

IHK-Steuerinfo

Ausgabe Februar 2008

THEMEN DES MONATS.....	2
UStG und MwStSystRL - wieder einmal keine harmonische Verbindung	2
Hohe Anforderungen an die Steuerbefreiung bei Ausfuhrlieferungen.....	2
Nutzung eines Dienstwagens für mehrere Dienstverhältnisse.....	3
Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen.....	4
Teilwertabschreibung auf börsennotierte Wertpapiere	6
Bilanzielle Handhabung von Pensionszusagen einer Personengesellschaft an einen Gesellschafter	7
Verfassungsmäßigkeit des Wegfalls der Pendlerpauschale	8
Neue Klassifikation der Wirtschaftszweige (WZ 2008) veröffentlicht	9
BFH zur Gemeinnützigkeit von Rettungsdiensten und Krankentransporten ..	10
Gewusst: BMF-Schreiben.....	11
LITERATUREMPFEHLUNGEN	12
Bilanzbuchhalter-Handbuch.....	12
Steuerstrafrecht in Europa und den Vereinigten Staaten.....	13
Grenzüberschreitende Mitarbeiterentsendung.....	13

Redaktionsbeirat: Dr. Ralf Alefs, Dipl.-Ök. Christian Bebek, Dr. Susanne Herre, Dipl.-Bw. Achim Hoffmann,
Dr. Heino Klingen, Dr. Matthias Leder, Dipl.-Kfm. Jutta Thormann

verantwortlicher Redakteur: RA Guido Vogt

An dieser Ausgabe haben mitgewirkt:

RA Jens Gewinnus (Gs), RA Dr. Alexander Neeser (Ne), StB Michael Seifert (Se), RA Guido Vogt (Vo)

DIHK – Nachdruck oder Vervielfältigung auf Papier und elektronischen Datenträgern sowie Einspeisungen in Datennetze nur mit Genehmigung des Herausgebers. Alle Angaben wurden mit größter Sorgfalt erarbeitet und zusammengestellt. Für die Richtigkeit und Vollständigkeit des Inhalts sowie für zwischenzeitliche Änderungen übernimmt der DIHK keine Gewähr.

Themen des Monats

UStG und MwStSystRL - wieder einmal keine harmonische Verbindung

Wieder einmal hat der BFH eine Regelung im (deutschen) Umsatzsteuerrecht verworfen, weil sie nicht in Einklang mit der MwStSystRL steht. Mit Urteil vom 11.10.2007 (V R 22/04) hat er entschieden, dass die Ortsbestimmung bei Bank-, Finanz- und Versicherungsumsätzen nach § 3a Abs. 4 Nr. 6 a UStG gegen Art. 56 MwStSystRL (vormals Art. 9 Abs. 2 6. EG-RL) verstößt. Denn das Gemeinschaftsrecht regelt den Ort dieser Leistungen umfassend und einheitlich danach, wo der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt bzw. seinen Wohnsitz hat. Das deutsche Recht kommt über eine Verweisung auf § 4 Nr. 8 UStG aber nur für einen Teil der dort im Einzelnen definierten Bank-, Finanz- und Versicherungsumsätze zu diesem Ergebnis.

Der BFH legt § 3a Abs. 4 Nr. 6 Buchst. a UStG richtlinienkonform aus, obwohl § 3a Abs. 4 Nr. 6 Buchst. a UStG erst durch das Jahressteuergesetz 2007 vom 13. Dezember 2006 (BGBl. I 2006, 2878) mit Wirkung vom 19. Dezember 2006 geändert worden ist. Denn aus der Gesetzesbegründung ergebe sich, dass der Gesetzgeber mit der Erweiterung des § 3a Abs. 4 Nr. 6 Buchst. a UStG um die in § 4 Nr. 8 Buchst. h UStG genannten Finanzdienstleistungen gerade eine Anpassung des deutschen Umsatzsteuerrechts an die 6. EG-RL vornehmen wollte. Die gilt unbeschadet des Grundsatzes, dass die MwStSystRL nur zu Gunsten der Steuerpflichtigen wirkt.

Kurz vor Redaktionsschluss erreichte uns zudem die Nachfolgeentscheidung des BFH zum Urteil des EuGH in der Rechtssache Collée (vom 27.9.2007 - C146/05). Der BFH hat hier (Urteil v. 6.12.2007 - V R 59/03) seine langjährige Rechtsprechung aufgegeben und geurteilt, dass die **Buch- und Belegnachweise nach §§ 17a und 17c UStDV keine! materiellen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung** sind. Wenn feststeht, dass die Grundvoraussetzungen für eine innergemeinschaftliche Lieferung vorliegen (insbesondere Warenbewegung über die Grenze), ist der Unternehmer nunmehr abgesichert. Eine allein auf formale Verstöße nach §§ 17a und 17c UStDV gegründete Besteuerung durch die Finanzverwaltung ist nicht (mehr) zulässig.

(Ne)

Hohe Anforderungen an die Steuerbefreiung bei Ausfuhrlieferungen

In einem Schreiben vom 30. Januar 2008 hat das BMF auf die besondere Bedeutung des Belegnachweises für die Steuerfreiheit von Ausfuhrlieferungen hingewiesen. Nach den Feststellungen der Finanzbehörden der Länder und des Bundesrechnungshofes seien die von Spediteuren erstellten Bescheinigungen über die Beförderung von Gegenständen der Ausfuhr in das Drittlandsgebiet vielfach ungenau ausgefüllt worden. Für die Steuerbefreiung sei ein ordnungsgemäßer Belegnachweis aber Voraussetzung. Die Finanzämter würden deshalb „auch“ in Zukunft auf die Richtigkeit der Angaben in den Bescheinigungen besonders achten.

