

## Inhalt

1. Steuerklassenwechsel für höheres Elterngeld
2. Wechsel des Familienwohnsitzes bei doppelter Haushaltsführung
3. Doppelte Gewerbesteuerbelastung nach einer Teilwertzuschreibung
4. Ein-Raum-Appartement als Arbeitszimmer im eigenen Haus
5. Zweites Konjunkturpaket in Vorbereitung
6. Verfassungsmäßigkeit des Alterseinkünftegesetzes
7. Neues Gesetz im Kampf gegen Steueroasen
8. Pendlerpauschale unter Vorbehalt
9. Liebhaberei bei Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit
10. Vermietung an GmbH zum ortsüblichen Mietsatz
11. Neuregelung der Kraftfahrzeugsteuer
12. Nachträgliche Erhöhung einer Pensionszusage
13. Lohnsteuerbescheinigungen 2009 ohne Steueridentnummer
14. Rücknahme gebrauchter Kartons
15. Weitergabe von Betriebsvermögen nach der Erbschaftsteuerreform
16. Nachzahlungszinsen sind nicht als Werbungskosten abziehbar
17. Einspruchsfrist eines vordatierten Steuerbescheids

## Steuerklassenwechsel für höheres Elterngeld

***Die Sozialgerichte sehen es als legitim an, vor der Geburt eines Kindes die Steuerklasse zu wechseln, um ein höheres Elterngeld zu erzielen.***

Ehegatten dürfen vor der Geburt eines Kindes die Steuerklasse wechseln, um dadurch ein höheres Elterngeld zu beziehen. Wechselt der Ehegatte mit dem geringeren Einkommen von der Steuerklasse IV oder V in die Steuerklasse III, zahlt zwar der andere Ehegatte deutlich mehr Steuern, doch für den ersten steigt das Nettoeinkommen spürbar. Und das Elterngeld wird anhand dieses Nettoeinkommens berechnet. Das Landessozialgericht Nordrhein-Westfalen sieht darin keinen Rechtsmissbrauch, sondern eine legale steuerliche Gestaltungsmöglichkeit.

## Wechsel des Familienwohnsitzes bei doppelter Haushaltsführung

***Der Tausch von Familienwohnsitz und Beschäftigungsort bei beiderseits berufstätigen Ehegatten hat keine Auswirkung auf die doppelte Haushaltsführung.***

Verlegen die beiderseits berufstätigen Ehegatten nur den Familienwohnsitz an den Beschäftigungsort des anderen Ehegatten und behalten die bisherige Familienwohnung als Erwerbshaus bei, bleibt auch eine doppelte Haushaltsführung weiter bestehen. Mit dieser Entscheidung hat der Bundesfinanzhof das Urteil der Vorinstanz aufgehoben. Auf den Grund des Wechsels kommt es nicht an.

## Doppelte Gewerbesteuerbelastung nach einer Teilwertzuschreibung

***Der Bundesfinanzhof sieht keine Möglichkeit eine doppelte Gewerbesteuerbelastung durch eine Teilwertzuschreibung zu vermeiden.***

Teilwertzuschreibungen nach einer ausschüttungsbedingten Teilwertabschreibung zählen auch dann zum gewerbesteuerpflichtigen Gewerbeertrag, wenn die Teilwertabschreibung entsprechend der gesetzlichen Vorschriften dem Gewinn aus Gewerbebetrieb hinzugerechnet worden war. Der Bundesfinanzhof sieht keine Möglichkeit, diese steuerliche Doppelbelastung zum Beispiel durch eine Art negativer Hinzurechnung zu umgehen.

## Ein-Raum-Appartement als Arbeitszimmer im eigenen Haus

***Unter bestimmten Umständen kann sich ein Apartment im eigenen Haus als außerhäusliches Arbeitszimmer qualifizieren.***

Ein Ein-Raum-Appartement im eigenen Haus kann sich auch als außerhäusliches Arbeitszimmer qualifizieren, womit die Abzugsbeschränkung für ein häusliches Arbeitszimmer wegfällt. In dem konkreten Fall, der dem Bundesfinanzhof vorlag, bewohnte der Eigentümer zusammen mit seiner Ehefrau und seinen Kindern eine Wohnung auf einer anderen Etage. Eine weitere Wohnung war vermietet. Dass die Vermietung an einen Angehörigen erfolgte, ist unerheblich, solange das Mietverhältnis einem Fremdvergleich standhält.

