

Die Mandanten-Information

Ausgabe 2/2007 (April)

Themen dieser Ausgabe

- Gesetzentwurf: Unternehmensteuerreform 2008
- Betriebsausgaben – Bewirtung freier Mitarbeiter
- Bewirtungsaufwendungen als Werbungskosten
- Pendlerpauschale: BVerfG angerufen
- Geltendes Erbschaftsteuerrecht verfassungswidrig
- Kinderbetreuungskosten
- Formvorschriften für Geschäftsbriefe

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

seit dem 1. 1. 2007 gilt bei einer Steuerzahlung per Scheck, dass diese erst drei Tage nach Einreichung als geleistet angesehen wird. Dies geht auf eine Gesetzesänderung des letzten Jahres zurück. Doch auch ganz aktuell ist der Gesetzgeber wieder sehr aktiv. So hat das Bundeskabinett am 14. 3. 2007 den **Entwurf eines Unternehmensteuerreformgesetzes 2008** verabschiedet. Mit dem Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens wird noch bis zur Jahresmitte 2007 gerechnet.

Pläne des Gesetzgebers

Das **Paket zur Unternehmensteuerreform** soll nach den derzeitigen Vorstellungen des Gesetzgebers – soweit im Folgenden nicht anders angegeben – zum **1. 1. 2008** u. a. mit den folgenden Neuerungen in Kraft treten:

1. **Kapitalgesellschaften:** Der **Körperschaftsteuersatz** soll von 25 % auf 15 % gesenkt werden. Zugleich ist eine Senkung der Messzahl für die Berechnung der **Gewerbsteuer** von bisher 5 % auf 3,5 % vorgesehen. Damit würde einschließlich Solidaritätszuschlag bei einem Gewerbesteuer-Hebesatz von 400 % eine steuerliche Gesamtbelastung von etwa 29,83 % erreicht (bisher: ca. 38,65 %). Die Gewerbsteuer ist künftig **nicht mehr als Betriebsausgabe abzugsfähig**.
2. Nach einer äußerst komplexen Regelung sollen **auf Antrag** bei einem **bilanzierenden Personenunternehmen** nicht entnommene Gewinnanteile neben der anrechenbaren Gewerbesteuer einem besonderen Einkommensteuer-Satz von 28,25 % unterliegen. Der Mitunternehmer muss zudem entweder zu mehr als 10 % am Gewinn beteiligt sein oder aber der Gewinn an sich höher als 10.000 € ausfallen. Bei späteren Entnahmen (saldiert mit Einlagen) erfolgt eine Nachbelastung des begünstigt besteuerten Gewinns mit einem festen Satz von 25 % zzgl. Solidaritätszuschlag. Verbessert würde auch die **Anrechnung der Gewerbesteuer** auf die Einkommensteuer, da der Anrechnungsfaktor ab 2008 von 1,8 auf 3,8 erhöht werden soll. Im Ergebnis wird diese Neuregelung im Allgemeinen nur für **größere Personenunternehmen** von Interesse sein, wenn die Gesellschafter einem Einkommensteuer-Satz von mehr als ca. 30 % unterliegen.
3. Für **kleine und mittlere Unternehmen** soll die Ansparabschreibung verbessert und künftig als **Investitionsabzugsbetrag** ausgestaltet werden. Der unveränderte Abzugssatz von 40 % ist für geplante Investitionen von neuen und gebrauchten beweglichen Anlagegütern bis zu einem Höchstbetrag von 200.000 € vorgesehen. Die Anlagegüter müssen zu mehr als 90 % betrieblich genutzt und innerhalb von zwei Jahren an-

geschafft oder hergestellt werden. Die bisherige Existenzgründer-Rücklage fällt weg. Für die Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags darf bei bilanzierenden Unternehmen das Betriebsvermögen am Ende des Wirtschaftsjahres, in dem der Abzug vorgenommen wird, 210.000 € nicht übersteigen. Wird der Gewinn durch Einnahmeüberschuss-Rechnung ermittelt, darf ein Betrag – ohne Berücksichtigung des Investitionsabzugsbetrags – von 100.000 € nicht überschritten werden. Unterbleibt die geplante Investition, wird die Berücksichtigung des Investitionsabzugsbetrags rückgängig gemacht. Die Veranlagung für das Wirtschaftsjahr des den Gewinn mindernden Abzugs wird korrigiert, und es kommt zu einer Steuerverzinsung. Dafür entfällt der bisherige Gewinnzuschlag von 6 %.

