

Für Sie im Monat April 2007 gelesen:

- Für alle Steuerpflichtigen
 - Für Unternehmer und Freiberufler
 - Für Personengesellschaften
 - Für Arbeitnehmer
 - Für Bezieher von Kapitaleinkünften
 - Für Hauseigentümer
-

Für alle Steuerpflichtigen

1. Bundeskabinett billigt Gesetzentwurf zur Unternehmensteuerreform 2008

Der Gesetzentwurf zur Unternehmensteuerreform 2008 wurde am 14.3.2007 **vom Bundeskabinett gebilligt**. Der Zeitplan für das weitere parlamentarische Verfahren sieht vor, dass das Gesetzgebungsverfahren noch **vor der Sommerpause abgeschlossen sein** soll. Der Kabinettsentwurf enthält folgende wesentliche Änderungen gegenüber dem Referentenentwurf vom 5.2.2007:

- Bei der Gewerbesteuer soll eine Hinzurechnung von Lizenzaufwendungen dann nicht erfolgen, wenn dem Lizenznehmer vom Lizenzgeber lediglich das befristete Recht eingeräumt wird, daraus abgeleitete Rechte weiterzuveräußern. Betroffen sind insbesondere Fälle, in denen Software kopiert wird, um diese dann im Wesentlichen unverändert an Endabnehmer zu verkaufen.
- Vorgesehen ist daneben eine Verringerung des pauschalen Ansatzes für in **Leasingraten** und in **Mietzahlungen** für bewegliche Wirtschaftsgüter enthaltene Finanzierungsanteile auf 20 %. Insoweit soll die gewerbesteuerliche Mehrbelastung von Leasingraten und Mietzahlungen sinken.
- Zur Vermeidung von bürokratischen Mehrbelastungen durch die Einschränkungen bei der **Abschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter** sind nun folgende Regelungen vorgesehen: Sofortabzug von selbständig nutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens mit Anschaffungskosten bis zu 100€ bei den Gewinneinkünften (Einkünfte aus Gewerbebetrieb, aus selbständiger Tätigkeit und aus Land- und Forstwirtschaft). Bei Arbeitnehmern (z.B. für Arbeitsmittel) und bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung soll weiterhin ein Betrag von 410 € gelten. Daneben soll bei den Gewinneinkünften eine „Poolbewertung“ von Wirtschaftsgütern mit Anschaffungskosten von mehr als 100 € bis zu 1 000 € erfolgen. Vorgesehen ist insoweit, dass in einem Sammelposten alle Zugänge eines Jahres erfasst werden und dieser einheitlich über fünf Jahre abgeschrieben wird. Der Abschreibungszeitraum von fünf Jahren ist zwingend. Mit dieser

Regelung soll der Bürokratieaufwand infolge der Absenkung der Wertgrenzen für geringwertige Wirtschaftsgüter eingedämmt werden.

2. Gesetzentwurf zur Schaffung deutscher Immobilien-Aktiengesellschaften (REITs) verabschiedet

Der Bundesrat hat am 30.3.2007 endgültig dem Gesetzentwurf zur Schaffung deutscher Immobilien-Aktiengesellschaften (REITs) zugestimmt. Das Gesetz kann nun verkündet werden und rückwirkend zum 1.1.2007 in Kraft treten. So genannte REITs (Real Estate Investment Trusts) sind ein international bekanntes und anerkanntes Instrument zur indirekten Immobilienanlage mit transparenter Besteuerung. REITs zeichnen sich dadurch aus, dass nicht die Gewinne auf Gesellschaftsebene besteuert werden, sondern die Gewinnausschüttungen beim Anleger (Steuertransparenz). Der REIT-Status wird nur unter bestimmten Bedingungen anerkannt.

In der Endfassung wurden entscheidende Änderungen bei den Steuernachlässen eingearbeitet. Insbesondere können Unternehmen unter der Voraussetzung, dass die Immobilie bereits seit fünf Jahren gehalten wird, ihre Immobilien an einen REIT verkaufen und brauchen dann nur die Hälfte des Gewinns zu versteuern. Diese Regelung soll drei Jahre lang gelten. Des Weiteren steht nun fest, dass inländische Wohnimmobilien, die vor dem 1.1.2007 erbaut wurden, aus der Förderung ausgeschlossen werden.

3. Aktuelle Rechtsprechung zum Kindergeld und zu Kinderfreibeträgen

a) Vollzeiterwerbstätigkeit unschädlich

Ein Anspruch auf Kindergeld bzw. Freibeträge besteht für volljährige Kinder unter bestimmten Voraussetzungen. Hat das Kind das 18., aber noch nicht das 21. Lebensjahr vollendet, besteht ein Anspruch, wenn es nicht in einem Beschäftigungsverhältnis steht und bei einer Agentur für Arbeit als arbeitsuchend gemeldet ist. Hat das Kind das 18., aber noch nicht das 27. bzw. 25. Lebensjahr (vgl. zur maßgeblichen Altersgrenze den unten aufgeführten Hinweis) vollendet, wird das Kind berücksichtigt, wenn

a) es für einen Beruf ausgebildet wird oder

b) es sich in einer Übergangszeit von höchstens vier Monaten befindet, die zwischen zwei Ausbildungsabschnitten oder zwischen einem Ausbildungsabschnitt und der Wehr- oder Zivildienstzeit liegt, oder

c) eine Berufsausbildung mangels Ausbildungsplatz nicht begonnen oder fortgesetzt werden kann oder

d) ein freiwilliges soziales Jahr absolviert wird.

Weitere Voraussetzung ist, dass das Kind keine eigenen Einkünfte und Bezüge hat, die über 7 680 € hinausgehen.

Hinweis:

Durch das Steueränderungsgesetz 2007 wurde die Altersgrenze für die

Gewährung von Kindergeld bzw. kinderbedingten Freibeträgen ab dem Geburtsjahr 1983 von 27 Jahren auf das 25. Lebensjahr reduziert. Das heißt, mit Vollendung des 25. Lebensjahrs entfallen das Kindergeld und die kinderbezogenen Freibeträge. Der Übergang zur neuen Altersgrenze erfolgt gleitend. Kinder, die im Jahr 2006 das 24. Lebensjahr vollendet haben, werden noch bis zur Vollendung des 26. Lebensjahrs berücksichtigt. Kinder, die im Kalenderjahr 2006 das 25. Lebensjahr oder das 26. Lebensjahr vollendet haben, werden bis zur Vollendung des 27. Lebensjahrs berücksichtigt.

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 16.11.2006 (Aktenzeichen III R 15/06) in Änderung der bisherigen Rechtsprechung entschieden, dass bei Vorliegen der o.g. Berücksichtigungsvoraussetzungen ein Anspruch auf Kindergeld/Kinderfreibetrag selbst dann besteht, wenn das Kind einer Vollzeitwerbstätigkeit nachgeht. Dies setzt voraus, dass die Einkünfte und Bezüge des Kindes einschließlich der Einkünfte aus der Vollzeitwerbstätigkeit im Kalenderjahr den Grenzbetrag von 7 680 € nicht übersteigen. Ist diese Voraussetzung erfüllt, besteht auch für die Monate der Vollzeitwerbstätigkeit der Kindergeldanspruch.

Hinweis:

Günstig ist diese Rechtsprechung, wenn der Jahresgrenzbetrag von 7 680 € trotz Vollzeitwerbstätigkeit nicht überschritten ist. Der Kindergeldanspruch entfällt dann für die Monate der Vollzeitwerbstätigkeit nicht (so aber nach der bisherigen Rechtsprechung), sondern besteht für das gesamte Jahr. Umgekehrt ist die neue Rechtsprechung nachteilig, wenn das Kind nur einige Monate vollzeiterwerbstätig ist und dadurch der Jahresgrenzbetrag überschritten wird. Denn das Kindergeld und die Freibeträge für Kinder entfallen dann nicht nur für die Monate der Vollzeitwerbstätigkeit, sondern für das gesamte Kalenderjahr. Diese geänderte Rechtsprechung entspricht allerdings nicht der bisherigen Auffassung der Finanzverwaltung bzw. der Familienkassen. Es bleibt daher deren Reaktion abzuwarten.

b) Private und freiwillige Krankenkassenbeiträge mindern die Einkommensgrenze

Volljährige - ansonsten berücksichtigungsfähige - Kinder sind nur steuerlich zu berücksichtigen, wenn sie Einkünfte und Bezüge, die zur Bestreitung des Unterhalts oder der Berufsausbildung bestimmt oder geeignet sind, von nicht mehr als 7 680 € im Kalenderjahr haben. Seit der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 11.1.2005 (Aktenzeichen 2 BvR 167/02) werden Sozialversicherungsbeiträge des Kindes (der Arbeitnehmeranteil) bei der Ermittlung der Einkünfte und Bezüge einkommensmindernd berücksichtigt, da der Arbeitnehmeranteil an den Sozialversicherungsbeiträgen dem Kind nicht zufließt und damit nicht zur Bestreitung des Lebensunterhalts des Kindes zur Verfügung steht (vgl. zuletzt das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 19.10.2006, Aktenzeichen IHR 55/06).