Die wesentlichen Voraussetzungen für den Belegnachweis sind in § 10 Abs. 1 UStDV normiert. Insbesondere bei der Beförderung durch einen beauftragten Spediteur ist der Belegnachweis zu führen durch:

- einen Versendungsbeleg, insbesondere durch Frachtbrief, Konnossement, Posteinlieferungsschein oder deren Doppelstücke oder
- einen sonstigen handelsüblichen Beleg, insbesondere durch eine Bescheinigung des beauftragten Spediteurs oder durch eine Versandbestätigung des Lieferers.

Der sonstige handelsübliche Beleg (z. B. Spediteurbescheinigung) soll nach § 10 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 UStDV enthalten:

- a) den Namen und die Anschrift des Ausstellers sowie den Tag der Ausstellung,
- b) den Namen und die Anschrift des Unternehmers sowie des Auftraggebers, wenn dieser nicht der Unternehmer ist,
- c) die handelsübliche Bezeichnung und die Menge des ausgeführten Gegenstands,
- d) den Ort und den Tag der Ausfuhr oder der Versendung in das Drittlandsgebiet,
- e) den Empfänger und den Bestimmungsort im Drittlandsgebiet,
- f) eine Versicherung des Ausstellers, dass die Angaben in dem Beleg auf Grund von Geschäftsunterlagen gemacht wurden, die im Gemeinschaftsgebiet nachprüfbar sind,
- g) die Unterschrift des Ausstellers.

(Ne)

Nutzung eines Dienstwagens für mehrere Dienstverhältnisse

Das Niedersächsische Finanzgericht hat mit Urteil vom 28. Juni 2007 (11 K 502/06, EFG 2007, 1582) entschieden, dass Fahrten eines Arbeitnehmers mit dem Dienstwagen nicht durch die 1%-Regelung abgegolten sind, soweit das Firmenfahrzeug im Rahmen eines weiteren Dienstverhältnisses zur Erzielung von Einkünften genutzt wird.

Im Urteilsfall wurde dem Kläger von seinem ersten Arbeitgeber ein Dienstwagen zur Verfügung gestellt. Da sich die Geschäftsleitung im privaten Wohnhaus des Klägers befand, wurde der geldwerte Vorteil eines Dienstwagens nur mit 1 % des Bruttolistenpreises steuerpflichtig erfasst. Geldwerte Vorteile für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte lagen nicht vor. Dieser Dienstwagen wurde für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte im Rahmen eines weiteren Dienstverhältnisses genutzt. Im Anschluss an eine Lohnsteuer Außenprüfung erfasste das Finanzamt einen zusätzlichen geldwerten Vorteil mit 0,03% des PKW-Listenpreises für jeden Kilometer zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

Dem folgte das Niedersächsische FG nicht uneingeschränkt. Das Gericht will für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die mit einem in einem anderen Dienstverhältnis überlassenen Dienstwagen zurückgelegt werden, einen weiteren geldwerten Vorteil erfassen. Die Bewertung soll allerdings nicht nach der 0,03%-Regelung, sondern mit dem Marktpreis erfolgen (§ 8 Abs. 2 Satz 1 EStG). Das Niedersächsische FG bezieht sich in den Urteilsgründen auf eine neuere BFH-Entscheidung vom 26. April 2006 (X R 35/05, BStBl II 2007, 445). Wird ein Geschäftswagen im Rahmen einer anderen Einkunftsart oder Einkunftsquelle eingesetzt, muss zusätzlich zu der nach der 1%-Methode ermittelten Nutzungsentnahme ein weiterer Entnahmewert angesetzt werden.

Beraterhinweis: Gegen die Entscheidung des Niedersächsischen Finanzgerichts wurde Revision eingelegt. Die Auffassung entspricht nicht der bisherigen Verwaltungsauffassung, wonach durch die Anwendung der 1%-Regelung sämtliche nicht für den Arbeitgeber durchgeführten Fahrten abgedeckt sind (vgl. Urteil v. 28.6.2007, 11 K 502/06, EFG 2007, 1582, Rev. eingelegt, Az. des BFH: VI R 38/07; OFD Erfurt, Vfg. v. 27.1.1999, S 2177 A – 01-St 324, DStR 1999, 593).

Die Vertreter der Finanzverwaltung haben sich bislang darauf verständigt, das BFH-Urteil vom 26. April 2006 (X R 35/05, BStBl II 2007, 445) nur auf Gewinneinkünfte anzuwenden. Sollte sich der BFH allerdings der Auffassung des Niedersächsischen FG anschließen, bleibt zu hoffen, dass die Finanzverwaltung eine Anwendung erst für spätere Jahre vorsieht und aus Vertrauensschutzgründen den Arbeitgeber nicht zur Haftung heranzieht. Folgt der BFH der Rechtsprechung des Niedersächsischen FG, sind auch Ermittlungsprobleme für den Arbeitgeber zu erwarten. Er muss für die Erfassung eines zusätzlichen geldwerten Vorteils hierüber Kenntnis erlangen. Vor dem Hintergrund eines eventuellen Haftungsrisikos sollten sich Arbeitgeber bei der Dienstwagengestellung schriftlich bestätigen lassen, dass der Arbeitnehmer den Dienstwagen nicht für ein anderes Dienstverhältnis (auch nicht im Rahmen eines 400 €-Jobs) bzw. für eine andere Einkunftsquelle nutzt.

(Se)

Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen

Mit dem Jahressteuergesetz 2007 vom 13. Dezember 2006 (BGBl. I 2006 S. 2878, BStBl I 2007 S. 28) hat der Gesetzgeber eine Regelung in das Einkommensteuergesetz aufgenommen, wonach eine pauschale Einkommensteuer für Sachzuwendungen durch den Zuwendenden gewählt werden kann.

Die Finanzverwaltung hat sich bislang nicht bundeseinheitlich zur Anwendung dieser Vorschrift geäußert. Gegenwärtig liegt lediglich der Entwurf eines BMF-Schreibens vor, zu dem die Verbände Stellung beziehen können. Mit einem abgestimmten Schreiben ist frühestens im März 2008 zu rechnen.

