

# INFORMATIONSBRIEF

September 2006

## INHALT

1. Solidaritätszuschlag nicht verfassungswidrig
2. Steueränderungsgesetz 2007 beschlossen
3. Ermittlung des Umfangs der privaten PKW-Nutzung
4. Teilwertabschreibung auf abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens
5. Kürzung des Sonderausgabenabzugs bei Gesellschafter-Geschäftsführern mit Pensionszusage
6. Tarifbegrenzung für gewerbliche Einkünfte verfassungsgemäß
7. Bewirtungsbelege
8. Überlassung von Markenkleidung an Arbeitnehmer
9. Gesetz zum Abbau bürokratischer Hemmnisse

## Allgemeine Steuerzahlungstermine im September

Fälligkeit <sup>1</sup>	Ende der Zahlungs-Schonfrist
Mo. 11. 9. <sup>2</sup> Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag <sup>3</sup>	14. 9.
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	14. 9.
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	14. 9.
Umsatzsteuer <sup>4</sup>	14. 9.

Die Schonfrist bei Überweisungen beträgt 3 Tage; bei Zahlung per Scheck (bar) entfällt die Schonfrist.

## 1. Solidaritätszuschlag nicht verfassungswidrig

Seit 1995 wird ein Solidaritätszuschlag in Höhe von derzeit 5,5 v. H. auf Einkommen-, Lohn-, Kapitalertrag- und Körperschaftsteuer erhoben. Der Solidaritätszuschlag wurde beanstandet mit der Begründung, dass er sich im Laufe der Jahre zu einer eigenen Steuer neben den Ertragsteuern entwickelt habe und somit nicht mehr als verfassungsrechtlich zulässige Ergänzungsabgabe angesehen werden könne.

Dem ist der Bundesfinanzhof<sup>5</sup> jetzt entgegengetreten und hat entschieden, dass der Solidaritätszuschlag eine im Sinne des Grundgesetzes<sup>6</sup> zulässige Ergänzungsabgabe ist. Nach Auffassung des Gerichts ist dabei unerheblich, dass der Zuschlag zeitlich nicht befristet ist.

Allerdings bleibt eine mögliche Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts abzuwarten.

1 Lohnsteuer-**Anmeldungen** bzw. Umsatzsteuer-**Voranmeldungen** müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können.

2 Die Fälligkeit verschiebt sich auf den 11. 9., weil der 10. 9. ein Sonntag ist.

3 Für den abgelaufenen Monat.

4 Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat.

5 Beschluss vom 28. Juni 2006 VII B 324/05.

6 Art. 106 Abs. 1 Nr. 6 GG.

## 2. Steueränderungsgesetz 2007 beschlossen

Der Bundesrat hat dem Steueränderungsgesetz 2007 zugestimmt.<sup>7</sup> Damit ergeben sich ab dem 1. Januar 2007 insbesondere folgende Änderungen:<sup>8</sup>

- Die **Entfernungspauschale** für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeits- bzw. Betriebsstätte in Höhe von 0,30 Euro pro Entfernungskilometer kommt künftig erst ab dem 21. Kilometer in Betracht.
- Kosten für ein häusliches **Arbeitszimmer** können nur noch dann steuerlich berücksichtigt werden, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der beruflichen Betätigung bildet.
- Der **Sparer-Freibetrag** wird auf 750 Euro (Ehegatten: 1.500 Euro) reduziert.
- Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, Kapitalvermögen, Vermietung und Verpachtung sowie sonstige Einkünfte über 250.000 Euro (Ehegatten: 500.000 Euro) werden ab 2007 einem **Spitzensteuersatz** von 45 v. H. (statt bisher 42 v. H.) unterworfen.