Die Finanzverwaltung hat in Reaktion auf die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts mit Schreiben vom 18.11.2005 (Aktenzeichen IV C 4 - S 2282 - 27/05) die Auffassung vertreten, dass bei der Prüfung der Jahresgrenze nur die Pflichtbeiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung von den Einkünften und Bezügen des Kindes abzuziehen sind.

Mit Urteilen vom 14.12.2006 und vom 16.11.2006 hat der Bundesfinanzhof

nunmehr entschieden, dass auch **private Krankenversicherungsbeiträge** und **Aufwendungen für eine freiwillige Krankenversicherung** einkommensmindernd zu berücksichtigen sind.

Hinweis:

Dem Vernehmen nach will die Finanzverwaltung diese Rechtsprechung im Bundessteuerblatt veröffentlichen, so dass diese über den Einzelfall hinaus angewandt wird.

Offen ist gegenwärtig die Frage, ob auch die Belastung des Kindes mit **Lohnsteuer** einkommensmindernd zu berücksichtigen ist. Nach Auffassung des Finanzgerichts des Landes Brandenburg (Urteil vom 23.6.2006, Aktenzeichen 6 K1236/02) ist ein Abzug der im Kalenderjahr gezahlten Einkommensteuer/ Lohnsteuer vorzunehmen. Allerdings wurde gegen dieses Urteil beim Bundesfinanzhof Revision eingelegt (Aktenzeichen des Bundesfinanzhofs: III R 66/06). Vergleichbare Fälle sollten bis zum Ergehen einer höchstrichterlichen Entscheidung offengehalten werden.

4. Steuerlicher Abzug von Rentenversicherungsbeiträgen

a) Rentenversicherungsbeiträge bis 2004

Für Zeiträume vor Inkrafttreten des Alterseinkünftegesetzes, also **bis 2004**, hält der Bundesfinanzhof an seiner bisherigen Rechtsprechung fest, wonach Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung nicht (in vollem Umfang) als vorweggenommene Werbungskosten bei den sonstigen Einkünften, sondern als Sonderausgaben **lediglich im Rahmen der Höchstbeträge abziehbar** sind. Dies bestätigte der Bundesfinanzhof erneut mit Urteil vom 8.11.2006 (Aktenzeichen X R 45/02). Diese Zuordnung zu den beschränkt abziehbaren Sonderausgaben werde nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs durch das Alterseinkünftegesetz nicht rückwirkend für die Jahre bis 2004 in Frage gestellt, was aus der gesetzlichen Anwendungsregelung folge.

b) Rentenversicherungsbeiträge ab 2005

Ob Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung nach den Änderungen durch das Alterseinkünftegesetz, also in den Jahren ab 2005, unbeschränkt abziehbare vorweggenommene Werbungskosten oder lediglich beschränkt abziehbare Sonderausgaben darstellen, wird unterschiedlich beurteilt. Im Beschluss vom 1.2.2006 (Aktenzeichen X B 166/05) hatte der Bundesfinanzhof die Entscheidung über diese Frage von ab dem 1.1.2005 geleisteten Vorsorgeaufwendungen offen gelassen.

Das Finanzgericht Köln entschied nun in einem Musterverfahren, dass im Jahr 2005 gezahlte Rentenversicherungsbeiträge nur beschränkt als Sonderausgaben absetzbar sind (Urteil vom 20.12.2006, Aktenzeichen 12 K 2253/06). Das Finanzgericht widersprach damit der Klägerin, die der Auffassung war, dass die Altersvorsorgeaufwendungen unbeschränkt abziehbar sein müssten, weil sie zukünftig zu steuerpflichtigen Alterseinkünften führten und demzufolge Werbungskosten darstellten. Ein Werbungskostenabzug kommt nach Ansicht der Richter jedoch nicht in Betracht, weil der Gesetzgeber die Aufwendungen zwingend dem beschränkten Sonderausgabenabzug zugewiesen habe.

Hinweis:

Das Finanzgericht Köln hat gegen das Urteil wegen grundsätzlicher Bedeutung Revision beim Bundesfinanzhof zugelassen. Das Gericht wies darauf hin, dass das Verfahren von der Finanzverwaltung als **Musterverfahren** geführt werde. Entsprechende Einspruchsverfahren könnten mittlerweile bundesweit im Hinblick auf dieses Verfahren zum Ruhen gebracht werden.

5. Einführung der bundeseinheitlichen Steuer-Identifikationsnummer

Ab dem 1.7.2007 soll die seit einiger Zeit geplante neue bundeseinheitliche Steuer-Identifikationsnummer für alle Bürger und alle Unternehmen eingeführt werden. Diese Steuer-Identifikationsnummer tritt an die Stelle der bisherigen Steuernummer und soll den Bürger von der Geburt bis zum Tod begleiten. Die neue Nummer ändert sich selbst dann nicht mehr, wenn ein Einwohner umzieht oder in die Zuständigkeit eines anderen Finanzamts fällt.

Durch dieses dauerhafte Identifikationsmerkmal soll das Verwaltungsverfahren vereinfacht werden. Aber auch neue Kontrollmöglichkeiten werden eröffnet. Dies gilt insbesondere für Rentenzahlungen: Öffentliche und private Rentenkassen, Versorgungswerke und Lebensversicherungen müssen die ab dem 1.1.2005 ausgezahlten Renten an den Fiskus melden, was über die neue bundeseinheitliche Steuernummer erfolgen soll. Sobald diese eingeführt ist, können für den Zeitraum seit dem 1.1.2005 rückwirkend die entsprechenden Meldungen erfolgen. Die Finanzverwaltung kann diese dann mit Steuererklärungen abgleichen und ggf. von Rentenempfängern die Abgabe einer Steuererklärung für die entsprechenden Jahre anfordern.

6. Elterngeld: Steuerklassenwechsel als Missbrauch?

Das einkommensabhängige Elterngeld bemisst sich nach dem Nettoeinkommen der berechtigten Person. Es beträgt 67 % des entfallenden Netto-Einkommens des betreuenden Elternteils (Durchschnitt der letzten 12 Monate), maximal 1 800 € pro Monat. Innerhalb des maßgeblichen Zwölfmonatszeitraums vor der Geburt des Kindes kann das Nettogehalt durch verschiedene Maßnahmen erhöht werden, z.B. durch den Eintrag von Freibeträgen auf der Lohnsteuerkarte oder durch die Wahl einer günstigen Steuerklasse. Grundsätzlich gilt, dass **einmal im Jahr** die Lohnsteuerklasse geändert werden kann. Im Hinblick auf die Höhe des Elterngelds ist es bei verheirateten Eltern vorteilhaft, wenn rechtzeitig vorder Geburt von dem betreuenden Elternteil die Steuerklasse III gewählt wird, um das maßgebliche Nettogehalt zu erhöhen.

Das **Familienministerium** erklärt hierzu: „Ein solcher Wechsel wird für das Elterngeld anerkannt, wenn er nicht rechtsmissbräuchlich erfolgt. Der steuerlich zulässige **Steuerklassenwechsel** ist für das Elterngeld **wegen Rechtsmissbrauchs unbeachtlich**, wenn er ausschließlich die Funktion hat, den Anspruch auf Elterngeld zu erhöhen. Dies ist etwa der Fall, wenn der wesentlich schlechter verdienende Elternteil vor der Geburt in die Lohnsteuerklasse III wechselt, obwohl dies ohne Berücksichtigung des Elterngelds wirtschaftlich nachteilig wäre. Nicht missbräuchlich ist hingegen der Wechsel in die Steuerklasse IV, denn kein Ehepartner ist verpflichtet, die mit der Wahl der Steuerklasse V verbundenen - wenn auch nur vorübergehenden - Nachteile beim Lohnsteuerabzug zu übernehmen.“

Hinweis:

Ob ein Wechsel des schlechter verdienenden Elternteils in die Steuerklasse III als Missbrauch einzustufen ist, ist fraglich. Weder aus den Steuergesetzen noch aus dem Elterngeldgesetz folgt dies unmittelbar. Über diese Frage werden aller Voraussicht nach die Gerichte zu entscheiden haben. Wird der Steuerklassenwechsel bei der Berechnung des Elterngelds nicht anerkannt, ist ggf. ein Widerspruch gegen den Elterngeldbescheid zu prüfen.

7. Kein Entlastungsbetrag für Alleinerziehende, wenn die Eltern zusammenleben

Alleinerziehenden wird ein Freibetrag in Höhe von 1 308 € gewährt, wenn diese mit Kindern zusammenleben, für die Kindergeld oder ein Kinderfreibetrag gewährt wird. Als allein erziehend gilt derjenige, der nicht mit seinem Ehegatten zusammenlebt und auch keine Haushaltsgemeinschaft mit einer anderen volljährigen Person bildet.

