

Im Oktober 2007

Aktuelles aus der Gesetzgebung und Rechtsprechung

Für alle Steuerpflichtigen

Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Kürzung der Pendlerpauschale

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in einer ersten Entscheidung zu der seit Jahresbeginn gekürzten Pendler-/Entfernungspauschale ebenfalls ernstliche **Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit** der gesetzlichen Neuregelung geäußert.

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.

Die Verfassungsmäßigkeit dieser Neuregelung ist umstritten. In dem der Entscheidung des BFH zugrunde liegenden Fall hat das Niedersächsische Finanzgericht die Eintragung eines Lohnsteuer-Freibetrags angeordnet, der die anfallenden Fahrtkosten **ab dem ersten Kilometer** erfasst. Die vom Finanzamt dagegen eingelegte Beschwerde hat der BFH nun zurückgewiesen. Damit folgt er nicht der Auffassung des Bundesministeriums der Finanzen, wonach das öffentliche Interesse an einer **geordneten Haushaltsführung** höher zu bewerten sei als das individuelle Interesse des Steuerpflichtigen an der Gewährung vorläufigen Rechtsschutzes. Denn nach Auffassung des BFH ist offensichtlich,

dass die Kosten für Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte jedenfalls nach bisherigem Verständnis **beruflich veranlasst** und zur Erwerbssicherung unvermeidlich sind. Hierbei gilt das Motto: Wer sich nicht zu seiner Arbeitsstätte begibt, verdient auch nichts.

Auch wenn diese Entscheidung aufgrund einer „summarischen“ Prüfung im Aussetzungsverfahren erfolgte und dies nicht gleichbedeutend mit einer Entscheidung in einem Hauptsacheverfahren vor dem BFH oder den beim Bundesverfassungsgericht (BVerfG) anhängigen Verfahren ist, dürfte sie dennoch Signalwirkung haben. Die Entscheidung hat folgende Auswirkungen:

- **Selbstständigen** wird es bei Einsprüchen gegen den abweichenden Ansatz im Vorauszahlungsbescheid und
- **Arbeitnehmern** bei Einsprüchen gegen die abweichende Feststellung der Eintragung eines Freibetrags auf der Lohnsteuerkarte

Abgabetermin

für den Termin 12.11.2007 = 12.11.2007
(UStVA, LStAnm)

für den Termin 15.11.2007 = 15.11.2007
(GewStVz, GrundStVz)

Zahlungstermin

bei **Barzahlung**

für den Termin 12.11.2007 = 12.11.2007
(UStVA, LStAnm)

für den Termin 15.11.2007 = 15.11.2007
(GewStVz, GrundStVz)

bei **Scheckzahlung**

für den Termin 12.11.2007 = 9.11.2007
(UStVA, LStAnm)

für den Termin 15.11.2007 = 12.11.2007
(GewStVz, GrundStVz)

Zahlungs-Schonfrist

bei **Überweisungen**

für den Termin 12.11.2007 = 15.11.2007
(UStVA, LStAnm)

für den Termin 15.11.2007 = 19.11.2007
(GewStVz, GrundStVz)

Verbraucherpreisindex (BRD)

(Veränderung gegenüber Vorjahr)

8/06	1/07	4/07	8/07
+1,7 %	+1,6 %	+1,9 %	+1,9 %

künftig leichter fallen, im Wege der Aussetzung der Vollziehung den beantragten Freibetrag **vorläufig** in voller Höhe,

d.h. ab dem 1. Kilometer, gewährt zu bekommen.

Ob dies **sinnvoll** ist, kann aber nicht generell gesagt werden. Denn dann, wenn das BVerfG die Verfassungswidrigkeit der Neuregelung nicht feststellt, muss in den Fällen, in denen der Freibetrag ab dem 1. Kilometer vorläufig eingetragen wurde, mit einer Steuernachzahlung gerechnet werden. Einkommen-

steuerbescheide ab 2007 werden wegen der Frage der Abschaffung der Entfernungspauschale zudem von Amts wegen für vorläufig erklärt. Damit bleibt der Steuerfall „automatisch“ bis zu einer Entscheidung des BVerfG insoweit „offen“.