Die OFD Rheinland hat mit Verfügung vom 14.12.2007 (S 2334-1011-St 2011, DB 2008, 24) die innerhalb der Finanzverwaltung unstrittigen Anwendungsfragen behandelt. Danach gilt Folgendes:

- a) Das Wahlrecht zur Anwendung der Pauschalierung der Einkommensteuer kann nur einheitlich für alle innerhalb eines Wirtschaftsjahres gewährten Zuwendungen, mit Ausnahme der die Höchstbeträge nach § 37b Abs. 1 Satz 3 EStG übersteigenden Zuwendungen, ausgeübt werden. Für zulässig wird erachtet, dass das bestehende Wahlrecht für Zuwendungen an Dritte (§ 37b Abs. 1 EStG) und für Zuwendungen an Arbeitnehmer (§ 37b Abs. 2 EStG) jeweils gesondert angewandt wird. Damit existieren zwei voneinander unabhängige Pauschalierungskreise. Das Wahlrecht wird durch die Abgabe der Lohnsteuer-Anmeldung ausgeübt. Die Entscheidung zur Anwendung des § 37b EStG kann nicht zurückgenommen werden. Um die Ausübung des Wahlrechts nachvollziehen zu können, wird innerhalb der Finanzverwaltung erwogen, ab 2009 eine eigene Zeile in der Lohnsteuer-Anmeldung für die pauschale Lohnsteuer nach § 37b EStG aufzunehmen.
- b) Die gesetzlichen Höchstbeträge (vgl. § 37b Abs. 1 Satz 3 EStG) i. H. v. 10.000 € sind auf die Bruttoaufwendungen anzuwenden. Es ist zwischen zwei Höchstbeträgen zu unterscheiden: einem Freibetrag und einer Freigrenze.

Bei dem Höchstbetrag nach § 37 b Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 EStG handelt es sich um einen Freibetrag.

Beispiel: Bei drei Zuwendungen im Wert von jeweils 5.000 € ist § 37b EStG für die ersten beiden Zuwendungen anwendbar, die dritte Zuwendung ist vom Empfänger zu versteuern.

Bei dem Höchstbetrag nach § 37b Abs. 1 Satz 3 Nr. 2 EStG handelt es sich um eine Freigrenze. Bei Zuzahlungen durch den Zuwendungsempfänger mindert sich der Wert der Zuwendung, auf den der Höchstbetrag anzuwenden ist.

Beispiel: Bei einer Zuwendung im Wert von 15.000 € scheidet die Pauschalierung der Einkommensteuer nach § 37b EStG aus.

- c) Besteuerungsgegenstand sind Zuwendungen, die nicht in Geld bestehen und die nicht gesellschaftlich veranlasst sind. Verdeckte Gewinnausschüttungen (§ 8 Abs. 3 Satz 2 KStG, R 36 KStR) sind von dieser Pauschalierung ebenso ausgenommen wie Barzahlungen.
- d) Aus Sicht der Finanzverwaltung wird klargestellt, dass nur der Zuwendende selbst das Wahlrecht zur Anwendung der Pauschalierung ausüben kann. Erhält ein Arbeitnehmer von einem Geschäftsfreund eine Sachzuwendung und wird diese vom Geschäftsfreund nicht pauschal versteuert, muss dieser den Wert der Sachzuwendung als Arbeitslohn von dritter Seite bei seinem Arbeitgeber angeben (§ 38 Abs. 4 Satz 3 EStG). Der Arbeitgeber hat seinerseits den Arbeitslohn von dritter Seite nach den allgemeinen Regelungen im Lohnsteuerabzugsverfahren zu berücksichtigen (vgl. § 38 Abs. 1 Satz 3 EStG). Der Arbeitgeber selbst hat keine Möglichkeit, für den Arbeitslohn von dritter Seite die Pauschalierung der Einkommensteuer nach § 37b Abs. 2 EStG anzuwenden. Diese bleibt ausschließlich dem Zuwendenden vorbehalten.
- e) Die bestehenden Vereinfachungsregelungen, die zu der Aufteilung der Gesamtaufwendungen für VIP-Logen in Sportstätten und in ähnlichen Sachverhalten ergangen sind, gelten unverändert (Rdnr. 14 und 19, BMF-Schreiben vom 22. August 2005, BStBl I S. 845 und vom 11. Juli 2006, BStBl I S. 447). Der danach ermittelte, auf Geschenke entfallende pauschale Anteil (einschließlich Umsatzsteuer) ist die Bemessungsgrundlage für die Pauschalierung nach § 37b EStG.

Praxishinweis: Empfänger von Zuwendungen hatten bereits bislang Vorteile aus Einladungen in eine sog. VIP-Loge eigenständig zu versteuern. Der Zuwendende konnte bei Geschäftsfreunden eine Besteuerung verhindern, wenn 60 % der auf die Geschäftsfreunde entfallenden Aufwendungen als zusätzliche Betriebseinnahmen der Besteuerung unterworfen wurden. Diese Möglichkeit existiert ab 2007 nicht mehr; nunmehr kann nur noch eine Pauschalierung der Einkommensteuer mit 30 % zur Anwendung kommen. Eine Pauschalierungsentscheidung ist nicht für jede Einzelzuwendung möglich; sie ist vielmehr für alle erfassten Sachzuwendungen innerhalb eines Wirtschaftsjahres einheitlich zu treffen.

- f) Die Pauschalierung ist auch bei lohnsteuerbaren und lohnsteuerpflichtigen Sachzuwendungen an eigene Arbeitnehmer anwendbar. Allerdings gilt diese Pauschalierung nicht für sämtliche steuerpflichtige Sachzuwendungen; diese müssen vielmehr mit dem Marktpreis bewertet werden (§ 8 Abs. 2 Satz 1 EStG). Außerdem darf keine Pauschalierung mit einem festen Steuersatz (§ 40 Abs. 2 EStG) oder mit einem besonderen Steuersatz (§ 40 Abs. 1 EStG) erfolgen.