Mit Urteil vom 19.10.2006 (Aktenzeichen III R 4/05) bestätigte der Bundesfinanzhof die Verfassungsmäßigkeit dieser Norm. Im Urteilsfall wurde der Kläger mit seiner Ehefrau zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Beide lebten mit ihren zwei gemeinsamen (1999 und 2002 geborenen) Kindern, für die der Kläger Anspruch auf Kindergeld hatte, in häuslicher Gemeinschaft.

Der Bundesfinanzhof bestätigte, dass im Urteilsfall der Freibetrag für Alleinerziehende nicht gewährt werden kann. Dem Kläger stehe ein Entlastungsbetrag nach § 24b Einkommensteuergesetz weder in unmittelbarer noch in entsprechender Anwendung der Vorschrift zu; die Nichtbegünstigung zusammenlebender und verheirateter Eltern begegne auch keinen verfassungsrechtlichen Bedenken wegen Diskriminierung der durch das Grundgesetz geschützten Ehe.

Hinweis:

Gegen diese Entscheidung wurde Verfassungsbeschwerde beim Bundesverfassungsgericht eingelegt (Aktenzeichen 2 BvR 310/07). Betroffene sollten in gleich gelagerten Fällen unter Hinweis auf dieses Verfahren ablehnende Bescheide offen halten.



Für Unternehmer und Freiberufler**1. Rückstellungen für Verpflichtungen zu einer Zuwendung anlässlich eines Dienstjubiläums**

Lange war die für die Praxis sehr bedeutsame Frage, unter welchen Voraussetzungen aufwandswirksame Rückstellungen für spätere Verpflichtungen aus einer Jubiläumszusage gebildet werden konnten, strittig. Mit Urteil vom 18.1.2007 entschied der Bundesfinanzhof (Aktenzeichen IV R 42/04) diese Frage zu Gunsten der Klägerin. In einer Betriebsvereinbarung hatte die Klägerin ihren Betriebsangehörigen freiwillige, jederzeit widerrufliche Jubiläumszahlungen nach 10-, 25-, 40- bzw. 50-jähriger Dienstzeit versprochen, hierauf jedoch keinen Rechtsanspruch eingeräumt. Das Finanzamt versagte wegen der Möglichkeit des

Widerrufs der Zuwendung eine Rückstellung für die späteren Zahlungen.

Der Bundesfinanzhof entschied nun aber zu Gunsten der Steuerpflichtigen und billigte die Bildung von entsprechenden Rückstellungen. Entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung und des vorinstanzlichen Finanzgerichts erfordere die gesetzliche Regelung zur Jubiläumsrückstellung keine rechtsverbindliche, unwiderrufliche und vorbehaltlose Verpflichtung des Arbeitgebers. Anders als bei Pensionsrückstellungen habe der Gesetzgeber insoweit gerade keine Regelung getroffen.

Hinweis:

Zu beachten ist, dass die Bildung von Jubiläumsrückstellungen steuerlich eingeschränkt ist. Im Einzelnen ist zu prüfen, ob die entsprechenden Voraussetzungen erfüllt sind. Durch das angesprochene Urteil des Bundesfinanzhofs lockern sich aber die Voraussetzungen für eine Rückstellungsbildung.

2. Steuerliches Reisekostenrecht: Gefahr der regelmäßigen Arbeitsstätte

Das steuerliche Reisekostenrecht hat durch die höchstrichterliche Rechtsprechung der letzten beiden Jahre erhebliche Veränderungen erfahren. Nachdem das Bundesfinanzministerium sich zunächst mit Schreiben vom 26.10.2005 (Aktenzeichen IV C 5 - S 2353 - 211 /05) aus Verwaltungssicht mit der Abrechnung von Einsatzwechselfunktionen auseinandersetzte, hat nunmehr die Oberfinanzdirektion Rheinland mit Verfügung vom 7.2.2007 (Aktenzeichen S 2353 -1001 - St 214) weitere Einzelfragen aus Sicht des Fiskus geklärt.

Brisant ist, dass sich die Bundesländer und das Bundesfinanzministerium bislang nicht auf eine einheitliche Linie zur Anwendung der neuen Rechtsprechung zum steuerlichen Reisekostenrecht verständigen konnten. So weicht die oben genannte Verfügung der Oberfinanzdirektion Rheinland teilweise von den bundeseinheitlich geltenden Lohnsteuer-Richtlinien 2005 ab. Es bleibt abzuwarten, ob sich weitere Bundesländer der Auffassung von Nordrhein-Westfalen anschließen werden, oder ob - z.B. im Rahmen der Lohnsteuer-Richtlinien 2008 - neue bundeseinheitliche Anwendungsregelungen gelten werden.

Bei der Abrechnung von Reisekosten ist zwischen folgenden Kategorien zu unterscheiden:

- a) Fahrten zwischen Wohnung und Arbeits- bzw. Betriebsstätte (Entfernungspauschale),
- b) Fahrten im Rahmen einer Auswärtstätigkeit und
- c) Fahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung.

Bei den Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte kommen die Grundsätze der neuen Entfernungspauschale zur Anwendung. Zur Frage der Verfassungswidrigkeit dieser Neuregelung vgl. Tz. 25. Bei Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung erfolgt dagegen auch nach der Neuregelung keine Kürzung um die ersten 20 km.

Liegt hingegen eine Auswärtstätigkeit vor, können die tatsächlichen Fahrtkosten als Betriebsausgaben oder als Werbungskosten abgezogen oder vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet werden. Eine Auswärtstätigkeit - sei es in Form einer Dienst- oder Geschäftsreise, einer Einsatzwechsel- oder einer Fahrtätigkeit - setzt voraus, dass der angefahrene Ort keine regelmäßige Arbeits- oder Betriebsstätte im Sinne des Einkommensteuerrechts darstellt.

Als regelmäßige Arbeitsstätte ist jede ortsfeste, dauerhafte betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers anzusehen, der der Arbeitnehmer zugeordnet ist und die er nicht nur gelegentlich, sondern mit einer gewissen Nachhaltigkeit (fortdauernd und immer wieder) aufsucht.

Hinweis:

Regelmäßige Arbeitsstätte soll auch die ortsfeste dauerhafte betriebliche Einrichtung eines mit dem Unternehmen des Arbeitgebers verbundenen Unternehmens sein, wenn der Arbeitnehmer sie nachhaltig aufsucht.

Eine betriebliche Einrichtung wird nach der Verwaltungsauffassung mit einer gewissen Nachhaltigkeit aufgesucht, wenn der Arbeitnehmer sie durchschnittlich einmal je Arbeitswoche (in der Regel: 52 Wochen abzüglich 6 Wochen Urlaub = 46 Arbeitswochen/Kalenderjahr) aufsucht. Unmaßgeblich ist, welche Tätigkeiten dort im Einzelnen ausgeübt werden; es reicht daher aus, dass die betriebliche Einrichtung z.B. nur aufgesucht wird, um Aufträge entgegenzunehmen, Bericht zu erstatten oder nach Austausch des eigenen Pkw gegen ein Dienstfahrzeug von dort aus zu auswärtigen Tätigkeitsstätten weiterzufahren.

Beispiel:

Ein Arbeitnehmer unterhält einen Heimarbeitsplatz in Bonn. Ihm wird ein Dienstwagen mit einem inländischen Listenpreis von 30 000 € für die Privatnutzung zur Verfügung gestellt. Jeden Dienstag fährt der Mitarbeiter mit diesem Dienstwagen zum Stammwerk des Arbeitgebers nach Koblenz (90 km). Dort hält er sich zwei Stunden auf und fährt dann wieder nach Bonn zurück. Nach der Verwaltungsauffassung soll in Koblenz eine regelmäßige Arbeitsstätte liegen. Dies hat zur Folge, dass ein geldwerter Vorteil nach der 0,03 %-Methode für die Dienstwagengestellung für die Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu erfassen ist.

Die Erweiterung des Begriffs der „regelmäßigen Arbeitsstätte“ führt dazu, dass bei zahlreichen Arbeitnehmern, deren Tätigkeit in der Vergangenheit als Einsatzwechsel- oder Fahrtätigkeit behandelt worden ist, nunmehr von einer regelmäßigen Arbeitsstätte auszugehen ist und die Auswärtstätigkeiten Dienstreisen darstellen.

Beispiel:

Der Arbeitnehmer, der auf verschiedenen Baustellen eingesetzt wird, fährt täglich zum Betrieb des Arbeitgebers, um von dort aus mit Kollegen mit einem Firmenfahrzeug kostenlos zur jeweiligen Baustelle befördert zu werden. Da der Beschäftigte den Betrieb nachhaltig aufsucht, hat er dort eine regelmäßige Arbeitsstätte. Er übt somit keine Einsatzwechseltätigkeit aus. Die Fahrten vom Betrieb zu den Baustellen stellen Dienstreisen dar. Bei Berechnung der Tagegelder ist die Abwesenheit vom Betrieb maßgebend.