## 3. Ermittlung des Umfangs der privaten PKW-Nutzung

Nachdem durch eine rückwirkende Gesetzesänderung<sup>9</sup> die Anwendung der 1 v. H.-Regelung zur Berechnung der Privatnutzung betrieblicher PKW durch den Unternehmer seit dem 1. Januar 2006 auf Fahrzeuge des notwendigen Betriebsvermögens (betriebliche Nutzung mehr als 50 v. H.) beschränkt wurde, war unklar, wie der Nachweis einer „überwiegenden betrieblichen Nutzung“ erbracht werden kann, ohne ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch führen zu müssen. Hierzu hat die Finanzverwaltung nun Stellung genommen.<sup>10</sup>

Danach kann der Umfang der betrieblichen Nutzung „in jeder geeigneten Form“ glaubhaft gemacht werden, z. B. durch Eintragungen in Terminkalendern, Kilometerabrechnungen gegenüber den Auftraggebern oder Reisekostenabrechnungen. Sind entsprechende Unterlagen nicht vorhanden, kann die überwiegend betriebliche Nutzung durch **formlose Aufzeichnungen** über einen repräsentativen zusammenhängenden Zeitraum (in der Regel drei Monate) glaubhaft gemacht werden. Dabei reichen Angaben über die betrieblichen Fahrten (jeweiliger Anlass und jeweils zurückgelegte Strecke) und die Kilometerstände zu Beginn und Ende des Aufzeichnungszeitraums aus. Beträgt bereits der Anteil der Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte und der Familienheimfahrten mehr als 50 v. H. der Jahreskilometerleistung des Fahrzeugs, so ist kein weiterer Nachweis nötig. Wenn sich keine wesentlichen Veränderungen in Art oder Umfang der Tätigkeit oder bei den Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte ergeben, kann auch für die Folgejahre von diesem Nutzungsumfang ausgegangen werden.

Auf einen besonderen Nachweis kann verzichtet werden, wenn das Kfz für eine durch den Betrieb oder Beruf bedingte **typische Reisetätigkeit** benutzt wird oder wenn man zur Ausübung seiner räumlich ausgedehnten Tätigkeit auf die ständige Benutzung des Kfz angewiesen ist (z. B. als Taxiunternehmer, Handelsvertreter, Handwerker der Bau- und Baunebengewerbe, Landtierarzt); hier ist von einer überwiegend betrieblichen Nutzung auszugehen. Bei mehreren Fahrzeugen gilt diese Vermutung nur für das Kfz mit der höchsten Jahreskilometerleistung; für weitere Kfz muss der betriebliche Nutzungsanteil glaubhaft gemacht werden.

Ist die 1 v. H.-Regelung ertragsteuerlich zulässig, darf sie auch für die Ermittlung der **Umsatzsteuer** auf die private Nutzung angewendet werden.

## 4. Teilwertabschreibung auf abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens

Die abnutzbaren Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens (z. B. Gebäude, Maschinen) müssen mit den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten, **vermindert** um die Absetzung für Abnutzung (AfA), Sonderabschreibung u. Ä., bilanziert werden. Liegt eine „voraussichtlich dauernde Wertminderung“ bei einem Anlagegegenstand vor, so kann dieser sog. **Teilwert** angesetzt werden,<sup>11</sup> wenn der Teilwert niedriger ist als der fortgeschriebene Anschaffungs- bzw. Herstellungswert (sog. Buchwert).

Der Bundesfinanzhof hat in einem neueren Urteil<sup>12</sup> zu der Frage Stellung genommen, wann eine „dauernde Wertminderung“ vorliegt. Während im steuerrechtlichen Schrifttum ein Prognosezeitraum von fünf Jahren für eine dauernde Wertminderung als ausreichend angesehen wird, geht der Bundesfinanzhof von **mindestens der halben Restnutzungsdauer** des Wirtschaftsguts aus.<sup>13</sup> Im Urteilsfall wurde auf ein 1990 erstelltes Gebäude bei Zugrundelegung eines Prognosezeitraums von fünf Jahren eine Teilwertabschreibung von rd. 150.000 DM in der Bilanz des Jahres 2000 vorgenommen. Das Gericht hat die Teilwertabschreibung wegen des kurzen Prognosezeitraums nicht anerkannt.

<sup>7</sup> BGBl 2006 I S. 1652.

<sup>8</sup> Siehe dazu auch Informationsbrief Juli 2006 Nr. 9.

<sup>9</sup> Vgl. Informationsbrief Juni 2006 Nr. 1.

<sup>10</sup> BMF-Schreiben vom 7. Juli 2006 – IV B 2 – S 2177 – 44/06.

<sup>11</sup> Vgl. § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG.