Praxishinweis: Wird die 44 €-Freigrenze (vgl. § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG) monatlich nicht überschritten, liegt kein steuerpflichtiger Sachbezug vor. Solche Sachbezüge müssen mangels Lohnsteuerbarkeit nicht der Pauschalierung der Einkommensteuer mit 30 % unterworfen werden. Gleiches gilt für nicht lohnsteuerbare Aufmerksamkeiten wie z. B. Sachgeschenke aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses (z. B. Geburtstagsgeschenke), deren Wert 40 € inklusive Umsatzsteuer nicht übersteigt (vgl. R 19.6 Abs. 1 Satz 2 LStR 2008).

Für sonstige Bezüge, die nach § 40 Abs. 1 EStG pauschal besteuert werden können, kann der Steuerpflichtige stattdessen die Pauschalierung nach § 37b EStG wählen. Zum Zeitpunkt der Ausübung des Wahlrechts zu Gunsten der Pauschalierung der Einkommensteuer bereits nach § 40 Abs. 1 EStG durchgeführte Pauschalierungen müssen nicht rückgängig gemacht werden. Eine Änderung ist zulässig, sofern dieses nach den verfahrensrechtlichen Regelungen noch möglich ist.

- g) Zeitlicher Anwendungsbereich: Die Neuregelung des § 37b EStG gilt für alle Zuwendungen, die nach dem 31. Dezember 2006 gewährt wurden. Für die Jahre vor 2007 scheidet die Anwendung – auch im Rahmen einer Lohnsteueraußenprüfung – aus.

(Se)

Teilwertabschreibung auf börsennotierte Wertpapiere

Mit Urteil vom 26.9.2007 (I R 58/06) nahm der Bundesfinanzhof zur Frage der dauerhaften Wertminderung von börsennotierten Wertpapieren Stellung. Eine solche dauerhafte Wertminderung, die vom Steuerpflichtigen nachgewiesen werden muss, wird seit dem Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 gefordert, um Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens außerordentlich abzuschreiben (Teilwertabschreibung). Im vom BFH entschiedenen Fall handelte es sich um Aktien an der Infineon AG. Diese waren zum Bilanzstichtag, aber auch zum Zeitpunkt der Bilanzerstellung mit ihrem Börsenpreis unter den Anschaffungspreis gesunken.

Die Finanzverwaltung vertrat bisher in einem solchen Fall, dass Kursveränderungen börsennotierter Wertpapiere regelmäßig nur vorübergehende Wertminderungen darstellen und deswegen eine Teilwertabschreibung, eine dauerhafte Wertminderung, der absolute Ausnahmefall wäre. Dem widersprach der BFH. Nach seiner Ansicht ist schon dann von einer voraussichtlich dauernden Wertminderung bei börsennotierten Aktien (oder aber auch Wertpapieren) auszugehen, wenn der Wert zum Bilanzstichtag oder spätestens zum Zeitpunkt der Bilanzaufstellung unter seinen Buchwert (bzw. die Anschaffungskosten) gesunken ist und keine konkreten Anhaltspunkte für eine baldige Wertsteigerung vorliegen.

Der BFH begründete dieses mit der Eigenart börsennotierter Wertpapiere: Käufer und Verkäufer börsennotierter Wertpapiere lassen in ihre Kaufentscheidungen und den zugrunde gelegten Preisen alle verfügbaren Informationen bezüglich des Wertpapiers einfließen. Somit schlagen sich alle Informationen letztendlich im Börsenkurs nieder. Die Börsenkurse beinhalten folglich die Einschätzung künftiger Risiken und Erfolgsaussichten und geben zu einem gegebenen Stichtag die Erwartungen einer großen Zahl von Marktteilnehmern wieder, so dass der jeweils gefundene Kurs „voraussichtlich“ dauerhaften Charakter besitzt. Somit spiegelt der aktuelle Börsenkurs die künftige Entwicklung des Börsenkurses wider, eine bessere Prognose seitens des

Steuerpflichtigen kann nicht erwartet werden. Deshalb ist dieser Kurs als Begründung einer möglichen dauerhaften Wertminderung maßgeblich.

Praxishinweis: Zwar wurde im entschiedenen Fall nur über Teilwertabschreibung börsennotierter Aktien geurteilt. Eine solche Teilwertabschreibung ist bei Kapitalgesellschaften als Anteilseigner ohne steuerliche Auswirkung. Jedoch bezieht sich dieses Urteil letztendlich auf die Anerkennung von Börsenkursen für die Begründung einer Teilwertabschreibung. Deshalb sind sämtliche börsennotierte Wertpapiere von diesem Urteil erfasst, z. B. auch Zinspapiere u. a. börsennotierte Wertpapiere im Anlagevermögen.

(Gs)

Bilanzielle Handhabung von Pensionszusagen einer Personengesellschaft an einen Gesellschafter

Auch bei Personengesellschaften (KG, OHG, GmbH & Co. KG) ist die Zusage einer Altersversorgung gegenüber Mitarbeitern – in der Regel den leitenden Angestellten – sowie deren Hinterbliebenen nicht unüblich. Dieses schließt auch mit ein, dass solche Pensionszusagen gegenüber den in der Gesellschaft tätigen Gesellschaftern (in der Regel als Geschäftsführer) erfolgen. Handelsrechtlich werden die Verpflichtungen aus der Pensionszusage grundsätzlich durch eine Rückstellung in der Handelsbilanz der Gesellschaft abgebildet. Steuerlich wurde eine Pensionszusage gegenüber den Gesellschaftern jedoch als steuerlich unbeachtliche Gewinnverteilungsabrede behandelt und berechnete deswegen auch nicht zur Bildung einer Pensionsrückstellung in der Steuerbilanz.

