



Dr. Rieden GmbH Postfach 1652 59856 Meschede

Lanfertsweg 78  
59872 Meschede  
Telefon 02 91 / 99 99 - 0  
Telefax 02 91 / 99 99 - 24  
info@dr-rieden.de

Kampstraße 2a  
59939 Olsberg  
Telefon 0 29 62 / 97 50 - 0  
Telefax 0 29 62 / 97 50 - 50  
olsberg@dr-rieden.de

[www.dr-rieden.de](http://www.dr-rieden.de)

Im Juni 2007  
KB 145/07

Sehr verehrte Damen, sehr geehrte Herren,

nachdem die Gesetzgebungsverfahren zum Jahresende abgeschlossen wurden und weitere Projekte (Erbsteuer, Unternehmensteuerreform) derzeit noch in der Diskussion stehen, kann Ihnen mit diesem Kontaktbrief erst einmal wieder „Normalkost“ angeboten werden. Dieser fehlt es indes nicht an der nötigen „Würze“, da sich die ersten Auswirkungen der im alten Jahr verabschiedeten Gesetze nun deutlicher abzeichnen. Daneben sorgen die Finanzgerichtsbarkeit – und immer mehr der Europäische Gerichtshof – dafür, dass es im Steuerrecht nicht zu einem Stillstand kommt.

Mit freundlicher Empfehlung und den besten Grüßen

### **Einschränkungen der Pendlerpauschale zweifelhaft**

Es verdichten sich zunehmend die Anzeichen, dass die Finanzgerichte die vom Gesetzgeber ab 1.1.2007 vorgenommene Einschränkung der Pendlerpauschale für den Nahbereich (20 km) verfassungsrechtlich nicht mittragen wollen. Das Niedersächsische Finanzgericht sieht in der Neuregelung nach dem so genannten Werkstorprinzip einen Verstoß gegen das Gebot der Leistungsfähigkeit. Es hat aus diesem Grund dem Bundesverfassungsgericht einen entsprechenden Fall zur Entscheidung vorgelegt.

Auch das Finanzgericht des Saarlands hielt in einer jüngeren Entscheidung die Kürzung der Pendlerpauschale für verfassungswidrig.

Kurze Zeit später hat ein weiterer Senat des Niedersächsischen Finanzgerichts vorläufigen Rechtsschutz in der Form gewährt, dass es das Finanzamt verpflichtete, einen im Rahmen der Lohnsteuerermäßigung 2007 beantragten Freibetrag für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte auch für die ersten 20 Entfernungskilometer zu gewähren. Die Finanzverwaltung wird sich im Beschwerdeverfahren beim Bundesfinanzhof gegen die endgültig drohende Niederlage wehren.

Allerdings gibt es auch andere Stimmen: Sowohl das Finanzgericht Baden-Württemberg als auch das Finanzgericht Köln sehen die gesetzliche Neuregelung als verfassungskonform an.

Die Finanzverwaltung hat ebenfalls keine Zweifel an der Rechtmäßigkeit der neuen Pendlerpauschale. Daher werden aktuell die Finanzämter angehalten, etwaige Anträge auf Aussetzung der Vollziehung von abschlägigen Bescheiden (ESt-Vorauszahlung, ESt-Freibetrag) abzulehnen.

### **Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für ein Arbeitszimmer**

Eine ähnliche Problematik wie die der Pendlerpauschale betrifft die Aufwendungen für häusliche Arbeitszimmer. Hiervon sind Berufsgruppen betroffen, denen seither kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung stand oder deren berufliche Nutzung des Arbeitszimmers mehr als 50 % der gesamten beruflichen Tätigkeit ausmachte (beispielsweise also Richter, Lehrer, Künstler).

Einige Berufsverbände haben zur neuen Einschränkung der Abzugsfähigkeit der Aufwendungen ab 1.1.2007 bereits Rechtsgutachten anfertigen lassen und wollen in Musterprozessen die Verfassungswidrigkeit feststellen lassen. Es ist damit zu rechnen, dass dazu in Kürze Verfahren in Gang kommen, weshalb in einschlägigen Fällen die Steuerbescheide oder ablehnende Bescheide im Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren offen gehalten werden sollten.

### **Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung als Werbungskosten abzugsfähig?**

Trotz einer negativen Entscheidung des Bundesfinanzhofs sollte die Hoffnung auf einen Abzug von Beiträgen an die Rentenversicherungsträger als vorweggenommene Werbungskosten noch nicht aufgegeben werden. Gegen den Beschluss des Bundesfinanzhofs hat der betroffene Steuerzahler Verfassungsbeschwerde erhoben. In einschlägigen Fällen sollte deshalb stets Einspruch eingelegt werden.