Beispiel:

Der Mitarbeiter ist Linienbusfahrer. Im Jahr 2007 ist er auf wechselnden Linien eingesetzt. Das jeweils zu führende Fahrzeug übernimmt er an drei unterschiedlichen Busdepots seines Arbeitgebers. Die Busdepots sind ortsfeste betriebliche Einrichtungen des Arbeitgebers, die der Beschäftigte regelmäßig und immer wieder aufsucht. Bei den Fahrten zu den Busdepots handelt es sich um Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Bei der Ermittlung der Höhe der abzugsfähigen Verpflegungsmehraufwendungen ist zu berücksichtigen, dass die Auswärtstätigkeit erst mit Verlassen des Busdepots beginnt.

Bei Arbeitnehmern, die eine regelmäßige Arbeitsstätte haben und längerfristig eine auswärtige Tätigkeitsstätte aufsuchen, wird diese nach Ablauf von drei Monaten zur (weiteren) regelmäßigen Arbeitsstätte. Dies soll jedoch nur gelten, wenn sich die auswärtige Tätigkeit im Vergleich zur Arbeit an der (bisherigen) regelmäßigen Arbeitsstätte nicht als untergeordnet darstellt (Urteil des Bundesfinanzhofs vom 18.5.2004, Aktenzeichen VI R 70/98). Allerdings geht die Finanzverwaltung nicht darauf ein, was sie unter „untergeordnet“ versteht.

Beispiel:

Der Steuerpflichtige ist im Jahr 2006 von Januar bis Mai jeweils montags in den Betrieb des Arbeitgebers gefahren (9 km), um dort Bericht zu erstatten, und anschließend weiter zu dem Kunden A. Dienstags bis freitags fuhr er unmittelbar von seiner Wohnung zu A, dessen Büro 15 km vom Betrieb seines Arbeitgebers und 18 km von seiner Wohnung entfernt liegt.

Da der Steuerpflichtige einmal je Arbeitswoche den Betrieb des Arbeitgebers aufsucht, hat er dort während des gesamten Zeitraums eine regelmäßige Arbeitsstätte. Bei den Fahrten dorthin handelt es sich um Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. In den Monaten von Januar bis März 2006 stellen die Fahrten vom Betrieb und die Fahrten von der Wohnung zum Kunden Dienstreisen dar. Auf diese Fahrten sind die Reisekostengrundsätze anzuwenden. Für April bis Mai 2006 wird das Büro des Kunden zur weiteren regelmäßigen Arbeitsstätte. Nunmehr stellen die Fahrten vom Betrieb des Arbeitgebers zum Kunden (montags) Fahrten zwischen zwei regelmäßigen Arbeitsstätten dar, für die ebenfalls Reisekostengrundsätze gelten. Die Fahrten von der Wohnung zum Kunden sind nun Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die mit der Entfernungspauschale zu berücksichtigen sind.

3. Im Rahmen einer Betriebsveranstaltung an alle Arbeitnehmer überreichte Goldmünzen können nicht pauschal versteuert werden

Mit Urteil vom 7.11.2006 (Aktenzeichen VI R 58/04) hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass die Zuwendung von Goldmünzen bei einer Betriebsveranstaltung nicht der vorteilhaften Lohnsteuerpauschalierung mit 25 % unterliegt. Im Rahmen der jährlich veranstalteten Weihnachtsfeier überreichte der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern Krüggerrand-Goldmünzen im Wert von ca. 280 € pro Stück. Den Wert der insgesamt zugewendeten Goldmünzen unterwarf der Arbeitgeber dem Pauschalsteuersatz von 25 %. Das Finanzamt vertrat demgegenüber die Auffassung, die Goldmünzen seien nicht - wie vom Gesetz gefordert - aus Anlass, sondern nur bei Gelegenheit der Betriebsveranstaltung zugewendet worden und versagte deshalb die Anwendung des Pauschalsteuersatzes. Klage und Revision des Arbeitgebers blieben ohne Erfolg.

Der Bundesfinanzhof ist der Auffassung, **dass Zuwendungen aus Anlass von**

Betriebsveranstaltungen nur solche seien, die den Rahmen und das Programm der Veranstaltung betreffen. Zuwendungen, die mit der Betriebsveranstaltung nicht in einem sachlichen Zusammenhang stünden, sondern nur bei Gelegenheit der Veranstaltung überreicht würden, könnten folglich nicht mit 25 % pauschal besteuert werden. Im vorliegenden Fall habe der Arbeitgeber die Goldmünzen nicht aus Anlass der Betriebsveranstaltung gewährt. Er habe vielmehr lediglich die Gelegenheit der Weihnachtsfeier genutzt, um die Goldmünzen zu überreichen. Die Übergabe von Goldmünzen an alle bei einer Weihnachtsfeier anwesenden Arbeitnehmer sei eine untypische Programmgestaltung. Zudem habe die Zuwendung der Goldmünzen auch völlig losgelöst von der Weihnachtsfeier vorgenommen werden können.

Hinweis:

Bei der Ausgabe von Goldmünzen kann es sich um Bar- oder um Sachlohn handeln. Falls die Goldmünzen im Ausland als rechtsgültiges gesetzliches Zahlungsmittel anzusehen sind, liegt Barlohn vor. Allerdings dürfte es sich bei Goldmünzen wegen des am Goldpreis orientierten Abgabepreises um eine Sachzuwendung handeln. Sofern durch die Ausgabe von Goldmünzen von einer Sachzuwendung auszugehen ist, dürfte ab 2007 die neue Pauschalierungsregelung (Steuersatz von 30 %) anwendbar sein.

4. Abfindungszahlung: Abfindungsfreibeträge in Übergangsfällen letztmals 2007 möglich

Durch das Gesetz zum Einstieg in ein steuerliches Sofortprogramm vom 22.12.2005 wurde die Steuerfreiheit von Abfindungszahlungen aus Anlass der Beendigung des Dienstverhältnisses abgeschafft. Für bestimmte Altfälle wird jedoch die Steuerfreiheit dann noch gewährt, wenn die Abfindungszahlung in den Jahren 2006 oder 2007 gezahlt wird. Die bisherige Steuerfreiheit kommt danach in den Jahren 2006 und 2007 zur Anwendung, wenn die Abfindungsansprüche

- a) vor dem 1.1.2006 entstanden sind oder
- b) eine Gerichtsentscheidung vor dem 1.1.2006 getroffen wurde oder
- c) eine Klage am 31.12.2005 anhängig war,

soweit die Abfindung vor dem 1.1.2008 dem Arbeitnehmer zufließt. Hat ein Arbeitgeber mit seinen Arbeitnehmern vor dem 1.1.2006 eine Altersteilzeitvereinbarung getroffen, die am Ende der Freistellungsphase für das Ausscheiden aus dem Dienstverhältnis die Zahlung einer Abfindung vorsieht, und ist diese Zahlung erst nach dem 31.12.2007 fällig, kann der „alte“ Steuerfreibetrag im Rahmen der Übergangsregelung bei Abfindungszahlungen noch in Anspruch genommen werden, wenn der Arbeitgeber im Einvernehmen mit dem Arbeitnehmer die Auszahlung der Abfindung vor dem 1.1.2008 leistet. Dieses Vorziehen der Fälligkeit verändert den vor dem 1.1.2006 vereinbarten und individualisierten Abfindungsanspruch nach der Verwaltungsauffassung nicht. Eine entsprechende nachträgliche Abrede zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer stellt keinen Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten dar. Dies bestätigte die Oberfinanzdirektion Chemnitz in ihrer Verfügung vom 28.8.2006 (Aktenzeichen S 2340 - 66/3 - St 22).

Hierbei ist es unbeachtlich, ob die gesamte Abfindungszahlung oder nur ein Teilbetrag vorgezogen wird. Auch eine eventuell aus dem Vorziehen der Auszahlung vorgenommene Abzinsung der Abfindungszahlung bzw. eines Teilbetrags führt zu keiner anderen Beurteilung.

Hinweis:

Der maßgebliche Abfindungsfreibetrag ist bei der ersten Zahlung durch den Arbeitgeber zu berücksichtigen.

5. Passivierung von Verpflichtungen aus Patronatserklärungen

In Unternehmensgruppen kommt es häufig vor, dass sich eine Gesellschaft verpflichtet, für die finanziellen Verbindlichkeiten einer anderen Gesellschaft einzustehen. Häufig wird hierzu das Instrument der Patronatserklärung genutzt. Der Bundesfinanzhof hatte nun mit Urteil vom 25.10.2006 (Aktenzeichen I R 6/05) darüber zu entscheiden, wie sich eine solche Patronatserklärung in der Bilanz der Gesellschaft, die sich verpflichtet hat, niederschlägt.

