

Olbertz · Ostländer · Peters GmbH
Aachener-und-Münchener-Allee 1, 52074 Aachen

Geschäftsführer:

HARTMUT OLBERTZ
Diplom Betriebswirt
Wirtschaftsprüfer · Steuerberater

MANFRED PETERS
Diplom Kaufmann · Steuerberater

MARION LOTHMANN
Steuerberaterin

Die Mandanten-Information

Oktober 2007

Themen dieser Ausgabe

- Vorsteuerabzug beim Umsatzsteuerkarussell
- Umsatzsteuer: Erstellung ärztlicher Rentengutachten
- KSt/GewSt: Anpassung der Vorauszahlungen
- Personengesellschaften: Schuldzinsen
- Ansparrücklage bei Betriebserweiterung
- Entfernungspauschale verfassungswidrig?
- Doppelte Haushaltsführung
- Zulässigkeit der Bilanzänderung erweitert
- Publizitätspflicht für Jahresabschlüsse bis 2005
- Verzicht auf Kündigungsschutzklage
- Privatpost im betrieblichen Postlauf
- Wichtige Steuertermine im Oktober 2007

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

im Fokus dieser Ausgabe stehen zum einen die aktuellen Entwicklungen rund um die Entfernungspauschale. Zum anderen möchten wir insbesondere auf ein wichtiges Urteil zur Publizitätspflicht für Jahresabschlüsse bis 2005 hinweisen.

Steuerrecht

Gewerbetreibende & Freiberufler

Vorsteuerabzug beim Umsatzsteuerkarussell

Seit Jahren richten sog. Umsatzsteuerkarusselle Milliarden Schäden an, indem sie mit Hilfe **fingierter Lieferketten** die Vorsteuer geltend machen, die entsprechende Umsatzsteuer aber nicht an den Fiskus abführen. Typische Waren sind u. a. Mobiltelefone und Pkw. Für redliche Unternehmer besteht die Gefahr, unwissentlich Teil eines solchen Umsatzsteuerkarussells zu werden und damit den Anspruch auf Vorsteuerabzug zu verlieren. Denn in diesen Fällen hängt der Vorsteuerabzug davon ab,

- ob der Unternehmer von dem Umsatzsteuerbetrug wusste oder wissen konnte und
- ob – in den Fällen, in denen ihm die Vorsteuer von einer GmbH in Rechnung gestellt wird – der dort angegebene

Sitz der GmbH bei Ausführung der Leistung und bei Rechnungsstellung tatsächlich bestanden hat.

Nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs trägt der Unternehmer für beide Punkte die **Beweislast**. Zudem sei bei der Prüfung, ob der Unternehmer in den Tatplan eingeweiht war oder den auf Umsatzsteuerhinterziehung angelegten Zweck der Lieferkette kannte bzw. hätte kennen müssen, zu klären, ob er alle Maßnahmen getroffen habe, um seine Einbindung in einen Umsatzsteuerbetrug zu verhindern. Ist dies der Fall, könne er auf die Rechtmäßigkeit der Umsätze vertrauen, ohne Gefahr zu laufen, sein Recht auf Vorsteuerabzug zu verlieren.

Erstellung ärztlicher Rentengutachten nicht umsatzsteuerfrei

Nach einem aktuellen Beschluss des Bundesfinanzhofs ist die Erstellung ärztlicher Gutachten, die der Vorbereitung der Entscheidung eines Versicherungsträgers über die Ge-

Die Mandanten-Information

währung einer Rente wegen **verminderter Erwerbsfähigkeit** dienen sollen, auch dann nicht umsatzsteuerfrei, wenn in den Gutachten Möglichkeiten zur Rehabilitation geprüft werden.

Hintergrund: In Rede stand in dem Streitfall eine Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 14 des Umsatzsteuergesetzes. Diese Vorschrift erfasst nicht sämtliche Tätigkeiten, die von einem Arzt erbracht werden. Entscheidend ist nicht die medizinische Kompetenz für den Arztberuf, sondern die **Tätigkeit als Arzt**. Eine steuerbefreite Tätigkeit liegt also nur vor, wenn Hauptziel der Tätigkeit die Diagnose, Behandlung und Heilung von Krankheiten und Gesundheitsstörungen ist. Eine Gutachtertätigkeit dient allerdings nicht diesem Hauptziel, denn sie schafft lediglich die Voraussetzungen für eine Entscheidung des Versicherungsträgers.