Zur Rechtmäßigkeit der Rentenbesteuerung ist in diesem Zusammenhang zur Abrundung darauf hinzuweisen, dass hierzu weitere Verfahren anhängig sind, die es ratsam erscheinen lassen, Steuerbescheide, die Renteneinkünfte enthalten, im Einspruchswege offen zu halten.

### **Körperschaftsteueranrechnung aus ausländischen Dividenden**

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat mit seinem kürzlich ergangenen Urteil den Ausschluss der Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer beim Bezug von Auslandsdividenden als europarechtswidrig verworfen, soweit die Zeit des alten Körperschaftsteuer-Anrechnungsverfahrens bis einschließlich dem Jahr 2000 betroffen ist. Das Bundesfinanzministerium rechnete im Verfahren vor dem EuGH eine potenzielle Belastung des Fiskus von 5 Mrd. € vor. Dennoch hat das Gericht die zeitliche Wirkung seiner Entscheidung nicht auf die Zukunft begrenzt.

Praktisch bedeutet das, dass in allen noch offenen Fällen bei Nachweis der ausländischen Körperschaftsteuerbelastung auf die ausländischen Dividenden eine Steuerminderung erreichbar sein müsste. Ob dies auch für Kapitalgesellschaften mit in der Vergangenheit bezogenen steuerfreien Dividenden gilt, ist derzeit noch nicht abschließend geklärt. Es spricht hier jedoch vieles dafür, dass Kapitalgesellschaften keine Anrechnung erhalten.

Dem Vernehmen nach wird die Finanzverwaltung alles unternehmen, die oben erwähnten Steuerausfälle zu verhindern. Dazu plant sie, an den Nachweis strenge Anforderungen zu stellen; mit einem Anwendungsschreiben ist in Kürze zu rechnen.

### **Zuschläge wegen Verstoßes gegen Dokumentationspflichten sind nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig**

Sofern ein Steuerpflichtiger keine oder im Wesentlichen unbrauchbare Aufzeichnungen zur Dokumentation grenzüberschreitender Verrechnungspreise vorlegt, ist ein Zuschlag zur Steuerfestsetzung von mindestens 5.000 € vorgesehen. Im Falle der verspäteten Vorlage verwertbarer Aufzeichnungen ist ein Zuschlag von 100 € für jeden vollen Tag der Fristüberschreitung bis zur Vorlage der Aufzeichnungen oder bis zur Bestandskraft des Steuer- bzw. Feststellungsbescheides, jedoch maximal 100.000 €, festzusetzen. Diese Zuschläge sind durch das Jahressteuergesetz 2007 mit Wirkung ab dem 1.1.2007 in den Katalog der nicht abzugsfähigen Betriebsaufgaben aufgenommen worden und damit ab dem Veranlagungszeitraum 2007 für steuerliche Zwecke nicht mehr als Betriebsausgaben berücksichtigungsfähig. Dies gilt sowohl für den Bereich der Gewinn- als auch für den der Überschusseinkünfte.

### **Gewerblichkeit von vermögensverwaltenden Gesellschaften bei Beteiligungen an gewerblichen Gesellschaften**

Nach den Bestimmungen des § 15 Abs. 2 EStG gilt die Betätigung einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft regelmäßig in vollem Umfang als gewerbliche Betätigung, wenn die Personengesellschaft auch eine gewerbliche Tätigkeit ausübt. Als Folge dieser Abfärberegung erzielt eine Personengesellschaft, die neben einer selbstständigen oder vermögensverwaltenden Tätigkeit auch eine gewerbliche Tätigkeit ausübt, insgesamt Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Mit einer Gesetzesänderung im Jahressteuergesetz 2007 wird diese bereits in der Vergangenheit von der Finanzverwaltung vertretene Auffassung auf eine gesetzliche Grundlage gestellt, um die Wirkung einer anders lautenden Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zu hemmen. Deshalb führt auch die Beteiligung einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft an einer gewerblich tätigen Gesellschaft weiterhin zur Anwendung der Abfärberegung. Die Gesetzesänderung wird bereits auf Veranlagungszeiträume vor 2005 angewandt.

Diese Abfärberegung kann durch die Gründung einer personen- und beteiligungsidentischen Schwestergesellschaft, die die gewerblichen Mitunternehmeranteile hält, umgangen werden.