Im Urteilsfall hatte eine geschäftsleitende Holdinggesellschaft (Muttergesellschaft) eine Patronatserklärung für eine Tochtergesellschaft (T1) abgegeben. Strittig war, ob die Holdinggesellschaft Verbindlichkeiten im Zusammenhang mit der Patronatserklärung für ihre Tochtergesellschaft passivieren konnte. Hierzu stellte der Bundesfinanzhof fest, dass infolge der Patronatserklärung in der Bilanz der Holdinggesellschaft noch keine Ungewissen Verbindlichkeiten in Höhe des jeweiligen Schuldenstands der Tochtergesellschaft auszuweisen sind. Ebenso wie andere Eventualverbindlichkeiten sind harte Patronatserklärungen zwar vermerkungs- und berichtspflichtig - und zwar entweder als Sonderausweis unter der Bilanz oder im Anhang -, Verpflichtungen aus der Patronatserklärung sind jedoch erst zu passivieren, wenn die Gefahr einer Inanspruchnahme ernsthaft droht.

Im vorliegenden Fall hatte die Muttergesellschaft ihre aus der Patronatserklärung resultierende Verpflichtung dadurch erfüllt, dass diese eine andere Tochtergesellschaft (T2) angewiesen hat, der T1 stets Kredite in erforderlichem Umfang bereitzustellen. Ob die Holding aus diesen Vorgängen Verbindlichkeiten gegenüber T2 ausweisen musste, konnte der Bundesfinanzhof nicht abschließend feststellen. Soweit die Holdinggesellschaft ihre Ausstattungspflicht zu den einzelnen Bilanzstichtagen durch Einschaltung der T2 bereits erfüllt hatte, waren weitergehende Ansprüche der T1 gegen die Holdinggesellschaft aber nicht gegeben. Ausgleichsansprüche der T2 gegen die Holdinggesellschaft könnten jedoch bestanden haben.

Hinweis:

Dieses Urteil verdeutlicht nicht nur die hohe Komplexität solcher Vereinbarungen. Klar wird auch, dass bei der Bilanzerstellung sehr sorgfältig zu prüfen ist, in welcher Form sich derartige Zusagen zu Gunsten eines Dritten in der Bilanz niederschlagen. Ähnliches gilt auch für andere Zusagen, z.B. Bürgschaften.

6. Rückstellung für die Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen

Ein Kaufmann ist nach handels- und steuerrechtlichen Regelungen verpflichtet, bestimmte Geschäftsunterlagen über einen Zeitraum von bis zu zehn Jahren aufzubewahren. Die Kosten für die zukünftige Aufbewahrung müssen im

Jahresabschluss durch eine steuermindernde Rückstellung erfasst werden. Jüngst hat die Finanzverwaltung zur Frage der Berechnung der Rückstellung Stellung genommen. In dem Erlass vom 13.9.2006 (Aktenzeichen III A - S 2175 - 1/06) führt die Senatsverwaltung Berlin insbesondere Folgendes aus:

Zunächst ist zu prüfen, für welche Unterlagen eine gesetzliche Aufbewahrungspflicht besteht, da nur für diese eine Rückstellung gebildet werden darf. Dabei ist auch die unterschiedliche Länge der Aufbewahrungszeiträume zu beachten.

Bei der Berechnung der Rückstellung sind folgende Kosten zu berücksichtigen:

- einmaliger Aufwand für die Einlagerung der am Bilanzstichtag noch nicht archivierten Unterlagen für das abgelaufene Jahr, ggf. für die Digitalisierung der Unterlagen und für die Datensicherung; insoweit sind die Sach- und Personalkosten zu schätzen;
- Raumkosten für den Archivraum, z.B. anteilige Miete bzw. Gebäude-Abschreibung, Grundsteuer, Gebäudeversicherung, Instandhaltung, Heizung und Strom; der anteilige Aufwand kann aus Vereinfachungsgründen entsprechend dem Verhältnis der Nutzfläche des Archivs zur Gesamtfläche ermittelt werden;
- Kosten für Regale und Schränke;
- anteilige Personalkosten für Hausmeister, Reinigung und Lesbarmachung der Datenbestände.

Nicht rückstellungsfähig sind dagegen folgende Kosten:

- Kosten für die zukünftige Anschaffung von zusätzlichen Regalen und Ordnern;
- Kosten der späteren Entsorgung der Unterlagen nach Ablauf der Aufbewahrungsfrist;
- Kosten für die Einlagerung künftig entstehender Unterlagen.

Die Höhe der Rückstellung kann nach zwei Methoden berechnet werden:

1. Die jährlich anfallenden Kosten werden für die Unterlagen eines jeden aufzubewahrenden Jahres gesondert ermittelt. Dieser Betrag ist dann jeweils mit der Anzahl der Jahre bis zum Ablauf der Aufbewahrungsfrist zu multiplizieren.

2. Die jährlich anfallenden rückstellungsfähigen Kosten für einen Archivraum, in dem die Unterlagen aller Jahre aufbewahrt werden, können mit dem Faktor 5,5 multipliziert werden. Dieser Vervielfältiger steht für die durchschnittliche Restaufbewahrungsdauer bei einer Aufbewahrungsfrist von zehn Jahren. Die Aufwendungen für die Einlagerung, Digitalisierung und Datensicherung fallen nur einmalig an und sind daher nicht zu vervielfältigen.

Eine Rückstellung für die Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen ist nicht abzuzinsen.

Hinweis:

Die nachträgliche Bildung einer Aufbewahrungsrückstellung ist nicht möglich, wenn die Bilanz vor dem 19.8.2002 aufgestellt wurde, da an diesem Tag das rechtsprechungsändernde Urteil des Bundesfinanzhofs verkündet wurde. Eine Bilanzberichtigung kann aber noch bei Bilanzen erfolgen, die bis zur Veröffentlichung dieses Urteils im Bundessteuerblatt am 10.3.2003 aufgestellt wurden. Für am 10.3.2003 und später aufgestellte Bilanzen besteht eine Verpflichtung zum Ausweis einer entsprechenden Rückstellung sowohl in der Handelsbilanz als auch in der steuerlichen Gewinnermittlung.

7. Veräußerungsbedingte Auflösung einer Ansparrücklage tarifbegünstigt

Der Bundesfinanzhof hat mit seinem Urteil vom 20.12.2006 (Aktenzeichen X R 31/03) seine Rechtsprechung bestätigt, wonach der Ertrag aus einer im zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit der Betriebsveräußerung oder Betriebsaufgabe vollzogenen Auflösung einer Ansparrücklage grundsätzlich den bei der Einkommensteuer tarifbegünstigten Betriebsveräußerungs- bzw. Betriebsaufgabegewinn erhöht. Damit wendet sich der Bundesfinanzhof gegen die Auffassung der Finanzverwaltung, die den entsprechenden Gewinn aus der Auflösung einer Ansparrücklage als (nicht tarifbegünstigten) laufenden Gewinn besteuern will.

Hinweis:

Soweit eine begünstigte Besteuerung der Betriebsaufgabe in Frage kommt, was im Einzelfall zu prüfen ist, kann die Bildung einer Ansparrücklage zu Lasten des laufenden Gewinns und die spätere Auflösung zu Gunsten des begünstigt besteuerten Aufgabegewinns eine interessante Steuergestaltung darstellen.

Des Weiteren stellt der Bundesfinanzhof fest, dass der Steuerpflichtige eine Ansparrücklage nicht mehr bilden kann, wenn er im Zeitpunkt der Einreichung des entsprechenden Jahresabschlusses bei der Finanzbehörde bereits den Entschluss gefasst hatte, seinen Betrieb zu veräußern oder aufzugeben. Insofern schränkt das Urteil also den Handlungsspielraum der Unternehmer ein.

8. Praxisveräußerung unter Fortführung der ärztlichen Tätigkeit in geringem Umfang

Im Hinblick auf eine geänderte Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs hat die Oberfinanzdirektion Koblenz mit Schreiben vom 15.12.2006 (Aktenzeichen S 2249 A - St 31 1) zu der für die Praxis wichtigen Frage Stellung genommen, unter welchen Voraussetzungen der Gewinn aus der Veräußerung einer freiberuflichen Praxis dem ermäßigten Einkommensteuersatz unterliegt, wenn einige Mandanten/Patienten zurückbehalten werden.

Grundsätzlich wird der Veräußerungsgewinn aus dem Verkauf einer freiberuflichen Praxis mit einem ermäßigten Steuersatz besteuert. Diese Tarifvergünstigung wird allerdings nur gewährt, wenn die freiberufliche Tätigkeit in dem bisherigen örtlichen Wirkungskreis wenigstens für eine

gewisse Zeit eingestellt wird. Unschädlich ist nach der Rechtsprechung die Fortführung einer freiberuflichen Tätigkeit in geringem Umfang, wenn die darauf entfallenden Umsätze in den letzten drei Jahren weniger als 10 % der gesamten Einnahmen ausmachten.