Anpassung der Vorauszahlungen für Gewerbe- und Körperschaftsteuer 2008

Durch die **Unternehmensteuerreform 2008** sinken der Körperschaftsteuersatz von 25 % auf 15 % und die Gewerbesteuerermesszahl auf einheitlich 3,5 %; zur Gegenfinanzierung darf z. B. die Gewerbesteuer nicht mehr als Betriebsausgabe abgezogen werden. Die Tarifsenkungen dürfen bei der Festsetzung der Vorauszahlungen aber nur berücksichtigt werden, wenn auch die Gegenfinanzierungen berücksichtigt werden. Das Bundesfinanzministerium hat daher ein **Formular** aufgelegt, mit dem Unternehmen eine Anpassung der Vorauszahlungen für das Jahr 2008 beantragen können.

Hinzurechnung von Schuldzinsen bei Personengesellschaften

Betrieblich veranlasste Schuldzinsen sind nach dem Einkommensteuergesetz nicht abziehbar, soweit sie auf sog. **Überentnahmen** entfallen. Überentnahmen liegen vor, wenn die vom Gewerbetreibenden getätigten Entnahmen höher sind als der Gewinn plus Einlagen.

Rechtsfolge: Die Überentnahmen des laufenden Jahres zzgl. der Überentnahmen der Vorjahre abzgl. der Unterentnahmen der Vorjahre (Gewinn plus Einlagen sind höher als die Entnahmen) werden mit einem fiktiven Zinssatz von 6 % angesetzt und dem Gewinn hinzugerechnet, höchstens jedoch die tatsächlich im laufenden Jahr angefallenen Schuldzinsen abzgl. eines sog. Sockelbetrags von 2.050 €. **Uneingeschränkt** abziehbar sind lediglich Zinsen, bei denen das Darlehen der Anschaffung oder Herstellung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens dient.

Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH): Die Hinzurechnung der Schuldzinsen bei Personengesellschaften ist gesellschaftsbezogen – und nicht gesellschaftsbezogen – vorzunehmen. Dies bedeutet, dass **für jeden Gesellschafter gesondert zu prüfen** ist, ob er

- Unterentnahmen getätigt hat oder
- Darlehen aufgenommen hat,

die der Finanzierung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens in seinem Sonderbetriebsvermögen dienen. Anders als bei der gesellschaftsbezogenen Ermittlung werden die Überentnahmen des einen Gesellschafters also

nicht durch Unterentnahmen des anderen Gesellschafters ausgeglichen.

Allerdings hat die gesellschaftsbezogene Ermittlung nach dem Urteil des BFH auch ihre **Grenzen**: Der sog. Sockelbetrag von 2.050 € wird nicht für jeden Gesellschafter gewährt, sondern nur einmal für die gesamte Personengesellschaft. Er steht damit jedem Gesellschafter nur nach Maßgabe seines Anteils an den gesamten Schuldzinsen der Personengesellschaft zu.

Ansparrücklage setzt bei Betriebserweiterung verbindliche Bestellung voraus

Der Bundesfinanzhof (BFH) bestätigt seine bisherige Rechtsprechung, wonach eine Ansparrücklage im Fall der Betriebsgründung oder wesentlichen Betriebserweiterung nur gebildet werden darf, wenn die Wirtschaftsgüter am Bilanzstichtag verbindlich bestellt worden sind. Nach dem aktuellen Urteil kommt es dabei nicht darauf an, ob der Steuerpflichtige überhaupt eine Betriebserweiterung vornehmen will. Entscheidend ist allein, dass die Wirtschaftsgüter, für die eine Ansparrücklage gebildet wird, **nur im Fall einer Betriebserweiterung verwendbar** wären. Der Steuerpflichtige kann sich der verbindlichen Bestellung daher nicht mit der Begründung entziehen, er wolle seinen Betrieb gar nicht erweitern.