Die jüngste Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs veranlasste jedoch die Finanzverwaltung, diese Praxis aufzugeben. Der BFH (Urteile vom 14.2.2006 – VIII R 40/03 – und vom 30.3.2006 – IV R 25/04 –) betonte, dass die Korrektur zur Bildung einer Pensionsrückstellung für steuerliche Zwecke allein in der Sonderbilanz des begünstigten Gesellschaftern vorzunehmen ist – bisher wurde diese Korrektur bezogen auf alle Gesellschafter durchgeführt, ohne Ansehung auf ihre etwaige Begünstigung durch die Pensionszusage.

Mit BMF-Schreiben vom 29.1.2008 (IV B 2-S 2176/07/001) stellte die Finanzverwaltung klar, dass die Personengesellschaft selbst in ihrer steuerlichen Gesamtheitsbilanz eine Pensionsrückstellung nach § 6a Einkommensteuergesetz (EStG) zu bilden hat. Dieses führt auf Ebene der Gesellschaft grundsätzlich dazu, dass entsprechende Betriebsausgaben für die Bildung der Pensionsrückstellung, auch steuerlich, entstehen. Tritt der Versorgungsfall ein, werden also Pensionsleistungen durch die Gesellschaft erbracht, stellen diese wiederum Betriebsausgaben dar; die gebildete Pensionsrückstellung ist dann gewinnerhöhend aufzulösen. Entfällt die Verpflichtung zur Pensionsleistung und besteht zu diesem Zeitpunkt möglicherweise noch eine Rückstellung, ist diese aufzulösen, was den steuerlichen Gewinn entsprechend erhöht.

Da eine solche Pensionszusage nach wie vor als Gewinnverwendung gilt, die steuerlich nicht das Ergebnis der Gesellschaft insgesamt beeinflussen darf, sind die Pensionsrückstellungen wieder auf Ebene der Gesellschafter für steuerliche Zwecke zu korrigieren. Nunmehr hat diese Korrektur nur noch auf der Ebene des jeweils begünstigten Gesellschaftern zu erfolgen. In seiner Sonderbilanz ist korrespondierend zur Pensionsrückstellung in der Gesamtheitsbilanz eine entsprechende Forderung zu aktivieren. Somit stehen den Betriebsausgaben auf der Ebene der Gesellschaft durch Bil-

derung der Pensionsrückstellung entsprechende Betriebseinnahmen bei dem jeweiligen begünstigten Gesellschafter durch die Aktivierung der Pensionsforderung gegenüber. Das steuerliche Gesamtergebnis der Gesellschaft wird somit um die Pensionsverpflichtung bereinigt.

Für sog. Altzusagen, solche Pensionszusagen, die bereits vor Beginn des Wirtschaftsjahres, das nach dem 31.12.2007 endet, erteilt wurden, kann der begünstigte Gesellschafter den Ertrag aus der Aktivierung über 15 Jahre verteilen.

Werden später Pensionsleistungen erbracht, muss der Gesellschafter diese zwar als Sonderbetriebseinnahmen versteuern, kann diesen jedoch die anteilige Auflösung des Aktivpostens als Sonderbetriebsausgabe entgegensetzen. Dieses gilt auch für ehemalige Gesellschafter, die nach Ausscheiden aus der Gesellschaft eine Pensionsleistung erhalten, sowie für Hinterbliebene des Gesellschafters, wenn diese Pensionsleistungen erhalten. Fällt der Pensionsanspruch weg, so ist ebenfalls der Aktivposten aufzulösen, was zu einem außerordentlichen Aufwand für den Gesellschafter bzw. dessen Hinterbliebene führt.

Diese Handhabe ist auch bei GmbH & Co. KGs sowie doppelstöckigen Personengesellschaften vorzunehmen.

Für sog. Altzusagen (s. o.) kann die bisherige Handhabung beibehalten werden. Für diese Pensionszusagen können die Gesellschafter insgesamt wählen, ob sie diese weiterhin als steuerlich unbeachtliche Gewinnverteilungsabrede behandeln oder aber bei Passivierung der pensionsverpflichtenden Gesamtheitsbilanz den Aktivposten anteilig in den Sonderbilanzen aller Gesellschafter berücksichtigen.

(Gs)

Verfassungsmäßigkeit des Wegfalls der Pendlerpauschale

Mit großem Presseecho wurde der Beschluss des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 10.1.2008 (VI R 17/07) verfolgt. Hiermit legte der BFH dem Bundesverfassungsgericht die Frage zur Klärung vor, ob die Nichtberücksichtigung der Fahrtkosten eines Arbeitnehmers zwischen Wohnung und Arbeitsstätte für die ersten 20 KM verfassungsgemäß ist. Der BFH geht insoweit davon aus, dass dieses nicht der Fall ist.

Bis zum 31.12.2006 stellten sich diese Fragen nicht. Arbeitnehmer konnten für Zwecke der Einkommensteuer sämtliche Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit einem pauschalen Satz von 15 Cent je gefahrenem bzw. 30 Cent je Entfernungskilometer (EKm) absetzen. Mit Steueränderungsgesetz 2007 wurde diese Regelung jedoch abgeschafft und bestimmt, dass solche Aufwendungen des Arbeitnehmers für Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte keine Werbungskosten darstellen. Der Arbeitnehmer kann nach dieser Rechtslage erst ab dem 21. EKm eine Pauschale von 30 Cent je EKm absetzen.

