

STEUERLICHER INFORMATIONSBRIEF

INHALT

ALLE STEUERZAHLER

Pendlerpauschale: Jetzt muss das Bundesverfassungsgericht entscheiden

Keine außergewöhnliche Belastung: Besuchskosten getrennt lebender Eltern

Steueridentifikationsnummer: Mitteilung verspätet sich

Private Steuerberatungskosten: Streichung des Abzugs verfassungswidrig?

Kindergeld: Die Meldung als Arbeit suchend ist für die Kindergeldberechtigung zwischen Schulbeendigung und Wehrdienst zwingend Voraussetzung

VERMIETER

Sofort abziehbar: Aufwendungen für Umbau von Großraum- in Einzelbüros

Werbungskosten: Zeitpunkt des Abzugs bei der Instandhaltungsrücklage

Werbungskosten bei Vermietung und Verpachtung: Bei Leerstandszeiten

Abgrenzung von Erhaltungsaufwand oder Herstellungskosten bei gemischt genutzten Gebäuden erfordert Einzelfallprüfung

KAPITALANLEGER

Abgeltungsteuer: Vorgezogener Stichtag betrifft nur bestimmte Anleger

Besteuerung von Wertpapiergewinnen: In 1999 verfassungsgemäß

FREIBERUFLER UND GEWERBETREIBENDE

Verlustvortrag: In Zukunft nicht mehr vererblich

Umsatzsteuer-Vorauszahlung ist regelmäßig wiederkehrende Ausgabe bei Einnahmen-Überschuss-Rechnung

GESELLSCHAFTER U. GESCHÄFTSFÜHRER VON KAPITALGESELLSCHAFTEN

Verdeckte Gewinnausschüttung: Zur Entstehung der Schenkungsteuer

Gewerbesteuerpflichtig: Krankentransporte und Rettungsdienste

Steuerschädlich: Mit Kapitallebensversicherung abgesichertes Darlehen

Gewinntantieme: Jahresfehlbeträge sind in die Bemessungsgrundlage der Gewinntantieme eines Gesellschafter-Geschäftsführers einzubeziehen

UMSATZSTEUERZAHLER

Steuerfreie Heilbehandlung: Mit beruflich qualifiziertem Personal

ARBEITGEBER / ARBEITNEHMER

Geldwerter Vorteil aus Aktienoptionen: Weiterhin regelmäßig tarifbegünstigt

Neuregelung des Reisekostenrechts durch die Lohnsteuer-Richtlinie 2008

ABSCHLIEßENDE HINWEISE

Riester-Rente: Förderungseckdaten für 2008

ALLE STEUERZAHLER

Pendlerpauschale: Jetzt muss das Bundesverfassungsgericht entscheiden

Der Bundesfinanzhof (BFH) hält die Neuregelung zur Pendlerpauschale für verfassungswidrig. Er hat deshalb zwei Verfahren mit Beschlüssen vom 10.1.2008 ausgesetzt und die Frage, ob die „gekürzte Pendlerpauschale“ verfassungsgemäß ist, dem Bundesverfassungsgericht in Karlsruhe zur Entscheidung vorgelegt.

Seit dem 1.1.2007 sind Aufwendungen eines Arbeitnehmers für die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte grundsätzlich nicht mehr als Werbungskosten einzustufen. Ab dem 21. Entfernungskilometer werden sie lediglich wie Werbungskosten im steuerrechtlichen Sinn behandelt. Der Gesetzgeber geht davon aus, dass der Weg von und zu der Arbeitsstätte in die private Sphäre der Steuerpflichtigen fällt (sogenanntes Werkstorprinzip). Nach Auffassung des BFH gehören die Aufwendungen des Arbeitnehmers für die Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte allerdings zu den Erwerbsaufwendungen. Sie seien deshalb bei der Bestimmung der finanziellen Leistungsfähigkeit nach dem sogenannten objektiven Nettoprinzip zu berücksichtigen. Der BFH ist ferner der Ansicht, dass der Gesetzgeber das Werkstorprinzip nicht folgerichtig umgesetzt habe. Denn sonstige Mobilitätskosten – wozu u.a. Kosten der doppelten Haushaltsführung zählen – könnten weiterhin als Werbungskosten oder in sonstiger Weise steuerlich geltend gemacht werden.

Selbst wenn man aber das Werkstorprinzip anerkennen sollte, verstößt das Abzugsverbot nach Auffassung des BFH gegen das subjektive Nettoprinzip. Fahrtkosten seien unvermeidbare Ausgaben, denen sich der Arbeitnehmer nicht beliebig entziehen könne. Diese Aufwendungen seien auch nicht durch den Grundfreibetrag abgegolten. Andernfalls bliebe das einkommensteuerliche Existenzminimum hinter dem sozialrechtlichen Mindestbedarf zurück. Danach nämlich zählen Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu den notwendigen Ausgaben, die das nach Sozialhilferecht zu berücksichtigende Einkommen mindern. Nach derzeitiger Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) muss der Gesetzgeber dem Einkommensbezieher von dessen Erwerbsbezügen aber mindestens das belassen, was er dem Bedürftigen zur Befriedigung seines existenznotwendigen Bedarfs aus öffentlichen Mitteln zur Verfügung stellt.

Hinweis: Das Bundesministerium der Finanzen hat in einer Pressemitteilung vom 23.1.2008 klar gestellt, dass die Finanzämter bis zu einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts weiterhin auf Antrag des Steuerpflichtigen die Fahrtkosten zur Arbeit ab dem ersten Kilometer auf der Lohnsteuerkarte eintragen können. Ob dies sinnvoll ist, kann aber nicht generell gesagt werden. Denn wenn das BVerfG die Verfassungswidrigkeit der Neuregelung doch nicht feststellen sollte, muss in den Fällen, in denen der Freibetrag ab dem 1. Kilometer vorläufig eingetragen wurde, mit einer Steuernachzahlung gerechnet werden. Steuerbescheide ergehen bis zu einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts insoweit vorläufig.