Die Aussage des Bundesfinanzhofs in dem Beschluss vom 6.8.2001 (Aktenzeichen XI B 5/00), wonach die weitere Entwicklung der zurückbehaltenen Geschäftsbeziehungen nach der Veräußerung unerheblich sei, bezieht sich nach Aussage der Oberfinanzdirektion nur auf die zurückbehaltenen Mandate bzw. Patienten. Die Hinzugewinnung neuer Mandanten bzw. Patienten innerhalb einer gewissen Zeit nach der Betriebsaufgabe ist dagegen in jedem Fall schädlich, da dann eine Betriebsaufgabe tatsächlich nicht erfolgt ist. Der Begriff der „gewissen Zeit“ muss nach den Umständen des Einzelfalls bestimmt werden, dürfte im Allgemeinen einen Zeitraum von drei Jahren aber nicht überschreiten - so die Oberfinanzdirektion.

Werden neue Mandanten bzw. Patienten im Verhältnis zu den zurückbehaltenen in nicht nur völlig unbedeutendem Umfang hinzugewonnen, ist der erzielte Gewinn aus der erfolgten Veräußerung der freiberuflichen Praxis als laufender Gewinn zu erfassen. Dies soll nach der Verfügung der Oberfinanzdirektion auch dann gelten, wenn es sich bei der Hinzugewinnung nur um eine vorübergehende Maßnahme handelt.

Hinweis:

Um die Steuervorteile der ermäßigten Besteuerung eines Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinns einer freiberuflichen Praxis nicht zu gefährden, ist es ratsam, die obigen Kriterien strikt einzuhalten und im Vorfeld entsprechender Vorhaben rechtzeitig steuerlichen Rat einzuholen.

9. Kfz-Steuer bei umgebautem VW-Bus

Die Kraftfahrzeugsteuer bemisst sich bei Pkw nach Hubraum sowie Schadstoff- und Kohlendioxidemissionen, bei anderen Fahrzeugen bis 3,5 t nach dem verkehrsrechtlich zulässigen Gesamtgewicht. Gesetzliche Bestimmungen der Begriffe „Personenkraftwagen“ und „andere Fahrzeuge“ existieren nicht. Die Abgrenzung ist vielmehr anhand von Bauart, Ausstattung zur Personenbeförderung und sonstiger Einrichtung des Fahrzeugs, insbesondere zur Beförderung von Gütern, vorzunehmen.

Der Bundesfinanzhof entschied mit Urteil vom 28.11.2006 (Aktenzeichen VII R 11/06) für den Fall eines VW-Busses, dass eine Trennwand zwischen Fahrerraum und Ladefläche kein wesentliches und unverzichtbares Merkmal eines Lkw sei. Vielmehr ist bei fehlender Laderaumabtrennung eine Würdigung sämtlicher technischer Merkmale erforderlich.

10. Abgrenzung häusliches Arbeitszimmer von einem Warenlager

Nach der nunmehr ab dem 1.1.2007 geltenden Rechtslage sind die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer nur noch dann abzugsfähig, wenn dieses den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen darstellt. In allen anderen Fällen können keinerlei Kosten mehr für das häusliche Arbeitszimmer steuermindernd geltend gemacht werden

(Abzugsverbot; vgl. hierzu ausführlich auch die Beilage „Aktuelle Hinweise zur Lohnsteuer und Sozialversicherung 2007“ zum Mandanten-Rundschreiben 1/2007, Tz. 2-5).

Dieses Abzugsverbot gilt nicht, wenn es sich nicht um ein häusliches Arbeitszimmer, sondern um einen Betriebs- oder Lagerraum oder eine Werkstatt handelt. Dies gilt selbst dann, wenn sich die Räumlichkeit im selben Haus wie die Wohnung befindet. Jüngst hatte sich der Bundesfinanzhof mit folgendem Fall zu beschäftigen. Der Kläger erzielte Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Handelsvertreter für Werbe- und Dekorationsmittel, Preisauszeichnungssysteme und Verpackungsmittel. Zur Lagerung seines Warensortiments sowie zur Durchführung von Verwaltungstätigkeiten nutzte er einen 35 qm großen Raum im Keller des von ihm bewohnten Einfamilienhauses.

Der Bundesfinanzhof entschied mit Urteil vom 22.11.2006 (Aktenzeichen X R 1/05), dass Aufwendungen für einen zugleich als Büroarbeitsplatz und als Warenlager betrieblich genutzten Raum nur dann dem Abzugsverbot für häusliche Arbeitszimmer unterliegen, wenn der Raum nach dem Gesamtbild der Verhältnisse, vor allem auf Grund seiner Ausstattung und Funktion, ein typisches häusliches Büro ist und die Ausstattung und Funktion des Raums als Lager dahinter zurücktritt. Bei der Berechnung der Raumkosten im Fall der Wertung als Lager ist der betriebliche Nutzungsanteil im Verhältnis der Fläche des Raums zur Gesamtfläche aller Räume des Gebäudes einschließlich der Nebenräume zu ermitteln.



Für Personengesellschaften

1. Steuerermäßigung bei gewerblichen Einkünften und Verlustausgleich

Gewerbliche Einkünfte unterliegen bei der Einkommensteuer einer Steuerermäßigung, indem die tarifliche Einkommensteuer um die anteilig im zu versteuernden Einkommen enthaltenen gewerblichen Einkünfte ermäßigt wird. Hierbei unterliegt diese Steuerermäßigung einem sog. Ermäßigungshöchstbetrag. Bei der Ermittlung dieses Höchstbetrags ist fraglich, wie Verluste zu behandeln sind. Dazu stellt der Bundesfinanzhof im Urteil vom 27.9.2006 (Aktenzeichen X R 25/04) fest, dass bei der Ermittlung des Ermäßigungshöchstbetrags nur die gewerblichen Einkünfte zu berücksichtigen sind, die im zu versteuernden Einkommen enthalten sind. Positive gewerbliche Einkünfte sind deshalb mit negativen gewerblichen Einkünften zu verrechnen.

Daneben ist für die Berechnung des Ermäßigungshöchstbetrags auch ein Ausgleich der gewerblichen Einkünfte mit negativen anderen Einkünften vorzunehmen. Allerdings sind nach der Entscheidung des Bundesfinanzhofs negative Einkünfte vorrangig mit nicht durch die Steuerermäßigung für gewerbliche Einkünfte begünstigten Einkünften des Steuerpflichtigen und ggf. des Ehegatten zu verrechnen.

Hinweis:

Im Einzelfall kann in diesen Fällen bei Eheleuten eine getrennte Veranlagung

günstiger sein, nämlich dann, wenn positiven gewerblichen Einkünften eines Ehegatten negative Einkünfte des anderen Ehegatten gegenüberstehen. Im Zweifelsfall ist eine individuelle Vergleichsrechnung zu erstellen. Zu beachten ist weiterhin, dass im Zuge der Unternehmensteuerreform 2008 - als Ausgleich für den Wegfall des Betriebsausgabenabzugs der Gewerbesteuer- die Steuerermäßigung angehoben werden soll. Dies wird dann zu verstärkten Planungen im Hinblick auf eine maximale Ausnutzung der Steuerermäßigung zwingen.

2. Grunderwerbsteuerbefreiung bei Schenkung von Anteilen an grundbesitzender Personengesellschaft

Von der Grunderwerbsteuer befreit sind der Grundstückserwerb von Todes wegen und Grundstücksschenkungen unter Lebenden im Sinne des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes. Fraglich war nun, ob dies auch für die Schenkung von Anteilen an einer grundbesitzenden Personengesellschaft gilt. Der Bundesfinanzhof hat diese Frage indem Urteil vom 12.10.2006 (Aktenzeichen II R 79/05) bejaht.

Im Streitfall hatten die Geschwister A und B ihre Anteile in Höhe von jeweils 50 % an der grundbesitzenden GmbH & Co. KG unentgeltlich, aber unter Vorbehalt eines Ertragsnießbrauchs an Angehörige übertragen. Der Bundesfinanzhof führt aus, dass der im Gesetz verwendete Begriff „Grundstücksschenkungen unter Lebenden“ nicht so zu verstehen ist, dass die Vorschrift nur Grundstücksschenkungen als solche erfasst. Nach dem Sinn und Zweck der Vorschrift soll die doppelte Belastung eines Lebensvorgangs mit Grunderwerbsteuer einerseits und Erbschaftsteuer oder Schenkungsteuer andererseits vermieden werden. Daher gilt die Vorschrift auch dann, wenn Gegenstand einer Schenkung ein Anteil an einer grundbesitzenden Personengesellschaft ist.



Für Arbeitnehmer

1. Aufwendungen für die Teilnahme an Fachkongressen abzugsfähig?

Aufwendungen für Fachkongresse können als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit steuerlich abziehbar sein, wenn ein konkreter Zusammenhang mit der Berufstätigkeit besteht. Dies ist im Einzelfall anhand aller konkreten Umstände zu prüfen. Abzugsfähig sind dann insbesondere die Kursgebühren und die Kosten der Reise, z.B. Fahrtkosten und Übernachtungskosten.

Zu beachten ist, dass die Finanzverwaltung hohe Anforderungen an den Nachweis des konkreten Zusammenhangs mit der Berufstätigkeit stellt. Auseinandersetzungen mit der Finanzverwaltung stellen sich insbesondere bei Auslandsreisen ein. Aktuell sind zu diesem Problemkreis zwei Urteile ergangen, die zeigen, dass die Rechtsprechung die Anforderungen mittlerweile lockert, so dass eine ablehnende Haltung der Finanzverwaltung nicht immer akzeptiert werden muss.