<sup>12</sup> Vom 14. März 2006 I R 22/05.

<sup>13</sup> So auch BMF-Schreiben vom 25. Februar 2000 – IV C 2 – S 2171 b – 14/00 (BStBl 2000 I S. 372).

## 5. Kürzung des Sonderausgabenabzugs bei Gesellschafter-Geschäftsführern mit Pensionszusage

Bei einem Arbeitnehmer wird der Höchstbetrag für die als Sonderausgaben abzugsfähigen Beiträge zur Renten-, Kranken-, Pflege- und Arbeitslosenversicherung vermindert; damit wird dem Umstand Rechnung getragen, dass der Arbeitnehmer regelmäßig einen steuerfreien Zuschuss zur Sozialversicherung von seinem Arbeitgeber erhält. Nicht Sozialversicherungspflichtige wie z. B. Selbständige erhalten den sog. Vorwegabzug (3.068 Euro bzw. 6.136 Euro bei Ehegatten) ungekürzt, da diese ihre Beiträge zur Altersvorsorge und Krankenversicherung ohne Zuschüsse etc. aus eigenen Mitteln aufbringen müssen.

Der Bundesfinanzhof<sup>14</sup> hatte entschieden, dass auch nicht sozialversicherungspflichtigen Gesellschafter-Geschäftsführern mit einer Altersversorgung in Form einer von „ihrer“ GmbH erteilten Pensionszusage ein ungekürzter Vorwegabzug zusteht. Begründet hat das Gericht dies damit, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer in Höhe seiner Pensionszusage auf einen Teil des Gewinns verzichtet und somit die Pension praktisch aus **eigenen Mitteln** finanziert. Wie die Finanzverwaltung<sup>15</sup> jetzt klargestellt hat, kommt in diesen Fällen eine Kürzung des Vorwegabzugs nur dann in Betracht, wenn die zugesagte (anteilige) Altersversorgung die prozentuale Beteiligung an der GmbH übersteigt. Entspricht die Höhe der Altersversorgung der Beteiligungsquote oder liegt sie darunter, bleibt der Vorwegabzug ungekürzt, weil davon auszugehen ist, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer seine Alterssicherung in vollem Umfang durch eigene Beitragsleistungen erbringt.

### Beispiele:

- Die GmbH hat zwei (nicht sozialversicherungspflichtige) Gesellschafter-Geschäftsführer, die jeweils zu 50 v. H. beteiligt sind. Sie erhalten jeweils eine gleich hohe Pensionszusage. Beiden steht der ungekürzte Vorwegabzug zu.
- Die nicht sozialversicherungspflichtigen Geschäftsführer A, B und C sind an einer GmbH beteiligt und erhalten jeweils eine Pensionszusage:

	A	B	C
Beteiligung	50 v. H.	30 v. H.	20 v. H.
zugesagte monatliche Pension	4.000 €	2.000 €	2.000 €
Anteil an den gesamten Pensionszusagen	50 v. H.	25 v. H.	25 v. H.

Eine Kürzung des Vorwegabzugs ergibt sich lediglich bei C, da dieser seine Pensionsansprüche zu 5 v. H. zu Lasten der Gewinnansprüche seiner Mitgesellschafter erwirbt. Bei A und B wird der Vorwegabzug nicht vermindert, da bei beiden die Pensionsleistungen die Beteiligungsquote nicht übersteigen.

Diese Regelung hat auch nach Einführung des Alterseinkünftegesetzes Bedeutung, da auch der Höchstbetrag für Sonderausgaben nach neuem Recht um steuerfreie Zuschüsse des Arbeitgebers bzw. um einen fiktiven Rentenversicherungsbeitrag vermindert wird.