Alle Steuerzahler

Ist die Kürzung der Entfernungspauschale verfassungswidrig?

Bereits zum 1. 1. 2007 war die Pendlerpauschale um die ersten 20 Kilometer gekürzt worden, so dass nun lediglich die darüber hinausgehenden Fahrtkosten wie Werbungskosten oder Betriebsausgaben abgezogen werden können.

Nach dieser Gesetzesänderung haben sich verschiedene **Finanzgerichte** mit der Frage der Verfassungsmäßigkeit dieser Regelung befasst. Fraglich ist hierbei, ob die „Berufssphäre“ erst am Werkstor beginnt bzw. ob bei Pendlern nur das nach Abzug der beruflichen Aufwendungen verbleibende Einkommen besteuert werden darf. Der **Bundesfinanzhof** gewährt Betroffenen vorläufigen Rechtsschutz durch den Eintrag eines Lohnsteuer-Freibetrags für die Gesamtstrecke auf der Lohnsteuerkarte. Das **Bundesfinanzministerium (BMF)** erkennt **vorläufig** auch die ersten 20 Kilometer als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben an.

Gewerbetreibende, Selbstständige, Arbeitgeber und -nehmer haben danach die **Wahl**:

- Sie können vorab einen **Lohnsteuerermäßigungsantrag** oder **Antrag auf Minderung der Vorauszahlungen** stellen und hierbei die Entfernungspauschale ab dem ersten Kilometer ansetzen. Zwar wird das Finanzamt diesen Antrag wegen der gesetzlichen Regelung ablehnen; gegen die Ablehnung kann jedoch Einspruch eingelegt und die Aussetzung der Vollziehung beantragt werden. Diesem Antrag gibt das Finanzamt dann wegen eines neuen BMF-Schreibens statt. Entscheidet allerdings das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) in ei-

nigen Jahren zum Nachteil der Steuerpflichtigen, muss die Steuer nachgezahlt und mit 6 % verzinst werden.

- Alternativ können Betroffene aber auch den Erlass des Einkommensteuerbescheids abwarten. Die **Einkommensteuerbescheide für 2007** werden von Amts wegen hinsichtlich der Pendlerpauschale für vorläufig erklärt. Damit ist ein Einspruch gegen diesen Bescheid nicht erforderlich; jedoch bleiben bei dieser Vorgehensweise die ersten 20 Kilometer vorerst unberücksichtigt. Entscheidet das BVerfG in einigen Jahren zum Vorteil der Steuerpflichtigen, wird die Steuer vom Finanzamt erstattet und die Rückzahlung mit 6 % verzinst.

Aktuelle Rechtsprechung zur doppelten Haushaltsführung

In drei aktuellen Urteilen hat sich der Bundesfinanzhof (BFH) zu verschiedenen Fragestellungen rund um die doppelte Haushaltsführung geäußert:

1. Eigener Hausstand eines Alleinstehenden

Der BFH hält an seiner bisherigen Rechtsprechung fest, wonach auch Ledige eine doppelte Haushaltsführung steuerlich geltend machen können. Voraussetzung hierfür ist, dass diese einen eigenen Hausstand an ihrem Hauptwohnsitz unterhalten. Dafür müssen sie sich dort dauerhaft aufhalten, im Wesentlichen nur unterbrochen durch die arbeitsbedingte Abwesenheit an ihrem Beschäftigungsort und eventuelle Urlaubsfahrten.

Hinweis: Zahlt ein Unverheirateter für die Wohnung an seinem Hauptwohnsitz keine Miete (z. B. weil ihm diese seine Eltern unentgeltlich überlassen), wird nach dem BFH-Urteil ganz genau hingeschaut: Stets geprüft wird, ob die Wohnung seine eigene ist oder aber die des Überlassenden (der Eltern). Mietzahlungen stellen dagegen ein Indiz dar, das im Rahmen der Gesamtwürdigung aller Umstände für einen eigenen Hausstand spricht.

