



**Hinweise zu aktuellen Änderungen  
im Steuer- und Wirtschaftsrecht**

Ausgabe 1/2007

1. April 2007

	<b>Seite</b>
<b>A. AKTUELLE GESETZGEBUNGSVERFAHREN</b>	<b>5</b>
I. Entwurf eines Zweiten Mittelstandsentlastungsgesetzes	5
II. Referentenentwurf zur Unternehmensteuerreform 2008 veröffentlicht	5
III. Reform des Spendenabzugs	7
<b>B. HINWEISE FÜR DEN UNTERNEHMER</b>	<b>7</b>
I. Elektronisches Unternehmensregister	7
II. Abgabe der Anlage EÜR für das Jahr 2006 verpflichtend	9
III. Kein Zugriff auf Firmeninterna bei digitaler Betriebsprüfung	9
IV. Ausgleich grenzüberschreitender Verluste gefordert	10
V. Domain-Name als immaterielles Wirtschaftsgut	10
<b>C. HINWEISE FÜR KÖRPERSCHAFTEN UND IHRE ANTEILSEIGNER</b>	<b>11</b>
I. Verstößt die Mantelkaufvorschrift gegen den verfassungsrechtlichen Parlamentsvorbehalt?	11
II. Neuerungen beim Körperschaftssteuerguthaben	11
III. Änderungen bei der Hinzurechnungsbesteuerung	12
IV. Geschäftsführer einer Familien-GmbH ohne Gesellschafteranteile sind sozialversicherungspflichtig	13

<b>D.</b>	<b>HINWEISE FÜR ARBEITGEBER UND ARBEITNEHMER</b>	<b>13</b>
I.	Erhebung der Kirchensteuer ab 2007 neu	13
II.	Aktienoptionen als Anreizlohn	14
III.	Neue Pauschalierungsmöglichkeit für Sachzuwendungen	14
IV.	Klage gegen Einschränkungen bei der Entfernungspauschale	15
<b>E.</b>	<b>HINWEISE FÜR HAUS- UND GRUNDBESITZER</b>	<b>16</b>
I.	Vergessene Pflichten sind bei der Bauabzugssteuer auch weiterhin zu beachten	16
II.	Entschädigung für Rücktritt vom Grundstückskauf nicht steuerbar	17
<b>F.</b>	<b>HINWEISE FÜR DEN KAPITALANLEGER</b>	<b>17</b>
I.	Abgeltungsteuer ab 2009	17
II.	Aufklärungspflicht der Banken bei steuersparenden Fondsbeteiligungen	19
III.	Keine Rückwirkung der Anschaffungsfiktion bei Spekulationseinkünften	19
<b>G.</b>	<b>HINWEISE FÜR ALLE STEUERPFlichtIGEN</b>	<b>20</b>
I.	Fälligkeit der Steuerzahlung bei Scheckzahlung erst nach drei Tagen	20
II.	Gesetzliche Grundlage und Gebührenpflicht bei verbindlicher Auskunft	20
III.	Abgabe von Steuererklärungen ab 2005	21
IV.	Ablauf der Aufbewahrungsfristen für Unterlagen	21
V.	Bundeseinheitliche dauerhafte Steuer-Identifikationsnummer kommt	22
VI.	Rentenversicherungsbeiträge bis 2004 nicht als Werbungskosten abziehbar	22
<b>H.</b>	<b>ERBEN UND VERSCHENKEN</b>	<b>23</b>
I.	Derzeitiges Erbschaftsteuermodell verfassungswidrig	23
II.	Übertragung treuhänderisch gehaltener Kommanditbeteiligungen	23
<b>I.</b>	<b>HINWEISE ZUR UMSATZSTEUER</b>	<b>24</b>
I.	Steuerliche Gleichbehandlung mit Betrieben des Fiskus	24
II.	Zur Anwendung der neuen Kleinbetragsregelung	24
III.	Vorsteuerabzug: Vereinfachte gesetzliche Regelungen beachten	25
IV.	„Neue Quartalszahler“: Antrag auf Dauerfristverlängerung für 2007	25
V.	Umsatzsteuerliche Fragen im Zusammenhang mit dem Halten von	

Beteiligungen	26
<b>J. HINWEISE ZUR GEWERBESTEUER</b>	<b>26</b>
I. Keine Unternehmensidentität bei neuem Franchisevertrag	26
II. Gewinn aus der Veräußerung von Anteilen an einer Grundstückshandelsgesellschaft gewerbesteuerpflichtig	27
III. Veräußerung von Mitunternehmeranteilen nach Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft	27

Lieber Leser,

nachfolgend erhalten Sie unsere aktuelle Steuerinformation für das erste Quartal 2007.

Dabei möchten wir Sie zunächst auf den aktuellen Stand der Gesetzgebung und der Gesetzesvorhaben bringen. Daran anschließend stellen wir Ihnen wie gewohnt aktuelle Entwicklungen in der Rechtsprechung in komprimierter Form dar.

In Fällen, in denen Sie ggfs. betroffen sein könnten, sollten Sie uns ansprechen. Gerne werden wir in einem persönlichen Gespräch die Situation analysieren und steueroptimale Vorgehensweisen aufzeigen. Wir hoffen auf Ihr Verständnis, dass wir für die Richtigkeit und Vollständigkeit der in der Informationsschrift enthaltenen Angaben keine Haftung übernehmen können.

## A. Aktuelle Gesetzgebungsverfahren

### I. Entwurf eines Zweiten Mittelstandsentlastungsgesetzes

Am 24. Januar 2007 hat das Bundeskabinett den Entwurf des „Zweiten Gesetzes zum Abbau bürokratischer Hemmnisse insbesondere in der mittelständischen Wirtschaft“ beschlossen. Geplant ist eine Bürokratiekostenentlastung in Höhe von mindestens 58,8 Millionen Euro für die Unternehmen und 5 Millionen Euro für die Verwaltung.

Zugunsten kleiner und mittelständischer Unternehmen sowie Existenzgründer enthält der Entwurf weitere 17 Maßnahmen zum Bürokratieabbau in den Bereichen Statistik, Buchführung, Sozialversicherungs-, Gewerbe-, Preis- und Straßenverkehrsrecht.

Eine der Maßnahmen sieht eine Vereinfachung der steuerlichen Bilanzierungspflicht vor: Die Buchführungsgrenzen für Gewerbetreibende und Land- und Forstwirte werden angehoben. Wer nicht bereits nach anderen Vorschriften buchführungspflichtig ist, soll erst ab einem Gewinn von 50.000 Euro statt wie bisher 30.000 Euro buchführungspflichtig werden; so können künftig mehr Steuerpflichtige als bisher anstelle einer Bilanz eine Einnahmeüberschussrechnung erstellen.

Weitere Maßnahmen im Überblick:

- Bereits vorhandene Verwaltungsdaten werden in der Dienstleistungskonjunkturstatistik verstärkt genutzt, so dass die vierteljährliche Befragung für etwa 33.000 kleinere Dienstleistungsunternehmen entbehrlich wird.
- Existenzgründer werden in den ersten 3 Jahren von statistischen Meldepflichten befreit.
- Bei Kleinunternehmen mit weniger als 50 Beschäftigten werden statistische Erhebungen auf 3 Stichproben im Jahr begrenzt.
- Bei den etwa 2,8 Millionen Abrechnungsstellen entfallen Kosten für jährlich mehrere hunderttausend Kranken-, Verletzten-, Mutterschafts- und Kinderkrankengeldbescheinigungen durch die Einführung der Datenübertragung für Arbeitgeberbescheinigungen bei Entgeltersatzleistungen.
- Die bisher übliche Entgeltbescheinigung des Arbeitgebers für die Vorausberechnung der Rente wird durch eine automatisch erzeugte Sozialversicherungsmeldung ersetzt.

### II. Referentenentwurf zur Unternehmensteuerreform 2008 veröffentlicht

Am 3. November 2006 hat eine Bund-Länder-Arbeitsgruppe ein Eckpunktepapier zur Unternehmensteuerreform vorgelegt, das als Basis für die weitere Gesetzgebung gelten sollte. Das Gesetzgebungsverfahren für den zwischenzeitlich vorliegenden Regierungsentwurf des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 vom 14. März 2008 soll noch vor der Sommerpause abgeschlossen werden. Die Reform soll zum 1. Januar 2008 (teils auch erst ein Jahr später) in Kraft treten.

Einige Inhalte:

- Es wird, beschränkt auf laufende Einkünfte, eine Thesaurierungsbegünstigung für große Personengesellschaften mit anschließender Nachbelastung bei Entnahmen eingeführt. Einen Antrag kann jeder Steuerpflichtige stellen, der zu mehr als 10% beteiligt ist oder dessen Gewinnanteil 10.000 Euro übersteigt. Bei späterer Entnahme der ermäßig be-

steuerten Gewinne erfolgt eine Nachbelastung mit dem Abgeltungssatz für Dividenden.

- Abschaffung der degressiven Abschreibung für nach dem 31. Dezember 2007 angeschaffte Wirtschaftsgüter; Beschränkung der Sofortabschreibung von geringwertigen Wirtschaftsgütern auf Unternehmer, die die Größenmerkmale des § 7g EStG nicht übersteigen. Werden diese Größenmerkmale überstiegen, kann ein Sofortabzug nur noch in Anspruch genommen werden, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten 100 Euro nicht übersteigen.
- Wegfall der Abzugsfähigkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe und Anpassung der Gewerbesteuermesszahl auf einheitlich 3,5%. Der bisherige Staffeltarif für Einzelunternehmen und Personengesellschaften entfällt. Die Hinzurechnungsvorschriften für die Ermittlung der gewerbesteuerlichen Bemessungsgrundlage werden verschärft.
- Die gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Dauerschuldzinsen entfällt. Statt dessen soll eine Hinzurechnung von 25% aller Zinsen erfolgen. Ebenso wird der sog. Finanzierungsanteil bei Mieten, Pachten, Leasingraten und Lizenzgebühren (pauschaliert mit 20% bei mobilen Wirtschaftsgütern und 75% bei immobilien Wirtschaftsgütern) hinzugerechnet werden. Die Hinzurechnung entfällt, sofern der Freibetrag von 100.000 Euro für alle Zins- und Finanzierungsanteile nicht überschritten wird.
- Absenkung des Körperschaftsteuersatzes auf 15%. Unter Berücksichtigung der Absenkung der Gewerbesteuer sinkt die Gesamtbelastung für Kapitalgesellschaften auf 29,83% (anstelle der bisherigen 38,65%).
- Abschaffung § 8a KStG und Einführung einer sog. Zinsschranke für Kapitalgesellschaften wie auch für Personengesellschaften. Davon erfasst werden sollen alle Zinsaufwendungen, sofern sie den steuerlichen Gewinn gemindert haben.
- Das derzeit geltende Halbeinkünfteverfahren für die Ausschüttung von Dividenden an die Anteilseigner soll ab 2009 entfallen. Werden Anteile an Kapitalgesellschaften im Betriebsvermögen einer Personengesellschaft gehalten, werden ab dem Jahr 2009 Dividendenauszahlungen nur noch zu 40% von der Steuer freigestellt. Dividenden unterliegen damit zu 60% dem individuellen Steuersatz des Gesellschafters. Die damit in Zusammenhang stehenden Werbungskosten sind korrespondierend dazu nur noch zu 60% abzugsfähig.
- Die vorstehende Regelung gilt auch für Veräußerungsgewinne für im Betriebsvermögen gehaltene Anteile.
- Ab 1. Januar 2009 soll für private Dividenden erträge eine Abgeltungsteuer von 25% (zzgl. Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer) eingeführt werden. Die Steuer auf Dividenden soll dabei aber max. dem persönlichen Einkommensteuersatz des Steuerpflichtigen entsprechen, wenn die Besteuerung nach allgemeinen Grundsätzen zu einer niedrigeren Steuerbelastung führt. Zinsen und Einnahmen aus stillen Beteiligungen fallen nicht unter die Abgeltungsteuer, wenn Gläubiger und Schuldner nahe stehende Personen sind oder ein Gesellschafter (oder eine ihm nahe stehende Person) zumindest mit 1% an einer Kapitalgesellschaft beteiligt ist. Werbungskosten, z.B. Depotgebühren, Finanzierungszinsen etc. sind künftig nicht mehr abzugsfähig.
- Neuregelung für die Besteuerung der Spekulationsgeschäfte: Gewinne aus dem Verkauf von Anteilen an Kapitalgesellschaften (die nach dem 31. Dezember 2008 erworben worden sind) werden – unabhängig von der Beteiligungshöhe – als Einkünfte aus Kapitalvermögen erfasst. Gleiches gilt für Optionsgeschäfte und andere Termingeschäfte.