## Zweites Konjunkturpaket in Vorbereitung

***Auch das zweite Konjunkturpaket der Bundesregierung enthält einige steuerliche und sozialrechtliche Komponenten.***

Keine zwei Monate ist es her, dass das erste Konjunkturpaket zusammengebastelt wurde, da legt die Bundesregierung schon nach und präsentiert ein zweites Paket. Während das erste Paket aber noch relativ geräuschlos verabschiedet wurde, sorgt das zweite Paket zumindest in Teilen für Reibereien. Für das Gesetz ist die Zustimmung des Bundesrates notwendig, und somit müssen nicht nur die Parteien der Großen Koalition das Gesetz absegnen.

Ein zweiter Stolperstein war die kuriose Idee, das gesamte Gesetz - einschließlich der Änderungen im Einkommensteuertarif - erst zum 1. Juli 2009 in Kraft treten zu lassen. Der Steuertarif gilt aber zwangsläufig immer für ein volles Kalenderjahr, womit der bisherige Tarif weiter hätte angewendet werden müssen, obwohl er durch ein verabschiedetes Gesetz schon obsolet geworden ist. Im Einzelnen enthält das neue Konjunkturpaket die folgenden steuerlichen und sozialversicherungsrechtlichen Maßnahmen:

- **Grundfreibetrag:** Rückwirkend zum 1. Januar 2009 wird der Grundfreibetrag (steuerfreies Existenzminimum) um 170 Euro auf 7.834 Euro angehoben. Zum 1. Januar 2010 erfolgt eine zweite Anhebung um 170 Euro. Der Grundfreibetrag beträgt dann ab 2010 8.004 Euro.
- **Tarifeckwerte:** Mit einer Korrektur der Steuertabelle soll der so genannten kalten Progression abgeholfen werden, die dazu führt, dass von Lohnerhöhungen häufig wenig übrigbleibt. Dazu werden die Eckwerte in der Berechnungsformel für die Einkommensteuer rückwirkend zum 1. Januar 2009 um jeweils 400 Euro und zum 1. Januar 2010 nochmals

um je 330 Euro angehoben.

- **Eingangssteuersatz:** Ab dem 1. Januar 2009 wird der Eingangssteuersatz von 15 auf 14 % abgesenkt.
- **Kinderbonus:** Für jedes Kind gibt es zusätzlich zum Kindergeld einen einmaligen Kinderbonus von 100 Euro. Einzige Voraussetzung: Für das Kind muss 2009 mindestens für einen Kalendermonat ein Anspruch auf Kindergeld bestehen. Allerdings fließt der Bonus in die Günstigerprüfung zwischen Kindergeld und Kinderfreibetrag ein, womit nur die Eltern wirklich profitieren, bei denen sich die Kinderfreibeträge nicht auf die Einkommensteuer auswirken. Auf andere einkommensabhängige Sozialleistungen wird der Kinderbonus jedoch nicht angerechnet.
- **Abwrackprämie:** Wer sein mindestens neun Jahre altes Auto zum Schrott bringt, erhält beim Kauf oder Leasing eines umweltfreundlichen Neuwagens (mindestens Euro-4-Norm) eine Abwrack- oder Umweltprämie von 2.500 Euro. Die Regelung gilt ab 14. Januar 2009 bis Ende dieses Jahres. Beanspruchen können die Prämie alle Altwagenbesitzer, die ihr altes Auto seit über einem Jahr zugelassen haben. Den Antrag gibt es auf der Internetseite des Bundesministeriums für Wirtschaft und Technologie (<http://www.bmwi.de/go/umweltpraemie>).
- **Reform der Kfz-Steuer:** Die Reform der Kfz-Steuer ist zwar nicht Teil des eigentlichen Konjunkturpakets, wurde aber quasi im selben Aufwasch beschlossen und soll - wie die meisten Änderungen des Konjunkturpakets auch - zum 1. Juli 2009 in Kraft treten (siehe Beitrag rechts).
- **Beitrag zur Krankenversicherung:** Die Beitragssätze zur gesetzlichen Krankenversicherung werden ab dem 1. Juli 2009 um 0,6 % auf 14,9 % gesenkt.
- **Beitrag zur Arbeitslosenversicherung:** Nach geltendem Recht wäre der Beitrag zur Arbeitslosenversicherung zum 1. Juli 2010 automatisch von 2,8 auf 3,0 % gestiegen. Der bisherige Beitragssatz von 2,8 % wird jetzt aber bis Ende 2010 festgeschrieben.
- **Kurzarbeit:** Für die Jahre 2009 und 2010 übernimmt die Bundesagentur für Arbeit die Hälfte der auf Kurzarbeit entfallenden Sozialbeiträge. Nutzt ein Arbeitnehmer die Kurzarbeit zur Weiterbildung, übernimmt die Bundesagentur die Sozialbeiträge komplett. Zudem wird die Beantragung von Kurzarbeitergeld vereinfacht und die Voraussetzungen werden erleichtert.
- **Hartz IV-Satz für Kinder:** Hartz IV-Empfänger erhalten für ihre Kinder im Alter von 6 bis 13 Jahren ab dem 1. Juli 2009 35 Euro mehr pro Monat. Dieser erhöhte Regelsatz von 70 % ist erst einmal bis zum 31. Dezember 2011 befristet. Das Bundessozialgericht hatte übrigens am selben Tag, an dem das Konjunkturpaket beschlossen wurde, entschieden, dass die Hartz IV-Sätze für Kinder unter 14 Jahren verfassungswidrig seien - unter anderem weil der reduzierte Satz ohne weitere Altersstufen gilt. Ein Teil dieser Kritik dürfte sich mit der Änderung erledigt haben. Trotzdem muss sich das Bundesverfassungsgericht noch mit der Vorlage des Bundessozialgerichts auseinandersetzen, weil das Urteil noch weitere Kritikpunkte enthält, die weiter bestehen bleiben.