2. Angemessene Wohnung am Beschäftigungsort

Zudem hat der BFH erstmals geklärt, welche **Höchstgrenze** für den „notwendigen“ Mehraufwand bei der doppelten Haushaltsführung gilt: Danach sind höchstens die Aufwendungen für eine durchschnittlich teure und ausgestattete 60-m²-Wohnung als Werbungskosten oder Betriebsausgaben absetzbar. Nicht die Wohnungsgröße ist entscheidend, sondern allein der Durchschnittsmietzins, d. h. der ortsübliche Mietzins für eine nach Lage und Ausstattung durchschnittliche 60-m²-Wohnung.

Beispiel 1: Ein Arbeitnehmer mietet am Beschäftigungsort eine Zweitwohnung, die 75 m² groß und einfach ausgestattet ist. Die Miete beträgt 500 €. Eine durchschnittlich ausgestattete Wohnung mit einer Wohnfläche von 60 m² würde 600 € kosten. Folge: Er kann seine Miete als Werbungskosten in vollem Umfang abziehen, da er die Grenze von 600 € nicht erreicht.

Beispiel 2: Die Zweitwohnung ist 50 m² groß und luxuriös ausgestattet, so dass die Miete 700 € beträgt. Eine durchschnittlich ausgestattete Wohnung mit einer Wohnfläche von 60 m² würde 600 € kosten. Folge: Ein Arbeitnehmer könnte die Miete nur bis max. 600 € als Werbungskosten abziehen.

Betroffenen steht es damit frei, ob sie sich für eine kleinere, besser ausgestattete oder besser belegene Wohnung oder hingegen für eine größere, schlechter ausgestattete oder schlechter belegene Wohnung entscheiden.

3. Angemessenheit einer mit einem Arbeitszimmer ausgestatteten Wohnung am Beschäftigungsort

Die dritte Entscheidung betrifft wiederum die Frage der Angemessenheit („Notwendigkeit“) der Aufwendungen für die Zweitwohnung am Beschäftigungsort. Diesmal befindet sich hier ein steuerlich anzuerkennendes Arbeitszimmer. Nach Ansicht des BFH sind die Kosten für das Arbeitszimmer einerseits und für den verbleibenden Teil der Zweitwohnung andererseits steuerlich gesondert zu beurteilen:

Bildet das **Arbeitszimmer** den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Betätigung, können die Aufwendungen hierfür unbeschränkt abgezogen werden. Bis zum Jahr 2006 konnten die Aufwendungen bis zu 1.250 € abgezogen werden, wenn die berufliche Nutzung des Arbeitszimmers mehr als 50 % der gesamten beruflichen Tätigkeit betrug oder für die berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung stand. Für den **verbleibenden Teil der Wohnung** (Gesamtwohnfläche minus Arbeitszimmer) bestimmt sich der angemessene Aufwand zudem nach dem Durchschnittsmietzins für eine nach Lage und Ausstattung durchschnittliche 60-m²-Wohnung (s. linke Spalte, 2.).

Beispiel: A mietet an seinem Beschäftigungsort eine Zweitwohnung, die 70 m² groß ist und in der sich ein steuerlich anzuerkennendes Arbeitszimmer mit einer Größe von 14 m² (= 20 %) befindet. Die Miete beträgt 700 €. Eine durchschnittlich ausgestattete Wohnung mit einer Wohnfläche von 60 m² würde 600 € kosten.

Auf das Arbeitszimmer entfallen monatlich 140 € (= 700 € x 20 %), die steuerlich voll abziehbar sind. Weiterhin entfallen auf den verbleibenden Teil der Wohnung monatlich 560 € (= 700 € x 80 %). Angemessen sind 600 €, weil dies der Aufwand für eine durchschnittliche 60-m²-Wohnung ist. Da A diese Grenze nicht überschreitet, kann er seine Miete auch für diesen Teil der Wohnung abziehen. Insgesamt kann A damit seine gesamte Miete für die Zweitwohnung steuerlich absetzen, obwohl seine Miete über der Grenze von 600 € liegt.