### III. Reform des Spendenabzugs

Das geltende Spendenrecht soll einfacher, übersichtlicher und praktikabler werden. Die bisher in § 10b Abs. 1 EStG enthaltenen Begriffe „Ausgaben“ und „Zuwendungen“ werden zu einem einheitlichen Begriff „Zuwendungen“ zusammengefasst. Sofern die Voraussetzungen vorliegen werden davon sämtliche Spenden und Mitgliedsbeiträge umfasst. Der Entwurf sieht die folgenden Eckpunkte einer Neuregelung vor:

- Die Höchstgrenzen für den Sonderausgabenabzug von Spenden werden vereinheitlicht und auf 20% des Gesamtbetrags der Einkünfte begrenzt (alternativ: 2 Promille der Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter). Die Großspendenregelung und der Zusatzhöchstbetrag von 20.450 Euro für Zuwendungen an Stiftungen entfallen.

- Der zeitlich begrenzte Vor- und Rücktrag von Großspenden (Verteilung der Großspenden auf einen Zeitraum von sieben Jahre) und der zusätzliche Höchstbetrag TEUR 20,5 für Spenden an Stiftungen werden zugunsten eines zeitlich unbegrenzten Zuwendungsvortrags abgeschafft. Hierdurch ergibt sich eine Gleichbehandlung mit dem Körperschaftsteuer- und dem Gewerbesteuerrecht. Für den Sonderausgabenabzug vorgetragener Zuwendungsbeträge gelten die neuen Höchstbeträge entsprechend. Zuwendungen, die im laufenden Veranlagungszeitraum geleistet wurden, und diejenigen aus dem Vortrag sind zur Berechnung des Höchstbetrags zusammenzufassen. Allerdings wird zu beachten sein, dass ein Sonderausgabenüberhang nicht vererblich ist.

- Für die Verfahrensregelungen ist § 10d Abs.4 EStG sinngemäß anzuwenden. Zukünftig sind nicht mehr die unterschiedlichen Jahre der Zuwendung zu berücksichtigen. Es ist nur noch ein Betrag gesondert festzustellen, so dass erstmalig eine maschinelle Berechnung ermöglicht wird.

## B. Hinweise für den Unternehmer

### I. Elektronisches Unternehmensregister

Seit dem 1. Januar 2007 ist das Unternehmensregister, in dem alle Registerdaten des Handelsregisters, alle Pflicht- und freiwilligen Veröffentlichungen von Unternehmen des elektronischen Bundesanzeigers sowie alle weiteren Pflichtveröffentlichungen für jedermann zugänglich im Internet publiziert werden, unter [www.unternehmensregister.de](http://www.unternehmensregister.de) online abrufbar. Dieses Register kann als Internetzugangsportale für Unternehmensdaten aufgefasst werden und enthält Daten, deren Veröffentlichung für die jeweilige Rechtsform des Unternehmens gesetzlich vorgeschrieben ist.

Rechtsgrundlage für dieses neu geschaffene Unternehmensregister ist das Gesetz über elektronische Handelsregister und Genossenschaftsregister sowie das Unternehmensregister (EHUG) vom 10. November 2006. Die relevanten Regelungen zum Unternehmensregister betreffen insbesondere die neu gefassten bzw. eingefügten §§ 8b, 9 und 9a HGB. Die Neuregelungen des EHUG sind bereits am 16. November 2006 bzw. am 1. Januar 2007 in Kraft getreten.

Folgende Daten sind über das elektronische Unternehmensregister zugänglich, § 8b Abs. 2 Nr. 1 bis 11 HGB:

1. Eintragungen in das Handelsregister und deren Bekanntmachung und zum Handelsregis-

ter eingereichte Dokumente;

2. Eintragungen im Genossenschaftsregister und deren Bekanntmachung und zum Genossenschaftsregister eingereichte Dokumente;
3. Eintragungen im Partnerschaftsregister und deren Bekanntmachung und zum Partnerschaftsregister eingereichte Dokumente;
4. Unterlagen der Rechnungslegung nach den §§ 325 und 339 HGB und deren Bekanntmachung;
5. Gesellschaftsrechtliche Bekanntmachungen im elektronischen Bundesanzeiger;
6. Im Aktionärsforum veröffentlichte Eintragungen nach § 127a AktG;
7. Veröffentlichung von Unternehmen nach dem Wertpapierhandelsgesetz im elektronischen Bundesanzeiger, von Bietern, Gesellschaften, Vorständen und Aufsichtsräten nach dem Wertpapiererwerbs- und Übernahmegesetz im elektronischen Bundesanzeiger sowie Veröffentlichungen nach der Börsenzulassungs-Verordnung im elektronischen Bundesanzeiger;
8. Bekanntmachungen und Veröffentlichungen inländischer Kapitalanlagegesellschaften und Investmentaktiengesellschaften nach dem Investmentgesetz und dem Investmentsteuergesetz im elektronischen Bundesanzeiger;
9. Veröffentlichungen nach den §§ 15, 25 und 26 des Wertpapierhandelsgesetzes sowie nach den §§ 61 und 66 der Börsenzulassungs-Verordnung, sofern die Veröffentlichung nicht bereits über Nummer 7 in das Unternehmensregister eingestellt wird;
10. Mitteilungen über kapitalmarktrechtliche Veröffentlichungen an die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht, sofern die Veröffentlichung nicht bereits über Nummer 7 oder Nummer 9 in das Unternehmensregister eingestellt wird;
11. Bekanntmachungen der Insolvenzgerichte nach § 9 der Insolvenzordnung, ausgenommen Verfahren nach dem Neunten Teil der Insolvenzordnung.

Der Abruf von Original-Registerdaten (z.B. Eintragungen im Handelsregister) ist wie bisher nach der Justizverwaltungskostenordnung nur kostenpflichtig abrufbar. Daten über Veröffentlichungen, z.B. Registerbekanntmachungen, Gesellschaftsbekanntmachungen und Insolvenzen, sind kostenfrei abrufbar bzw. durch Ausdruck oder als elektronische Datei kopierbar. Derartige Vervielfältigungen sind mit dem Herkunftsvermerk „Auszug aus dem Unternehmensregister“ und dem Tag der Erstellung zu kennzeichnen.

Die Veröffentlichung von Rechnungslegung/Finanzberichte erfolgt erstmalig für offenlegungspflichtige Jahresabschlüsse mit einem nach dem 31. Dezember 2005 beginnenden Geschäftsjahr. Die Offenlegungsfrist beträgt wie bisher grundsätzlich zwölf Monate, bei kapitalmarktorientierten Unternehmen jedoch nur noch längstens vier Monate.

Das Unternehmensregister erlaubt zudem die Suche nach allen eingestellten Daten sowie über sämtliche Indexdaten; dabei ist zu beachten, dass z. B. im Bereich Insolvenzen die eingestellten Daten aufgrund gesetzlicher Vorschriften nach einer bestimmten Zeit wieder gelöscht bzw. aus dem Unternehmensregister entfernt werden müssen.

Der Betreiber des elektronischen Unternehmensregisters ist gemäß § 8b Abs. 1 i.V.m. § 9a Abs. 1 HGB die privatrechtliche Bundesanzeiger Verlagsgesellschaft mbH mit Sitz in Köln, die dadurch die Stellung einer Justizbehörde des Bundes erlangt. Sie führt daneben auch den elektronischen Bundesanzeiger.

Die Recherche im Unternehmensregister sowie über [www.handelsregister.de](http://www.handelsregister.de) bzw. über [www.ebundesanzeiger.de](http://www.ebundesanzeiger.de) ist anonym und kostenfrei. Lediglich für den Abruf kostenpflichtiger Daten ist eine kostenlose Registrierung unter der sog. „Publikations-Serviceplattform“ erforderlich.

## II. Abgabe der Anlage EÜR für das Jahr 2006 verpflichtend

Für das Jahr 2006 müssen Einnahmen-Überschuss-Rechner erstmals ihrer Steuererklärung eine Gewinnermittlung nach dem amtlich vorgeschriebenen Vordruck beifügen, wenn die Betriebseinnahmen über 17.500 Euro liegen.

Dabei ist für jeden Betrieb eines Steuerpflichtigen eine separate Anlage EÜR abzugeben, so dass für die Grenze von 17.500 Euro die Einnahmen pro Betrieb maßgebend sind. Die Höhe der Einnahmen ist jedes Jahr neu überprüfen. Ist ein Unternehmen erst neugegründet worden, müssen die Einnahmen nicht zeitanteilig hochgerechnet werden. Liegen die Betriebseinnahmen unter dem Grenzbetrag von 17.500 Euro, reicht die Abgabe einer formlosen Gewinnermittlung aus.

Bei Nichtvorlage der Anlage EÜR, kann die Finanzverwaltung die Abgabe mittels Androhung und Festsetzung eines Zwangsgeldes durchsetzen. Die Festsetzung eines Verspätungszuschlags ist hingegen nicht möglich, da die Anlage EÜR kein Teil der Steuererklärung ist.

Nicht erforderlich ist die automatische Beifügung der individuellen Gewinnermittlung zur Anlage EÜR, in Einzelfällen kann dies aber zur individuellen Erläuterung der für die Anlage EÜR ermittelten Zahlen sinnvoll sein.

Hinweis: Zu beachten ist, dass eine Überleitung aus der Buchführung in die Anlage EÜR in vielen Fällen nicht einfach „per Knopfdruck“ möglich ist, da insbesondere die für steuerliche Zwecke ermittelten Angaben über nicht abziehbare Betriebsausgaben (z.B. Aufwendungen für Bewirtung oder für ein häusliches Arbeitszimmer oder für Geschenke) in der Anlage EÜR verlangt werden. Daneben sind Angaben über die Bildung und Auflösung von Rücklagen bzw. Ansparabschreibungen sowie die Ermittlung des Privatanteils beim Pkw sind betroffen. Besonders zu beachten sind auch die Angaben zu Schuldzinsen und der Abzugsbeschränkung infolge von Überentnahmen. Es kann daher ggf. sinnvoll sein, die Anforderungen der Anlage EÜR bereits bei der laufenden Buchführung zu berücksichtigen.