Die **20%ige Sonderabschreibung** wird künftig auch ohne Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrags für neue und gebrauchte Anlagegüter gewährt. Der Abzugsbetrag wird gewinnerhöhend im Jahr der Investition aufgelöst, während gleichzeitig die Anschaffungs- oder Herstellungskosten um bis zu 40 % erfolgswirksam gekürzt werden können. Der so verminderte Betrag bildet die neue Bemessungsgrundlage für die reguläre Abschreibung. Im Investitionsjahr kann damit – wegen der ab 2008 vorgesehenen **Abschaffung der degressiven Abschreibung** – neben der 20 %igen Sonderabschreibung die zeitanteilige lineare Abschreibung in Anspruch genommen werden.

- Die **Sofortabschreibung bei geringwertigen Wirtschaftsgütern** wird eingeschränkt: So ist für Steuerpflichtige mit **Gewinneinkünften** künftig ein Sofortabzug bei selbständig nutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens **verpflichtend**, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten jeweils **100 €** nicht übersteigen. Auf die bisher bestehenden Aufzeichnungspflichten wird in der Neuregelung verzichtet. Bewegliche abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten von **mehr als 100 € und bis zu 1.000 €** sind künftig in einen jahrgangsbezogenen Sammelposten einzustellen. Dieser ist über eine Dauer von fünf Jahren gleichmäßig verteilt gewinnmindernd aufzulösen. Abgesehen von der buchmäßigen Erfassung des Zugangs des jeweiligen Wirtschaftsguts bestehen keine weiteren Dokumentationspflichten. Für Steuerpflichtige mit **Überschusseinkünften** bleibt es bei der Regelung, wonach die Anschaffungs- oder Herstellungskosten für Wirtschaftsgüter bis zu 410 € sofort als Werbungskosten abgezogen werden können.
- Gewerbsteuer:** Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Gewerbesteuer sollen **Finanzierungsaufwendungen** künftig einheitlich zu **25 %** hinzugerechnet werden, soweit deren Summe den Freibetrag von 100.000 € übersteigt. Zu den Finanzierungsaufwendungen zählen **sämtliche Entgelte für Schulden** (also nicht nur Dauerschulden) einschließlich gewährter Skonti, Zinsanteile aus Renten und dauernden Lasten, Gewinne stiller Gesellschafter sowie Lizenz- und Konzessionsgebühren (ausgenommen Vertriebslizenzen). Mit einem typisierten Finanzierungsanteil von **20 %** werden Mieten, Pachten und Leasingraten für bewegliche Anlagegüter hinzugerechnet; der zu rechnungspflichtige typisierte Finanzierungsanteil bei

Mieten und Pachten einschließlich Leasingraten für nicht bewegliche Anlagegüter beträgt dagegen **75 %**.

- Werden Anteile an Kapitalgesellschaften im Betriebsvermögen gehalten, entfällt das Halbeinkünfteverfahren. An diese Stelle tritt das **Teileinkünfteverfahren**: Es bleiben 40 % von der Steuer freigestellt, und somit werden nun 60 % besteuert. Gleiches gilt für Veräußerungsgewinne für im Betriebsvermögen gehaltene Anteile. Die Werbungskosten sind entsprechend zu 60 % abzugsfähig.
- Für private Kapitalerträge ist zum **1. 1. 2009** die Einführung einer **Abgeltungssteuer** in Höhe von **25 %** (zzgl. Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer) geplant. Hierunter fallen neben Dividenden z. B. auch Zinserträge und Erträge aus Investmentfonds. Das Halbeinkünfteverfahren soll abgeschafft werden. Für den Fall, dass die Pauschalbesteuerung zu einer höheren Steuerbelastung führt als eine Besteuerung nach den allgemeinen Grundsätzen, kann der Steuerpflichtige Letztere wählen, indem er die Einkünfte in seiner Einkommensteuererklärung angibt (Veranlagungsoption). Die Abgeltungssteuer soll **nicht für Lebensversicherungen** gelten, für die durch das Alterseinkünftegesetz 2005 eine Besteuerung der Hälfte der Erträge mit dem persönlichen Steuersatz des Steuerpflichtigen eingeführt worden ist. Derzeit können **Veräußerungsgewinne** aus dem Verkauf von Wertpapieren steuerfrei vereinnahmt werden, sobald die einjährige Spekulationsfrist überschritten ist. Ab 2009 sollen auch alle erzielten Veräußerungsgewinne/-verluste aus Wertpapier- und Terminmarktgeschäften **unabhängig von einer Haltefrist** der Abgeltungssteuer unterworfen werden. Bemessungsgrundlage ist der Unterschiedsbetrag zwischen Veräußerungserlös und Anschaffungskosten – ohne Transaktionskosten. Für die Verkäufe von Grundstücken, geschlossenen Immobilienfonds oder beispielsweise Gold oder Antiquitäten bleibt es bei den bislang geltenden Spekulationsfristen. Entsprechende Einkünfte lassen auch unverändert den Werbungskostenabzug zu, wobei die derzeit geltende Freigrenze auf 600 € angehoben werden soll.
- Sparer-Freibetrag und Werbungskosten-Pauschbetrag für Privatanleger werden zu einem **Sparer-Pauschbetrag** von 801 € (Zusammenveranlagung: 1.602 €) zusammengefasst. Der Abzug der tatsächlichen Werbungskosten wird ausdrücklich ausgeschlossen.