Im Streitfall, den der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 11.1.2007 (Aktenzeichen VI R 8/05) entschied, ging es um **Reisekosten eines Facharztes** für Anästhesie für die einwöchige Teilnahme an einem „Internationalen Symposium für Anästhesie, Notfall-, Schmerz- und Intensivbehandlungsprobleme“ Anfang Februar in **St. Anton am Arlberg** sowie für die Teilnahme an einem einwöchigen „5. Repeti-torium Anästesilogicum“ für Fachärzte in Mayrhofen im September. Der Bundesfinanzhof bestätigte die Ansicht des Finanzgerichts, nach der die Teilnahme des Arztes an den Kongressen nahezu ausschließlich beruflich veranlasst war. Der Bundesfinanzhof wies die Revision des Finanzamts zurück, da festgestellt wurde, dass bei der Teilnahme des Arztes an den Kongressen die Förderung des Berufs derartig überwog, dass der Nutzen für die private Lebensführung ganz in den Hintergrund getreten sei.

Hinweis:

Mit diesem Urteil setzt der Bundesfinanzhof die Lockerung seiner Rechtsprechung bei der Anerkennung von Fortbildungskosten im Ausland fort. Als entscheidende Kriterien werden insbesondere Fragen nach der Homogenität des Teilnehmerkreises, einer straffen Organisation der Reise und einem ernsthaften Bemühen um Fortbildung herangezogen. Beachtenswert erscheint, dass der Bundesfinanzhof die Nichtteilnahme an einzelnen Veranstaltungen als unbeachtlich ansieht und nicht in jedem Fall ein Anwesenheitstestat verlangt. Er erkennt damit an, dass die geistige Aufnahmefähigkeit begrenzt ist.

Ebenfalls zu Gunsten des Steuerpflichtigen entschied das Finanzgericht München mit Urteil vom 6.12.2006 (Aktenzeichen 10 K 5528/04). Zu entscheiden war über den Fall eines leitenden Beamten, der in den Jahren 2001 und 2002 den jährlich stattfindenden fünftägigen Kongress der Bundesapothekerkammer in Meran besuchte und dafür teilweise Dienstbefreiung erhielt. In jedem Jahr nahm er an der im Kongressprogramm angebotenen eintägigen botanischen Führung teil. Das Finanzamt versagte den Werbungskostenabzug der Reiseaufwendungen in voller Höhe. Das Finanzgericht entschied dagegen zu Gunsten des Beamten, da die Teilnahme an der zum Kongressprogramm gehörenden eintägigen botanischen Wanderung weder zu einem vollständigen noch zu einem anteiligen Abzugsverbot führe.

Hinweis:

Allerdings wurde gegen dieses Urteil Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt. Insofern ist zu beachten, dass der VI. Senat des Bundesfinanzhofs mit Beschluss vom 20.7.2006 (Aktenzeichen VI R 94/01) dem Großen Senat die Rechtsfrage vorgelegt hat, ob die Aufwendungen für die Hin- und Rückreise bei gemischt beruflich und privat veranlassten Reisen in abziehbare Werbungskosten und nicht abziehbare Aufwendungen für die private Lebensführung aufgeteilt werden können. Bislang wurde dies abgelehnt, nun zeichnet sich aber eine Lockerung zu Gunsten der Arbeitnehmer ab. Im vorliegenden Fall erhält der Bundesfinanzhof Gelegenheit, diese Rechtsprechung zu konkretisieren.

2. Geldwerte Vorteile aus Aktienoptionen regelmäßig tarifbegünstigt

Vorteile aus einem für Dienstleistungen gewährten Aktienoptionsprogramm führen in dem Jahr zu einem Lohnzufluss, in dem die Ansprüche aus den Optionsrechten erfüllt werden. Dabei errechnet sich der Vorteil aus der Differenz zwischen dem üblichen Endpreis der Aktien am Verschaffungstag und den diesbezüglichen Aufwendungen des Arbeitnehmers. Dies war zwischen den

Beteiligten unstreitig.

Fraglich war aber, ob die Tarifiermäßigung bei der Einkommensteuer (sog. Fünftelregelung) zum Zuge kommt. Diese Tarifiermäßigung wird gewährt, um unverhältnismäßig hohe Steuerbelastungen auszugleichen, die entstehen, wenn Vergütungen für eine mehrjährige Tätigkeit gesammelt in einem Jahr zufließen. Der Bundesfinanzhof stellt in dem Urteil vom 19.12.2006 (Aktenzeichen VI R 136/01) fest, dass Aktienoptionsrechte regelmäßig nicht gewährt werden, um dadurch in der Vergangenheit erbrachte Leistungen abzugelten, sondern um eine zusätzliche besondere Erfolgsmotivation für die Zukunft zu bewirken. Dementsprechend stellen sie als Anreizlohn im Regelfall eine Vergütung dar, die für die Laufzeit der Option bis zu ihrer Erfüllung geleistet wird. Diese Vergütung bezieht sich auf eine mehrjährige Tätigkeit, wenn die tatsächliche Laufzeit der Option mehr als zwölf Monate beträgt und der Arbeitnehmer in dieser Zeit auch bei seinem Arbeitgeber beschäftigt ist. Somit ist im Regelfall von einer begünstigten Besteuerung auszugehen.

Eine Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit entfällt auch nicht dann, wenn Aktienoptionen wiederholt eingeräumt werden. Vielmehr stellen bei entsprechender Laufzeit die Vorteile aus jeder dieser Optionen eine Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit dar. Insbesondere sind solche Vorteile nicht mit Tantiemenzahlungen vergleichbar.

Hinweis:

Im konkreten Fall sollte dokumentiert werden, aus welchem Grund die Aktienoptionen gewährt werden. Vielfach wird sich dies aus einer Betriebsvereinbarung ergeben. Auch die Laufzeiten sollten entsprechend festgehalten werden.

3. Bewirtungsaufwendungen aus Anlass der Übergabe der Dienstgeschäfte und der Verabschiedung in den Ruhestand als Werbungskosten

Der Werbungskostenabzug kommt nicht in Betracht bei „Aufwendungen für die Lebensführung, die die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt, auch wenn sie zur Förderung des Berufs oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen“. Ob der Steuerpflichtige Aufwendungen aus beruflichem Anlass tätigt oder ob es sich um Aufwendungen für die Lebensführung handelt, kann nur anhand einer Würdigung aller Umstände des Einzelfalls entschieden werden.

Die berufliche oder private Veranlassung von Aufwendungen für die Ausrichtung von Veranstaltungen wird nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs durch den Anlass der betreffenden Veranstaltung indiziert. Aufwendungen für die Bewirtung von Gästen anlässlich eines in der privaten Sphäre des Einladenden liegenden persönlichen Ereignisses (z.B. Geburtstagsfeiern) beurteilt der Bundesfinanzhof grundsätzlich als nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung.

Allerdings betont der Bundesfinanzhof, dass für die Beurteilung der beruflichen oder privaten Veranlassung von Bewirtungskosten nicht allein auf den Anlass der Veranstaltung als maßgebliches Indiz abzustellen ist. Im Rahmen der erforderlichen Gesamtwürdigung sind daneben auch weitere Umstände heranzuziehen. Dabei kann auf die Gesichtspunkte zurückgegriffen werden, die

der Bundesfinanzhof in seiner neueren Rechtsprechung zur Abgrenzung einer Feier des Arbeitgebers von einem privaten Fest des Arbeitnehmers entwickelt hat. Für die berufliche oder private Veranlassung der Kosten einer Veranstaltung ist somit auch von Bedeutung, wer als Gastgeber auftritt, wer die Gästeliste bestimmt, ob es sich bei den Gästen um Kollegen, Geschäftsfreunde oder Mitarbeiter (des Steuerpflichtigen oder des Arbeitgebers), um Angehörige des öffentlichen Lebens, die Presse, um Verbandsvertreter oder um private Bekannte oder Angehörige des Steuerpflichtigen handelt. Zu berücksichtigen ist außerdem, in wessen Räumlichkeiten bzw. an welchem Ort die Veranstaltung stattfindet, und ob das Fest den Charakter einer privaten Feier aufweist oder ob dies nicht der Fall ist.

Der Bundesfinanzhof wertet im vorliegenden Urteil vom 11.1.2007 (Aktenzeichen VI R 52/03) die **Verabschiedung eines Bundeswehroffiziers (Berufssoldat) in den Ruhestand** (Kommandoübergabe) als eine Feier mit **ganz überwiegend beruflichem Charakter**. Die weiteren Umstände des Streitfalls bestätigen die berufliche Veranlassung der durch die Veranstaltung verursachten Kosten: Der Arbeitgeber des Klägers trat als Gastgeber auf. Er legte die Gästeliste fest. Bei den Gästen handelte es sich um Soldaten, Beamte und Arbeitnehmer des Dienstherrn des Klägers sowie um weitere geladene Gäste, insbesondere aus dem Bereich der Rüstungsindustrie. Dementsprechend konnte der Soldat die ihm entstandenen Bewirtungskosten als Werbungskosten steuerlich geltend machen.