Ebenso wie die übrigen Steuerformulare erscheint die Anlage EÜR für das Jahr 2006 in einem völlig neuen Design. Neben dem Vordruck 2006 der Anlage EÜR gibt es zum einen zur Ermittlung der nicht abziehbaren Schuldzinsen aufgrund von Überentnahmen ein einseitiges Berechnungsschema und zum anderen ein einseitiges Anlageverzeichnis. Die Zusatzseiten müssen nicht eingereicht werden. Sie sollten aber zumindest für den Eigengebrauch ausgefüllt werden, da man sich so Rechtssicherheit verschaffen kann. Dies ist vor allem hinsichtlich der verschärften Aufzeichnungspflichten zum Anlageverzeichnis sinnvoll (BMF-Schreiben vom 21.9.2006, Az.: IV A 7 – S 1451 – 46/06).

## III. Kein Zugriff auf Firmeninterna bei digitaler Betriebsprüfung

Nach einem Urteil des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz vom 13. Juni 2006 (Az.: 1 K 1743/05, Revision beim BFH unter Az. I R 71/06) dient die seit 2002 mögliche Betriebsprüfung auf EDV-Basis ausschließlich der Anpassung an aktuelle technologische Möglichkeiten unter Einsatz von neuen Auswertungsprogrammen. Somit wird der sachliche Umfang der Prüfung nicht erweitert. Primär betriebsinterne Informationen unterliegen im Rahmen einer Betriebsprüfung nicht dem Datenzugriff, denn dieser beschränkt sich auf die zuvor in Papierform vorhandenen aufbewahrungspflichtigen Unterlagen. Die Kostenrechnung eines Unternehmens z.B. fällt nicht ohne weiteres darunter.

Nicht aufbewahrungspflichtige Unterlagen sind nur insoweit relevant, wie sie für die Besteuerung von Bedeutung sind. Dies ist etwa dann der Fall, wenn sie zum Nachweis von bedeut-

samen Tatsachen und Verhältnissen dienen. Bei einer Kostenrechnung kann das z. B. auf die Bewertung von Anlagegütern, Rückstellungen oder Verrechnungspreisen zutreffen, nicht jedoch auf die übrigen Inhalte. Das hat zur Folge, dass einheitliche Datenbestände in beide Kategorien fallen können. Doch anders als bei gedruckten Belegen lassen sich EDV-Daten nicht so einfach trennen.

Hinweis: Insbesondere vor Prüfungsbeginn sollten Betriebe ihre Software dahingehend untersuchen, inwieweit sich nicht aufbewahrungspflichtige Informationen herausfiltern lassen.

#### **IV. Ausgleich grenzüberschreitender Verluste gefordert**

Künftig sollen Unternehmen grenzüberschreitende Verluste unbeschränkt ausgleichen können. Die EU-Kommission hat die Mitgliedstaaten deshalb dazu aufgefordert, entsprechende Möglichkeiten zu prüfen. Ermöglichen soll dies ein europaweit koordiniertes Konzept auf dem Gebiet der direkten Steuern.

Hintergrund der Aufforderung durch die EU-Kommission ist der Tatbestand, dass in den meisten Mitgliedstaaten im eigenen Land erwirtschaftete Verluste und Gewinne miteinander verrechnet werden können. Dagegen ist ein solcher Ausgleich für Verluste, die in anderen Mitgliedstaaten entstehen, bis jetzt nur begrenzt möglich.

Nach Ansicht der EU-Kommission kommt es zu Verzerrungen bei den Unternehmensentscheidungen innerhalb des Binnenmarktes, wenn eine grenzüberschreitende Verlustverrechnung nicht ermöglicht wird. Denn dürfen grenzüberschreitende Verluste nicht ausgeglichen werden, bleiben Verluste in verschiedenen Unternehmensteilen stehen. Das wiederum führt zu einer „Überbesteuerung“, da andere, profitable Unternehmensteile ausgehend vom Bruttogewinn ohne Berücksichtigung der Verluste besteuert werden. Diese Verzerrungen schwächen nach Ansicht der Kommission die Unternehmen und behindern die Entstehung von Unternehmen, die für den Wettbewerb auf dem Weltmarkt besser gewappnet sind. Auch im Vergleich mit den USA schneidet die EU schlechter ab, da die Bundessteuern dort höher sind als die Steuern in den Einzelstaaten und ein Verlustausgleich möglich ist für jede Investition, die irgendwo in den USA getätigt wird.

Die Frage des grenzüberschreitenden Verlustausgleichs ist gerade nach dem Urteil des Europäischen Gerichtshofs in der Rechtssache Marks & Spencer ins Bewusstsein einer breiteren Öffentlichkeit gerückt. Nach dem im Dezember 2005 ergangenen Urteil ist der Mitgliedstaat, der die Muttergesellschaft beheimatet, unter bestimmten Bedingungen verpflichtet, den Ausgleich endgültiger Verluste einer gebietsfremden Tochtergesellschaft zuzulassen.

#### **V. Domain-Name als immaterielles Wirtschaftsgut**

Die Aufwendungen für den Erwerb eines Domain-Namens stellen Anschaffungskosten für ein nicht abnutzbares immaterielles Wirtschaftsgut des Anlagevermögens dar. Ein sofortiger Abzug der Aufwendungen als Betriebsausgabe ist nicht zulässig, da es sich bei diesen Aufwendungen nicht um Entschädigungszahlungen an den bisherigen Domaininhaber handelt. Auch eine planmäßige Abschreibung ist aufgrund der fehlenden Abnutzbarkeit des Domain-Namens nicht zulässig (vgl. Urteil des BFH v. 19.10.2006 – III R 6/05).

## **C. Hinweise für Körperschaften und ihre Anteilseigner**

### **I. Verstößt die Mantelkaufvorschrift gegen den verfassungsrechtlichen Parlamentsvorbehalt?**

Die Neufassung des § 8 Abs. 4 KStG verstößt nach Auffassung des Bundesfinanzhofes (BFH) gegen das Demokratieprinzip in Gestalt des Parlamentsvorbehalts (Art. 20 Abs. 3, Art. 76 Abs. 1 GG) und ist damit formell verfassungswidrig. Ist ein Gesetz unter Verletzung des verfassungsrechtlich vorgegebenen Verfahrens zustande gekommen, ist es insgesamt verfassungswidrig. Der BFH tritt auch Überlegungen im Schrifttum entgegen, durch die im Rahmen des Steueränderungsgesetz 2001 erfolgte erneute Änderung des § 8 Abs. 4 KStG eine nachträgliche „Heilung“ der verfassungswidrigen Rechtsänderung in 1997 erfolgt sei; denn insoweit ging es inhaltlich nur um eine redaktionelle Anpassung der Sanierungsklausel des § 8 Abs. 4 Satz 3 KStG mit spezieller zeitlicher Anwendungsbestimmung (Art. 39 Abs. 1 Steueränderungsgesetz 2001). Die Verfassungswidrigkeit der Neufassung des § 8 Abs. 4 KStG 1999 könnte damit einen „Rückgriff“ auf die alte ursprüngliche Mantelkaufregelung ermöglichen.

Mit dem Beschluss v. 22. August 2006 – I R 25/06 hat der BFH dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) nun bereits zum zweiten Mal eine Frage zum verfassungskonformen Zustandekommen von Steuergesetzen vorgelegt. Für die Praxis bedeutet dies, dass von der Mantelkaufregelung betroffene\_Verlustfälle (ab dem Jahr 1997) bis zu einer Entscheidung des BVerfG offen gehalten werden sollten. Es ist offen, welche Rechtsfolgen das BVerfG am Ende aus einer möglichen Verfassungswidrigkeit der Norm ziehen wird (Unvereinbarkeitserklärung mit zeitlicher Anwendungsbestimmung für die Zukunft oder Erklärung der Nichtigkeit der Norm), zumal beide Senate des BVerfG mit der Frage befasst sind. In einschlägigen Fällen betroffene Steuerpflichtige sollten Rechtsbehelfe einlegen; ein Ruhen des Verfahrens ist gem. § 363 Abs. 2 AO vorgesehen. Der I. Senat hat zudem eine Fragestellung aufgegriffen, die im Schrifttum auch im Zusammenhang mit der formellen Verfassungsmäßigkeit des Haushaltsbegleitgesetz 2004 diskutiert wird. Ursprünglich waren die Koch/Steinbrück-Vorschläge nicht Gegenstand der Gesetzesinitiative. Die Vorschläge haben allein dadurch Eingang in das Gesetzgebungsverfahren gefunden, dass sie in dem Beschluss des Bundesrates über die Anrufung des Vermittlungsausschusses erwähnt wurden. Insoweit erscheint die Problematik gleichgelagert. Daher kann der Vorlagebeschluss des BFH durchaus auch Wirkungen in anderen Steuerrechtsbereichen auslösen.

### **II. Neuerungen beim Körperschaftsteuerguthaben**

Das Gesetz über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften (SEStEG) ist am 13. Dezember 2006 in Kraft getreten.

Das SEStEG enthält u.a. die Regelung, dass das bislang jährlich gesondert festgestellte Körperschaftsteuerguthaben über einen zehnjährigen Auszahlungszeitraum in den Jahren 2008 bis 2017 in zehn gleichen Jahresraten an die jeweiligen Körperschaften ausbezahlt ist (§ 37 Abs. 5 KStG n.F.). Die bisher an eine Gewinnausschüttung geknüpfte Realisierung des Körperschaftsteuerguthabens (gemäß § 37 KStG) entfällt zukünftig. Der Auszahlungsanspruch entsteht nunmehr mit der Feststellung des körperschaftsteuerlichen Guthabens zum 31. Dezember 2006.

### III. Änderungen bei der Hinzurechnungsbesteuerung

Das BMF erläutert mit einem Schreiben die Änderungen bei der Hinzurechnungsbesteuerung nach den §§ 7 bis 14 Außensteuergesetz (AStG), die nach dem Urteil des EuGH in der Rechtssache Cadbury Schweppes (EuGH, Urteil v. 12.09.2006, C 196704) erforderlich worden sind.

Der EuGH hatte im Herbst 2006 in der britischen Rechtssache Cadbury Schweppes entschieden, dass es der Niederlassungsfreiheit widerspricht, wenn eine Einbeziehung und Hinzurechnung der Gewinne einer in einem niedriger besteuerten Mitgliedstaat ansässigen Tochtergesellschaft in die steuerliche Bemessungsgrundlage ihrer in einem anderen Mitgliedstaat ansässigen beherrschenden Muttergesellschaft mit Hinweis auf das niedrigere Besteuerungsniveau erfolgt, wenn es sich auf der Grundlage objektiver und von dritter Seite nachprüfbarer Anhaltspunkte erweise, dass die beherrschte Tochtergesellschaft wirklich im anderen Mitgliedstaat angesiedelt sei und dort tatsächlich einer wirtschaftlichen Tätigkeit nachgehe. Die Beweislast für das Vorliegen solcher Umstände trage die inländische Muttergesellschaft. Die zuständigen Finanzbehörden könnten die Beweise dann überprüfen, ggf. unter Inanspruchnahme der Amtshilfe auf Grundlage der EG-Amtshilfe-Richtlinie und eines bestehenden DBA.