BMF-Aktuell vom 12.9.2007, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 072916; BFH-Beschluss vom 23.8.2007, Az. VI B 42/07, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 072873; Revisionen beim BFH unter Az. VI R 17/07 und VI R 27/07 und Verfahren beim BVerfG unter Az. 2 BvL 1/07 und 2 BvL 2/07

Für alle Steuerpflichtigen

Pflegeaufwand für die „Stufe 0“ als außergewöhnliche Belastung abziehbar

Außergewöhnliche Belastungen liegen immer dann vor, wenn einem Steuerpflichtigen zwangsläufig **größere Aufwendungen** als der überwiegenden Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse und gleichen Familienstandes erwachsen.

Ist ein Steuerpflichtiger in einem Alten- und Pflegeheim untergebracht, können die gesondert in Rechnung gestellten Pflegesätze, die das Alten-/Pflegeheim mit dem Sozialhilfeträger für pflegebedürftige Personen der „**Pflegestufe 0**“ vereinbart hat, als außergewöhnliche Belastung abziehbar sein.

Damit kann im Ergebnis die Pflegebedürftigkeit nicht nur durch einen Bescheid der Pflegekasse über die Feststellungen des Medizinischen Dienstes zur Einstufung in eine Pflegestufe nachgewiesen werden. Vielmehr können für die Berücksichtigung von Pflegeaufwendungen auch **andere objektive Nachweise** genügen. Werden wie im Urteilsfall einem Heimbewohner

vom Alten-/Pflegeheim Pflegesätze der „Pflegestufe 0“ gesondert in Rechnung gestellt, ist davon auszugehen, dass er pflegebedürftig war und das Heim entsprechende erforderliche Pflegeleistungen erbracht hat. Dass mit diesem Pflegesatz, ebenso wie mit den Pflegesätzen für die Pflegestufen I bis III, neben den stationären Pflegeleistungen auch die **soziale Betreuung** vergütet wird, steht der Abziehbarkeit nicht entgegen.

Der Pflegesatz der „Pflegestufe 0“ ist von Pflegebedürftigen, die keinen Anspruch auf Sozialhilfe haben, selbst zu tragen. Die **Pflegekassen** übernehmen diese Aufwendungen nicht.

BFH-Urteil vom 10.5.2007, Az. III R 39/05, DStR 2007, 1395

Für Eltern

Nur beschränkter Kindergeldanspruch bei verheiratetem Kind

Ist ein Kind verheiratet, haben Eltern unter folgenden Voraussetzungen Anspruch auf Kindergeld:

- Die **Einkünfte des Ehepartners** des Kindes reichen für den vollständigen Unterhalt nicht aus.
- Das **Kind** verfügt daneben ebenfalls nicht über ausreichend eigene Mittel.
- Die **Eltern** kommen für das Kind auf.

Generell setzt der Anspruch auf Kindergeld für ein volljähriges Kind eine **typische Unterhaltssituation der Eltern** voraus, die nach einer Heirat aber regelmäßig nicht mehr vorliegt. Denn ab

diesem Moment ist in erster Linie der Ehepartner des Kindes zum Unterhalt verpflichtet. Eine **Ausnahme** ist bei kinderlosen Ehen allerdings dann anzunehmen, wenn die Einkünfte und Bezüge des verheirateten Kindes einschließlich der Unterhaltsleistungen des Ehepartners niedriger sind als das **steuerrechtliche Existenzminimum** (aktuell 7.680 EUR). Dabei entspricht es der **Lebenserfahrung**, dass in einer kinderlosen Ehe, in der ein Ehegatte allein verdient und ein durchschnittliches Nettoeinkommen erzielt, dem nicht verdienenden Ehepartner ungefähr die Hälfte des Nettoeinkommens als Unterhalt zufließt.