Steuerrecht

Voller Betriebsausgabenabzug bei der Bewirtung freier Mitarbeiter?

Werden freie Mitarbeiter bei Schulungsveranstaltungen gepflegt, so sind die Aufwendungen u. U. unbegrenzt als Betriebsausgaben abzugsfähig. Dies hat jetzt das Finanzgericht Rheinland-Pfalz entschieden. Hintergrund der Entscheidung ist die Frage, ob Bewirtungskosten von freien Mitarbeitern bei **betriebsinternen Schulungsveranstaltungen** den Gewinn lediglich zu 70 % oder in voller Höhe als Betriebsausgaben mindern dürfen. Das Gesetz sieht

einen eingeschränkten Abzug für die Fälle vor, dass die Aufwendungen für die Bewirtung von Personen geschäftlich veranlasst sind. Nach Ansicht der Finanzverwaltung ist nur die Bewirtung von Arbeitnehmern des bewirtenden Unternehmens nicht geschäftlich, sondern allgemein betrieblich veranlasst und damit in voller Höhe abzugsfähig. Das Finanzgericht vertritt in seinem Urteil die Ansicht, dass Bewirtungskosten für freie Mitarbeiter anlässlich von Schulungen, Informationsveranstaltungen und Erfahrungsaustauschen unbeschränkt als Betriebsausgaben abzugsfähig sind. Diese seien nicht aus geschäftlichem Anlass aufgewandt, da freie Mitarbeiter Arbeitnehmern gleichzustellen seien. **Wichtig:** In dem Fall wurden bei den Schulungen ausschließlich Themen behandelt, bei denen ein **Bezug zu betriebsexternen Vorgängen ausgeschlossen** war.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Wann können Arbeitnehmer Bewirtungsaufwendungen als Werbungskosten abziehen?

Aufwendungen, die einem Arbeitnehmer anlässlich eines persönlichen Ereignisses (z. B. Geburtstag, Beförderung, Jubiläum) für die Bewirtung von Gästen entstehen, werden nach ständiger Rechtsprechung als nicht abzugsfähige Kosten der privaten Lebensführung angesehen.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat nun entschieden, dass es hierbei nicht allein auf den Anlass der Veranstaltung als maßgebliches Indiz ankommt; vielmehr sind im Rahmen einer **Gesamtwürdigung** weitere Umstände heranzuziehen. Für die berufliche oder private Veranlassung der Bewirtungskosten ist daher z. B. auch von Bedeutung,

- in wessen Räumlichkeiten die Veranstaltung stattfindet,
- wer als Gastgeber auftritt,
- wer die Gästeliste bestimmt,
- ob es sich bei den Gästen um Kollegen, Geschäftsfreunde, Pressevertreter oder um private Bekannte oder Angehörige des Arbeitnehmers handelt.

Damit greift der BFH für die Ausgabenseite auf Gesichtspunkte zurück, die er auf der Einnahmenseite bei der Unterscheidung zwischen steuerpflichtigem Arbeitslohn und Zuwendungen im eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers entwickelt hat.

Pendlerpauschale: Nun muss das Bundesverfassungsgericht entscheiden

Ab dem Veranlagungszeitraum 2007 wird die Entfernungspauschale für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte erst **ab dem 21. Entfernungskilometer** gewährt. Ob der Ausschluss der „Nahpendler“ von der Entfernungspauschale **verfassungsgemäß** ist, ist **fraglich**. Das Niedersächsische Finanzgericht hat nun ein anhängiges Verfahren ausgesetzt und das Bundesverfassungsgericht angerufen. In diesem Streitfall ging es darum, dass die Eintragung eines Freibetrags auf der Lohnsteuerkarte für das Jahr 2007 lediglich unter Berücksichtigung der Fahrten ab dem 21. Entfernungskilometer gewährt worden war. Nach Auffassung des Niedersächsischen Finanzgerichts **verstößt** die Regelung der Entfernungspauschale **gegen den allgemeinen Gleichheitssatz** (Art. 3 Abs. 1 GG).