Der BFH sieht in dieser gesetzgeberischen Einschränkung des Werbungskostenabzugs einen Verstoß gegen steuerrechtliche Prinzipien, die sich aus der Verfassung ableiten. Deshalb liegt nach Auffassung des BFH mit dieser Neuregelung ein Verfassungsverstoß vor. Insbesondere verstößt die Regelung dem Gleichheitsgrundsatz des Art. 3 Abs. 1 GG. Der Gleichheitssatz bedeutet im Steuerrecht insbesondere, dass die individuelle Steuerlast sich am Prinzip der finanziellen Leistungsfähigkeit zu orientieren hat und dass steuerrechtliche Regelungen in sich schlüssig sein müssen.

Die finanzielle Leistungsfähigkeit ermittelt sich entsprechend der Konzeption des deutschen Einkommensteuerrechts aus dem Saldo der Erwerbseinnahmen einerseits und den beruflichen Erwerbsaufwendungen andererseits. Deswegen ist grundsätzlich auch der Abzug der Fahrtkosten zuzulassen. Kann der Arbeitnehmer erst ab dem 21. EKM Werbungskosten geltend machen, so stellt sich der Gesetzgeber mit dieser Ausnahme vom Werbungskostenabzug für die ersten 20 KM in Widerspruch. Es ist nicht ersichtlich, mit welcher Rechtfertigung der Gesetzgeber die ersten 20 KM nicht dem Werbungskostenabzug zugänglich macht. Politisch war diese Streichung allein aus fiskalischen Gründen erfolgt. Die betroffenen Arbeitnehmer mussten dieses jedoch als ungerechtfertigte Ungleichbehandlung wahrnehmen und sind letztlich mit dieser Auffassung beim BFH durchgedrungen.

Das Bundesverfassungsgericht muss nunmehr hierüber entscheiden. Der überwiegende Teil der steuerrechtlichen Literatur geht davon aus, dass das BVerfG diese Ungleichbehandlung ebenso sieht und den Wegfall der Pendlerpauschale für die ersten 20 KM als verfassungswidrig einstuft.

Praxistipp: Zwar hat das Bundesministerium der Finanzen verlautbart, dass niemand wegen der Pendlerpauschale Einspruch einlegen müsse, sondern sämtliche Steuerbescheide insoweit vorläufig erfolgen würden. Sollte das Bundesverfassungsgericht im Sinne der Arbeitnehmer entscheiden, wird jedoch nicht automatisch eine entsprechende Änderung des Steuerbescheides erfolgen. Vielmehr muss sich dann jeder Arbeitnehmer selbst darum kümmern.

(Gs)

Neue Klassifikation der Wirtschaftszweige (WZ 2008) veröffentlicht

Das Statistische Bundesamt hat zum 1. Januar 2008 eine neue Klassifikation der Wirtschaftszweige, Ausgabe 2008 (im Folgenden: WZ 2008) veröffentlicht. Die gegenüber der Klassifikation der Wirtschaftszweige, Ausgabe 2003 (WZ 2003) veränderten Zuordnungsmerkmale wurden unter Beteiligung von Datennutzern und -produzenten in Verwaltung, Wirtschaft, Forschung und Gesellschaft entwickelt und basieren auf Vorgaben der Europäischen Gemeinschaft (NACE Rev. 2; Verordnung (EG) Nr. 1893/2006 vom 20. Dezember 2006 (ABl. EG Nr. L 393 S.1).

Die WZ 2008 wird – mangels eigenständiger Begriffsbestimmungen im Investitionszulagengesetz 2007 – zur Abgrenzung der begünstigten Betriebe

- des verarbeitenden Gewerbes (§ 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 Buchst. b) InvZulG 2007),
- der produktionsnahen Dienstleistungen (§ 2 Abs. 1 S. 9 InvZulG 2007) und
- des Beherbergungsgewerbes (§ 2 Abs. 1 S. 10 InvZulG 2007)

gegenüber nicht begünstigten Wirtschaftszweigen verwendet.

Die Neufassung der WZ 2008 bewirkt nunmehr in einigen Wirtschaftszweigen eine Umgruppierung von Betrieben gegenüber der bisherigen WZ 2003:

- Negativ betroffen sind Wirtschaftszweige, die bisher den begünstigten Wirtschaftszweigen angehörten, nun aber dort nicht mehr einzuordnen sind:
 - Reparatur von Möbeln,
 - Verlegen von Tonträgern,
 - Einbau, Reparatur und Instandhaltung von Aufzügen und Rolltreppen,
 - Recyclingbranche,
 - Instandhaltung und Reparatur von EDV-Geräten / -einrichtungen.

- Positiv betroffen sind Wirtschaftszweige, die bisher nicht begünstigt waren, auf Grund der Neueinordnung jedoch in einen begünstigten Wirtschaftszweig wechseln:
 - Herstellung von Wein aus selbst erzeugten Trauben,
 - Aufbereitung von verderblichen Früchten und Obst,
 - Beflockung von Textilien,
 - Betrieb von Appartementhotels,
 - Tätigkeit von Fotojournalisten.
- Eine Umgruppierung vom verarbeitenden Gewerbe zu den produktionsnahen Dienstleistungen (bzw. umgekehrt) tritt bei folgenden Wirtschaftszweigen ein:
 - Verlag von Büchern,
 - Verlag von Tageszeitungen, Wochenzeitungen und Zeitschriften,
 - Reparatur von Büromaschinen.

Die Einordnung nach der WZ 2008 ist grundsätzlich für solche Investitionsvorhaben vorzunehmen, die nach dem 31. Dezember 2007 begonnen werden. Die Umgruppierung in einen (nunmehr) nicht begünstigten Wirtschaftszweig hat jedoch für solche Betriebe weitreichende Folgen, die bereits Investitionsentscheidungen mit Blick auf eine Förderung nach dem InvZulG getroffen haben. Das Bundesministerium der Finanzen hat daher mit Schreiben vom 4. Februar 2008 – IV C 3 – InvZ 1015/07/0002 – für diese Fälle verfügt, dass die WZ 2008 erst für solche Investitionsvorhaben Anwendung findet, mit denen der Investor nach dem 31. Dezember 2008 beginnt. Werden Betriebe von der Umstellung positiv betroffen, ist die WZ 2008 hingegen bereits für Investitionsvorhaben anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2007 begonnen wurden.