Das EuGH-Urteil hat Auswirkungen auf die deutsche Rechtslage. Hinzurechnungsbeträge dürfen gem. § 18 AStG nicht festgestellt werden, wenn der Steuerpflichtige nachweist, dass die Gesellschaft in dem anderen Staat eine wirkliche wirtschaftliche Tätigkeit ausübt. Der Steuerpflichtige muss insbesondere nachweisen, dass

- die Gesellschaft in dem Mitgliedstaat, in dem sie ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung hat, am dortigen Marktgeschehen im Rahmen ihrer gewöhnlichen Geschäftstätigkeit aktiv, ständig und nachhaltig teilnimmt,
- die Gesellschaft dort für die Ausübung ihrer Tätigkeit ständig sowohl geschäftsleitendes als auch anderes Personal beschäftigt,
- das Personal der Gesellschaft über die Qualifikation verfügt, um die der Gesellschaft übertragenen Aufgaben eigenverantwortlich und selbstständig zu erfüllen,
- die Einkünfte der Gesellschaft ursächlich aufgrund der eigenen Aktivitäten der Gesellschaft erzielt werden,
- den Leistungen der Gesellschaft, sofern sie ihre Geschäfte überwiegend mit nahe stehenden Personen i. S. d. § 1 Abs. 2 AStG betreibt, für die Leistungsempfänger wertschöpfende Bedeutung zukommt und die Ausstattung mit Kapital zu der erbrachten Wertschöpfung in einem angemessenen Verhältnis steht.

Gemäß Nr. 2 des Schreibens gelten die neuen Regelungen für Einkünfte von Gesellschaften mit Sitz oder Geschäftsleitung in einem Mitgliedstaat der EU oder des EWR, ausgenommen jedoch Staaten, die keine steuerliche Amtshilfe leisten (vgl. BMF, Schreiben v. 25.01.2006). Gesellschaften mit Sitz in Liechtenstein könnten damit von der Anwendung dieser Regelungen ausgenommen sein.

Bis zu einer gesetzlichen Neuregelung gelten die neuen Grundsätze und sind in allen Fällen anzuwenden, in denen die Einkommen- oder Körperschaftsteuer noch nicht bestandskräftig festgesetzt ist.

#### **IV. Geschäftsführer einer Familien-GmbH ohne Gesellschafteranteile sind sozialversicherungspflichtig**

Die Geschäftsführerin einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) wird versicherungspflichtig in der Renten- und Arbeitslosenversicherung, wenn sie ihre Gesellschafteranteile auf ihren Ehemann überträgt, der ebenfalls Geschäftsführer der Gesellschaft ist.

Das grundsätzlich entscheidende Merkmal für die Beschäftigung im Sinne der Sozialversicherung ist die Nichtselbstständigkeit der ausgeübten Arbeit. Anhaltspunkt für eine solche Beschäftigung ist eine Tätigkeit nach Weisungen und eine Eingliederung in die Arbeitsorganisation des Weisungsgebers. Sofern sowohl Merkmale einer Abhängigkeit, als auch einer Selbstständigkeit vorliegen, ist entscheidend, welche Merkmale bei einer Gesamtwürdigung überwiegen. Die Grenze zwischen einem abhängigen Beschäftigungsverhältnis mit Entgeltfortzahlung und einer nicht versicherungspflichtigen Mitarbeit aufgrund einer familienhaften Zusammengehörigkeit ist unter Berücksichtigung der gesamten Umstände des Einzelfalls zu ziehen. Dabei ist ein Geschäftsführer weder wegen seiner Organstellung noch aufgrund seiner Arbeitgeberfunktion von einer abhängigen Beschäftigung ausgeschlossen.

Hinweis: Diese Sichtweise ändert sich auch nicht dadurch, dass die Geschäftsführerin vom Verbot des Selbstkontrahierens befreit ist sowie durch deren umfassenden kaufmännischen Tätigkeitsbereich. Auch die Mithaftung für zwei Firmendarlehen ändert nichts an dem Tätigkeitsfeld der Geschäftsführerin, insbesondere nicht an der gesellschaftsrechtlichen Abhängigkeit von ihrem Ehemann, der Alleingesellschafter ist. Mit der Abtretung ihrer Anteile hat die Geschäftsführerin sich bewusst der rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten auf die Gesellschaft und auf den Geschäftsbetrieb begeben und damit den Arbeitnehmerstatus gewählt. Das wird im Urteilsfall insbesondere dadurch unterstrichen, dass die Geschäftsführerin keine Alleinvertretungsberechtigung innehat und keine ertragsabhängigen Bezüge erhält, sondern ein festes Gehalt (Bayerisches LSG, Urteil vom 14.12.2006, Az. L 4 KR 3/04).

### **D. Hinweise für Arbeitgeber und Arbeitnehmer**

#### **I. Erhebung der Kirchensteuer ab 2007 neu**

Für ab 2007 gezahlte Arbeitslöhne und sonstige Bezüge hat die Finanzverwaltung die Erhebung der Kirchensteuer neu geregelt (vgl. Oberste Finanzbehörden der Länder, Erlass vom 17. November 2006). Die Neuregelung beinhaltet die Lohnsteuerpauschalierung in besonderen Fällen, die Pauschalierung der Lohnsteuer für Teilzeitbeschäftigte und geringfügig Beschäftigte sowie bei bestimmten Zukunftssicherungsleistungen.

Bei der Ermittlung der Kirchensteuer hat der Arbeitgeber die Wahl zwischen einem vereinfachten Verfahren und einem Nachweisverfahren. Dabei hat er die Wahl sowohl für jeden Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum als auch für die jeweils angewandte Pauschalierungsvorschrift und darüber hinaus für die in den einzelnen Vorschriften aufgeführten Pauschalierungstatbestände:

- Vereinfachungsregelung: Der Arbeitgeber hat in allen Fällen der Pauschalierung für sämtliche Arbeitnehmer Kirchensteuer zu entrichten. Da davon auszugehen ist, dass nicht alle Arbeitnehmer einer steuererhebenden Religionsgemeinschaft angehören, ist ein ermäßigter Steuersatz anzuwenden. Diese Beträge sind in der Lohnsteueranmeldung gesondert anzugeben.

- Nachweisverfahren: Der Arbeitgeber kann von der Entrichtung der auf die pauschale Lohnsteuer entfallenden Kirchensteuer absehen, wenn er nachweisen kann, dass einzelne Arbeitnehmer keiner steuererhebenden Religionsgemeinschaft angehören. Für die übrigen Arbeitnehmer gilt der allgemeine Kirchensteuersatz. Die Nichtzugehörigkeit ist durch die dem Arbeitgeber vorzulegende Lohnsteuerkarte nachzuweisen; bei kurzfristiger Beschäftigung reicht eine Erklärung nach einem amtlichen Verwaltungsmuster. Diese Unterlagen des Arbeitnehmers sind vom Arbeitgeber als Beleg zum Lohnkonto aufzubewahren.

Hinweis: Die gesamte pauschale Lohnsteuer darf aus Vereinfachungsgründen auch im Verhältnis der kirchensteuerpflichtigen zu den kirchensteuerbefreiten Arbeitnehmern aufgeteilt werden. In diesem Fall ist der auf die kirchensteuerpflichtigen Mitarbeiter entfallende Anteil die Bemessungsgrundlage für den allgemeinen Kirchensteuersatz.

## II. Aktienoptionen als Anreizlohn

Aktienoptionsrechte sind moderne Vergütungselemente für Leistungsträger. Dabei erhält der Arbeitnehmer das Recht, Aktien des arbeitgebenden oder eines anderen Unternehmens nach Ablauf einer Halte- oder Wartefrist zu einem im Voraus festgelegten Übernahmepreis zu erwerben.

Die Vorteile aus einem solchen Aktienoptionsprogramm führen zu einem Lohnzufluss, wenn die Ansprüche aus den Rechten erfüllt werden. Die Höhe des Zuflusses errechnet sich aus der Differenz zwischen dem Aktienkurs am Verschaffungstag und den Aufwendungen des Arbeitnehmers. Der Zuflusszeitpunkt hängt davon ab, ob börsennotierte oder nicht handelbare Optionsrechte vorliegen:

- Bei börsennotierten Rechten fließt der geldwerte Vorteil beim Erwerb des Rechts zu. Das ist der Tag der Ausbuchung der Aktien aus dem Firmendepot.
- Bei nicht gehandelten Optionen erfolgt der Zufluss erst, wenn die Aktien aus dem Recht überlassen werden.

Keine Rolle für die Lohnbesteuerung spielt, ob die Rechte anschließend sofort übertragbar sind oder einer Sperrfrist unterliegen. Die Ausübung ist i.S. des § 34 EStG zu besteuern, denn es liegt grundsätzlich eine Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit vor. Die Option wird nämlich regelmäßig nicht gewährt, um erbrachte Leistungen abzugelten, sondern um eine Erfolgsmotivation für die Zukunft zu bewirken. Die Voraussetzung für die Mehrjährigkeit liegt vor, wenn zwischen Einräumung und Erfüllung mehr als zwölf Monate liegen.

Hinweis: Etwas anderes gilt lediglich im Einzelfall bei Optionen für konkrete frühere Arbeitsleistungen. Diesem Grundsatz steht es nicht entgegen, wenn der Arbeitgeber die Option wiederholt einräumt oder der Mitarbeiter diese nicht einheitlich ausübt. Ist die Option ausgeübt und sind dem Arbeitnehmer die Aktien ins Depot gebucht worden, erfolgt die anschließende steuerliche Behandlung wie bei normalen Privatanlegern (BFH-Urteil vom 19.12.2006, Az. VI R 136/01).

## III. Neue Pauschalierungsmöglichkeit für Sachzuwendungen

Das Jahressteuergesetz 2007 beinhaltet eine weitere Pauschalierungsmöglichkeit bei der Einkommensteuer, die ab dem 1. Januar 2007 in Kraft getreten ist. Danach kann ein Ar-

beitgeber bei Sachzuwendungen an seine Arbeitnehmer und Dritte die darauf entfallende Einkommensteuer mit einem Steuersatz von 30 % zzgl. Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer pauschal übernehmen. Damit ist die steuerliche Erfassung des geldwerten Vorteils beim Empfänger abgegolten. Der Zuwendungsempfänger wird durch den Zuwendenden über diese Abwicklungsform informiert und muss die Vergünstigungen dann nicht mehr in die eigene Steuererklärung aufnehmen. Diese Verfahrensweise ist allerdings grundsätzlich nicht auf Geldzuwendungen anzuwenden. Die Rechtsform des Zuwendenden und Zuwendungsempfängers spielen dabei keine Rolle. Die Pauschalierung gilt für betrieblich veranlasste Zuwendungen an Arbeitnehmer, wenn die Sachzuwendung zusätzlich zum ohnehin vereinbarten Arbeitslohn gewährt wird. Unabhängig davon, ob der Zuwendende die Aufwendungen steuerlich abziehen darf, ist die Pauschalierung möglich. Geht der Vorteil an die Arbeitnehmer des eigenen Betriebs, zählt die Pauschalsteuer selbst zu den Betriebsausgaben. Ansonsten stellt die Übernahme der Steuer aus Sicht des Zuwendenden ein Geschenk dar und ist in der Regel nicht abziehbar.

Die Neuregelung beinhaltet bezüglich der Arbeitnehmer allerdings nicht die Zuwendungen, für die es bereits bestehende Pauschalierungsvorschriften gibt, z.B. für Zuschüsse für Fahrten zur Arbeit oder für den Firmenwagen.

Hinweis: Bemessungsgrundlage für die Pauschalsteuer sind die tatsächlich entstandenen Kosten beim Zuwendenden zuzüglich der Umsatzsteuer. Die Neuregelung ist auf 10.000 Euro je Empfänger und Wirtschaftsjahr beschränkt. Erfasst wird die neue Pauschalabgabe in der herkömmlichen Lohnsteueranmeldung der Betriebsstätte.