Mit einer abschließenden Beurteilung dieser Frage durch das Bundesverfassungsgericht wird noch in diesem Jahr gerechnet (BMF, Pressemitteilung vom 23.1.2008, Nr. 3/08; BFH, Pressemitteilung vom 23.1.2008, Nr. 9/08; BFH-Beschluss vom 10.1.2008, Az. VI R 17/07).

Keine außergewöhnliche Belastung: Besuchskosten getrennt lebender Eltern

Aufwendungen des nicht sorgeberechtigten Elternteils für den Umgang mit seinem Kind sind unabhängig von deren Höhe nicht als außergewöhnliche Belastung abziehbar. Derartige Aufwendungen sind den typischen Kosten der allgemeinen Lebensführung zuzuordnen.

Seit 1996 werden derartige Besuchskosten durch den Familienleistungsausgleich über Kindergeld und steuerliche Freibeträge berücksichtigt. Zwar ist jeder Elternteil seit dem 1.7.1998 zum Umgang mit dem Kind verpflichtet, wodurch Besuchskosten zwangsläufig anfallen. Allerdings werden die zu den typischen Kosten der Lebensführung gehörenden Aufwendungen dadurch nicht außergewöhnlich.

Hinweis: Das Recht und die Pflicht zum Umgang mit den eigenen Kindern besteht auch bei intakten Ehen, bei denen eine räumliche Trennung zwischen Eltern und Kindern ebenfalls nicht unüblich ist. Das gilt beispielsweise beim Besuch einer ausländischen Schule sowie bei Aufhalten in einem Heim oder Krankenhaus. Individueller Sonderbedarf muss grundsätzlich nicht bei der Ermittlung des von der Steuer freizustellenden Existenzminimums berücksichtigt werden (BFH-Urteil vom 27.9.2007, Az. III R 28/05).

Steueridentifikationsnummer: Mitteilung verspätet sich

Mit den bisherigen Steuernummern sind die Bürger im Bundesgebiet nicht eindeutig identifizierbar. Mit der neuen Steueridentifikationsnummer (IdNr.) soll deshalb erstmals über die Bundesländergrenzen hinweg eine konkrete Zuordnung von Besteuerungsgrundlagen möglich werden. Dafür soll jeder Bürger nur eine Nummer (Eindeutigkeit) erhalten, die während der gesamten Dauer der Steuerpflicht nicht geändert wird. Die Vergabe weiterer Steuernummern – z.B. für verschiedene Steuerarten – entfällt.

Entgegen früherer Ankündigungen wird die IdNr. den Bürgern nun aber nicht schon ab dem 2.1.2008, sondern erst ab einem späteren Zeitpunkt in einem Anschreiben des Bundeszentralamts für Steuern mitgeteilt. Der spätere Versand wird nicht mehr zu einem bestimmten Stichtag erfolgen, sondern über einen Zeitraum von bis zu 3 Monaten andauern.

Hinweis: Die Finanzämter sind an der Vergabe der Nummern nicht beteiligt, sie werden auch nicht vor der Mitteilung an die Bürger hierüber in Kenntnis gesetzt. Auf der Einkommensteuererklärung ist zwar bereits zusätzlich zum Feld für die Steuernummer ein Feld für die neue Kennziffer vorgesehen. Solange die IdNr. allerdings noch nicht vorliegt, ist die Angabe der Steuernummer allein ausreichend. Dies gilt auch für den Gebrauch von „ElsterFormularen“ und anderer Steuersoftware (LfSt Bayern, Pressemitteilung vom 8.1.2008).

Private Steuerberatungskosten: Streichung des Abzugs verfassungswidrig?

Nachdem der Gesetzgeber den Abzug von privaten Steuerberatungskosten als Sonderausgaben mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 2006 ausgeschlossen hat, ist es erforderlich, Steuerberatungskosten den Bereichen Betriebsausgaben, Werbungskosten und Kosten der privaten Lebensführung konkret zuzuordnen.

Steuerberatungskosten sind danach weiterhin als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abzuziehen, soweit sie z.B. bei der Ermittlung der Einkünfte anfallen oder im Zusammenhang mit Gewerbe- und Umsatzsteuern stehen. Dies umfasst u.a. auch Buchführungsarbeiten und die Aufstellung von Bilanzen. Zu den nicht mehr abziehbaren privaten Steuerberatungskosten zählen dagegen beispiels-

weise das Ausfüllen der Einkommensteuererklärung und die Ermittlung der Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen. Lassen sich Steuerberatungskosten nicht eindeutig einem Bereich zuordnen (so z.B. bei der Grund- oder Kfz-Steuer), wird eine Aufteilung erforderlich. Dafür ist dann grundsätzlich die Gebührenrechnung des Steuerberaters maßgebend.

Die Abschaffung des Sonderausgabenabzugs für Steuerberatungskosten wird heftig diskutiert. Hauptansatzpunkt der Kritik ist die Komplexität und Kompliziertheit des Steuerrechts. Aufgrund der Verpflichtung zur Abgabe z.B. der Erbschaft- und Schenkungsteuererklärung verbunden mit dem bestehenden Risiko eines steuerstrafrechtlichen Handels sei der Steuerbürger auf die Unterstützung eines Fachmanns angewiesen, um seine steuerlichen Pflichten zu erfüllen. Damit könne sich ein Steuerpflichtiger den Steuerberatungskosten nicht entziehen. Dieser Argumentation ist jüngst das Finanzgericht Niedersachsen aber nicht gefolgt. Nach Auffassung der Finanzrichter zählen die privaten Steuerberatungskosten gerade nicht zu den zwangsläufigen Aufwendungen. Eine endgültige Klärung der verfassungsrechtlichen Streitfrage wird hier aber erst der Bundesfinanzhof und ggf. anschließend das Bundesverfassungsgericht herbeiführen können.