4. Zur Verfassungswidrigkeit der Einschränkung der Pendlerpauschale

Die Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der ab dem 1.1.2007 geltenden Pendlerpauschale wurden zwischenzeitlich bestätigt durch einen weiteren Beschluss des Niedersächsischen Finanzgerichts (vom 2.3.2007, Aktenzeichen 7 V 21/07) und des Finanzgerichts des Saarlands (Beschluss vom 22.3.2007, Aktenzeichen 2 K 2442/06). Dagegen hält das Finanzgericht Baden-Württemberg (Urteil vom 7.3.2007, Aktenzeichen 13 K 283/06) die Regelung für verfassungsgemäß.

Bis zur Klärung der Rechtsfrage durch das Bundesverfassungsgericht sollten jedenfalls einschlägige Fälle offen gehalten werden.

5. Steuerliches Reisekostenrecht sowie Abfindungsfreibeträge

Bitte beachten Sie die obigen Beiträge „Steuerliches Reisekostenrecht: Gefahr der regelmäßigen Arbeitsstätte“ (Tz. 11) sowie „Abfindungszahlung: Abfindungsfreibeträge in Übergangsfällen letztmals 2007 möglich“ (Tz. 13), die auch für Arbeitnehmer von Bedeutung sind.



Für Bezieher von Kapitaleinkünften

1. EuGH erklärt Steuergutschriften nur auf Dividenden inländischer Kapitalgesellschaften für gemeinschaftswidrig

Nach dem mit Spannung erwarteten Urteil des Europäischen Gerichtshofs vom

6.3.2007 (Aktenzeichen C-292/04) in der Rechtssache Meilicke darf ein Mitgliedstaat der europäischen Union eine Steuergutschrift nicht nur für Dividenden einer inländischen Kapitalgesellschaft gewähren, denn hierin liege eine Beschränkung des freien Kapitalverkehrs. Dies bedeutet, dass die Bezieher von Dividenden ausländischer Kapitalgesellschaften unter der Geltung des Körperschaftsteuer-Anrechnungssystems (also bis zum 31.12.2000) einen Anspruch auf Erstattung der im Ausland von der Gesellschaft gezahlten Körperschaftsteuer haben.

Ausdrücklich hat der Europäische Gerichtshof die Rückwirkung des Urteils nicht zeitlich beschränkt, wie dies von der Bundesregierung zur Vermeidung erheblicher Steuerausfälle beantragt worden ist. Dies bedeutet, dass alle durch das alte Recht benachteiligten Anteilseigner die Möglichkeit haben, die Steuergutschriften nachträglich geltend zu machen. Dies setzt jedoch voraus, dass die betroffenen Fälle verfahrensrechtlich noch offen sind. Bislang ist jedoch noch unklar, welche Nachweise der Steuerpflichtige erbringen muss, um die ausländische steuerliche Vorbelastung der Dividende nachzuweisen.

Hinweis:

In einschlägigen Fällen sollte sorgfältig geprüft werden, ob eine Änderung der Veranlagung noch möglich ist und welche Nachweise für eine Anrechnung der ausländischen Körperschaftsteuer erbracht werden können.

2. Banken müssen auch ausländisches Vermögen anzeigen

Deutsche Steuerpflichtige lassen Vermögenswerte manchmal auch bei ausländischen Zweigniederlassungen deutscher Kreditinstitute verwahren. Damit verbinden sich zwei Hoffnungen: zum einen das Vertrauen auf die Seriosität des deutschen Kreditinstituts und zum anderen die Angst vor dem deutschen Fiskus. Denn im Todesfall müssen inländische Bankfilialen sämtliches bei ihnen verwahrtes Vermögen des Verstorbenen dem Finanzamt mitteilen.

Allerdings ist zu beachten, dass diese Anzeigepflicht auch Vermögensgegenstände, die von einer Zweigniederlassung im Ausland verwahrt oder verwaltet werden, umfasst. Dies hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 31.5.2006 (Aktenzeichen II R 66/04) entschieden. Das Depot in der österreichischen oder schweizerischen Filiale eines deutschen Kreditinstituts bleibt so dem deutschen Fiskus nicht verborgen.



Für Hauseigentümer

1. Vorsteuerabzug bei Investitionen in gemischt genutzte Gebäude

Unternehmer dürfen grundsätzlich die in Rechnungen ihrer Lieferanten enthaltene Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen. Ein wichtiger Ausschlussgrund für diesen Vorsteuerabzug ist die Verwendung der bezogenen Leistungen für umsatzsteuerfreie Ausgangsumsätze. Wird ein Gegenstand teilweise für umsatzsteuerpflichtige und teilweise für umsatzsteuerfreie Umsätze verwendet,

darf die Vorsteuer nur teilweise geltend gemacht werden. Dies betrifft insbesondere Gebäude.

Beispiel:

Ein Vermieter kauft ein Gebäude, das er teilweise umsatzsteuerpflichtig an einen Steuerberater für dessen Kanzlei und im Übrigen umsatzsteuerfrei an eine Familie für Wohnzwecke vermieten wird.

Der Vermieter baut zunächst einen neuen Heizkessel für 30 000 € zzgl. 19 % Umsatzsteuer = 35 700 € ein. Die in der Rechnung enthaltenen 5 700 € Umsatzsteuer darf der Vermieter nur insoweit vom Finanzamt zurückfordern, als sie auf die steuerpflichtige Vermietung entfällt.

Die Schwierigkeit besteht darin, den richtigen Aufteilungsmaßstab zu finden. Hierzu hat sich der Bundesfinanzhof in dem Urteil vom 28.9.2006 (Aktenzeichen V R 43/03) ausführlich geäußert.

Der Vorsteuerabzug richtet sich nach der Art der Aufwendungen. Hierbei differenziert der Bundesfinanzhof zwischen Erhaltungsaufwand am Gebäude, anschaffungsnahe Aufwand zur Gebäudeanschaffung und Herstellungskosten für ein neues Gebäude. Nach einer groben Richtschnur liegt dann Erhaltungsaufwand vor, wenn Teile nur wieder auf den Stand der Technik gebracht werden (z.B. Austausch eines Heizkessels). Im Übrigen ist auch für die Frage des Vorsteuerabzugs die Abgrenzung zwischen Erhaltungs- und Herstellungsaufwand nach den Regeln vorzunehmen, die bei der Einkommensteuer gelten.

Bei Aufwendungen für die Herstellung des Gebäudes selbst (also kein Erhaltungsaufwand) müssen die Vorsteuerbeträge regelmäßig nach den Flächen der betreffenden Gebäudeteile aufgeteilt werden. Eine Aufteilung nach Investitionssummen (Investitionsschlüssel) ist nicht zulässig.

Bei Erhaltungsaufwendungen kann die Aufteilung danach erfolgen, für welchen Nutzungsbereich die Aufwendungen angefallen sind. Lassen sich die Aufwendungen keinem Nutzungsbereich direkt zuordnen, kann die Aufteilung nach dem Verhältnis der Flächen erfolgen.

In dem oben genannten Beispiel muss eine Aufteilung der Vorsteuer nach Fläche erfolgen, da die Erneuerung des Heizkessels (= Erhaltungsaufwand) dem Gebäude insgesamt zugute kommt.

Beispiel:

In obigem Beispiel lässt der Vermieter die Heizkörper im gesamten Gebäude neu streichen. Die Aufteilung der Vorsteuer erfolgt nach den anteiligen Aufwendungen, die auf die Heizkörper in der Kanzlei und in der Wohnung entfallen.

2. Keine Überprüfung der Einkünfteerzielungsabsicht bei ausschließlich fremdvermieteter Ferienwohnung

Werden Ferienwohnungen vermietet, so entstehen oftmals steuerliche Verluste. Diese können aber nur dann mit anderen positiven Einkünften verrechnet werden, wenn mit der Vermietung eine Einkünfteerzielungsabsicht verfolgt wird. Eine solche Einkünfteerzielungsabsicht wird dann bejaht, wenn innerhalb der

voraussichtlichen Nutzungsdauer der Wohnung ein Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erwarten ist. Der Bundesfinanzhof hat an seiner Rechtsprechung festgehalten, dass bei einer ausschließlich an wechselnde Feriengäste vermieteten und in der übrigen Zeit hierfür bereitgehaltenen Ferienwohnung die Einkünfteerzielungsabsicht nicht allein wegen hoher Werbungskostenüberschüsse zu überprüfen ist - so das Urteil vom 24.8.2006 (Aktenzeichen IX R 15/06). Im Einzelfall kann die Einkünfteerzielungsabsicht jedoch zu überprüfen sein, wenn die ortsübliche Vermietungszeit von Ferienwohnungen um mindestens 25 % unterschritten wird.