#### **IV. Klage gegen Einschränkungen bei der Entfernungspauschale**

Nach einer ab dem 1. Januar 2007 geltenden steuerrechtlichen Neuregelung sind Aufwendungen des Arbeitnehmers für die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht mehr als Werbungskosten zu berücksichtigen. Über eine so genannte Härtefallregelung lässt der Gesetzgeber nur noch Kosten für Fahrten ab dem 21. Kilometer wie Werbungskosten zum Abzug zu. Nach Auffassung des Finanzgerichts Niedersachsen ist die Neuregelung allerdings verfassungswidrig, weil sie gegen den Gleichheitssatz des Artikel 3 Grundgesetz verstößt. Das Finanzgericht hat daher das Bundesverfassungsgericht angerufen.

Im zugrunde liegenden Fall ging es um die Eintragung eines Freibetrags auf der Lohnsteuerkarte für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeit ab dem ersten Kilometer. Diesen Eintrag hatte das Finanzamt gesetzeskonform abgelehnt. Das Finanzgericht Niedersachsen sieht darin aber u.a. einen Verstoß gegen das im Steuerrecht geltende Prinzip der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit. Im Gegensatz dazu hält das Finanzgericht Baden-Württemberg die Neuregelungen zur Pendlerpauschale 2007 allerdings für mit dem Grundgesetz vereinbar. Denn nach Ansicht der Finanzrichter aus Baden-Württemberg handelt es sich bei diesen Aufwendungen nicht um originäre Werbungskosten. Sie seien bisher lediglich durch das Einkommensteuergesetz den Werbungskosten gleichgestellt worden. Dies beinhaltet jedoch keine „Ewigkeitsgarantie“.

Für die Praxis bedeutet dies, dass Arbeitnehmer und Selbstständige ihre Fälle aber in jedem Fall offen halten sollten. Nahezu jeder ist von der Neuregelung seit Jahresbeginn betroffen. Derzeit können die Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit allerdings nur mittels Einspruch gegen die abweichende Feststellung der Eintragung eines Freibetrags auf der Lohnsteuerkarte oder den Vorauszahlungsbescheid vorgebracht werden. Gegen den anschließenden Steuerbescheid für das Jahr 2007 muss erneut Einspruch eingelegt werden. Daher ist es aus ökonomischen Gründen ratsam, zunächst den Einkommensteuerbescheid 2007 abzuwarten. Im Rahmen eines dagegen gerichteten Einspruchs – unter Hinweis auf das beim Bundesverfas-

sungsgericht anhängige Verfahren – ist dann das Ruhen des Verfahrens zu beantragen.

Zu beachten ist aber, dass die Entfernungspauschale entgegen der allgemeinen Auffassung nicht gekürzt wurde, sondern es erfolgte zum Jahresbeginn eine vollständige Umstellung auf das sogenannte „Werkstorprinzip“. Danach werden Kosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeits- oder Betriebsstätte sowohl als beruflich als auch privat veranlasste Aufwendungen eingestuft, die grundsätzlich nicht abzugsfähig sind. Lediglich zur Abgeltung erhöhter Aufwendungen ist die Entfernungspauschale ab dem 21. Kilometer – faktisch als wohlwollendes Entgegenkommen – wie Werbungskosten oder Betriebsausgaben anzusetzen.

Hinweis: In einem weiteren aktuellen Verfahren hat das Finanzgericht Niedersachsen das Finanzamt sogar dazu verpflichtet, den Freibetrag auch für die ersten 20 Kilometer auf der Lohnsteuerkarte einzutragen (FG Niedersachsen, Vorlagebeschluss vom 27.2.2007, Az. 8 K 549/06, beim BVerfG unter Az. 2 BvL 1/07; Beschluss vom 2.3.2007, Az. 7 V 21/07; FG Baden-Württemberg, Urteil vom 7.3.2007, Az. 13 K 283/06).

## **E. Hinweise für Haus- und Grundbesitzer**

### **I. Vergessene Pflichten sind bei der Bauabzugsteuer auch weiterhin zu beachten**

Bei vielen Unternehmen zunehmend in Vergessenheit geraten sind die bereits seit 2002 bestehenden gesetzlichen Verpflichtungen hinsichtlich des Steuerabzugs für Vergütungen von im Inland erbrachten Bauleistungen (Bauabzugsteuer). Das kann sich aktuell negativ auswirken, da viele der maximal drei Jahre gültigen Freistellungsbescheinigungen zum Ende des Jahres 2006 ausgelaufen sind. Damit können unternehmerisch tätige Empfänger von Bauleistungen wieder zum Steuereinbehalt verpflichtet sein. Betroffene haben grundsätzlich vom Bruttoentgelt einer entsprechenden Rechnung des die Bauleistung erbringenden Unternehmers einen Steuerabzug in Höhe von 15 Prozent vorzunehmen.

Auch private Vermieter von mehr als zwei Wohnungen zählen zu den betroffenen Unternehmen als Empfänger von Bauleistungen. Von der Abzugsverpflichtung betroffen ist jedoch nur der unternehmerische Bereich des Auftraggebers und nicht die Privatwohnung (sofern diese nicht dem Unternehmensvermögen zugeordnet ist). Der Leistungsempfänger haftet bei nicht ordnungsgemäßer Einbehaltung der Bauabzugsteuer für den nicht abgeführten Betrag. Dies gilt unabhängig von einem Verschulden, wenn keine Freistellungsbescheinigung vorgelegen hat. Eine Befreiung von dieser Pflicht erhält man nur,

- wenn im Zeitpunkt der Bezahlung der leistende Unternehmer eine gültige Freistellungsbescheinigung vorlegt oder
- wenn im laufenden Kalenderjahr der Bruttobetrag der Gegenleistung voraussichtlich nicht über 5000 Euro je Werkunternehmer bzw.
- nicht über 15.000 Euro je Werkunternehmer liegt, wenn der Leistungsempfänger ausschließlich steuerfreie Umsätze ausführt.

Von der Bauabzugsteuer sind Leistungen betroffen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung oder Beseitigung von Bauwerken dienen. Das betrifft etwa den Einbau von Fenstern, Türen, Bodenbelägen, Heizungsanlagen oder Ladeneinbauten. Planerische Leistungen von Statikern, Architekten oder Ingenieuren bleiben ebenso unberücksichtigt wie Reinigungs- oder Wartungsarbeiten. Das gilt auch für die Materiallieferung und die Gestellung

von Geräten, Containern und Gerüsten sowie Bepflanzungen mit Ausnahme einer Dachbegrünung. Zu beachten ist, dass die Freistellungsbescheinigung in der Regel erst der Rechnung beiliegt, so dass es bei der Auftragsvergabe noch unklar sein kann, ob später die Bauabzugsteuer einzubehalten ist.

Die Bauabzugsteuer ist grundsätzlich spätestens zehn Tage nach Ablauf des Zahlungsmonats an das Betriebsstättenfinanzamt des leistenden Unternehmers anzumelden und abzuführen. Stammt der leistende Unternehmer aus dem Ausland, ist je nach Herkunftsstaat ein anderes Finanzamt bundesweit zentral zuständig. Eine aktuelle Aufstellung hierzu hat die Oberfinanzdirektion Hannover veröffentlicht (OFD Hannover 3.11.2006, Az. S 0123 - 3 - StO 142).

## **II. Entschädigung für Rücktritt vom Grundstückskauf nicht steuerbar**

Erhält der Veräußerer eines Grundstückes vom Erwerber eine Entschädigungszahlung aufgrund seines Rücktritts vom Kaufvertrag, braucht der Zahlungsempfänger die Zahlung nicht als Einkünfte aus sonstigen Leistungen zu versteuern.

Hat sich ein Grundstückserwerber vertraglich ein Rücktrittsrecht vom Kauf vorbehalten und zur Zahlung eines sog. Reuegeldes in Höhe von 10% für den Fall verpflichtet, dass das Grundstück z.B. nicht innerhalb einer bestimmten Frist durch einen Bebauungsplan als Gewerbegebiet ausgewiesen wird und der Veräußerer das Grundstück nicht anderweitig veräußern kann, unterliegt die Zahlung beim Empfänger nicht der Steuerpflicht.

Die Gewährung eines Rücktrittsrechts gegen Zahlung einer Entschädigung als Folge eines nichtsteuerbaren Grundstückskaufvertrags ist ohne wirtschaftlichen Gehalt. Elemente einer erwerbswirtschaftlichen Tätigkeit sind dort nicht enthalten. Denn der Veräußerer erstrebt den Verkauf seines Grundstückes und nicht regelmäßig die Zahlung des „Reuegeldes“. Ein selbstständiges Rechtsgeschäft mit eigenem Regelungsgehalt liegt nicht vor.

Hinweis: Die Entschädigungszahlung wäre nur dann zu versteuern, wenn das Grundstück innerhalb der Spekulationsfrist (steuerpflichtig) veräußert wird. Ebenfalls steuerpflichtige sonstige Einkünfte liegen bei der entgeltlichen Einräumung eines Vorkaufsrechts vor (BFH-Urteil vom 24.8.2006, Az. IX R 32/04).

## **F. Hinweise für den Kapitalanleger**

### **I. Abgeltungsteuer ab 2009**

Aufgrund einer mit einer Abgeltungsteuer von 25% auf Dividenden etc. einhergehenden grundsätzlichen Systemumstellung (Wegfall des bisher geltenden Halbeinkünfteverfahrens) sollten bereits aktuell die voraussichtlich geplanten Neuregelungen bei Neuinvestitionen oder Depotumschichtungen mit bedacht werden. Planungen sehen zum jetzigen Zeitpunkt die pauschale Besteuerung von Kapitalerträgen mit 25 % Abgeltungsteuer vor, die anonym von den inländischen Kreditinstituten abgeführt werden soll. Daneben sollen Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer anfallen. Als Bemessungsgrundlage sollen die Bruttoerträge angesetzt

werden. Auch betriebliche Konten sollen hierunter erfasst werden, wobei die Abgeltungsteuer hier jedoch im Rahmen der normalen Veranlagung angerechnet werden soll. Werbungskosten sollen sowohl im Abzugsverfahren als auch bei der Veranlagung mit einem Pauschbetrag von 801 EUR pro Person abgegolten sein.

Das neue Verfahren soll gelten für:

- Einkünfte aus Kapitalvermögen wie Zinsen, Gewinnausschüttungen einer GmbH oder AG und Erträge aus Investmentfonds oder Finanzinnovationen,
- Gewinne aus privaten Wertpapier- und Terminmarktgeschäften,
- Einnahmen aus nach 2004 abgeschlossenen Kapitallebensversicherungen, sowie den Verkauf gebrauchter Policen,
- Stillhalteprämien und Auskehrungen von nicht steuerbefreiten Stiftungen.

Folgende Geschäfte sollen unverändert den bisherigen Regelungen über private Veräußerungsgeschäfte mit der beizubehaltenden Spekulationsfrist unterliegen:

- privaten Rentenversicherungen, typisch stille Gesellschaften und partiarische Darlehen,
- sonstigen Darlehen im Privatvermögen bei Kapitalüberlassung zwischen nahe stehenden Personen oder zwischen Kapitalgesellschaften und ihren Anteilseignern sowie diesen nahe stehenden Personen,
- Verkäufen von Grundstücken oder geschlossenen Immobilienfonds und sonstigen Gegenständen wie z. B. Gold.

Des Weiteren ist geplant, Kapitalerträge aus verschiedenen Gründen weiterhin in der Veranlagung zu berücksichtigen. Dies soll in folgenden Fällen möglich sein:

- Die Progression des Anlegers liegt unter dem Abgeltungssatz. Hier soll es eine Veranlagungsoption mit einer Günstigerprüfung geben.
- Die Steuer wird durch das Finanzamt mit dem Abgeltungssatz für Einkünfte festgesetzt, bei denen ein Pauschalabzug nicht möglich ist. Das gilt z.B. für im Ausland erzielte Erträge und die Veräußerung von GmbH-Anteilen.