Hinweis: Sofern eine Aufteilung etwa bei Lohnsteuerhilfevereinen, Steuerfachliteratur, Software, Pauschalvergütungen oder umfassendem Rechtsstreit nicht möglich ist, erfolgt eine Schätzung. Hierbei dürfen 50 Prozent der Aufwendungen den Betriebsausgaben oder Werbungskosten zugeordnet werden. Bei Steuerberatungskosten bis 100 EUR im Jahr wird ohne Prüfung die Zuordnung des Steuerpflichtigen anerkannt (FG Niedersachsen, Urteil vom 17.1.2008, Az. 10 K 103/07, Revision beim BFH unter: Az. X R 10/08).

Die Meldung als Arbeit suchend ist für die Kindergeldberechtigung zwischen Schulbeendigung und Wehrdienst zwingend Voraussetzung

Für ein Kind, das noch nicht das 25. Lj. vollendet hat, wird u. a. Kindergeld gezahlt oder der Kinderfreibetrag gewährt, wenn es sich in einer Übergangszeit von höchstens vier Monaten befindet, die zwischen einem Ausbildungsabschnitt und der Ableistung des gesetzlichen Wehr- oder Zivildienstes liegt.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg konkretisiert in einem Urteil die erforderlichen Voraussetzungen:

- Eine Meldung als Arbeit suchend ist für eine Kindergeldgewährung zwingende Voraussetzung.
- Dies gilt auch dann, wenn das Kind wegen der bevorstehenden Wehr- oder Zivildienstzeit als schwer vermittelbar gilt.
- Dauert die Übergangsphase zwischen dem Ende der Schulausbildung und dem Beginn des Wehr- oder Zivildienstes mehr als vier Monate, besteht auch für die ersten vier Monate kein Anspruch auf Kindergeld.
- Auch bei einem unverschuldeten Überschreiten der Vier-Monats-Frist gelten die zuvor beschriebenen Grundsätze.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

VERMIETER

Sofort abziehbar: Aufwendungen für Umbau von Großraum- in Einzelbüros

Aufwendungen für den Umbau eines Großraumbüros in mehrere Einzelbüros unter Verwendung von Rigipswänden sowie für die Anpassung der Elektroinstallationen im hierdurch notwendigen Umfang können sofort abziehbare Erhaltungsaufwendungen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sein. Damit widerspricht der Bundesfinanzhof (BFH) in einem nachträglich zur Veröffentlichung bestimmten Urteil der Auffassung der Finanzverwaltung, die den Einbau von zusätzlichen Trennwänden als Herstellungskosten erfasst und die Aufwendungen damit nur über die Absetzung für Abnutzung (AfA) berücksichtigt. Damit konnte der Vermieter den Aufwand im Ergebnis sofort bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung als Werbungskosten berücksichtigen.

Im Urteilsfall wurde ein Großraumbüro nach Auszug der gewerblichen Mieter in vier Einzelbüros umgebaut und die Elektroinstallation entsprechend angepasst. Das Finanzamt lehnte den dafür entstandenen Sofortabzug des Aufwands von rund 15.000 EUR mit dem Verweis auf Herstellungskosten ab. Laut BFH reicht die reine Umgestaltung von vermieteten Räumen durch Zwischenwände allerdings nicht aus, um den streitigen Aufwand als Herstellungskosten zu qualifizieren. Anders wäre

dies zu beurteilen, wenn die neu eingefügten Gebäudeteile dem Gesamtgebäude ein bautechnisches Gepräge geben würden. Denn die Herstellung eines Wirtschaftsguts ist neben Ersterstellung und der Wiederherstellung nur dann anzunehmen, wenn ein vorhandenes Wirtschaftsgut in seinem Wesen verändert wird (Wesensänderung). Das kann beispielsweise der Fall sein, wenn verbrauchte Teile ersetzt werden, die für die Nutzungsdauer bestimmend sind.

Hinweis: Unter dem Gesichtspunkt der Erweiterung sind nachträgliche Herstellungskosten nur dann gegeben, wenn bisher nicht vorhandene Bestandteile in das Gebäude eingefügt werden, deren Einbau neben der Substanzmehrung auch eine Erweiterung der Nutzungsmöglichkeit des Gebäudes zur Folge haben. Dies gilt z.B., wenn durch die Baumaßnahme ein größerer Raum geschaffen und damit zugleich die Wohnfläche vergrößert wird. Auch in dieser Hinsicht kann die Einfügung von Zwischenwänden für sich allein nicht zur Annahme von Herstellungskosten führen.

Als weitere Alternative können durch eine wesentliche Verbesserung Herstellungskosten entstehen. Diese ist bei einem Wohngebäude immer dann gegeben, wenn das Nutzungspotenzial durch die Baumaßnahmen gehoben wird. Dafür müssen mindestens drei Kernbereiche der Ausstattung einer Wohnung von Grund auf erneuert werden. Dazu gehören Elektro-, Heizungs-, Sanitärinstallationen und Fenster. Aber auch nach diesen Maßstäben kann der bloße Einbau von Trennwänden, der allein wegen der gesonderten Vermietbarkeit der abgeteilten Räume durchgeführt wurde, nicht als Herstellungsmaßnahme angesehen werden (BFH-Urteil vom 16.1.2007, Az. IX R 39/05).