Um das Konjunkturpaket möglichst schnell in Sack und Tüten zu bekommen, hat der Bundesrat das Gesetz am 20. Februar 2009 in einer Sondersitzung verabschiedet. Dass sich dann unterjährig der gesamte Steuertarif ändert, sorgt für einige Besonderheiten bei der Lohnabrechnung. Darüber erfahren Sie mehr in der nächsten Ausgabe.

Auf den Bundeshaushalt wirkt sich das Konjunkturpaket nicht besonders förderlich aus: Mit einer Nettokreditaufnahme von 36,8 Mrd. Euro, die eigens in einem Nachtragshaushalt beschlossen wird, ist die Bundesregierung von ihrem einst gesetzten Ziel eines ausgeglichenen Haushalts weiter entfernt als je zuvor. Angesichts dieser Zahlen haben sich Bund und Länder nun endlich darauf geeinigt, eine echte Schuldenbremse in die Verfassung einzubauen. Ab 2016 soll der Bund seine Neuverschuldung auf höchstens 0,35 % des Bruttoinlandsprodukts beschränken, die Länder sollen ab 2020 im Regelfall gar keine neuen Schulden mehr aufnehmen. Ausnahmen sind auch weiter möglich, wenn es der Wirtschaft entsprechend schlecht geht.

## Verfassungsmäßigkeit des Alterseinkünftegesetzes

### ***Der Bundesfinanzhof hat eine Klage gegen die Verfassungsmäßigkeit des Alterseinkünftegesetzes abgewiesen.***

Vor dem Bundesfinanzhof ist die Klage eines ehemaligen Rechtsanwalts gescheitert, der die Verfassungsmäßigkeit des Alterseinkünftegesetzes in Zweifel gezogen hatte. Der Bundesfinanzhof hat ausdrücklich erklärt, dass der Gesetzgeber mit der Umstellung auf die nachgelagerte Besteuerung die Grenzen seines weiten Gestaltungsspielraums nicht überschritten hat. Sofern nicht gegen das Verbot der Doppelbesteuerung verstoßen wird, ist gegen die Besteuerung der Renteneinkünfte verfassungsrechtlich nichts einzuwenden.