Unverändert bleiben soll aber unter bestimmten Voraussetzungen die hälftige Besteuerung von Erträgen aus Kapitallebensversicherungen.

Darüber hinaus sind folgende Neuerungen geplant:

- Erstmalig soll der Verkauf von gebrauchten Policen an Dritte steuerpflichtig werden und der Abgeltung unterliegen. Das Versicherungsunternehmen hat die Vorgänge der zuständigen Finanzbehörde anzuzeigen.
- Entfallen soll die Spekulationsfrist für Wertpapier- und Terminmarktgeschäfte. Die Steuerpflicht auf Verkäufe außerhalb der Jahresfrist soll jedoch erst ab für nach dem 1. Januar 2009 erworbene Kapitalanlagen und somit für Neufälle gelten. Veräußerungsgewinne aus Altbeständen würden dann weiterhin nach Ablauf der zwölfmonatigen Spekulationsfrist steuerfrei bleiben.
- Die Verlustverrechnung für Einkünfte aus Kapitalanlagen soll begrenzt werden. Das heißt, dass negative Einnahmen aus z. B. Finanzinnovationen nicht mehr mit anderen Einkunftsarten, der Aktienverlust jedoch erstmalig mit Zinsen und Dividenden verrechnet werden kann. Ein verbleibender Verlust soll vorgetragen werden können.
- Die Anrechnung ausländischer Quellensteuer auf den jeweiligen Kapitalertrag soll ermöglicht werden.
- Der Steuersatz für Anleger mit Konfessionen soll sich geringfügig mindern als Ausgleich

dafür, dass die Kirchensteuer im Rahmen der Abgeltung nicht mehr als Sonderausgabe abzugsfähig ist.

- Sofern es um Auskünfte der Finanzbehörden für Jahre ab 2009 geht, soll der Kontenabruf entfallen.
- Voraussichtlich noch bis Ende 2014 sollen die bis zum Jahr 2008 aufgelaufenen Verlustvorträge genutzt werden können (vorrangige Minderung der positiven Kapitaleinnahmen).

## **II. Aufklärungspflicht der Banken bei steuersparenden Fondsbeteiligungen**

Es verstößt gegen die vertragliche Hinweispflicht einer Bank, wenn sie steuersparende Fondsbeteiligungen vermittelt, die auf einem neuartigen Konzept beruhen, welches bis dahin in der steuerlichen Praxis noch nicht zur Anwendung gekommen ist, wenn sie den Kunden lediglich über die normalerweise bei Steuersparmodellen bestehenden Risiken aufklären. Der Kunde muss in solch einem Fall ungefragt darauf hingewiesen werden, dass noch keinerlei Erfahrungen über die steuerliche Behandlung der Anlage durch die Finanzämter bekannt sind. Die Bank hatte zwar eine Auskunft des Finanzamtes eingeholt, die jedoch lediglich aus einer Meinungsäußerung bestand und nicht aus einer verbindlichen Auskunft. Die Bank hätte dem Kunden diese Information nicht vorenthalten dürfen.

Die Bank macht sich, erfolgt keine entsprechende Beratung, bei Ausbleiben der erwarteten Steuerersparnis gegenüber dem Kunden schadenersatzpflichtig (OLG Koblenz, Urteil vom 16.11.2006, Az. 6 U 150/06).

## **III. Keine Rückwirkung der Anschaffungsfiktion bei Spekulationseinkünften**

In den Fällen, in denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre beträgt, sind Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungsgeschäften steuerbar.

Allerdings gilt auch die Überführung eines Grundstücks in das Privatvermögen durch eine Entnahme aus dem Betriebsvermögen als „Anschaffungsvorgang“. In den Fällen, in denen diese „Anschaffung“ durch den Voreigentümer vorgenommen wurde und bei dem Neueigentümer zu einem unentgeltlichen Erwerb geführt hat, ist sie diesem auch zuzurechnen. Diese Fiktion der Anschaffung ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 1999 anzuwenden und gilt nicht für Entnahmen, die vor dem 1. Januar 1999 stattgefunden haben.

Im Urteilsfall wurde dem Steuerpflichtigen im Jahr 1993 durch seine Eltern im Wege der vorweggenommenen Erbfolge ein Grundstück unentgeltlich übertragen, das sich bis dahin bei den Eltern im Betriebsvermögen befand. Danach hielt der steuerpflichtige Sohn das Grundstück im Privatvermögen. Das Grundstück veräußerte er im Jahr 2001. Den daraus erzielten Gewinn erfasste das Finanzamt, weil die Entnahme nach Auffassung der Behörde auch dann als Anschaffung gelte, wenn das Grundstück vor dem 1. Januar 1999 in das Privatvermögen überführt worden sei.

Dem Gesetz kann der Bundesfinanzhof allerdings nicht entnehmen, dass in der Vergangenheit (hier im Jahr 1993) nicht eingetretene Rechtsfolgen einer Entnahme aufgrund der Fikti-

on nachträglich als eingetreten gelten sollen und die entsprechende gesetzliche Regelung deshalb in einer belastenden, verfassungsrechtlich problematischen Weise zurückwirken soll. Im Ergebnis sind deshalb keine Einkünfte aus dem privaten Veräußerungsgeschäft zu Lasten des Steuerpflichtigen anzusetzen (BFH-Urteil vom 18.10.2006, Az. IX R 5/06).

## **G. Hinweise für alle Steuerpflichtigen**

### **I. Fälligkeit der Steuerzahlung bei Scheckzahlung erst nach drei Tagen**

Üblich war es bislang, mit einer Steuerzahlung per Scheck noch am Fälligkeitstag einen Zinsvorteil zu erlangen. Denn dieser Betrag wurde erst später vom Konto abgebucht, galt jedoch bereits mit dem Eingang des Schecks beim Finanzamt als geleistet. Dies ändert sich für ab dem 1. Januar 2007 eingehende Schecks. Als entrichtet gilt die Zahlung erst am dritten Tag nach Eingang des Schecks. Es reicht somit nicht mehr aus, den Scheck z. B. gleichzeitig mit der Lohnsteuer- oder der Umsatzsteuervoranmeldung am 10. eines Monats einzureichen. In diesem Fall gilt nach der neuen Regelung die Steuerschuld erst am 13. als beglichen und ist somit verspätet.

Innerhalb der Schonfrist von drei Tagen werden zwar keine Säumniszuschläge erhoben. Diese Ausnahme gilt aber nur für Überweisungen oder Lastschriften, nicht hingegen bei Bar- und Scheckzahlungen. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, muss der Scheck daher dem Finanzamt jetzt bereits drei Tage vor dem Fälligkeitstermin vorliegen.

Den Scheck drei Tage vor Erstellung der Voranmeldung auszufüllen, wird in vielen Fällen aus praktischen Gründen nicht möglich sein, daher sollte generell über eine Umstellung auf unbare Zahlung nachgedacht werden. Entweder wird die Steuer am 10. eines Monats z. B. zeitgleich mit der elektronischen Übermittlung der Voranmeldung überwiesen oder dem Finanzamt eine Lastschriftermächtigung erteilt. Mit diesen Verfahrensweisen wird dem Risiko von Säumniszuschlägen vorgebeugt (Jahressteuergesetz 2007 v. 24.11.2006).

### **II. Gesetzliche Grundlage und Gebührenpflicht bei verbindlicher Auskunft**

Während bis Herbst 2006 nur die verbindliche Zusage aufgrund einer Außenprüfung sowie die Anrufungsauskunft im Lohnbereich gesetzlich geregelt war und die Finanzbehörden darüber hinaus nur verbindliche Auskünfte und Zusagen erteilten, sofern die Steuerpflichtigen darlegten, dass sie im Hinblick auf die Verwirklichung von Sachverhalten mit erheblicher steuerlicher Auswirkung ein Interesse an einer verbindlichen Zusage haben, ist nun mit dem Föderalismusreform-Begleitgesetz die verbindliche Auskunft in anderen Bereichen des Steuerrechts gesetzlich geregelt worden. Mit dem Jahressteuergesetz 2007 ist die Gebührenpflicht dieser Anträge eingeführt worden.

Hinweis: Die Gebühr wird grundsätzlich nach dem Wert berechnet, den die Auskunft für den Antragsteller hat. Kann dieser Wert auch nicht mittels einer Schätzung ermittelt werden, soll eine Zeitgebühr berechnet werden. Sie soll 50 Euro je angefangene halbe Stunde und mindestens 100 Euro betragen.

### III. Abgabe von Steuererklärungen ab 2005

Für Veranlagungszeiträume ab dem Jahr 2005 wurde die Fristverlängerung für die Abgabe von Steuererklärungen neu geregelt. Demnach kann die Frist für Steuerberater und Lohnsteuerhilfvereine allgemein und ohne Antrag bis zum Ende des Folgejahres verlängert werden. Anträgen von Beratern für das Jahr 2005, die eine Frist bis Ende Februar 2007 vorsehen, wird nur auf Grund begründeter Einzelanträge entsprochen. Ein Fristaufschub über den Februar 2007 hinaus kommt grundsätzlich nicht in Betracht. Für Steuerpflichtige, die nicht beraten werden, wird die Frist zur Abgabe über den 30. September eines Jahres hinaus hingegen nur auf begründeten Antrag gewährt.

Hinweis: Wird ein Fristverlängerungsantrag generell abgelehnt oder nur ein kürzerer Zeitraum gewährt, räumen die Ämter aber regelmäßig eine Nachfrist von mindestens einem Monat ein (vgl. Gleichlautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 23.2.2006).

### IV. Ablauf der Aufbewahrungsfristen für Unterlagen

Bestimmte handels- und steuerrechtliche Aufbewahrungspflichten gelten für Bücher, Aufzeichnungen, Belege und andere Buchhaltungsunterlagen. Die Unterlagen dürfen erst mit Ablauf der gesetzlich vorgeschriebenen Fristen vernichtet werden. Bis zu den nachfolgend angegebenen Fristen sind die folgenden Unterlagen von Kaufleuten und aufzeichnungspflichtigen Steuerpflichtigen aufzubewahren:

- Aufbewahrungsfrist 10 Jahre: Bücher und Aufzeichnungen, Inventare, Jahresabschlüsse/Konzernabschlüsse, Zwischenabschlüsse, Lageberichte, Eröffnungsbilanzen, Arbeitsanweisungen und sonstige Unterlagen, Buchungsbelege (Rechnungen, Steuerbescheide, Lieferscheine, Lohn- und Gehaltslisten, Kontoauszüge usw.), Rechnungen. Soweit diese Unterlagen aus der Zeit vor 1997 stammen, können sie mit Ablauf des Jahres 2006 vernichtet werden.
- Aufbewahrungsfrist 6 Jahre: Empfangene und abgesandte Handels- und Geschäftsbriefe; Weitere Unterlagen, soweit sie für die Besteuerung von Bedeutung sind (Aus- und Einfuhrlieferunterlagen, Mahnvorgänge, Grund- und Handelsregisterauszüge usw.). Soweit diese Unterlagen aus der Zeit vor 2001 stammen, können sie mit Ablauf des Jahres 2006 vernichtet werden.

Soweit Unterlagen für Steuern von Bedeutung sind, für die noch keine **Festsetzungsverjährung** eingetreten ist, gilt darüber hinaus steuerrechtlich die **Besonderheit**, dass die Frist nicht abläuft. Damit kann insbesondere während einer Betriebsprüfung die Aufbewahrungsfrist nicht enden.