Werbungskosten: Zeitpunkt des Abzugs bei der Instandhaltungsrücklage

Beiträge zur Instandhaltungsrücklage können auch nach Inkrafttreten der Reform des Wohnungseigentumsgesetzes zum 1.7.2007 nicht bereits im Zeitpunkt der Zuführung bei den Wohnungseigentümern als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Aufgrund ihrer Bindung im Verwaltungsvermögen ist zwar ein Abfluss aus dem frei verfügbaren Vermögen des einzelnen Wohnungseigentümers erfolgt, dennoch sind diese Beträge steuerlich erst dann als Werbungskosten abziehbar, wenn der Verwalter sie tatsächlich für die Erhaltung des gemeinschaftlichen Eigentums oder für andere Maß-

nahmen, die die Erzielung von Einnahmen aus der Vermietungs- und Verpachtungstätigkeit bezwecken, verausgabt hat. Erst im Jahr der tatsächlichen Verausgabung sind die Beträge den einzelnen Wohnungseigentümern entsprechend dem Miteigentumsanteil zuzurechnen (Bayerisches LfSt vom 23.11.2007, Az. S 2211 – 14 St 32/St33).

Werbungskosten bei Vermietung und Verpachtung: Bei Leerstandszeiten

Steht ein Haus wegen umfangreicher Renovierungsarbeiten länger leer, zählen die währenddessen anfallenden Aufwendungen auch dann noch zu den Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung, wenn nicht absehbar ist, ob und wann die Räume für eine Vermietung genutzt werden können. Denn es ist allein die Entscheidung des Eigentümers, darüber zu befinden, ob und inwieweit Renovierungsarbeiten aus Zeit- oder Geldgründen langsamer oder schneller und in Eigenleistung oder durch Fremdfirmen durchgeführt werden. Werbungskosten können schon anfallen, wenn mit dem Aufwand zusammenhängende Einnahmen noch nicht erzielt werden. Voraussetzung hierfür ist lediglich, dass ein ausreichend bestimmter Zusammenhang mit einer Einkunftsart besteht und der Entschluss zur steuerpflichtigen Vermietung endgültig gefasst ist.

Dieser Grundsatz gilt auch bei Leerstand, wenn der Entschluss zur Einkünfteerzielung nicht aufgegeben wurde. Für diese Feststellung können äußere Umstände als Indizien herangezogen werden, etwa der zeitliche Zusammenhang zwischen Aufwand und späterer Vermietung. Dabei ist nicht nur auf das Jahr der Renovierung abzustellen.

Hinweis: Schädlich wäre es nur, wenn sich der Besitzer im Zeitpunkt der Bauarbeiten noch nicht entschieden hat, ob er die Immobilie selbst nutzen, vermieten oder verkaufen will (BFH-Urteil vom 31.7.2007, Az. IX R 30/05).

Abgrenzung von Erhaltungsaufwand oder Herstellungskosten bei gemischt genutzten Gebäuden erfordert Einzelfallprüfung

Bei Baumaßnahmen an Gebäuden stellt sich die Frage, ob es sich um Erhaltungsaufwendungen oder Herstellungskosten handelt. Während Erhaltungsaufwendungen sofort abzugsfähig sind, müssen Herstellungskosten

auf die Nutzungsdauer des Gebäudes verteilt werden.

Der Bundesfinanzhof hatte über den Umbau von Praxisräumen im Erdgeschoss eines Zweifamilienhauses nach einem Wasserschaden zu entscheiden. Hierbei wurden eine Zwischenwand entfernt, Türen verlegt, eine Tür durch eine Fensteranlage ersetzt und eine neue Heizung eingebaut. Die im Obergeschoss gelegenen Wohnräume wurden nicht verändert. Der Hauseigentümer machte die Baukosten als Erhaltungsaufwand geltend, da sie nicht zu einer wesentlichen Verbesserung des Gesamtgebäudes geführt hatten. Das Finanzamt bewertete sie jedoch als Herstellungskosten.

Das Gericht konnte nicht endgültig entscheiden, gab aber den Hinweis, dass hinsichtlich der wesentlichen Verbesserung nicht auf das Gesamtgebäude, sondern auf die Praxisräume abzustellen ist, weil Praxis- und Wohnräume verschiedene Wirtschaftsgüter sind. Sollten die Praxisräume wegen der besseren Nutzbarkeit durch den Mieter umgebaut worden sein, sind die Baumaßnahmen als Herstellungskosten zu bewerten.

KAPITALANLEGER

Abgeltungsteuer: Vorgezogener Stichtag betrifft nur bestimmte Anleger

Die Bundesregierung hat auf eine „Kleine Anfrage“ der FDP-Fraktion zu dem vorgezogenen Stichtag für die erstmalige Erhebung der Abgeltungsteuer wie folgt Stellung genommen:

Grundsätzlich wird die Abgeltungsteuer mit dem einheitlichen Steuersatz von 25 Prozent erst ab dem 1.1.2009 auf alle laufenden Kapitalerträge wie Zinsen, Dividenden sowie alle Veräußerungs- und Erlösergebnisse erhoben. Nachdem die Übergangsfrist bei der Veräußerungsgewinnbesteuerung für Zertifikate eingeschränkt wurde, wurde nun auch eine Vorverlegung des Stichtags auf den 9.11.2008 für bestimmte Fonds im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2008 eingeführt. Die vorgezogene Stichtagsregelung betrifft Anleger in folgende Investmentvermögen:

- inländische Spezial-Sondervermögen und Spezial-Investmentaktiengesellschaften,

- ausländische Spezial-Investmentvermögen im Privatvermögen natürlicher Personen sowie
- andere Investmentvermögen als Spezial-Investmentvermögen, bei denen für eine Beteiligung durch natürliche Personen eine besondere Sachkunde oder ein Mindestanlagebetrag von 100.000 Euro vorgegeben ist.