## Neues Gesetz im Kampf gegen Steueroasen

### ***Das Bundesfinanzministerium arbeitet an einem Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz, das den Geschäfts- und Kapitalverkehr mit unkooperativen Staaten unter erhöhte Nachweispflichten stellt.***

Das Bundesfinanzministerium fährt im Kampf gegen Steueroasen stärkere Geschütze auf. Im Ministerium bastelt man nämlich momentan an einem Gesetz, mit dem man Staaten, die keine Amtshilfe in Steuersachen nach den OECD-Standards gewähren wollen, das Leben etwas schwerer machen kann. Das Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz (Gesetz zur Bekämpfung schädlicher Steuerpraktiken und der Steuerhinterziehung), wie es offiziell heißt, ermöglicht es der Finanzverwaltung, den Betriebsausgaben- und Werbungskostenabzug einzuschränken oder von der Erfüllung deutlich erweiterter Nachweispflichten abhängig zu machen.

Betroffen davon sind Geschäftsbeziehungen in die Staaten, die sich nicht an die OECD-Standards halten wollen. Außerdem erhält die Finanzverwaltung erweiterte Prüfungsrechte und neue Möglichkeiten zur Aufklärung steuerlicher Sachverhalte durch erweiterte Mitwirkungs- und Aufbewahrungspflichten in Bezug auf Kapitalanlagen im Ausland. Mitte Februar soll der Gesetzentwurf von der Bundesregierung beschlossen werden. Mehr Details über das Gesetz erfahren Sie in einer der nächsten Ausgaben.

## Pendlerpauschale unter Vorbehalt

### ***Das Bundesfinanzministerium gibt Entwarnung hinsichtlich des Vorläufigkeitsvermerks bei der Gewährung der vollen Pendlerpauschale.***

Die Pendlerpauschale wird nun wieder ab dem ersten Kilometer zwischen Haustür und Arbeitsstelle gewährt. Wie wir im letzten Monat berichteten, erfolgt dies allerdings unter Vorbehalt. Mit diesem Vorbehalt hat die Finanzverwaltung teilweise für Verunsicherung bei den Steuerzahlern gesorgt.

Vom Bundesfinanzministerium kommt daher Entwarnung: Der Vorwurf, das Bundesfinanzministerium missachte mit dem Vorläufigkeitsvermerk den Spruch des Verfassungsgerichts, treffe nicht zu, meint das Ministerium. Das Urteil besagt nämlich unter anderem, dass die alte Regelung bis zu einer gesetzlichen Neuregelung im Wege vorläufiger Steuerfestsetzung weiter anzuwenden ist. Solange eine gesetzliche Neuregelung nicht vorliegt - sie

ist auch für diese Legislaturperiode nicht vorgesehen - ist die Finanzverwaltung verpflichtet, die betroffenen Steuerbescheide für vorläufig zu erklären. Würde sie dies nicht tun, läge ein Verstoß gegen das Urteil vor, nicht umgekehrt.

## **Liebhabe bei Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit**

***Selbst bei Einkünften als Arbeitnehmer kann eine Liebhabe vorliegen, womit Werbungskosten aus dieser Tätigkeit nicht mit anderen Einkünften verrechnet werden können.***

Eher selten dürfte der Fall einer Liebhabe bei nichtselbstständiger Arbeit sein. Dennoch hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass auch hier die Einkünfteerzielungsabsicht fehlen kann, so dass eine steuerlich unbeachtliche Liebhabe vorliegen kann. Die Überschusserzielungsabsicht ist bezogen auf ein einzelnes Dienstverhältnis zu prüfen. Fiktive weitere Einkünfte aus anderen Beschäftigungsverhältnissen, die sich im Anschluss ergeben könnten, sind für die Totalüberschussprognose nicht zu berücksichtigen. Dafür ist das zu erwartende Ruhegehalt aus dem Dienstverhältnis in die Totalüberschussprognose einzubeziehen.

## **Vermietung an GmbH zum ortsüblichen Mietsatz**

***Wenn der Gesellschafter-Geschäftsführer Geschäftsräume an seine GmbH weitervermietet und dabei einen Mietvorteil einbehält, liegt keine verdeckte Gewinnausschüttung vor.***

Ein Kaufmann konnte ein Ladenlokal zu besonders günstigen Konditionen anmieten, das er später an seine GmbH zum ortsüblichen Mietsatz weitervermietete. Anders als das Finanzamt sieht der Bundesfinanzhof darin, dass der Kaufmann den Mietvorteil nicht an die GmbH weiterleitet, aber keine verdeckte Gewinnausschüttung. Das gilt zumindest dann, wenn die GmbH keine Möglichkeit hat, vergleichbare Räume zu einem niedrigeren als dem ortsüblichen Entgelt zu mieten.