BFH-Urteil vom 19.4.2007, Az. III R 65/06, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 072399

Für Arbeitgeber

Betriebliche Altersvorsorge soll auch über 2008 hinaus begünstigt werden

Der im August 2007 vom Bundeskabinett verabschiedete **Gesetzentwurf** zur Förderung der betrieblichen Altersversorgung sieht vor, dass die Sozialversicherungsfreiheit bei der Entgeltumwandlung auch über 2008 hinaus dauerhaft erhalten bleibt.

Sozialversicherungsfreiheit

Seit der Rentenreform 2001 haben Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer das Recht, Teile des Gehalts steuer- und sozialabgabenfrei zum **Aufbau einer Betriebsrente** zu verwenden. Dieses Verfahren wird als Entgeltumwandlung bezeichnet. Derzeit gelten bis zu 4 Prozent der jährlichen Beitragsbemessungsgrenze der allgemeinen Rentenversicherung nicht als Arbeitsentgelt und sind **frei von Sozialversicherungsabzügen**.

Diese Sozialversicherungsfreiheit der Entgeltumwandlung soll nun in derselben Form und Höhe wie bisher **über 2008 hinaus** unbefristet fortgesetzt werden. Das gilt z.B. für Direktzusagen, die Unterstützungs- und Pensionskassen, die Pensionsfonds und die Direktversicherungen.

Unverfallbarkeit

Neben der Verlängerung der Sozialabgabenfreiheit sieht der Gesetzentwurf außerdem vor, das **Lebensalter** für die Unverfallbarkeit von arbeitgeberfinanzierten Betriebsrentenanwartschaften **von 30 auf 25 Jahre abzusenken**.

Derzeit können Arbeitnehmer ihre Anwartschaften trotz fünfjährigem Bestehen verlieren, wenn sie vor Erreichen des 30. Lebensjahrs den Job wechseln oder aus anderen Gründen aus dem Betrieb ausscheiden. Nunmehr sollen ab 2009 neu zugesagte Betriebsrentenanwartschaften **schon ab Vollendung des 25. Lebensjahrs** unverfallbar sein, soweit die Zusage bereits fünf Jahre bestanden hat. **Ab 2001 erteilte Zusagen** sollen nur einbezogen werden, wenn das Arbeitsverhältnis ununterbrochen bis Ende 2013 fortbesteht.

Entwurf des Gesetzes zur Förderung der betrieblichen Altersversorgung vom 8.8.2007, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 072669

Für Studenten

Neues zur steuerlichen Behandlung von Berufsausbildungskosten

Aufwendungen für die erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium gelten **ab dem Jahr 2004** nur noch begrenzt als Sonderausgaben, d.h., bis zu 4.000 EUR im Kalenderjahr können als Sonderausgaben abgezogen werden. Nun hat das Bundesministerium der Finanzen diese Neuregelung in teilweise neu gefasst. Die Änderungen betreffen die Anerkennung von Studien- und Prüfungsleistungen an ausländischen Hochschulen sowie Abschlüsse inländischer Fachhochschulen gleichgestellter Ausbildungsgänge nach Landesrecht.

Bislang wurden dem Studium im **Inland** Studien- und Prüfungsleistungen von Staatsangehörigen eines Mitgliedstaats der Europäischen Union, eines Vertragsstaats des europäischen Wirtschaftsraums oder der Schweiz an Hochschulen dieser Länder **gleichgestellt**. Allerdings muss dabei der Abschluss in mindestens einem dieser Länder unmittelbar den Zugang zu dem entsprechenden Beruf eröffnen.

Diese Regelung wird nun dahingehend ergänzt, dass solche Leistungen auch an anderen ausländischen Hochschulen anerkannt werden, sofern sie **zur Führung eines ausländischen akademischen Grads** berechtigen, der in Verbindung mit dem Recht des Landes, in dem der Absolvent seinen inländischen Wohnsitz hat, anerkannt wird. Die **Berechtigung** zur Führung des Grads ist nachzuweisen. Weitere Informationen dazu findet man im Internet unter www.anabin.de.