Hinweis: Für Betriebe, die nach der WZ 2008 aus dem Kanon der förderfähigen Wirtschaftszweige herausfallen, konnte durch das BMF-Schreiben zumindest für das Jahr 2008 ein Erhalt der Förderfähigkeit erreicht werden. Hinsichtlich des letzten Geltungsjahres (2009) des InvZulG 2007 ist jedoch eine Förderung ausgeschlossen. Da das InvZulG 2007 nicht auf die Vornahme der konkreten Investition (z.B. Kauf einer Maschine) sondern auf den Beginn des gesamten Investitionsvorhabens (z.B. Erweiterung der Produktion) abstellt, sollten Unternehmen noch in 2008 das Investitionsvorhaben einleiten, auch wenn die konkrete (förderfähige) Anschaffung erst im Jahr 2009 vorgenommen wird.

(Vo)

BFH zur Gemeinnützigkeit von Rettungsdiensten und Krankentransporten

Der 1. Senat des Bundesfinanzhofs hat mit einem am 4. Februar 2008 veröffentlichten Beschluss entschieden, dass weder private noch öffentliche Rettungsdienste und Krankentransporte als gemeinnützig einzustufen sind (Az.: I R 30/06).

Dem Beschluss lag die Klage einer GmbH gegen Gewerbesteuermessbescheide der Streitjahre 1998 – 2000 zugrunde. Die GmbH unterhielt u.a. ein Seniorenheim und einen Krankentransportdienst/Rettungsdienst. Im Revisionsverfahren beantragte die Klägerin auf Feststellung, dass die Ergebnisse des Betriebsbereiches Krankentransportdienst/Rettungsdienst nicht der Gewerbesteuer unterliegen.

Der BFH weist jedoch darauf hin, dass entsprechende Dienste nicht von der Befreiungsvorschrift des § 3 Nr. 20 GewStG erfasst sind und daher der Gewerbesteuer unterliegen. Die Messbescheide seien auch deshalb nicht rechtswidrig sind, weil möglicherweise Konkurrenten der Klägerin, wie z.B. Feuerwehr, DRK, Arbeiter-Samariter-Bund, nicht zur Gewerbesteuer herangezogen werden. Die Klägerin könne wegen des drittschützenden Charakters der §§ 3 Nr. 6 Satz 2 GewStG, 64 – 68 AO durchaus Verpflichtungsklage auf Besteuerung der Konkurrenten erheben.

Der Betrieb eines Rettungsdienstes bzw. Krankentransportes, den Wohlfahrtsverbände i.S.d. § 66 AO zu denselben Bedingungen wie private gewerbliche Unternehmen anbieten, werde nicht zum Wohl der Allgemeinheit sondern um des Erwerbes wegen ausgeübt.

(Vo)

Gewusst: BMF-Schreiben

Steuerliche Regelungen sind in den unterschiedlichsten Vorschriften kodifiziert, von denen „Gesetze“ nur den geringsten Teil ausmachen. Daneben besteht eine Vielzahl von „Richtlinien“, „Durchführungsverordnungen“, „Erlassen“, „BMF-Schreiben“ etc. Von besonderer Bedeutung ist dabei, ob und welche Rechtsqualität diesen Regelungen zukommt. Festzuhalten ist, dass nur Gesetze und Durchführungsverordnungen eine Bindungswirkung gegenüber Verwaltung, Bürgern und Gerichten entfalten, da nur diese vom Gesetzgeber im Gesetzgebungsverfahren geschaffen wurden. Andere Regelungen stellen – rein interne – Verfahrensanweisungen der Verwaltung an ihre Amtsträger dar. Ziel ist es, eine einheitliche Verwaltungspraxis zu schaffen, z.B. durch eine einheitliche Auslegung von gesetzlichen Begriffen oder durch andere Vorgaben. Dementsprechend haben diese Verwaltungsanweisungen keine Bindungswirkung gegenüber Gerichten oder Steuerpflichtigen. Zu konzedieren ist allerdings, dass die dortigen Auslegungen mitunter von Gerichten übernommen bzw. zur Orientierung herangezogen werden – insbesondere wenn in den Verwaltungsanweisungen die bisherige Rechtsprechung wiedergegeben wird. Die Erhebung und Verwaltung der Steuern obliegt den Ländern, so dass z.B. durch BMF-Schreiben versucht wird, eine bundeseinheitliche, d.h. länderübergreifende Verwaltungspraxis herzustellen. Im Rahmen der regelmäßigen Treffen der Referatsleiter von Bund und Ländern (z.B. Einkommensteuer-Referatsleiter) werden aktuelle Probleme bei der Anwendung von Steuergesetzen und mögliche Lösungsvorschläge diskutiert. Sofern Übereinstimmung besteht, formuliert das BMF eine gemeinsame Verfahrensanweisung, das BMF-Schreiben. Der Abstimmungsvorgang kann jedoch auch auf Abteilungsleitersebene (insbesondere bei unterschiedlichen Voten) stattfinden. Zwar werden die meisten BMF-Schreiben veröffentlicht (z.B. im Bundesteuerblatt Teil I), wegen ihres Charakters als verwaltungsinterne Verfahrensanweisungen besteht jedoch keine Veröffentlichungspflicht.

(Vo)

Literaturempfehlungen

Reihe: NWB Bilanzbuchhalter

Bilanzbuchhalter-Handbuch

herausgegeben von WP/StB Prof. Dr. Horst Walter Endriss
bearbeitet von Prof. Dr. Horst Gräfer, Dipl.-Finanzwirt StB
Dieter Grützner, Bilanzbuchhalterin Nadja Hügler-Ginster,
StB Michael Seifert u.a.