Mit dem Schluss des Kalenderjahres, in dem bei laufend geführten Unterlagen die **letzte Eintragung** gemacht worden ist, in dem Geschäftskorrespondenz empfangen oder abgesandt worden ist oder in dem sonstige Unterlagen entstanden sind, **beginnt** die **Aufbewahrungsfrist**. Die Aufbewahrungsfrist endet auch erst am 31. Dezember 2007, soweit z. B. der Jahresabschluss für 1996 im Jahre 1997 erstellt wird.

Für die Aufwendungen im Zusammenhang mit der Aufbewahrung muss eine Rückstellung gebildet werden (z.B. anteilig für Mietkosten eines Archivs), da die Aufbewahrungspflicht eine öffentlichrechtliche Verpflichtung darstellt, die wirtschaftlich in dem jeweiligen Geschäftsjahr, in dem die Unterlagen entstanden sind, begründet wird. Auch der Anteil der mit der Sicherung von (digitalen) Unterlagen in Zusammenhang stehenden Kosten wird weiter anstei-

gen, nachdem die Finanzverwaltung gesetzlich ermächtigt wurde, Einsicht in gespeicherte Daten des Steuerpflichtigen zu nehmen bzw. sich Daten nach Vorlage maschinell auswerten zu lassen.

Es besteht eine Rückstellungspflicht für diese vorwegnehmbaren Kosten des Datenzugriffs der Finanzverwaltung.

## **V. Bundeseinheitliche dauerhafte Steuer-Identifikationsnummer kommt**

Die neue bundeseinheitliche Steuer-Identifikationsnummer wird zum 1. Juli 2007 eingeführt und gilt von der Geburt bis zum Tod. Sie ersetzt die bisherige Steuernummer und besteht aus zehn Ziffern und einer zusätzlichen Prüfziffer. Daraus ergeben sich Name, Anschrift, Geschlecht, Geburtstag und –ort sowie das zuständige Finanzamt.

Zwecks Umsetzung übermittelt jede Meldebehörde dem Bundeszentralamt für Steuern jeden zum Ablauf des 30. Juni 2007 im Melderegister erfassten Bürger. Das Bundeszentralamt für Steuern unterrichtet den Steuerpflichtigen anschließend über die ihm zugeteilte Identifikationsnummer und die zu seiner Person gespeicherten Daten. Damit wird erstmals jeder Bürger mit einem unveränderlichen Kennzeichen von einer staatlichen Stelle zentral erfasst. Die neue Nummer ändert sich weder bei Orts- noch bei Finanzamtswechsel. Die Daten werden gelöscht, wenn sie von den Behörden nicht mehr benötigt werden, spätestens jedoch 20 Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Steuerpflichtige verstorben ist.

Gesetzlich wird festgelegt, inwieweit die Identifikationsnummer verwendet werden darf. So dürfen andere als die Finanzbehörden die Identifikationsnummer nur zur Vornahme von Datenübermittlungen verwenden. Das gilt auch für Arbeitgeber bezüglich der Mitarbeiter. Steuerberater dürfen ihren Mandantenstamm zwar nach den neuen Kriterien sortieren, die Auswertungen aber nur in der Kommunikation mit den Finanzbehörden nutzen.

Hinweis: Die Identifikationsnummer bringt Erleichterungen im elektronischen Lohnsteuerverfahren, aber auch neue Kontrollmöglichkeiten. So müssen z.B. deutsche Anleger die Identifikationsnummer künftig bei ausländischen Kontenverbindungen nachreichen. Ferner gelangen die in der zentralen Zulagenstelle für Altersvermögen gesammelten Informationen ebenfalls an die Finanzämter. Diese werden damit in die Lage versetzt, möglicherweise steuerpflichtige Rentner ab 2005 zur Abgabe einer Erklärung aufzufordern (Verordnung zur Einführung dauerhafter Identifikationsnummern in Besteuerungsverfahren vom 28. November 2006).

## **VI. Rentenversicherungsbeiträge bis 2004 nicht als Werbungskosten abziehbar**

Mit Urteil vom 8. November 2006 hält der BMF an seiner bisherigen Rechtsprechung fest, dass Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung für Veranlagungszeiträume vor 2005 lediglich als Sonderausgaben i.S.d. § 10 Abs. 3 EStG a.F. abziehbar sind. Ein (unbegrenzter) Abzug als vorweggenommene Werbungskosten bei den sonstigen Einkünften i.S.d. § 22 EStG kommt damit nicht in Frage. Der BFH hat seine Entscheidung mit der gesetzlichen Zuordnung der Beiträge zur gesetzlichen Altersversorgung zu den privaten Aufwendungen zählenden Vorsorgeaufwendungen i.S. § 10 Abs. 2 und 3 EStG begründet.

## H. Erben und Verschenken

### I. Derzeitiges Erbschaftsteuermodell verfassungswidrig

Nach einem Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 7. November 2006 (Az.: 1 BvL 10/02) ist die Erbschaftsteuer in ihrer derzeitigen Form verfassungswidrig. Denn die durch § 19 Abs. 1 Erbschaftsteuergesetz angeordnete Erhebung der Erbschaftsteuer mit einheitlichen Steuersätzen auf den Wert des Erwerbs verstößt gegen das Grundgesetz.

In der Kritik steht die niedrigere Bewertung von Immobilien im Vergleich zu Kapitalvermögen. Das geltende Erbschaftsteuergesetz knüpfe nach Ansicht der Verfassungsrichter an Werte an, deren Ermittlung bei wesentlichen Gruppen von Vermögensgegenständen (Betriebsvermögen, Grundvermögen, Anteilen an Kapitalgesellschaften und land- und forstwirtschaftlichen Betrieben) den Anforderungen des verfassungsrechtlichen Gleichheitsgrundsatzes nicht genügen. Der Gesetzgeber ist nunmehr verpflichtet, spätestens bis zum 31. Dezember 2008 eine Neuregelung zu treffen. Dabei sei er verfassungsrechtlich gehalten, sich auf der Bewertungsebene einheitlich am gemeinen Wert als dem maßgeblichen Bewertungsziel zu orientieren. Dem Gesetzgeber sei es aber unbenommen, bei Vorliegen ausreichender Gemeinwohlgründe in einem zweiten Schritt bestimmte Vermögensgegenstände zu begünstigen. In diesem Fall müssten die Begünstigungen jedoch zielgenau und innerhalb der Begünstigten möglichst gleichmäßig eintreten.

Hinweis: Bis zur Neuregelung ist das bisherige Recht „ausnahmsweise“ weiterhin anwendbar.

### II. Übertragung treuhänderisch gehaltener Kommanditbeteiligungen

Ist im Treuhandvertrag und im Gesellschaftsvertrag festgelegt, dass die Treuhandenschaft beim Tod des Treugebers bzw. bei Abtretung des Anspruchs aus dem Treuhandvertrag endet und der Erbe bzw. Beschenkte unmittelbar in die Gesellschafterstellung des (dann ehemaligen) Treuhänders eintritt, ist Zuwendungsgegenstand nicht der Herausgabeanspruch des Erwerbers gegen den Treuhänder gemäß § 667 BGB, sondern die Gesellschaftsbeteiligung unmittelbar. Der auf eine Beteiligung an einer inländischen Kommanditgesellschaft gerichtete Herausgabeanspruch des Erwerbers gegen den Treuhänder gemäß § 667 BGB gehört stets zum inländischen Vermögen unabhängig davon, ob das Vermögen der KG, z.B. ein Grundstück, sich im Inland oder Ausland befindet. Diese Grundsätze sind auch auf Treuhandverhältnisse anzuwenden, bei denen der Treuhänder bei Abschluss des Treuhandvertrags die vermögensrechtlichen Ansprüche aus der treuhänderisch gehaltenen Beteiligung an den Treugeber abgetreten hat und der Treugeber jederzeit verlangen kann, dass die Beteiligung auf ihn übertragen wird (FinMin Baden-Württemberg, Erlass v. 16.2.2007 – 3 – S 3806/51).

## I. Hinweise zur Umsatzsteuer

### I. Steuerliche Gleichbehandlung mit Betrieben des Fiskus

Ein Unternehmer, der mit dem Wirtschaftsbetrieb einer Gemeinde konkurriert, kann vom Finanzamt Auskunft darüber verlangen, ob die entsprechenden Umsätze dieses Wirtschaftsbetriebes bei der Umsatzsteuerfestsetzung berücksichtigt worden sind. Diese Möglichkeit ergibt sich immer dann, wenn für ihn Anlass zu der Befürchtung besteht, die Gemeinde werde insoweit nicht zur Umsatzsteuer herangezogen und sie könne deshalb ihre Leistung günstiger anbieten.

Der Auskunftserteilung steht das Steuergeheimnis nicht entgegen. Der BFH hat mit diesem Urteil auf die Vorabentscheidung des Europäischen Gerichtshofs reagiert, wonach der Unternehmer die betreffenden Umsatzsteuerfestsetzungen bei öffentlichen Einrichtungen vor Gericht angreifen kann. Das Unternehmen kann damit beim Finanzamt eine Auskunft über die Besteuerung des öffentlichen Anbieters verlangen und wenn erforderlich, anschließend eine Konkurrentenklage beim Finanzgericht einreichen.

Durch den auf 19% gestiegenen Umsatzsteuersatz haben sich die Vorteile juristischer Personen des öffentlichen Rechts verstärkt, so dass dieser Aspekt immer wichtiger wird. Um die Steuerpflicht kommunaler Wettbewerber in Erfahrung zu bringen, sollten Unternehmer daher verstärkt Auskunftersuchen starten. Zu einer Konkurrentenklage sind sie befugt, wenn dabei die Nichtbesteuerung festgestellt wird (BFH-Urteil vom 5.10.2006, Az. VII R 24/03).

### II. Zur Anwendung der neuen Kleinbetragsregelung

Mit Wirkung zum 1. Januar 2007 sind die Grenzen für Rechnungen über Kleinbeträge von 100 Euro auf 150 Euro angehoben worden. Für solche Rechnungen ist nur noch ein „vereinfachter Rechnungsbeleg“ für betrieblich veranlasste Einkäufe erforderlich. Folgende Angaben müssen mindestens enthalten sein:

- Name und Anschrift des leistenden Unternehmers,
- das Ausstellungsdatum,
- Menge und Art der Lieferung oder ein Hinweis auf Umfang und Art der sonstigen Leistung,
- der Bruttobetrag und die Angabe des Steuersatzes und bei einer Steuerbefreiung einen Hinweis auf die entsprechende Vorschrift. Kundenangaben sowie der separate Ausweis des Umsatzsteuerbetrags und die Angabe der Steuernummer des Leistenden müssen nicht enthalten sein.

Die Neuregelung ist in allen Fällen, in denen die zugrunde liegende Lieferung oder sonstige Leistung nach dem 31. Dezember 2006 ausgeführt wird, anwendbar. In den Fällen, in denen die Umsätze nach dem 31. Dezember 2006 ausgeführt werden, für die aber bereits vor dem Jahreswechsel das Entgelt oder ein Teil des Entgelts vereinnahmt worden ist, kann man damit bereits von der Erleichterung Gebrauch machen (BMF, Schreiben vom 18.10.2006, Az. IV A 5 - S 7285 - 7/06).