Wirtschaftsrecht

Bundesfinanzhof erweitert Zulässigkeit der Bilanzänderung

Ist eine Bilanz fehlerhaft, kann sie auch noch nach Abgabe beim Finanzamt berichtigt werden (sog. **Bilanzberichtigung**). Schwieriger ist es, wenn die Bilanz nicht fehlerhaft ist, der Steuerpflichtige aber nach Abgabe beim Finanzamt noch ein Bilanzierungswahlrecht (z. B. eine Rücklage oder Sonderabschreibung) ausüben will: Nach dem Gesetz kann dies nur im Wege einer **Bilanzänderung** erfolgen, die nur zulässig ist, wenn sie mit einer Bilanzberichtigung in einem engen zeitlichen und sachlichen Zusammenhang steht. Die Bilanzänderung setzt damit eine Bilanzberichtigung voraus. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat nun den Begriff der Bilanzberichtigung erweitert, was folglich zugleich zu einer Erweiterung des Anwendungsbereichs der Bilanzänderung führt. Eine **Bilanzberichtigung** liegt nun vor, wenn

- eine Bilanzposition dem Grunde oder der Höhe nach unrichtig ist oder
- der Gewinn geändert wird und sich die Gewinnänderung auf die fehlerhafte Verbuchung bzw. Nichterfassung von Entnahmen und Einlagen und damit allein auf die Teilbeträge des Kapitalkontos bezieht.

Die Mandanten-Information

Der BFH widerspricht mit der zweiten Fallgruppe der Auffassung des Bundesfinanzministeriums, das in Fällen der bloßen Gewinnänderung ohne Auswirkung auf die Bilanzierung eines Wirtschaftsguts oder Rechnungsabgrenzungspostens eine Bilanzberichtigung abgelehnt hat.

Folge: Das BFH-Urteil hat erhebliche Auswirkungen für die Praxis, wenn bei einer Betriebsprüfung lediglich der Gewinn verändert wird, etwa bei der Hinzuschätzung von Betriebseinnahmen. Demnach liegt eine Bilanzberichtigung vor, weil sich die Zusammensetzung des Kapitalkontos ändert. Der Steuerpflichtige kann im engen zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit dieser Bilanzberichtigung eine Bilanzänderung beantragen und die Gewinnerhöhung durch die Ausübung von Bilanzierungswahlrechten (z. B. Sonderabschreibungen) kompensieren.

Läuft die Publizitätspflicht für Jahresabschlüsse bis 2005 ins Leere?

Seit dem 1. 1. 2007 sind durch die Änderungen im Zuge des Gesetzes über elektronische Handels- und Genossenschaftsregister sowie das Unternehmensregister (EHUG) die Jahresabschlüsse für das Geschäftsjahr 2006 im elektronischen Unternehmensregister offenzulegen. Für die Wirtschaftsjahre **bis einschließlich 2005** sollte die alte Rechtslage weiter gelten. Das Landgericht Bayreuth lehnte jetzt in einem aktuellen Beschluss allerdings die Festsetzung eines Ordnungsgeldes ab, weil es an einer gesetzlichen **Ermächtigungsgrundlage** hierfür **fehle**; diese sei mit dem EHUG aufgehoben worden.

Hintergrund: Während für die Wirtschaftsjahre ab 2006 die verschärfte Durchsetzung der Internet-Publizität durch das Bundesamt für Justiz greift, ist **bis einschließlich 2005 das alte Recht weiter anzuwenden:** Nach § 325 Handelsgesetzbuch (HGB) a. F. müssen die gesetzlichen Vertreter von Kapitalgesellschaften den Jahresabschluss spätestens nach zwölf Monaten offenlegen. Bei kleinen und mittleren Gesellschaften (§ 267 HGB) ist der Abschluss beim Handelsregister einzureichen und eine Hinterlegungsbekanntmachung im Bundesanzeiger zu veröffentlichen. Bei großen Kapitalgesellschaften sind die Unterlagen erst im Bundesanzeiger zu veröffentlichen und dann zusammen mit der Bekanntmachung dem Handelsregister einzureichen. Auch nach der Verschärfung der Offenlegung im Zuge des EHUG drohen für die Wirtschaftsjahre bis 2005 die gleichen Sanktionen: ein **Ordnungsgeld von 2.500 € bis 25.000 €**. Die unterlassene Offenlegung wird jedoch nicht von Amts wegen verfolgt; das Registergericht schreitet nur auf Antrag ein.