### **Gewerbliche Einkünfte beim Verkauf von Anteilen an Grundstückspersonengesellschaften**

Nach bisheriger Verwaltungsauffassung gehört die Veräußerung des gesamten Mitunternehmeranteils an einer gewerblich tätigen oder geprägten Personengesellschaft grundsätzlich nicht zum Gewerbeertrag einer gewerblich täti-

gen natürlichen Person. Dies soll nach einer neuen Entscheidung des Bundesfinanzhofs nicht mehr gelten, wenn das Betriebsvermögen der Personengesellschaft, deren Anteile veräußert werden, ausschließlich oder nahezu ausschließlich aus Umlaufvermögen der einem gewerblichen Grundstückshandel nachgehenden Personengesellschaft gehört. Der Bundesfinanzhof begründet seine Entscheidung damit, dass die Veräußerung eines Mitunternehmeranteils einer Aufgabe desselben gleichzusetzen ist. Bei der Aufgabegewinnberechnung ist jedoch ständige Rechtsprechung, dass die Veräußerung von dem Umlaufvermögen zugeordneten Grundstücken stets dem laufenden und gewerbsteuerpflichtigen Gewinn zuzurechnen ist, unabhängig davon, ob die Veräußerung im zeitlichen Zusammenhang mit einer Betriebsaufgabe erfolgt.

Damit wird für diesen Sonderfall die Gewerbesteuerpflicht auch auf die Veräußerung eines vollen Mitunternehmeranteils durch natürliche Personen ausgedehnt. Die Veräußerung von Teilanteilen sowie die Veräußerung ganzer Mitunternehmeranteile durch Kapitalgesellschaften bzw. Personengesellschaften unterliegen generell der Gewerbesteuerpflicht.

### **Nachträgliche Anschaffungskosten aus Darlehen zu Sanierungszwecken bei Anteilen nach § 17 EStG**

Wenn ein Darlehensgeber in der Krise der Gesellschaft Geschäftsanteile zum Zweck der Überwindung der Krise erwirbt, führt dies für seine bestehenden oder neu gewährten Kredite gemäß § 32a Abs. 3 Satz 3 GmbHG nicht zur Anwendung der Regeln über den Eigenkapitalersatz. Hierdurch sollen Anreize zur Risikokapitalgewährung an GmbHs sowie die Bereitschaft zur Sanierung von krisengeschwächten GmbHs gefördert werden. Diese zivilrechtliche Privilegierung führt einkommensteuerrechtlich zu Benachteiligungen im Bereich des § 17 EStG, denn ohne die eigenkapitalersetzende Qualifizierung der Darlehen führt ein Verlust der Darlehensforderungen dann nach Meinung der Finanzverwaltung auch nicht zu nachträglichen Anschaffungskosten auf die Beteiligung. Das Finanzgericht Düsseldorf wertet diese einkommensteuerliche Benachteiligung jedoch als ungerechtfertigt. Gegen dieses Urteil wurde Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt, die Finanzverwaltung gewährt Ruhen des Verfahrens.

### **Neue gesetzliche Regelung zum Sofortabzug eines marktüblichen Damnums oder Disagios bei Überschusseinkünften**

In § 11 Abs. 2 EStG ist geregelt, dass Einmalzahlungen für eine Nutzungsüberlassung von mehr als 5 Jahren auf den Zeitraum der Nutzungsüberlassung zu verteilen sind. Hinsichtlich dieser Regelung bestand bereits bislang seitens der Finanzverwaltung Einvernehmen darüber, dass diese insoweit nicht auf ein Damnum oder Disagio anzuwenden ist, als dieses eine marktübliche Höhe hat. Nun wurde diese Verwaltungsauffassung im Jahressteuergesetz 2007 mit Rückwirkung gesetzlich geregelt. Danach ist weiterhin lediglich der Teil eines Damnums oder Disagios auf den Zinsfeststellungszeitraum zu verteilen, welcher die marktüblichen Beträge übersteigt. Zur Vereinfachung geht die Finanzverwaltung dabei von der Marktüblichkeit aus, wenn für ein Darlehen mit einem Zinsfestschreibungszeitraum von mindestens 5 Jahren ein Damnum oder Disagio von höchstens 5 % vereinbart wird. Der über die marktüblichen Beträge hinausgehende Teil ist auf den Zinsfestschreibungszeitraum oder bei dessen Fehlen auf die Laufzeit des Darlehens zu verteilen.