## **Neuregelung der Kraftfahrzeugsteuer**

***Ab Mitte des Jahres soll die Kraftfahrzeugsteuer nach und nach auf eine Berechnung nach dem Kohlendioxid-Ausstoß umgestellt werden.***

Gemeinsam mit dem zweiten Konjunkturpaket hat die Große Koalition auch die Eckpunkte der schon länger vorgesehenen Reform der Kfz-Steuer festgezurr. Die Reform soll zum 1. Juli 2009 mit folgenden Eckdaten in Kraft treten:

- Ein an den Vorgaben der Europäischen Union orientierter Kohlendioxid-Ausstoß für Pkw bleibt steuerfrei. Dieser steuerfreie Kohlendioxid-Ausstoß beträgt bis 2011 für Pkw 120 g/km, in 2012 und 2013 liegt er bei 110 g/km und ab 2014 beträgt er 95 g/km.
- Jedes Gramm pro Kilometer, das über die Freigrenze hinausgeht, wird mit einer linearen Steuer von 2 Euro je g/km besteuert.
- Hinzu kommt ein Sockelbetrag, der abhängig ist von Antrieb und Hubraum: 2 Euro je angefangene 100 cm<sup>3</sup> für Otto-Motoren und 9,50 Euro je angefangene 100 cm<sup>3</sup> für Diesel-Motoren.

- Es gilt eine befristete Steuerbefreiung für Diesel-Pkw, die die Abgasnorm Euro-6 erfüllen. Insgesamt wird die Steuerbefreiung in den Jahren 2011 bis 2013 auf 150 Euro festgelegt.
- Bestandsfahrzeuge werden weiterhin nach dem derzeit geltenden Kraftfahrzeugsteuerrecht behandelt. Sie werden nach einer Übergangszeit ab 2013 in die kohlendioxidorientierte Kfz-Steuer übergeführt. Die Einzelheiten werden zu einem späteren Zeitpunkt festgelegt.

Außerdem übernimmt künftig der Bund nicht nur die Verwaltung der Kfz-Steuer, sondern ihm fließen auch die Einnahmen zu. Bisher erhielten die Länder die Einnahmen aus der Kfz-Steuer. Der finanzielle Ausgleich der Länder wird in einem gesonderten Gesetz geregelt.

## Nachträgliche Erhöhung einer Pensionszusage

### ***Die Erdienensfrist von 10 Jahren für eine Pensionszusage gilt auch für eine nachträgliche Erhöhung einer bereits erteilten Zusage.***

Der Bundesfinanzhof vertritt in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass ein beherrschender Gesellschafter-Geschäftsführer sich eine Pensionszusage nur verdienen kann, wenn zwischen dem Zusagezeitpunkt und dem vorgesehenen Eintritt in den Ruhestand noch ein Zeitraum von mindestens 10 Jahren liegt. Dieses Prinzip hat der Bundesfinanzhof nun dahingehend ergänzt, dass dies nicht nur für Erstzusagen einer Versorgungsanwartschaft gilt, sondern auch für nachträgliche Erhöhungen einer bereits erteilten Zusage.

## Lohnsteuerbescheinigungen 2009 ohne Steueridentnummer

### ***Die Finanzverwaltung verlangt in den Lohnsteuerbescheinigungen für 2009 nicht die Angabe der bundeseinheitlichen Steuernummer.***

Eigentlich muss der Arbeitgeber nun die Steueridentifikationsnummer des Arbeitnehmers für die Datenübermittlung der Lohnsteuerbescheinigung anstelle des lohnsteuerlichen Ordnungsmerkmals (eTIN) verwenden. Da aber nicht alle Lohnsteuerkarten für 2009 die Identifikationsnummer enthalten, akzeptiert es das Bundesfinanzministerium, wenn der Arbeitgeber für die Datenübermittlung der Lohnsteuerbescheinigungen 2009 die eTIN verwendet. Es ist nicht zu beanstanden, wenn der Arbeitgeber die Identifikationsnummer bis auf Weiteres nicht in das Lohnkonto übernimmt.