Hinweis: Die Bundesregierung hat außerdem darauf hingewiesen, dass der Anleger in bestimmten Fällen trotz Einführung der Abgeltungsteuer seine Kapitalerträge erklären muss und zwar:

- wenn eine bestimmte „Nähebeziehung“ zwischen Gläubiger und Schuldner oder
- wenn eine sogenannte Back-to-Back-Finanzierung vorliegt oder
- wenn die Kapitalerträge keinem inländischen Quellensteuerabzug unterliegen haben. Gemeint sind hier insbesondere im Ausland erzielte Kapitalerträge und Zinsen aus Privatdarlehen.

Hier erfolgt eine Steuerfestsetzung für die Kapitalerträge durch das Finanzamt. Darüber hinaus sind Kapitalerträge auch dann in der Steuererklärung anzuführen, wenn der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen geltend macht, damit anhand des Gesamtbetrags der Einkünfte die zumutbare Belastung ermittelt werden kann. In bestimmten Fällen können die Steuerpflichtigen ihre Kapitaleinkünfte erklären, müssen es allerdings nicht. Das gilt insbesondere, wenn der Steuerpflichtige eine Besteuerung nach dem allgemeinen Einkommensteuertarif beantragt, weil er davon ausgeht, dass dies zu einer günstigeren Besteuerung führt, sogenannte „Wahlveranlagung“ (Antwort der Bundesregierung vom 30.11.2007 auf eine Kleine Anfrage der FDP, Drs 16/7388).

Besteuerung von Wertpapiergewinnen: In 1999 verfassungsgemäß

Laut einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) ist die Besteuerung von Wertpapiergewinnen für den Veranlagungszeitraum 1999 verfassungsgemäß. Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat eine Beschwerde gegen diesen Beschluss des BFH nicht zur Entscheidung angenommen.

Damit laufen die neuen Argumente, die für das Jahr 1999 ähnlich strukturelle Vollzugsdefizite wie für die Vorjahre 1997 und 1998 sehen, ins Leere. Die steuerliche Erfassung der Gewinne aus der Veräußerung von Wertpapieren in 1999 ist nicht verfassungswidrig. Nach Ansicht des BVerfG sind insbesondere zwei Gründe dafür entscheidend, dass ab 1999 kein strukturelles Vollzugsdefizit mehr vorliegt:

- Das Kontenabrufverfahren selbst ist zwar erst mit Wirkung ab dem 1.4.2005 eingeführt worden. Dennoch können dadurch auch Erkenntnisse über das Streitjahr 1999 gewonnen werden, da die Festsetzungsfrist bei hinterzogenen Steuern zehn Jahre beträgt. Damit muss das Vollzugsdefizit bereits unter Berücksichtigung des Kontenabrufs geprüft werden. Und damit kann eine Ungleichheit im Belastungserfolg im Ergebnis nicht mehr angenommen werden.
- Im Jahr 2000 brachen die Aktienbörsen massiv ein. Wirtschaftlich denkenden Sparern bot dies einen Anreiz, Gewinne in 1999 und den Folgejahren wahrheitsgemäß zu deklarieren, um Verlustverrechnungspotenzial zu schaffen und gleichzeitig das Entdeckungsrisiko der Steuerhinterziehung zu vermeiden.

Hinweis: Die ab 1999 bislang zu diesem Punkt vorläufig festgesetzte Einkommensteuer hat somit Bestand. Der Beschluss hat aber noch weitere Konsequenzen: Auch ab 1999 innerhalb der Spekulationsfrist realisierte Verluste dürfen dauerhaft und bis 2013 sogar unter der Abgeltungsteuer verrechnet werden (BVerfG, Beschluss vom 10.1.2008, Az. 2 BvR 294/06).

FREIBERUFLER UND GEWERBETREIBENDE

Verlustvortrag: In Zukunft nicht mehr vererblich

In Zukunft können Erben einen vom Erblasser nicht ausgenutzten Verlustvortrag nicht mehr zur Minderung der eigenen Einkommensteuer geltend machen. Das hat der Große Senat des Bundesfinanzhofs (BFH) entschieden.

Der BFH ist damit von einer rund 45 Jahre währenden höchstrichterlichen Rechtspre-

chung und entsprechenden Praxis der Finanzverwaltung abgerückt. Denn der Übergang des vom Erblasser nicht ausgenutzten Verlustvortrags auf den Erben könne weder auf zivilrechtliche noch auf steuerrechtliche Vorschriften und Prinzipien gestützt werden, so der Große Senat. Die Einkommensteuer sei eine Personensteuer. Sie erfasse die im Einkommen zu Tage tretende Leistungsfähigkeit der einzelnen natürlichen Personen und werde daher vom Grundsatz der Individualbesteuerung und vom Prinzip der Besteuerung nach der individuellen Leistungsfähigkeit beherrscht. Hiermit sei es unvereinbar, die beim Erblasser nicht verbrauchten Verlustvorträge auf den Erben zu übertragen.

Hinweis: Allerdings hielt der Große Senat aufgrund des Rechtsstaatsprinzips eine vertrauensschützende Übergangsregelung für notwendig. Die neue Rechtsprechung ist daher erst mit Wirkung für die Zukunft anzuwenden, d.h. erst in solchen Erbfällen, die nach Veröffentlichung dieses Beschlusses eintreten werden (BFH-Beschluss vom 17.12.2007, GrS 2/04).