### **Ermittlung des (progressiven) Einkommensteuersatzes bei ausländischen Einkünften**

Mit Wirkung ab 2007 wird der Progressionsvorbehalt, wonach bestimmte steuerfreie Einkünfte zum Zwecke der Ermittlung des progressiven Einkommensteuersatzes für die steuerpflichtigen Einkünfte mit einzubeziehen sind, für ausländische Einkünfte erweitert. Danach sind Einkünfte eines ganzjährig unbeschränkt Steuerpflichtigen, die im Inland aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) steuerfrei sind, immer in die Ermittlung des Steuersatzes einzubeziehen, wenn das DBA den Progressionsvorbehalt nicht verbietet. Die ausdrückliche Anwendung des Progressionsvorbehalts muss im DBA nicht geregelt sein.

### **Arbeitnehmer-Pauschbetrag beim Progressionsvorbehalt**

Ebenfalls mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 2007 wurde hinsichtlich des Arbeitnehmer-Pauschbetrags von 920 € geregelt, dass dieser nicht gleichzeitig sowohl bei den inländischen als auch bei den ausländischen Einkünften berücksichtigt werden darf. Er ist deshalb in die Berechnung der für den Progressionsvorbehalt relevanten Einkünfte nur insoweit einzubeziehen, als er nicht schon bei den steuerpflichtigen Einkünften „verbraucht“ wurde. Zudem dürfen von den steuerfreien ausländischen Einkünften nur insoweit tatsächliche Werbungskosten abgezogen werden, als die Summe aller Werbungskosten (für in- und ausländische Einkünfte) den Arbeitnehmer-Pauschbetrag überschreitet.

### **Pauschalierter Einkommensteuer bei Sachzuwendungen**

Ab dem Jahr 2007 wird in § 37b EStG eine Pauschalierungsmöglichkeit für Sachzuwendungen sowohl an Nichtarbeitnehmer (Geschäftsfreunde) als auch für eigene Arbeitnehmer eingeführt. Die Pauschalsteuer beträgt 30 % der Aufwendungen des Zuwendenden einschließlich Umsatzsteuer. Die Pauschalsteuer kann nur einheitlich für alle innerhalb eines Wirtschaftsjahres gewährten Sachzuwendungen (einschließlich Geschenken an Geschäftsfreunde) gewählt werden. Die Pauschalierung ist nach dem Gesetzeswortlaut jedoch ausgeschlossen, soweit die Aufwendungen je Empfänger und Wirtschaftsjahr 10.000 € übersteigen oder wenn die Aufwendungen für die Einzelzuwendung den Betrag von 10.000 € übersteigen. Nach dieser komplizierten Gesetzesformulierung bedeutet dies, dass Einzel-

zuwendungen von über 10.000 € die Pauschalierung insgesamt unmöglich machen, während bei kleineren Beträgen, die insgesamt je Empfänger 10.000 € übersteigen, nur der übersteigende Betrag nicht mehr einer solchen Pauschalierung zugänglich ist.

Nicht von der neuen Pauschalierungsmöglichkeit betroffen sind Sondertatbestände, für die schon bisher andere gesetzliche Bewertungsregelungen galten (z.B. private Kfz-Nutzung, Arbeitnehmerrabatte).

### **Steuerabzug nach § 50a EStG teilweise EU-rechtswidrig**

Der Europäische Gerichtshof hat entschieden, dass der deutsche Steuerabzug nach § 50a EStG für bestimmte Dienstleistungen ausländischer Steuerpflichtiger, die im Inland erbracht werden, grundsätzlich nicht gegen die Dienstleistungsfreiheit verstößt. EU-rechtswidrig ist dagegen, dass zur Bemessung der Abzugsteuer nach § 50a EStG die Bruttoeinnahmen herangezogen werden. Dabei war bislang Praxis, auch erstattete Reisekosten (Fahrtkosten, Übernachtungskosten etc.) in die Steuerbemessungsgrundlage mit einzubeziehen. Gleichzeitig wurde kein entsprechender Betriebsausgabenabzug gewährt. Dies ist mit europäischem Recht nicht vereinbar, da bei einem inländischen Dienstleister nur die Nettoeinkünfte der Besteuerung unterliegen.