### III. Vorsteuerabzug: Vereinfachte gesetzliche Regelungen beachten

Durch das Jahressteuergesetz 2007 haben sich Anpassungen beim Vorsteuerabzug ergeben, die für Unternehmer gesetzliche Verbesserungen bringen:

- Für Bewirtungsaufwendungen ist der volle Vorsteuerabzug zu gewähren, soweit es sich um angemessene und nachgewiesene Aufwendungen handelt. Damit entfällt der Abzug nur bei unangemessenen Kosten, nicht aber für die dem einkommensteuerrechtlichen Abzugsverbot unterliegenden angemessenen Bewirtungsaufwendungen oder bei Verstößen gegen ertragsteuerliche Formvorschriften.
- Der seit April 1999 geltende Vorsteuerausschluss für Umzugskosten ist weggefallen. Soweit ein Unternehmer Umzugsleistungen für sein Unternehmen bezieht, ist er unter den allgemeinen Voraussetzungen zum Vorsteuerabzug berechtigt.
- Bei unentgeltlichen Leistungen im unternehmerischen Interesse ist Folgendes zu beachten: Wären diese Leistungen grundsätzlich steuerfrei, wenn sie gegen Entgelt ausgeführt würden, ist der Vorsteuerabzug dennoch möglich, wenn beim Leistungsbezug feststeht, dass die Eingangsleistung später zu steuerpflichtigen Umsätzen führen soll. Das betrifft beispielsweise die unentgeltliche Vermietung aus unternehmerischen Gründen, wenn die Absicht nachgewiesen wird, später steuerpflichtige Vermietungsumsätze zu erzielen.

### IV. „Neue Quartalszahler“: Antrag auf Dauerfristverlängerung für 2007

Voranmeldungszeitraum für die Umsatzsteuer ist grundsätzlich das Kalendervierteljahr oder der Kalendermonat. Eine Abgabe der Voranmeldung für ein Quartal kommt immer dann in Betracht, wenn die Umsatzsteuer-Zahllast im Vorjahr zwischen 513 Euro und 6.136 Euro gelegen hat oder sich ein Überschuss zugunsten des Unternehmers ergeben hatte. Für Unternehmer aber, die ihre berufliche oder gewerbliche Tätigkeit neu begründet haben, ist in den ersten beiden Jahren grundsätzlich der Kalendermonat der Voranmeldungszeitraum.

Unternehmer, die ihre Umsatzsteuervoranmeldung quartalsweise einreichen, können durch einen Antrag auf Dauerfristverlängerung erreichen, dass sie die Voranmeldung grundsätzlich immer erst bis zum 10. des dem Anmeldezeitpunkt folgenden Monats abgeben müssen. Auf die Dauerfristverlängerung haben Unternehmer einen Rechtsanspruch, sofern der Steueranspruch nicht gefährdet ist. Eine Sondervorauszahlung ist durch einen Quartalszahler nicht zu entrichten. Ein erstmaliger Antrag nach amtlichem Vordruck ist bis zum 10. April 2007 über das ELSTER-Programm zu stellen. Da eine einmal genehmigte Fristverlängerung auch für die Folgezeit gilt, muss der Antrag nicht jährlich neu gestellt werden,

- sofern sich die Verhältnisse nicht geändert haben,
- solange bis der Unternehmer seinen Antrag zurücknimmt oder
- wenn das Finanzamt die Fristverlängerung widerruft.

Für die verzögerte Beantragung einer Dauerfristverlängerung darf kein Verspätungszuschlag festgesetzt werden, da keine gesetzliche Verpflichtung, sondern lediglich ein Antragsrecht besteht.

Hinweis: Die einmal gewährte Dauerfristverlängerung gilt auch beim Wechsel des Voranmeldungszeitraums von Quartal auf Monat weiter. Allerdings ist dabei zu beachten, dass dann eine Sondervorauszahlung zu leisten ist. Daher ist zum Jahreswechsel ggf. zu überprüfen, ob die Dauerfristverlängerung nicht formlos widerrufen werden sollte (OFD Frankfurt, Verfügung vom 30.1.2006, Az. S 7348 A - 6 - St I 1.30).

## V. Umsatzsteuerliche Fragen im Zusammenhang mit dem Halten von Beteiligungen

Das Bundesministerium der Finanzen hat sich ausführlich zur Unternehmereigenschaft und zum Vorsteuerabzug beim Erwerb, Halten und Veräußern von Beteiligungen geäußert. Das bloße Erwerben, Halten und Veräußern von gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen stellt keine unternehmerische Tätigkeit dar. Gemäß einer Klarstellung des BMF können Unternehmer, die neben ihrer unternehmerischen Betätigung auch Beteiligungen an anderen Gesellschaften halten, diese nicht dem unternehmerischen Bereich zuordnen. Eine sog. Finanzholding, die ausschließlich auf den Zweck der Verwaltung der von ihr gehaltenen Beteiligungen ausgerichtet ist, ist grundsätzlich kein Unternehmer i.S.v. § 2 Umsatzsteuergesetz (UStG). Anderes gilt, sofern die Holding aktiv auf das laufende Tagesgeschäft Ihrer Tochtergesellschaft Einfluss nimmt. In diesem Falle ist sie unternehmerisch tätig.

Eine unternehmerische Tätigkeit kann nur angenommen werden, wenn

- die Beteiligung zur Förderung einer bestehenden oder beabsichtigten unternehmerischen Tätigkeit dient,
- Beteiligungen i.S. eines gewerblichen Wertpapierhandels gewerbsmäßig erworben und veräußert werden oder
- die Beteiligung zum Zweck des unmittelbaren Eingreifens in die Verwaltung der Gesellschaften erfolgt. Die Eingriffe müssen durch Ausführung entgeltlicher Leistungen erfolgen.

Eine Zuordnung der Beteiligung zum Unternehmen erfordert einen erkennbaren und objektiven wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen dem Erwerb und dem Halten der gesellschaftsrechtlichen Beteiligung und der unternehmerischen Tätigkeit.

Die dem nichtunternehmerischen Bereich zuzuordnenden Vorsteuern aus Eingangsleistungen, sind nicht abzugsfähig. Beim Vorliegen einer sog. gemischten Holding hat eine Aufteilung der Vorsteuern zu erfolgen (BMF v. 26.01.2007, IV A 5 – S 7300 – 10/07).

## J. Hinweise zur Gewerbesteuer

### I. Keine Unternehmensidentität bei neuem Franchisevertrag

Einem Franchisenehmer ist nach einem Ortswechsel von ca. 600 km für ein neues Einzelhandelsgeschäft der Abzug der Verluste aus dem alten Einzelhandelsgeschäft bei der Gewerbesteuer zu versagen, da es sich bei dem neu eröffneten Einzelhandelsgeschäft nicht mehr um dasselbe Unternehmen handelt.

Im Urteilsfall schloss ein Franchisenehmer, der in der Gesellschaftsform der GmbH & Co. KG firmierte, sein Einzelhandelsgeschäft, welches einen erheblichen Gewerbeverlust erzielt hatte und veräußerte den gesamten Warenbestand in einem Ausverkauf. Daneben verschrottete er nahezu das gesamte Anlagevermögen und eröffnete rund 600 km vom alten Unternehmenssitz entfernt einen neuen Markt derselben Kette. Von den Mitarbeitern wurde nur der Marktleiter übernommen.

Die gewerbesteuerrechtlichen Regelungen machen den Abzug der Verluste aus dem ersten Einzelhandelsgeschäft davon abhängig, dass das Unternehmen wirtschaftlich dasselbe geblieben ist. Dies kann aber schon aufgrund der großen Entfernung zwischen dem ersten

und dem zweiten Einzelhandelsgeschäft nicht angenommen werden, da sich dadurch ein Wechsel des Kundenkreises, der Arbeitnehmerschaft und der Ausstattung des Markts ergibt und somit nicht mehr nur von einer bloßen Betriebsverlegung auszugehen ist.

Hinweis: Dass der neue Franchisevertrag inhaltlich weitgehend dem alten entspricht, ändert daran nichts. Denn dies bedeutet nur, dass das neue Einzelhandelsgeschäft eine gleiche Organisationsstruktur erhielt und rechtfertigt nicht die Annahme eines organisatorischen Zusammenhangs (BFH-Urteil vom 7.11.2006, Az. VIII R 30/05).

## **II. Gewinn aus der Veräußerung von Anteilen an einer Grundstückshandels-gesellschaft gewerbsteuerpflichtig**

Ein Gewinn aus der Veräußerung des Anteils an einer Personengesellschaft, zu deren Betriebsvermögen im Zeitpunkt der Veräußerung Grundstücke, die dem Umlaufvermögen des von der Gesellschaft betriebenen Unternehmens gehören, ist als laufender Gewinn dem Gewerbeertrag zuzurechnen und unterliegt somit auch der Gewerbesteuer. Dies gilt jedenfalls dann, wenn das Betriebsvermögen der Gesellschaft ausschließlich oder nahezu ausschließlich aus solchen Grundstücken besteht. Zum Umlaufvermögen einer gewerblich geprägten Personengesellschaft gehört nur dann ein Grundstück, wenn die Voraussetzungen eines gewerblichen Grundstückshandels bei der Gesellschaft erfüllt sind (BFH Urteil v. 14.12.2006 – IV R 3/05).

Der BFH hat mehrfach entschieden, dass der Gewinn aus der Veräußerung der Grundstücke eines gewerblichen Grundstückshändlers im Rahmen einer Betriebsaufgabe nicht tarifbegünstigt ist. Daher ist die neue Entscheidung konsequent und verhindert missbräuchliche Umgehungen. Allerdings geht sie einen Schritt weiter, indem sie auch den Fall der Veräußerung einer betrieblichen Einheit gleichermaßen behandelt.

## **III. Veräußerung von Mitunternehmeranteilen nach Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft**

Wird eine Betriebskapitalgesellschaft auf die Besitzpersonengesellschaft (KG) verschmolzen und innerhalb von fünf Jahren nach dem Vermögensübergang ein Mitunternehmeranteil an der KG veräußert, unterliegt nach dem BFH-Urteil vom 20. November 2006 – VIII R 47/05 der Teil des Veräußerungsgewinns, der auf das Vermögen entfällt, das der KG (aufnehmender Rechtsträger) bereits vor der Umwandlung gehörte, nicht nach § 18 Abs. 4 Umwandlungsteuergesetz 1995 (UmwStG) der Gewerbesteuer (Bestätigung der Rechtsprechung). Dazu führt der Senat weiter aus: Der Gesetzgeber hat sich mit dem Zugriff auf den tatsächlich innerhalb der Fünf-Jahres-Frist des § 18 Abs. 4 UmwStG 1995 erzielten Veräußerungs- oder Aufgabegewinn erkennbar von der Vorstellung einer fortdauernden gewerbesteuerrechtlichen Verstrickung des Vermögens der umgewandelten Kapitalgesellschaft leiten lassen. Dies vorausgesetzt beinhaltet es weder einen Verstoß gegen den Gleichheitssatz oder das Übermaßverbot noch gegen das Gebot der folgerichtigen Umsetzung einer einmal getroffenen Belastungsentscheidung, sondern ist als konsequente Ausformung der auf die Vermeidung von Missbräuchen gerichteten Regelungsidee des § 18 Abs. 4 UmwStG 1995 zu werten, wenn der Veräußerungs- oder Aufgabegewinn der Gewerbesteuer unterworfen wird, den entweder das Personenunternehmen oder die Mitunternehmer innerhalb der zur Bestimmung des Missbrauchs (typisierend) vorgesehenen Frist erzielen.

Diese Steuer-Information enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen des Einzelfalls gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Wer Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Broschüre oder Teile davon stützt, handelt ausschließlich auf eigenes Risiko. Die Warth & Klein GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung und haftet auch nicht in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Steuer-Information. Aus diesem Grund empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.