Umsatzsteuer-Vorauszahlung ist regelmäßig wiederkehrende Ausgabe bei Einnahmen-Überschuss-Rechnung

Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben, die kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie gehören, zu- bzw. abgeflossen sind, gelten als in diesem Kalenderjahr bezogen bzw. abgeführt. Als kurze Zeit gilt i. d. R. ein Zeitraum von 10 Tagen.

Der Bundesfinanzhof hat jetzt entschieden, dass diese Regelung auch für bestimmte Umsatzsteuer-Vorauszahlungen gilt, die für das vorangegangene Kalenderjahr geschuldet und zu Beginn des Folgejahres gezahlt werden. Beispiel: Ein Unternehmer, der seinen Gewinn durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung ermittelt, zahlt die Umsatzsteuer Dezember 2007 in Höhe von 1.000 € am 7.01.2008. Da die Zahlung kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres entrichtet wird, sind die 1.000 € in der Gewinnermittlung des Jahres 2007 als Betriebsausgabe abzuziehen. Vermieter können Umsatzsteuer-Vorauszahlungen für umsatzsteuerpflichtige Vermietungen entsprechend in der Anlage V als Werbungskosten berücksichtigen.

GESELLSCHAFTER UND GESCHÄFTSFÜHRER VON KAPITALGESELLSCHAFTEN

Verdeckte Gewinnausschüttung: Zur Entstehung von Schenkungsteuer

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat aktuell entschieden, dass regelmäßig keine der Schenkungsteuer unterliegenden Zuwendungen des Gesellschafters einer GmbH an eine ihm nahestehende Person vorliegen, wenn die GmbH der nahestehenden Person – auf Veranlassung dieses Gesellschafters – überhöhte Vergütungen zahlt.

Der Ehemann der Klägerin war Mitgesellschafter und Geschäftsführer einer GmbH. Die Klägerin war freie Mitarbeiterin der GmbH und erhielt für ihre Mitarbeit überhöhte Vergütungen. Diese wurden, soweit sie unangemessen waren, bei der Einkommensteuer des Ehemannes und bei der Körperschaftsteuer der GmbH als verdeckte Gewinnausschüttungen der GmbH an den Ehemann behandelt. Der BFH hatte in diesem Verfahren nur die Frage zu entscheiden, ob darüber hinaus die überhöhten Vergütungen als freigebige Zuwendungen des Ehemanns an die Klägerin der Schenkungsteuer unterliegen. Dies verneinte er, weil es an einer für die freigebige Zuwendung erforderlichen Vermögensverschiebung zwischen dem Ehemann und der Klägerin (Ehefrau) fehlt.

Hinweis: Der BFH hat aber erkennen lassen, dass diese überhöhten Vergütungen als der Schenkungsteuer unterliegende Zuwendungen der GmbH an die nahestehende Person zu beurteilen sein können (BFH-Urteil vom 7.11.2007, Az. II R 28/06).

Gewerbsteuerpflichtig: Krankentransporte und Rettungsdienste

Der Betrieb von Krankentransporten und Rettungsdiensten ist gewerbsteuerpflichtig. Private Anbieter können sich insoweit nicht darauf berufen, dass sie wie die Wohlfahrtsverbände von der Gewerbesteuer freizustellen sind. Selbst wenn die Nichtbesteuerung der Wohlfahrtsverbände rechtswidrig wäre, würde dies nichts an der Rechtmäßigkeit der Besteuerung der privaten Anbieter ändern.

Eine GmbH betrieb in den Streitjahren 1998 bis 2000 unter anderem einen Krankentransport/Rettungsdienst. Das Finanzamt bezog die Erträge hieraus zu recht in die Gewerbe-

steuermessbescheide ein. Die Gewerbesteuerermessbescheide sind auch nicht deshalb rechtswidrig, weil Konkurrenten des Unternehmens wie die Feuerwehr, das Deutsche Rote Kreuz oder der Arbeiter-Samariter-Bund möglicherweise nicht zur Gewerbesteuer herangezogen werden.

Hinweis: Das Unternehmen ist durch die Feststellung aber nicht rechtsschutzlos gestellt. Es kann vielmehr eine gesonderte Klage mit dem Ziel erheben, dass die Konkurrenten ebenfalls zu besteuern sind. Dies ergibt sich aus dem drittschützenden Charakter gesetzlicher Regelungen. Wird ein Betrieb gewerblicher Art zu Unrecht nicht besteuert, kann dies zu einer Verletzung von Rechten des Mitbewerbers führen (BFH-Beschluss vom 18.09.2007, Az. I R 30/06).

Steuerschädlich: Mit Kapitallebensversicherung abgesichertes Darlehen

Zinsen aus Kapitallebensversicherungen, die vor 2005 abgeschlossen wurden, sind unter bestimmten Bedingungen bei der Auszahlung steuerfrei. Diese Steuerfreiheit ist allerdings gefährdet, wenn die Kapitallebensversicherung zur Sicherheit für ein Darlehen eingesetzt wird, dessen Finanzierungskosten Betriebsausgaben/Werbungskosten sind. Eine Ausnahme von diesem Grundsatz liegt aber vor, wenn das Darlehen unmittelbar der Anschaffung eines Wirtschaftsguts dient.

Im Urteilsfall sah der Bundesfinanzhof diesen Ausnahmefall allerdings nicht als gegeben an, da der Darlehensbetrag, der zur Finanzierung einer GmbH-Einlage eingesetzt wurde, zunächst auf ein Girokonto des Gesellschafters eingezahlt wurde. Im Ergebnis wurde die zur Besicherung des Darlehens eingesetzte Kapitallebensversicherung damit steuerschädlich verwendet.