## 6. Tarifbegrenzung für gewerbliche Einkünfte verfassungsgemäß

Das Bundesverfassungsgericht<sup>16</sup> hat entschieden, dass es mit dem Grundgesetz vereinbar ist, wenn das Einkommensteuergesetz besondere Vergünstigungen nur für gewerbliche Einkünfte vorsieht. Diese Entscheidung ist zwar zu der nur bis zum Jahr 2000 geltenden Regelung in § 32c EStG ergangen; danach war im Ergebnis der Steuersatz auf gewerbliche Einkünfte beschränkt auf 47 v. H., während der allgemeine Spitzensteuersatz damals 53 v. H. betrug. Bedeutung hat diese Entscheidung aber auch für die ab 2007 wirksam werdende sog. Reichensteuer.<sup>17</sup> Die dreiprozentige Erhöhung des Spitzensteuersatzes von 42 v. H. auf 45 v. H. gilt nämlich nicht für die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb und selbständiger Arbeit, sodass sich wieder die Frage stellen könnte, ob es verfassungsgemäß ist, dass der höhere Steuersatz nur für die anderen Einkunftsarten (nichtselbständige Arbeit, Kapitalvermögen, Vermietung und Verpachtung und sonstige Einkünfte) in Betracht kommt. Das Bundesverfassungsgericht hat seine Entscheidung teilweise damit begründet, dass durch die einseitige Entlastung der gewerblichen Einkünfte bei der Einkommensteuer lediglich die zusätzliche Gewerbesteuerbelastung kompensiert werde. Dies kann allerdings für die Neuregelung ab 2007 nicht gelten, weil auch nicht mit Gewerbesteuer belastete Einkünfte begünstigt werden. Allerdings hat das Bundesverfassungsgericht dem Gesetzgeber einen relativ breiten Spielraum eingeräumt, sodass nicht unbedingt damit gerechnet werden kann, dass diese Regelung vor dem Bundesverfassungsgericht keinen Bestand haben wird.

<sup>14</sup> Siehe Urteile vom 16. Oktober 2002 XI R 25/01 (BStBl 2004 II S. 546) und vom 23. Februar 2005 XI R 29/03 (BStBl 2005 II S. 634).

<sup>15</sup> Siehe OFD Koblenz vom 20. Februar 2006 – S 2221 A – St 32 3.

<sup>16</sup> Beschluss vom 21. Juni 2006 2 BvL 2/99.

<sup>17</sup> Siehe dazu Nr. 2 in diesem Informationsbrief.

## 7. Bewirtungsbelege

Angemessene Aufwendungen für die Bewirtung von Personen aus geschäftlichem Anlass<sup>18</sup> dürfen nur zu 70 v. H. als Betriebsausgaben abgezogen werden (§ 4 Abs. 5 Nr. 2 EStG). Voraussetzung ist, dass die Höhe und die betriebliche Veranlassung nachgewiesen werden. Zu diesem Zweck sind Ort, Tag, Teilnehmer und Anlass der Bewirtung zeitnah aufzuzeichnen. Findet die Bewirtung in einer Gaststätte statt, ergeben sich Ort und Tag regelmäßig aus der Gaststättenrechnung. Die Angaben zu Teilnehmern und Anlass der Bewirtung können dann auf der Rechnung oder auf einem gesonderten Schriftstück gemacht werden. Außerdem verlangt die Finanzverwaltung, dass die Gaststättenrechnung maschinell erstellt und registriert sein muss und den Anforderungen des § 14 UStG genügt.<sup>19</sup> Das bedeutet, dass der Betriebsausgabenabzug nur dann möglich ist, wenn die Rechnung insbesondere den Namen und die Anschrift des Bewirtenden, die Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer der Gaststätte, eine Rechnungsnummer und Angaben zu den einzelnen Speisen und Getränken enthält; die Sammelbezeichnung „Speisen und Getränke“ und der Gesamtbetrag reichen für den Betriebsausgabenabzug nicht aus. Bei sog. Kleinbetragsrechnungen (bis 100 Euro; ab 2007: 150 Euro)<sup>20</sup> kann allerdings auf die Angabe des Bewirtenden, der Steuernummer und der Rechnungsnummer in der Rechnung verzichtet werden.

## 8. Überlassung von Markenkleidung an Arbeitnehmer

Vorteile, die ein Arbeitgeber aus betrieblichem Interesse seinen Arbeitnehmern gewährt, stellen nur dann **keinen** steuerpflichtigen Arbeitslohn dar, wenn der betriebliche Zweck im Verhältnis zur Bereicherung des Arbeitnehmers ganz im Vordergrund steht. Ein Hersteller von hochwertiger Markenkleidung (sog. Edelmarke) verpflichtete seine Geschäftsführung, die neuesten Modelle zu tragen und dadurch die Firma zu repräsentieren. Zu diesem Zweck wurde der Geschäftsführung ein bestimmtes Kontingent der neuesten Modelle überlassen und auf Grundlage der Händlereinkaufspreise als geldwerter Vorteil versteuert.