## Rücknahme gebrauchter Kartons

### ***Die Rücknahme gebrauchter Umzugskartons ist keine Erlösminderung, sondern eine eigenständige Lieferung.***

Wenn ein Umzugsunternehmen für noch benutzbare Umzugskartons einen Teil des Kaufpreises erstattet, dann ist die Erstattung keine Erlösminderung. Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs ist die Rückgabe eine eigenständige Lieferung - mit der Folge, dass die Umsatzsteuer in voller Höhe abzuführen ist und ein späterer Vorsteuerabzug nicht möglich ist, wenn die Rückgabe durch eine Privatperson erfolgt. Für Branchen mit ähnlichen Geschäftsmodellen gilt damit Vergleichbares.

## Weitergabe von Betriebsvermögen nach der Erbschaftsteuerreform

### ***Mit der Erbschaftsteuerreform haben sich sowohl die Bewertung von als auch die Verschonungsregelungen für Betriebsvermögen geändert.***

Zunächst vereinheitlicht die Erbschaftsteuerreform die Bewertung des Betriebsvermögens. Bisher hatten meist Einzelunternehmer und Personengesellschaften einen steuerlichen Vorteil, weil bei ihnen die Bewertung nach den Steuerbilanzwerten erfolgte. Bei Kapitalgesellschaften war dagegen deren realer Wert zu ermitteln.

Im neuen Bewertungsrecht orientiert sich die Bewertung dagegen am bisherigen Verfahren für Kapitalgesellschaften: Ziel ist immer der reale (gemeine) Wert des Unternehmens- unabhängig von der Rechtsform. Ist das Unternehmen börsennotiert - was eher die Ausnahme als die Regel sein dürfte - gilt auch weiterhin der Börsenkurs als Grundlage für die Wertermittlung. In allen anderen Fällen soll der Wert aus dem Verkaufspreis vergleichbarer Unternehmen abgeleitet werden, die innerhalb eines Jahres vor dem Besteuerungszeitpunkt an fremde Dritte verkauft worden sind.

Wenn dieser Vergleich nicht möglich ist, weil keine Vergleichsdaten verfügbar sind, muss der Wert des Betriebsvermögens mit einer anerkannten Bewertungsmethode bestimmt werden. Die Methode kann der Steuerpflichtige wählen, sofern sie für den jeweiligen Unternehmenstyp üblich und geeignet ist. Das Gesetz sieht als vorrangige Bewertungsmethode das vereinfachte Ertragswertverfahren vor.

Diesem Verfahren liegt die Überlegung zugrunde, welches Kapital ein Investor einsetzen müsste, um aus seinem Investment eine dem Unternehmensertrag vergleichbare Rendite zu erzielen. Dazu wird zunächst der nachhaltig erzielbare Jahresertrag aus dem Durchschnitt der um Sondereffekte bereinigten Betriebsergebnisse in den letzten drei Jahren berechnet. Das Ergebnis ist dann mit einem Kapitalisierungsfaktor zu multiplizieren, der sich aus einem jährlich neu festgelegten Basiszinssatz und einem festen Risikozuschlag von 4,5 % ableitet. Für das Jahr 2009 wurde der Basiszinssatz auf 3,61 % festgelegt. Der Kapitalisierungsfaktor beträgt damit in diesem Jahr 1 :  $(3,61 \% + 4,5 \%) = 12,33$ . Aus einem nach dieser Methode bestimmten Jahresergebnis von beispielsweise 100.000 Euro würde also ein zu versteuernder Unternehmenswert von 1.233.000 Euro folgen.

Der feste Risikozuschlag von 4,5 % ist während des Gesetzgebungsverfahrens immer wieder kritisiert worden. Damit ist das Ertragswertverfahren aber tendenziell für wenig risikobehaftete Unternehmen von Vorteil, weil sich für sie ein niedrigerer Wert ergibt, als das bei einer Bewertungsmethode mit angemessener Risikobewertung der Fall ist. Außerdem profitieren Unternehmen mit hohen Wachstumsraten, weil nur Jahreserträge aus der Vergangenheit für die Bewertung herangezogen werden.

Bestimmte Teile des Betriebsvermögens sind aber separat zu bewerten und damit nicht in dem Wert enthalten, der sich aus dem Ertragswertverfahren ergibt. Dazu zählen vor allem Unterbeteiligungen, Einlagen in den letzten beiden Jahren vor dem Vermögensübergang und nicht betriebsnotwendiges Vermögen. Als nicht betriebsnotwendig definiert das Gesetz die Wirtschaftsgüter, die aus dem Unternehmen herausgelöst werden können, ohne die Unternehmenstätigkeit zu beeinträchtigen. Auf diese Vermögensteile entfallende Erträge und Aufwendungen werden natürlich vorher aus dem Jahresergebnis herausgerechnet.