Hinweis: Dabei ist es insbesondere auch unwichtig, dass Forderungen auf Girokonten wegen deren geringfügiger Guthabenverzinsung ggf. nicht zur Einkünfteerzielung geeignet sind (BFH-Urteil vom 4.7.2007, Az. VIII R 46/06).

Jahresfehlbeträge sind in die Bemessungsgrundlage der Gewinnbeteiligung eines Gesellschafter-Geschäftsführers einzubeziehen

Eine GmbH kann ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer neben dem laufenden Gehalt

eine Gewinnbeteiligung als zusätzlichen Arbeitslohn zusagen. Die Gewinnbeteiligung führt bei der GmbH aber nur zu abzugsfähigen Betriebsausgaben, wenn sie angemessen ist. Andernfalls liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung vor, die das von der GmbH zu versteuernde Einkommen nicht mindert. Die Gewinnbeteiligung wird im Allgemeinen in einem Prozentsatz vom Jahresüberschuss vor Berücksichtigung von Steuern und der Gewinnbeteiligung bemessen.

Der Bundesfinanzhof verlangt darüber hinaus, dass bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Gewinnbeteiligung Jahresfehlbeträge aus Vorjahren, in denen der Gewinnbeteiligte bereits als Geschäftsführer tätig war, berücksichtigt werden. Der Jahresüberschuss muss also zunächst um Jahresfehlbeträge aus den Vorjahren gemindert werden. Erst der so verminderte Jahresüberschuss darf Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der Gewinnbeteiligung sein. Der Jahresfehlbetrag darf nicht mit Gewinnvorträgen aus früheren Jahren verrechnet werden.

Gewinnbeteiligungen, die diesen Grundsätzen nicht entsprechen, führen auf der Ebene der GmbH zu verdeckten Gewinnausschüttungen und auf der Ebene des Gesellschafter-Geschäftsführers zur Umqualifizierung von Arbeitslohn in Einnahmen aus Kapitalvermögen.

Beispiel:

Die GmbH erwirtschaftet 2006 einen Jahresfehlbetrag von 100.000 € und 2007 einen Jahresüberschuss von 80.000 €. Dem in beiden Jahren tätigen Gesellschafter-Geschäftsführer kann keine Gewinnbeteiligung als zusätzlicher Arbeitslohn gezahlt werden. Er erwirtschaftet die GmbH 2007 einen Jahresüberschuss von 120.000 € und ist eine Gewinnbeteiligung von 30 % vereinbart, darf die Gewinnbeteiligung nur 6.000 € (30 % von 20.000 €) betragen.

UMSATZSTEUERZAHLER

Steuerfreie Heilbehandlung: Mit beruflich qualifiziertem Personal

Eine steuerfreie Heilbehandlung kann auch von Kapitalgesellschaften erbracht werden. Voraussetzung ist, dass entweder ihre Gesellschafter oder die für die Gesellschaft tätigen Personen über die erforderliche Berufsqualifikation verfügen. Diese Auffassung er-

weitert der Bundesfinanzhof nun auch auf Personengesellschaften. Auch hier ist es ausreichend, wenn nicht die Gesellschafter, aber die Angestellten der Personengesellschaft über die erforderliche Berufsqualifikation verfügen.

Hinweis: Damit sind Heilbehandlungsleistungen unabhängig von der Rechtsform des Leistenden steuerfrei, wenn entweder die Gesellschafter oder aber das angestellte Personal über die erforderliche Berufsqualifikation verfügen. Zu beachten ist aber, dass steuerfreie Heilbehandlungen der medizinischen Behandlung einer Krankheit oder einer anderen Gesundheitsstörung dienen müssen. Leistungen, die keinen unmittelbaren Krankheitsbezug aufweisen, weil sie lediglich den allgemeinen Gesundheitszustand verbessern sollen, sind dagegen grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig (BFH-Urteil vom 26.9.2007, Az. V R 54/05).

ARBEITGEBER / ARBEITNEHMER

Geldwerter Vorteil aus Aktienoptionen: Weiterhin regelmäßig tarifbegünstigt

Im Rahmen von Aktienoptionsplänen erhalten begünstigte Mitarbeiter der ausgebenden Aktiengesellschaft Optionen, die sie berechtigen, die Aktie des ausgebenden Unternehmens zu einem festen Preis innerhalb eines bestimmten Zeitraums zu beziehen. Geldwerte Vorteile aus einem solchen Aktienoptionsprogramm sollen für die Arbeitnehmer im Regelfall als Lohnanreiz eine Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit darstellen. Als geldwerter Vorteil bezeichnet man Einnahmen der Mitarbeiter, die nicht aus Geld bestehen wie Sachbezüge oder Naturalleistungen, wozu auch z.B. ein Dienstwagen, der dem Mitarbeiter zur privaten Nutzung überlassen wird oder die Abgabe verbilligten Kantinenessens zählen kann.

Als Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit unterliegen die geldwerten Vorteile aus einem Aktienoptionsprogramm der Tarifermäßigung (Fünftelregelung). Dies gilt jedenfalls dann, wenn die Laufzeit zwischen Einräumung und Ausübung der Optionsrechte mehr als zwölf Monate beträgt und der Arbeitnehmer in dieser Zeit bei seinem Arbeitgeber beschäftigt ist. Dabei ist es nicht erforderlich, dass Aktienoptionen, die auf der Grundlage eines einheitlichen Optionsplans gewährt wurden, vollständig in einem einzigen Veranlagungszeitraum zufließen.