Die zweite Änderung betrifft die Anerkennung von Abschlüssen an Berufsakademien und anderen Ausbildungseinrichtungen. Soweit die Abschlüsse nach dem jeweiligen Landesrecht einem abgeschlossenen Studium an einer Fachhochschule gleichwertig sind und die gleichen Berechtigungen verleihen, kann es sich um ein Erststudium handeln.

Diese Ergänzungen sind in allen noch offenen Fällen **ab dem Jahr 2004 anzuwenden**, was nachteilig sein kann. Denn die Aufwendungen durch den Besuch der beschriebenen Einrichtung können nun weder zu Werbungskosten noch zu Betriebsausgaben führen.

BMF, Schreiben vom 21.6.2007, Az. IV C 4 - S 222/07/0002, DStR 2007, 1124

Für alle Steuerpflichtigen

Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen nicht auf das Inland beschränkt

Der **Regierungsentwurf des Jahressteuergesetzes 2008** sieht vor, dass haushaltsnahe Dienstleistungen, Beschäftigungsverhältnisse sowie Pflegeleistungen nicht nur in inländischen Haushalten, sondern auch in Haushalten, die in der Europäischen Union oder dem Europäischen Wirtschaftsraum belegen sind, gefördert werden sollen. Damit soll die aktuelle Beschränkung der Förderung auf im Inland befindliche Haushalte in allen noch **offenen Fällen** entfallen.

Ausweitung der Steuerermäßigung

Die geplante Steuerermäßigung für Haushalte im Ausland soll schon für **haushaltsnahe Dienstleistungen ab dem Veranlagungszeitraum 2003** gelten. Die verbesserten Regelungen für **Handwerker- und Pflegeleistungen** sollen auf Auslandshaushalte **ab dem Veranlagungszeitraum 2006** anwendbar sein. Sogar der private Umzug ins Ausland soll gefördert werden. Begründet wird diese geplante Ausdehnung der Steuerermäßigung mit der Anpassung an das Recht der Europäischen Union.

Das Jahressteuergesetz 2008 soll voraussichtlich im Dezember 2007 veröffentlicht werden. Damit wird es wahrscheinlich auch nicht vor Jahresende in Kraft treten. Dennoch sollten **Eigen-**

tümer oder Mieter von Wohnungen im Ausland bereits im Vorgriff darauf ihre **Steuerbescheide offenhalten**, um die geplante rückwirkende Erweiterung der Steuerermäßigung, so weit es, geht in Anspruch nehmen zu können.

Voraussetzungen

Das Auslandsdomizil muss dafür **nicht der Hauptwohnsitz** des Eigentümers oder Mieters sein. Erforderlich ist lediglich ein eigenständiger und abgeschlossener Haushalt, der sich auch in einem Pflegeheim befinden kann. Die Ausstattung muss jedoch für eine **Haushaltsführung geeignet** sein, also Bad, Küche, Wohn- und Schlafbereich enthalten.

Regierungsentwurf Jahressteuergesetz 2008 (JStG 2008) vom 26.7.2007, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 072496

Für Ehegatten

Nach dem Tod eines Ehegatten keine automatische Zusammenveranlagung

Nach dem Tod eines Ehegatten steht das Veranlagungswahlrecht dessen Erben zu. Die Erben treten als **Gesamtrechtsnachfolger** in die steuerrechtliche Stellung des Verstorbenen ein. Schlägt der überlebende Ehepartner die Erbschaft aus und sind die nachrückenden Erben im Zeitpunkt der Erstellung der Einkommensteuererklärung noch nicht ermittelt, kann der überlebende Ehegatte nicht die Zusammenveranlagung für das Sterbejahr wählen. Vielmehr ist bis zur **Ermittlung der Erben** getrennt zu veranlagen.