Unabhängig davon, welche Bewertungsmethode letztlich zur Anwendung kommt, legt das Gesetz den Substanzwert des Unternehmens, also die Differenz zwischen dem gemeinen Wert der Vermögensgegenstände und den Schulden, als Untergrenze für den Wert des Betriebsvermögens fest. Für das vereinfachte Ertragswertverfahren gilt außerdem die Einschränkung, dass es nur dann zur Anwendung kommen darf, wenn es nicht zu offensichtlich unzutreffenden Ergebnissen führt.

Wann das der Fall ist, erklärt das Gesetz allerdings nicht, und damit ist für reichlich Diskussionsstoff zwischen Steuerzahlern und Finanzverwaltung gesorgt.

Ist die Bewertung abgeschlossen, dann kommen die Begünstigungsregelungen für das Betriebsvermögen zum Tragen. Für Kleinbetriebe gibt es zunächst einen Abzugsbetrag von 150.000 Euro. Dies ist kein Freibetrag wie bisher, sondern eine Art Freigrenze, die sich allerdings um die Hälfte des Betrags reduziert, um den der Wert den Abzugsbetrag übersteigt. Betriebsvermögen bis 150.000 Euro ist also komplett steuerfrei. Bei 300.000 Euro Betriebsvermögen ist noch ein Anteil von 75.000 Euro steuerfrei. Und bei 450.000 Euro fällt der Abzugsbetrag komplett weg, denn der Abzugsbetrag wird um 300.000 Euro überschritten, wovon die Hälfte, also 150.000 Euro, wiederum den Abzugsbetrag reduziert.

Hinzu kommen die Verschonungsregelungen für Betriebsvermögen, die allerdings an bestimmte Voraussetzungen gebunden sind. Der Erbe hat die Wahl zwischen der Regelverschonung von 85 % und einer Verschonungsoption von 100 % des Betriebsvermögens. Die Entscheidung für die mit strengerer Restriktionen verbundene Optionsregelung muss der Erbe zu Beginn treffen. Diese Entscheidung ist unwiderruflich. Damit Anteile an Kapitalgesellschaften begünstigt werden, muss die Beteiligungsquote mehr als 25 % betragen.

Voraussetzung für die Verschonung ist bei beiden Modellen, dass die Arbeitsplätze im Betrieb über mehrere Jahre fast unverändert erhalten bleiben. Das bedeutet, dass die Lohnsumme am Ende der Frist nicht unter einem Vielfachen der Ausgangslohnsumme liegen darf. Die Ausgangslohnsumme berechnet sich aus dem Durchschnitt der Lohnsummen der letzten fünf Jahre vor dem Besteuerungszeitpunkt. Außerdem gilt die Lohnsummenregelung nicht für Betriebe mit bis zu zehn Arbeitnehmern.

Dass nur eine Lohnsumme für den Gesamtzeitraum gefordert wird, ermöglicht zwar, während einer Konjunkturflaute Personal abzubauen. Allerdings erzwingen die recht hohen Lohnquoten dann eine Überkompensation zu einem späteren Zeitpunkt. Immerhin ist für die Ausgangslohnsumme keine Tariflohnindexierung vorgesehen, sodass Lohnerhöhungen bei zunächst unveränderter Arbeitnehmerzahl ein gewisses Polster für schlechte Zeiten aufbauen.

Wird die geforderte Lohnsumme am Ende der jeweiligen Bindungsfrist unterschritten, dann reduziert sich die Verschonung im selben Verhältnis, in dem die Lohnsumme unterschritten wurde. Ein Unterschreiten der Lohnsumme um beispielsweise 20 % führt also dazu, dass sich der Verschonungsabschlag auf 68 % ( $0,8 \times 85 \%$ ) bzw. 80 % ( $0,8 \times 100 \%$ ) reduziert.