Zwar gilt damit formell die alte Rechtslage zur Offenlegung und zur Sanktion bei der Verweigerung weiter. Die Festsetzung eines Ordnungsgeldes scheidet jedoch: So bestimmte § 335a Satz 1 2. Halbsatz HGB a. F., dass das Ordnungsgeld wegen des pflichtwidrigen Unterlassens der rechtzeiti-

gen Offenlegung vom Registergericht „nach § 140a Abs. 2 des Gesetzes über die Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit“ (FGG) festzusetzen war. § 140a FGG ist aber im Zuge des EHUG ersatzlos gestrichen worden. Das Landgericht Bayreuth hat deshalb den Beschluss des Registergerichts aufgehoben, ein Ordnungsgeld festzusetzen: Hierfür fehle eine Ermächtigungsnorm.

Sollten sich weitere Gerichte dieser Auffassung anschließen, bestünde somit faktisch keine Möglichkeit mehr, Unternehmen zur Offenlegung ihrer Jahresabschlüsse 2005 und früher zu zwingen. Aus der Begründung zum EHUG ergibt sich aber, dass § 140a FGG weiter anzuwenden sein soll, obwohl die Vorschrift formal aufgehoben wurde.

Hinweis: Über die Offenlegung des Abschlusses 2006 im Unternehmensregister werden die Vorjahreszahlen bekannt, wenn auch nur mit einer geminderten Aussagekraft!

Verzicht auf Kündigungsschutzklage unmittelbar nach Kündigung

Bestimmungen in Allgemeinen Geschäftsbedingungen sind immer dann unwirksam, wenn sie den Vertragspartner entgegen Treu und Glauben unangemessen benachteiligen.

Eine solche unangemessene Benachteiligung ist nach einem Urteil des Bundesarbeitsgerichts i. d. R. anzunehmen, wenn der Arbeitnehmer im unmittelbaren Anschluss an eine Arbeitgeberkündigung **ohne Gegenleistung** in einem ihm vom Arbeitgeber vorgelegten **Formular** auf die Erhebung einer Kündigungsschutzklage verzichtet. Durch einen solchen Klageverzicht wird von der gesetzlichen Regelung des § 4 Satz 1 Kündigungsschutzgesetz abgewichen. Daher benachteilige ein solcher formularmäßiger Verzicht ohne Gegenleistung den Arbeitnehmer unangemessen.

Außerordentliche Kündigung bei wiederholter Privatpost auf Firmenkosten?

In einem Streitfall vor dem Landesarbeitsgericht Kassel hatte ein Arbeitnehmer wiederholt Privatpost in den betrieblichen Postlauf eingeschleust, so dass der Arbeitgeber die Portokosten trug. Wie das Gericht nun entschied, kann dieses Verhalten eine außerordentliche Kündigung rechtfertigen.

Die Nutzung der betrieblichen Frankiermaschine für private Zwecke war weder ausdrücklich noch konkludent erlaubt worden. Zudem änderte die Tatsache, dass nur ein **relativ geringer Schaden** (unter fünf Euro) entstanden war, nichts an dem Vorwurf einer erheblichen Pflichtverletzung. Denn das Fehlverhalten habe – unabhängig von der Schadenshöhe – dazu geführt, dass das Vertrauen des Beklagten in die Redlichkeit des Klägers zerstört worden sei. Der Arbeitnehmer hatte sich wie folgt geäußert: „Dies ist doch nichts Besonderes. Was ist schon dabei.“

Wichtige Steuertermine im Oktober 2007

10. 10. Umsatzsteuer; Lohnsteuer*; Solidaritätszuschlag*; Kirchenlohnsteuer ev.*; Kirchenlohnsteuer r.kath.*

Hinweis: Zahlungsschonfrist: bis zum 15. 10. 2007. Diese Schonfrist gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck.

[*bei monatlicher Abführung für September 2007, bei vierteljährlicher Abführung für das III. Quartal 2007]