6. Auflage 2008, geb., 1.560 Seiten, € 114,00

Verlag Neue Wirtschafts-Briefe, Herne

ISBN 978-3-482-47746-1



Die Neuauflage des bewährten Standardwerks ist die umfassende Arbeitsgrundlage für jeden Bilanzbuchhalter: auf mehr als 1500 Seiten findet sich das Spezialwissen, das Anwender für die tägliche Arbeit parat haben müssen. Schnell nachzuschlagen, praxisnah und kompakt aufbereitet.

Das Handbuch basiert auf der Rechtsverordnung über die Prüfung zum Bilanzbuchhalter und konzentriert sich auf

- Jahresabschluss einschließlich Buchführung, Handels- und Steuerbilanz,
- Konzernabschluss und Jahresabschlussanalyse,
- Steuerrecht und betriebliche Steuerlehre,
- laufende Besteuerung und Steuerauswirkungen bei einzelfallbezogenen Problemen – beispielsweise Rechtsformwahl oder Umwandlungen,
- effiziente Unternehmensführung und -steuerung sowie
- kostenorientiertes Controlling.

Entsprechend der zunehmenden Relevanz in der Praxis kommt den „Grundlagen internationaler Rechnungslegung“ im 3. Kapitel besondere Bedeutung zu. Enthalten sind weiterhin Informationen zu den „Rahmenbedingungen“ für den Beruf des Bilanzbuchhalters: volks- und betriebswirtschaftliche Grundlagen, Recht, Sozialversicherung und Berufsrecht.

Alle Beiträge befinden sich auf dem aktuellen Gesetzesstand, insbesondere die umfangreichen und grundlegenden Änderungen des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 wurden bei der Aktualisierung des Handbuchs eingearbeitet.

Gerhard Dannecker/ Oswald Jansen (Hrsg.)

Steuerstrafrecht in Europa und den Vereinigten Staaten

Neuaufgabe 2007, 568 Seiten, broschiert, € 98,00

Linde Verlag, Wien

in Kooperation mit dem Richard Boorberg Verlag, Stuttgart

ISBN 978-3-7073-1153-2



Die Bekämpfung der Steuerhinterziehung hat in den Mitgliedstaaten der Europäischen Union und den Vereinigten Staaten in den letzten Jahren hohe politische Priorität erlangt. Dieses spiegelt sich in zahlreichen neuen Steuergesetzen wider, die Schwachstellen der Steuersysteme beseitigt haben. Die Maßnahmen alleine reichen jedoch nicht aus, um der grenzüberschreitenden Steuerflucht wirksam entgegenzutreten. Die Autoren von „Steuerstrafrecht in Europa und den Vereinigten Staaten“ befassen sich mit den Möglichkeiten und Grenzen einer Harmonisierung des Steuerstrafrechts und des Strafverfahrensrechts. Im Inhalt werden die steuerstrafrechtlichen Systeme mehrerer traditioneller Mitgliedsstaaten der Europäischen Union dargestellt. Im Vergleich werden die Unterschiede deutlich, die die grenzüberschreitende Strafverfolgung erheblich behindern. Das Ziel kann nur ein einheitliches Steuerstrafrecht in Europa sein.

Die Herausgeber:

Prof. Dr. Gerhard Dannecker ist Inhaber des Lehrstuhls für Strafrecht und Strafprozessrecht unter besonderer Berücksichtigung europäischer und internationaler Bezüge an der Universität Heidelberg.

Dr. Oswald Jansen ist Privatdozent (universitair hoofddocent) an der Universität Utrecht, Abteilung Staats- und Verwaltungsrecht, und Richter im Nebenamt beim niederländischen Bundessozialgericht (Centrale Raad van Beroep).

Walter Niermann

Grenzüberschreitende Mitarbeiterentsendung

Neuaufgabe 2008, broschiert, 358 Seiten

€ 49,00 inkl. Fabilon – fachbibliothek online

Verlag Neue Wirtschafts-Briefe, Herne

ISBN 978-3-482-58491-6

Sicherheit bei der Beurteilung der steuerrechtlichen Folgen von Mitarbeiterentsendungen!



Die zunehmende Internationalisierung von Unternehmen führt zu einem Anstieg bei der Entsendung von Mitarbeitern ins Ausland. Dieser Trend ist auch bei mittelständischen Unternehmen zu beobachten. Bei der Vorbereitung und Abwicklung der Auslandsentsendung treten viele steuerliche Besonderheiten auf, die selbst erfahrene Berater immer wieder vor neue Herausforderungen stellen. Dieses Buch vermittelt die steuerrechtlichen Kenntnisse für eine erfolgreiche Auslands-

entsendung. Es ist kompakt und systematisch aufbereitet und enthält bereits die seit 1.1.2008 wirksamen nationalen lohnsteuerlichen Änderungen. Auch die aktuellen Entwicklungen bei der Beantwortung wichtiger Einzelfragen durch die Finanzverwaltung finden breiten Raum.

Aus dem Inhalt

- Besteuerung des Arbeitlohns für eine Tätigkeit im Ausland
- Steuerpflicht und Steuerabzug
- Freistellung von der Steuerpflicht durch Doppelbesteuerungsabkommen – DBA
- Freistellung von der Steuerpflicht durch Auslandstätigkeitserlass – ATE
- Besonderheiten rund um die beschränkte Steuerpflicht (ohne Wohnsitz / gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland)
- Auslandsreisekosten
- Steuerfreistellung des Kaufkraftausgleichs
- Mitarbeitereinsatz bei grenzüberschreitenden Bauleistungen
- Anhang: zahlreiche relevante Verwaltungsanweisungen (BMF, OFD, Finanzministerien)

Das Werk wendet sich an Steuerberater, qualifizierte Mitarbeiter aus Steuerpraxen, Führungskräfte und Mitarbeiter aus Unternehmen.