Eine weitere Einschränkung ist die Behaltensfrist von sieben (Regelverschonung) oder zehn Jahren (Optionsmodell). Steuerschädlich sind innerhalb dieser Frist der teilweise oder vollständige Verkauf oder die Aufgabe des Betriebs, Überentnahmen (Entnahmen, die die Gewinne und Einlagen um mehr als 150.000 Euro übersteigen) und die Überführung wesentlicher Betriebsgrundlagen ins Privatvermögen. Die Steuer wird dann zeitanteilig berechnet: Bei einem steuerschädlichen Ereignis nach der Hälfte der Frist bleiben also 36,43 % bzw. 50 % steuerfrei. Der Verkauf wirkt sich nicht steuerschädlich aus, wenn der Verkaufserlös innerhalb von sechs Monaten in neues Betriebsvermögen investiert wird.

Und noch eine Einschränkung ist vorgesehen: Das Betriebsvermögen muss seit mindestens zwei Jahren im Betrieb sein, und der Anteil an Verwaltungsvermögen daran darf einen bestimmten Prozentsatz nicht übersteigen. Die Option, Geldvermögen, Wertpapiere und Immobilien im Betriebsvermögen zu parken, um von der günstigeren steuerlichen Behandlung zu profitieren, ist also nur noch sehr eingeschränkt möglich. Hier sind noch einmal die beiden Verschonungsregelungen im Überblick:

- **Regelverschonung:** Behaltensfrist von 7 Jahren mit Verschonung von 85 %, wenn die Lohnsumme 650 % der Ausgangssumme erreicht und das Verwaltungsvermögen maximal 50 % beträgt.
- **Optionsmodell:** Behaltensfrist von 10 Jahren mit Verschonung von 100 %, wenn die Lohnsumme 1.000 % der Ausgangssumme erreicht und das Verwaltungsvermögen

maximal 10 % beträgt.

Da die Verschonungsregelung noch vor dem Abzugsbetrag zur Anwendung kommt, ist auch bei der Regelverschonung von nur 85 % Betriebsvermögen bis zu einem Betrag von 1.000.000 Euro komplett steuerfrei (850.000 Euro durch die Regelverschonung, weitere 150.000 Euro durch den Abzugsbetrag). Der Abzugsbetrag wirkt sich somit bei der Regelverschonung bis zu einem Betriebsvermögen von 3.000.000 Euro aus. Hinzu kommen die persönlichen Freibeträge, sodass beispielsweise ein Kind nach der Regelverschonung Betriebsvermögen im Wert von rund 2.775.000 Euro komplett steuerfrei erben kann, wenn der persönliche Freibetrag nicht durch andere Vermögenswerte aufgebraucht wird (Verschonung von 85 % = 2.358.750, Abzugsbetrag von 16.875 Euro, persönlicher Freibetrag 400.000 Euro).

## Nachzahlungszinsen sind nicht als Werbungskosten abziehbar

### ***Nachzahlungszinsen sind steuerliche Nebenleistungen und als solche generell nicht als Werbungskosten abziehbar.***

Nachzahlungszinsen zur Einkommensteuer sind auch dann nicht als Werbungskosten abziehbar, wenn mit dem Differenzbetrag vor der Steuernachzahlung steuerpflichtige Zinseinnahmen erzielt worden sind. Der Bundesfinanzhof meint, dass sich das Abzugsverbot für die Einkommensteuer auch auf die Nebenleistungen erstreckt.

## Einspruchsfrist eines vordatierten Steuerbescheids

### ***Die Einspruchsfrist eines Steuerbescheids beginnt grundsätzlich mit der Zustellung, selbst wenn der Steuerbescheid vordatiert ist.***

Ein Steuerbescheid, der vor dem Datum des Bescheids zugestellt wird, ist wirksam bekanntgegeben, so dass die Einspruchsfrist mit Bekanntgabe des Bescheids zu laufen beginnt. Versäumt der Empfänger aber die Einspruchsfrist, weil er darauf vertraut hat, dass die Frist nicht vor Ablauf eines Monats nach dem Datum des Bescheids endet, ist dem Empfänger Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren.

Den Steuer-Newsletter erhalten Sie mit freundlicher Empfehlung von:

**Elke Garreis**  
Steuerberaterin  
Implerstr. 11  
81371 München

Tel : + 49 89 168 777  
Fax: + 49 89 13 999 595  
Mobil: + 49 172 77 82 872

[email:info@steuerberatung-garreis.de](mailto:info@steuerberatung-garreis.de)  
[www.steuerberatung-garreis.de](http://www.steuerberatung-garreis.de)