Die getrennte Veranlagung wird durchgeführt, wenn mindestens ein Ehegatte diese wählt. Geben die Ehegatten keine Erklärung ab, so unterstellt das Gesetz zunächst, dass die Zusammenveranlagung gewünscht wird. Das **Einverständnis der Erben mit der Zusammenveranlagung** kann aber nur dann unterstellt werden, wenn diese Kenntnis von ihrer Erbenstellung und den steuerlichen Vorgängen des Erblassers haben. Stehen

die Erben noch nicht fest, kann nicht von dem vorausgesetzten Einvernehmen zwischen den zur Ausübung des Wahlrechts Berechtigten ausgegangen werden. Zudem gibt es **keinen allgemeinen Vorrang** der gemeinsamen vor der getrennten Veranlagung, sie stehen gleichberechtigt nebeneinander.

Eine Zusammenveranlagung kann in solchen Fällen nur dann ohne ausdrückliches Einverständnis durchgeführt werden, wenn sie den **Interessen der noch zu bestimmenden Erben** entsprechen würde. Ist aber die Frage offen, ob der Anspruch auf Erstattung der beim Verstorbenen einbehaltenen Lohnsteuer dem Ehepartner oder dem Erben zusteht, sind die abweichenden Interessen der unbekannteren Erben offensichtlich. Das gilt insbesondere auch unter dem Aspekt, dass der Nachlass möglicherweise sogar letztendlich dem Fiskus zusteht.

BFH-Beschluss vom 21.6.2007, Az. III R 59/06, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 072563

Für Unternehmer

Schuldzinsen können nach Betriebsaufgabe zu Werbungskosten führen

Schuldzinsen für betrieblich aufgenommene Darlehen sind nach einer Betriebsaufgabe regelmäßig **keine nachträglichen Betriebsausgaben**, wenn aus privaten Gründen nicht alle zurückbehaltenen Wirtschaftsgüter zur Deckung der Schulden veräußert werden.

Ein Unternehmer kann **nicht beliebig entscheiden**, ob er im Falle einer Betriebsaufgabe betrieblich veranlasste Verbindlichkeiten tilgt oder nicht. Es besteht der **Grundsatz des Vorrangs der Schuldentilgung**. Eine Ausnahme von diesem Grundsatz ist nur dann zulässig, wenn die Verwertung zur Schuldentilgung durch betriebliche Gründe verhindert wird.

Im Urteilsfall hatte der Steuerpflichtige bei Aufgabe seiner gewerblichen Tätigkeit fremdfinanzierte betriebliche Büroräume und ein Fahrzeug in sein Privatvermögen überführt. In diesem Fall sind die Schuldzinsen des noch bestehenden betrieblichen Darlehens nicht als nachträgliche Betriebsausgabe aus der gewerblichen Tätigkeit abziehbar. Denn der Steuerpflichtige hat lediglich **aus privaten Gründen** das Haus und das Fahrzeug nicht zur Schuldentilgung veräußert.

Da der ehemalige Handelsvertreter die Büroräume und das Fahrzeug aber im Rahmen seiner neuen nicht selbstständigen Tätigkeit weiternutzte, können die weiter anfallenden Schuldzinsen grundsätzlich als Werbungskosten **bei den Einkünften aus nicht selbstständiger Arbeit** berücksichtigt werden. Allerdings nur in dem für diese Einkunftsart vorgegebenen Umfang. Denn werden

Wirtschaftsgüter im Zusammenhang mit einer Betriebsaufgabe ins Privatvermögen übernommen, sind die verbleibenden betrieblichen Verbindlichkeiten – gleichgültig zu welchem Zweck sie aufgenommen worden sind – diesen Wirtschaftsgütern zuzuordnen. Im konkreten Fall sind damit **folgende Konstellationen** möglich:

- Beim **Arbeitszimmer** können sich die aufzuteilenden Schuldzinsen nur unter den ab 2007 geltenden eingeschränkten Bedingungen auswirken. Der Mittelpunkt der neuen beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen muss danach im häuslichen Arbeitszimmer liegen.
- Die Schuldzinsen für das Darlehen, welche für den **ehemaligen Betriebs-Pkw** aufgenommen wurden, können sich ebenfalls auswirken. Dabei ist jedoch nicht der gesamte Finanzierungsaufwand zu berücksichtigen, sondern nur der Teilbetrag der tatsächlichen Kosten, der dem Anteil der beruflichen Fahrten an der gesamten Jahresfahrleistung entspricht. Werden die Kosten mit pauschalen Kilometersätzen angesetzt, kommt ein gesonderter Abzug der mit dem Pkw in Zusammenhang stehenden Schuldzinsen nicht in Betracht.