Die Finanzverwaltung legte demgegenüber die Endpreise gemäß den Regelungen zum Belegrabatt (§ 8 Abs. 3 EStG) der Lohnsteuer zugrunde. Der Bundesfinanzhof<sup>21</sup> bestätigte diese Besteuerung und lehnte „ein überwiegend eigenbetriebliches Interesse“ an der Überlassung der Markenkleidung ab. Wie das Gericht ausführt, sei zu beachten, dass je höher die Bereicherung des Arbeitnehmers, desto geringer das eigenbetriebliche Interesse des Arbeitgebers anzusetzen sei. Bei Überlassung von hochwertiger Markenkleidung trete das eigenbetriebliche Interesse in den Hintergrund und die Vorteilsgewährung stelle Arbeitslohn dar.

## 9. Gesetz zum Abbau bürokratischer Hemmnisse

Im Rahmen eines Gesetzes zum Abbau bürokratischer Hemmnisse insbesondere in der mittelständischen Wirtschaft<sup>22</sup> sind folgende Neuregelungen verabschiedet worden:

- Rechnungen müssen bestimmte gesetzliche Angaben enthalten (siehe insbesondere § 14 Abs. 4 UStG), damit beim Empfänger der Vorsteuerabzug möglich ist. Bei **Kleinbetragsrechnungen** bestehen Vereinfachungen, vor allem braucht hier der Name des Kunden und die Steuernummer des leistenden Unternehmers nicht angegeben zu werden. Die Grenze für Kleinbetragsrechnungen wird ab dem 1. Januar 2007 von zurzeit 100 Euro auf **150 Euro** angehoben (§ 33 UStDV n. F.). Das erleichtert die umsatzsteuerliche Handhabung z. B. bei Tankquittungen oder Bewirtungsbelegen.<sup>23</sup>
- Seit 2006 sind die **Sozialversicherungsbeiträge** (Arbeitnehmer- und Arbeitgeberanteile zur Renten-, Kranken-, Pflege- und Arbeitslosigkeitsversicherung) in Höhe des voraussichtlichen Betrages bereits am **drittletzten Bankarbeitstag** des Tätigkeitsmonats fällig. Diese Regelung ist problematisch, wenn z. B. aufgrund von Mitarbeiterwechsel oder bei variablen Lohnbestandteilen eine voraussichtliche Beitragsschuld nur sehr ungenau ermittelt werden kann. Durch eine Ergänzung der gesetzlichen Vorschrift (§ 23 Abs. 1 Sozialgesetzbuch IV) ist es in derartigen Fällen ab sofort zulässig, den Beitrag für den laufenden Monat in Höhe des **Vormonatswertes** zu zahlen. Ein verbleibender Restbetrag ist dann (erst) zum drittletzten Bankarbeitstag des Folgemonats fällig.
- Gewerbetreibende und Land- und Forstwirte sind generell verpflichtet, **Bücher** zu führen und Jahresabschlüsse zu machen, wenn ihr Betrieb eine bestimmte Größe erreicht hat. Die hier maßgebliche **Umsatzgrenze** wird für Kalenderjahre, die nach dem 31. Dezember 2006 beginnen, von 350.000 Euro auf **500.000 Euro** angehoben; die übrigen Grenzen, wie z. B. die Gewinngrenze von 30.000 Euro (siehe § 141 Abs. 1 Abgabenordnung), bleiben unverändert.

18 Zur Abgrenzung geschäftlicher/nicht geschäftlicher Anlass vgl. R 4.10 Abs. 6 und 7 EStR.

19 Vgl. R 4.10 Abs. 8 EStR.

20 Siehe Nr. 9 in diesem Informationsbrief.

21 Urteil vom 11. April 2006 VI R 60/02.

22 Vgl. Bundesrats-Drucksachen 302/06 und 436/06.

23 Siehe dazu Nr. 7 in diesem Informationsbrief.