### **„Weiße Einkünfte“ gehören der Vergangenheit an**

Nachdem bereits seit dem Jahr 2004 gilt, dass die Steuerfreistellung ausländischen Arbeitslohns in Deutschland von dem Nachweis der Besteuerung im Ausland abhängt, wird dies nun prinzipiell auf alle ausländischen Einkünfte ausgedehnt. Eine an sich nach dem jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen vorgesehene Freistellung ausländischer Einkünfte wird nicht gewährt, wenn der andere Staat zu einer anderen Qualifikation der Einkünfte gelangt als Deutschland und diese deshalb nicht oder nur mit einem begrenzten Steuersatz besteuert. Ausgenommen von diesen neuen Einschränkungen sind im Regelfall Einkünfte aus Dividenden, die nach einem Doppelbesteuerungsabkommen von der deutschen Besteuerung auszunehmen sind.

Durch die Neuregelung werden somit „weiße Einkünfte“, die weder in Deutschland noch im ausländischen Staat besteuert werden, künftig nicht mehr erzielt werden können.

### **Kindergeldanspruch bei Vollzeiterwerbstätigkeit des Kindes möglich**

Zwar ist eine Vollzeiterwerbstätigkeit eines Kindes für den Bezug von Kindergeld grundsätzlich schädlich; nach einem klarstellenden Urteil des Bundesfinanzhofs soll eine Vollerwerbstätigkeit jedoch nur dann und nur für die Monate der Vollerwerbstätigkeit schädlich sein, wenn die gesamten Einkünfte und Bezüge des Kindes in diesem Jahr den Jahreshgrenzbetrag überschreiten. Für die restlichen Monate, in denen das Kind keiner Vollerwerbstätigkeit nachgeht, soll in diesem Fall jedoch der Kindergeldanspruch erhalten bleiben. Unterschreiten die Einkünfte und Bezüge des Kindes trotz Vollerwerbstätigkeit insgesamt den Jahreshgrenzbetrag von derzeit 7.680 €, so soll der Kindergeldanspruch für das gesamte Jahr – und das ist neu – auch für Monate der Vollzeiterwerbstätigkeit bestehen bleiben.

### **Lohnsteuer: Bewirtungsaufwendungen bei „Abschiedsfeiern“**

Ob Kosten für eine Abschiedsfeier beruflich veranlasst sind und als Werbungskosten angesetzt werden können, ist unter Berücksichtigung der Gesamtumstände zu entscheiden. Hierbei ist der Anlass der Veranstaltung nicht als allein maßgebliches Indiz heranzuziehen. Der Bundesfinanzhof beurteilt eine Feier anlässlich der Übergabe der Dienstgeschäfte eines Soldaten und dessen zugleich erfolgende Verabschiedung in den Ruhestand als beruflich veranlasst. Von Bedeutung für die berufliche Veranlassung ist ferner, ob der Arbeitgeber Veranstalter der Feier ist und die Gästeliste bestimmt, sowie der Teilnehmerkreis der Feier (Kollegen, Geschäftsfreunde des Arbeitgebers, Angehörige des öffentlichen Lebens und der Presse, Verbandsvertreter oder Angehörige des aus dem Dienst ausgeschiedenen Arbeitnehmers), und ob die Feier in den Räumen des Arbeitgebers stattfindet.

### **Aktuelles BMF-Schreiben zur Bildung von Rückstellungen für den sog. ERA-Anpassungsfonds in der Metall- und Elektroindustrie**

Mit einem aktuellen Schreiben hat das Bundesministerium für Finanzen zur Rückstellungsbildung für den so genannten ERA-Anpassungsfonds Stellung genommen. Danach werden nun auch steuerlich Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten im Zusammenhang mit den im ERA-Anpassungsfonds eingestellten Strukturkomponenten anerkannt.

Die Rückstellungsbildung ergibt sich aus der vertraglichen Verpflichtung der Arbeitgeber, die nicht ausgezahlten Tarifierhöhungen an diejenigen Arbeitnehmer auszuzahlen, die im Zusammenhang mit dem ERA (Entgelt-Rahmen-Abkommen) auf Gehaltserhöhungen verzichtet haben und in den Fonds „eingezahlt“ haben. Die Arbeitgeber haben keine Möglichkeit, sich dieser Verpflichtungen zu entziehen.

Bei der Bewertung ist zu beachten, dass es sich um eine unverzinsliche Verpflichtung handelt, die im Sinne des EStG abzuzinsen ist. Hinsichtlich der Laufzeit der Verpflichtung ist auf den voraussichtlichen Zeitpunkt der Auskehrung der Mittel an die Beschäftigten abzustellen.