber nicht für die Beurteilung der Tätigkeit einer Schwesterpersonengesellschaft. Im Gegenteil, wegen des Grundsatzes der Einheit der Gesellschaft hält der BFH auf Ebene der Schwestergesellschaft eine solche Hinzurechnung gerade für unzulässig. Bei der Ermittlung der Einkunftsart auf Ebene der Grundstücksgemeinschaft, wenn es also um die Gewinnfeststellung einer Gesellschaft geht, kommt es weder auf die Verhältnisse ihrer Gesellschafter noch auf die Verhältnisse der Schwestergesellschaft(-en) an.

### Vorsicht: Für die Tätigkeit des Gesellschafters bleiben die Verhältnisse bei seinen Beteiligungen maßgeblich

Zu beachten ist in Abgrenzung zu dieser Entscheidung, dass – wie eben kurz angespro-

# Grunderwerbsteuerbefreiung bei Übertragung von Grundstücken zwischen Gesellschaftern und Personengesellschaft

Die §§ 5 und 6 des Grunderwerbsteuergesetzes enthalten Steuerbefreiungen. Nach § 5 GrEStG ist der Übergang eines Grundstücks von einem Eigentümer oder mehreren Mit-eigentümern auf eine Gesamthand in dem Umfang grunderwerbsteuerfrei, als diese am Gesamthandsvermögen beteiligt sind. Voraussetzung hierfür ist jedoch, dass sich der Anteil des Veräußerers bzw. der Veräußerer am Gesamthandsvermögen innerhalb von 5 Jahren nicht verändert. § 6 GrEStG regelt selbiges in „anderer Richtung“, nämlich beim Übergang von einer Gesamthand. Wichtig ist also immer die 5-Jahresfrist der Anteilsverhältnisse.

Was geschieht jedoch, wenn genau dieses Grundstück innerhalb von 5 Jahren veräußert wird? Entfaltet diese Veräußerung aufgrund der 5-Jahresfrist auch eine grunderwerbsteuerschädliche Rückwirkung auf den ursprünglichen Einbringungsvorgang? Nein, hat die Berliner Finanzverwaltung mit Erlass vom 25.5.2009 entschieden. Das Ausscheiden eines Grundstücks aus dem Gesamthandsvermögen durch einen erneuten grunderwerbsteuerbaren Rechtsvorgang führt auch innerhalb der Frist nicht zu einer rückwirkenden Versagung der Steuervergünstigung. Selbiges gilt auch für den Fall des § 6 Abs. 3 GrEStG.

## Arbeitnehmer

### Tätigkeitsort beim Kunden des Arbeitgebers keine regelmäßige Arbeitsstätte

Aufwendungen des Arbeitnehmers für Wege zwischen Wohnung und (regelmäßiger) Arbeitsstätte sind nach Maßgabe der in § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG genannten Entfernungspauschalen als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Die betriebliche Einrichtung eines Kunden des Arbeitgebers ist keine regelmäßige Arbeitsstätte in diesem Sinne. Die Vorschrift kommt demnach auch dann nicht zur Anwendung, wenn ein Arbeitnehmer bei einem Kunden des Arbeitgebers längerfristig tätig ist. Dies wird damit begründet, dass eine regelmäßige Arbeitsstätte jede ortsfeste, dauerhafte betriebliche Einrichtung des

Arbeitgebers ist, bei der der Arbeitnehmer regelmäßig fortlaufend seinen Tätigkeiten nachgeht. Liegt eine solche Arbeitsstätte vor, kann sich der Arbeitnehmer auf seine Arbeitsstätte einstellen, seine Wegstrecke optimieren und so seine Wegkosten reduzieren. Diese Beurteilung hat zu Beginn der jeweiligen Tätigkeit zu erfolgen.

Da ein Arbeitnehmer, der am Betriebssitz eines Kunden für seinen Arbeitgeber aktiv ist, zu Beginn nicht die Möglichkeit hat, sich auf diese Arbeitsstätte einzustellen, hat der Senat daraus geschlossen, dass die Arbeitsstätte eines Kunden des Arbeitgebers keine regelmäßige Betriebsstätte ist.

### Häusliches Arbeitszimmer abzugsfähig?

Ab dem Veranlagungszeitraum 2007 wurden die Möglichkeiten zum Abzug von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer stark eingeschränkt. Kosten können seither nur noch berücksichtigt werden, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit darstellt. Der Bundesfinanzhof hat mit seinem Beschluss vom 25.8.2009 – BFH VI B 69/09 – entschieden, dass einem Antrag auf Aussetzung der Vollziehung bei Ablehnung der Eintragung von Freibeträgen auf der Lohnsteuerkarte für ein häusliches Arbeitszimmer stattzugeben sei. Begründet wird dies mit Zweifeln an der Verfassungs-

mäßigkeit des Abzugsverbots, da sowohl in der Literatur unterschiedliche Auffassungen bestehen als auch die Finanzgerichte diesbezüglich unterschiedlicher Meinung sind. Sollten die Einkommensteuerbescheide diesbezüglich keinen Vorläufigkeitsvermerk enthalten, eröffnet sich für die Steuerpflichtigen die Möglichkeit, gegen entsprechende Bescheide Einspruch einzulegen und ggf. Aussetzung der Vollziehung zu beantragen – so lange, bis das BVerfG über den Vorlagebeschluss entschieden hat. Bei Beantragung der Aussetzung der Vollziehung ist jedoch die u. U. eingreifende Verzinsung von 6 % pro Jahr zu beachten.

Fortsetzung von Seite 7

chen – auf Ebene des Gesellschafters bei der Beurteilung, ob dieser einen gewerblichen Grundstückshandel betreibt, die Verkaufsobjekte *aller* seiner (Personen-) Gesellschaften als Zählobjekte im Sinne der Drei-Objekt-Grenze zu berücksichtigen sind, soweit sie nicht wegen mehr als zehnjähriger Haltefrist private, nicht steuerbare Veräußerungsgeschäfte darstellen.

Auch die Veräußerung des Anteils an einer grundbesitzenden Personengesellschaft ist auf Ebene des Gesellschafters als Objekt mitzuzählen, wenn es sich um wesentliche Beteiligungen (Beteiligung mindestens 10%, oder bei geringerer Beteiligung Verkehrswert des Anteils > 250.000 Euro) handelt. Der Gesellschafter erzielt aus der Beteiligung an seinen Gesellschaften gewerbliche Einkünfte, wenn auf seiner Ebene die Drei-Objekt-Grenze nach Zusammenzählung der Objekte in seinen Gesellschaften überschritten ist (dazu ausführlich BMF-Schreiben vom 26.3.2004, IV A 6 S 2240 46/04, BStBl 2004 II, 434, Tz. 14 ff.).

## Impressum

### Herausgeber:

ATG Allgäuer Treuhand GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Bahnhofstraße 57  
87435 Kempten (Allgäu)

### V.i.S.d.P.:

Dr. Simone Jäck  
ATG Allgäuer Treuhand GmbH  
Bahnhofstraße 57  
87435 Kempten (Allgäu)

### Konzeption und Realisation:

KAMPE-PR · Berlin  
www.kampe-pr.de

Die oben stehenden Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wechsel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.