Hinweis: Diese Grundsätze hat der Bundesfinanzhof bereits für die bis zum Veranlagungszeitraum 1998 gültige Gesetzeslage aufgestellt. Für diese Anwendung der Tarifermäßigung ist es unschädlich, dass dem Arbeitnehmer wiederholt Aktienoptionen eingeräumt worden sind und die jeweilige Option nicht in vollem Umfang einheitlich ausgeübt worden ist. Für die gesetzliche Neuregelung gilt dies gleichermaßen (BFH-Urteil vom 18.12.2007, Az. VI R 62/05).

Neuregelung des Reisekostenrechts durch die Lohnsteuer-Richtlinien 2008

Bundestag und Bundesrat haben die Lohnsteuer-Richtlinien 2008 (LStR 2008) beschlossen. Die Lohnsteuer-Richtlinien 2008 sind beim Steuerabzug vom Arbeitslohn für Lohnzahlungszeiträume anzuwenden, die nach dem 31.12.2007 enden, und für sonstige Bezüge, die dem Arbeitnehmer nach dem 31.12.2007 zufließen.

Die LStR 2008 enthalten unter anderem Änderungen des Reisekostenrechts, die überwiegend auf neuer Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs basieren.

• Reisekostenbegriff

Reisekosten sind Fahrtkosten, Verpflegungsmehraufwendungen, Übernachtungskosten und Reisenebenkosten, wenn diese durch eine „beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit“ des Arbeitnehmers entstehen. Auswärtstätigkeit ist die berufliche Tätigkeit außerhalb der Wohnung und an keiner regelmäßigen Arbeitsstätte. Sie liegt auch vor, wenn der Arbeitnehmer typischerweise nur an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten oder auf einem Fahrzeug tätig wird. Der neue Begriff der Auswärtstätigkeit lässt so die bisherige Unterscheidung in Dienstreise, Einsatzwechsel- und Fahrtätigkeit entfallen.

Regelmäßige Arbeitsstätte ist der ortsgebundene Mittelpunkt der dauerhaft angelegten beruflichen Tätigkeit des Arbeitnehmers. Es muss sich nicht um eine Einrichtung des Arbeitgebers handeln, so dass darunter auch häusliche Arbeitszimmer fallen. Art, Umfang und Inhalt der Tätigkeit am Betrieb des Arbeitgebers sind nicht mehr maßgebend. Die regelmäßige Arbeitsstätte muss aber mit einer gewissen Nachhaltigkeit aufgesucht werden, durchschnittlich im Kalenderjahr an einem Arbeitstag je Arbeitswoche.

- **Steuerfreie Erstattung**

Bei einer vorübergehenden Auswärtstätigkeit an einer anderen betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers wird diese nicht zur regelmäßigen Arbeitsstätte. Damit können Fahrtkosten für die beruflich veranlasste vorübergehende Auswärtstätigkeit auch für einen längeren Zeitraum als drei Monate steuerfrei erstattet werden. Wie lange „vorübergehend“ ist, wird nicht geregelt. Im Zweifel müsste eine Anrufungsauskunft eingeholt werden.

Für die Einsatzwechseltätigkeit regeln die Lohnsteuer-Richtlinien eine Entfernungsgrenze von 30 km. Diese Grenze entfällt. Der steuerfreie Fahrtkostensatz ist so ohne Rücksicht auf die Entfernung zwischen Wohnung und Einsatzstelle möglich.

Die Dreimonatsfrist gilt nach wie vor für die Erstattung von Verpflegungsmehraufwendungen. Wird eine auswärtige Tätigkeitsstätte aber an nicht mehr als (ein bis) zwei Tagen wöchentlich aufgesucht, ist sie nicht der bisherigen Tätigkeitsstätte gleichgeordnet und die Dreimonatsfrist gilt nicht.

Ist bei Übernachtungskosten der Verpflegungsanteil nicht gesondert ausgewiesen, kann nur ein geminderter Gesamtpreis erstattet werden. Der Gesamtpreis ist für Frühstück um 20 %, für Mittag- und Abendessen um 40 % des für den Unterkunftsort maßgebenden Verpflegungspauschbetrags für eine mindestens 24-stündige Abwesenheit zu kürzen.

Die staatliche Förderung wird in 2008 noch attraktiver. So wurde die Grundzulage von 114 EUR auf 154 EUR und die Kinderzulage von 138 EUR auf 185 EUR erhöht. Zusätzlich sind die Riester-Beiträge von der Einkommensteuer befreit. Für Kinder, die in 2008 oder später geboren werden, wird die Zulage auf 300 EUR pro Jahr erhöht.

Hinweis: Anspruch auf Altersvorsorgezulage haben zur Zeit z.B. folgende Personen, wenn sie der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegen: Rentenversicherungspflichtige Arbeitnehmer und Selbstständige, Pflichtversicherte nach dem Gesetz über die Alterssicherung der Landwirte, Kindererziehende, Bezieher von Arbeitslosen- und Krankengeld, Wehr- und Zivildienstleistende, nicht erwerbstätige Pflegepersonen und die Ehepartner aller Zulageberechtigten (BMF, Newsletter vom 14.12.2008).

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

ABSCHLIEßENDE HINWEISE

Riester-Rente: Förderungseckdaten für 2008

Die Riester-Rente ist eine Form der privaten Altersvorsorge, die vom Staat gefördert wird. Der Steuerpflichtige baut durch entsprechende Beitragszahlungen langfristig Vorsorgekapital auf. Dabei erhält er vom Staat Zulagen und gegebenenfalls eine über die Zulagen hinausgehende Steuerermäßigung im Rahmen eines Sonderausgabenabzugs. Die Altersvorsorgezulage gibt es nur für zertifizierte, förderungsfähige Sparformen.