BFH-Urteil vom 28.3.2007, Az. X R 15/04, DStR 2007, 1245

Für Eltern

Insolvenzgeld wirkt sich erst im Zuflussjahr auf Kindergeldberechnung aus

Insolvenzgeld, welches einem Kind zufließt, kann im Zuflussjahr zu einer **Minderung der Bedürftigkeit des Kindes** führen. Das kann zur Folge haben, dass das Kindergeld und andere steuerlichen Vergünstigungen entfallen.

Bei der Ermittlung der Einkünfte und Bezüge des Kindes werden sämtliche Zu- und Abflüsse in dem Jahr berücksichtigt, in dem sie anfallen. Lediglich innerhalb des Kalenderjahres ist nicht nach dem Zuflusszeitpunkt, sondern nach der wirtschaftlichen Zurechnung zu bestimmen, auf welche Monate sie „entfallen“. Dies gilt neben dem Zufluss

von BAföG-Zuschüssen, Rentennachzahlungen und zu Unrecht ausgezahltem Arbeitslohn auch für das Insolvenzgeld.

Damit ist das Insolvenzgeld nicht auf den Zeitraum zu verteilen, für den es gezahlt wurde. Ist das Insolvenzgeld aufgrund einer beruflichen Tätigkeit im Vorjahr angefallen, jedoch erst im Folgejahr ausgezahlt worden, ist es im Zuflussjahr bei der Berechnung des Jahresgrenzbetrags (aktuell: 7.680 EUR) mit einzubeziehen.

BFH-Urteil vom 15.3.2007, Az. III R 25/06, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 072874

Für Freiberufler

Architekt wird mit Errichtung schlüsselfertiger Gebäude gewerblich tätig

Zu den typischen Tätigkeiten freiberuflicher Architekten und Ingenieure gehören die Planung, Überwachung und Leitung von Baumaßnahmen. Die Herstellung fertiger Gebäude für einen Auftraggeber gegen **Pauschalentgelt** entspricht allerdings nicht mehr dieser typischen Berufstätigkeit, sondern ähnelt der einer Baufirma. Auch wenn Architekten zunehmend als Bauunternehmer tätig werden, hält der Bundesfinanzhof am **historischen Tätigkeitsbild** fest. Daher ist die Übergabe auftragsgemäß hergestellter Bauten gewerbesteuerpflichtig. Dass der Architekt wirtschaftlich kein Vertriebsrisiko trägt und auch nicht mit Grundstücken handelt, spielt dabei keine Rolle. Entscheidend ist, dass die Erstellung von Gebäuden **im Auftrag eines Dritten** keine freiberufliche Tätigkeit darstellt. Es ist sachlich nicht zu rechtfertigen, Freiberufler bei der Errichtung von Gebäuden durch Einschaltung von Subunternehmern nur wegen ihrer Ausbildung steuerlich zu privilegieren.

BFH-Urteil vom 18.10.2006, Az. XI R 10/06, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 070673

Für Unternehmer

Steuerfreiheit für Stiftung entfällt mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens

Die **Körperschaftsteuerbefreiung** einer gemeinnützigen Einrichtung endet mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens. Denn ab diesem Zeitpunkt ist sie nicht mehr auf die Verfolgung gemeinnütziger Zwecke ausgerichtet, sondern auf die **Befriedigung der Gläubiger**. Die Bedingungen für die Steuerbefreiung müssen während des ganzen Veranlagungszeitraums, für den die Steuerbefreiung beansprucht wird, erfüllt sein.

BFH-Urteil vom 16.5.2007, Az. IR 14/06, DB 2007, 1734

Haftungsausschluss

Der Inhalt des Rundschreibens ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen. Das Rundschreiben ersetzt nicht die individuelle persönliche Beratung.