In einem weiteren Fall hat das Niedersächsische Finanzgericht in einem **Verfahren zum vorläufigen Rechtsschutz** erneut zur einschränkenden Neuregelung der Pendlerpauschale Stellung genommen. Die Finanzrichter verpflichteten hier das beteiligte Finanzamt, den beantragten Freibetrag für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte auch für die ersten 20 Entfernungskilometer im Wege des einstweiligen Rechtsschutzes (Aussetzung der Vollziehung) auf der Lohnsteuerkarte einzutragen.

Alle Steuerzahler

Geltendes Erbschaftsteuerrecht verfassungswidrig!

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat Ende Januar seinen Beschluss v. 7. 11. 2006 veröffentlicht, wonach die Ungleichbehandlung bei der Bewertung von Grundbesitz, Betriebsvermögen, land- und forstwirtschaftlichem Vermögen sowie Anteilen an Kapitalgesellschaften einerseits und die Bewertung von Geld-, Kapitalvermögen sowie des übrigen Vermögens andererseits gegen den Gleichheitsgrundsatz des Grundgesetzes verstößt. Der Gesetzgeber ist nun verpflichtet, **spätestens (!) bis zum 31. 12. 2008 eine Neuregelung** zu treffen. Dies bedeutet somit keineswegs, dass zwangsläufig erst zum 1. 1. 2009 mit einer Neuregelung zu rechnen ist. Bis zu diesem Zeitpunkt bleibt das bisherige Recht weiter anwendbar.

Hinweis: Positiv an der sog. Unvereinbarkeitserklärung des BVerfG ist, dass es für Betroffene **nicht** zu einer **Rückwirkung** bei der Beurteilung bereits vollzogener Schenkungen oder erfolgter Erbfälle kommt. Die auf allen Erbschaft-/Schenkungssteuerbescheiden der letzten Jahre angebrachten **Vorläufigkeitsvermerke** der Finanzverwaltung sind daher ohne rechtliche Bedeutung. Es besteht insoweit uneingeschränkter Vertrauensschutz.

Kinderbetreuungskosten

Rückwirkend zum 1. 1. 2006 können bestimmte Kosten für die Kinderbetreuung steuerlich geltend gemacht werden. Dies muss durch Vorlage einer Rechnung und die Zahlung auf das Konto der betreuenden Person (z. B. Überweisung) **nachgewiesen** werden – allerdings **nicht für bis zum 31. 12. 2006 getätigte Aufwendungen**.

Gemeint ist hier die **behütende oder die beaufsichtigende Betreuung** (z. B. im Kindergarten, durch die Kinderpflegerin, Haushaltshilfe). Hat ein Verwandter die Betreuung des Kindes übernommen, muss darauf geachtet werden, dass klare und eindeutige Vereinbarungen getroffen werden, die dem entsprechen, was Fremde vereinbaren würden. Zudem muss dann alles auch entsprechend dieser Vereinbarung tatsächlich durchgeführt werden. Als Aufwendungen kommen **alle geleisteten Ausgaben** (z. B. Geld, Wohnung oder Kost) **für die Dienstleistung** zur Betreuung des Kindes in Betracht (nicht: Schulgeld, Kosten für die Nachhilfe). Zum **Haushalt** gehört ein Kind, wenn es in der Wohnung des Elternteils bzw. der Eltern dauernd lebt oder mit Einwilligung der Eltern auswärtig untergebracht ist.

Erwerbstätige Alleinerziehende und zusammenlebende Paare, die beide erwerbstätig sind: Diese können 2/3 der

Die Mandanten-Information

erwerbsbedingten Kinderbetreuungskosten (max. 4.000 € pro Jahr und Kind) wie **Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten** absetzen, wenn das Kind jünger als 14 Jahre alt ist oder wegen einer vor dem 27. Lebensjahr eingetretenen körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderung außerstande ist, sich selbst zu unterhalten. „Erwerbstätigkeit“ liegt z. B. bei Gewerbetreibenden, Freiberuflern, Arbeitnehmern (auch: Minijobber; Aushilfen) vor – nicht bei einem Studium oder einer Vermietung.

Nicht erwerbstätige Alleinerziehende und zusammenlebende Paare mit nur einem erwerbstätigen Elternteil:

Befindet sich der nicht erwerbstätige Steuerpflichtige in der Ausbildung oder ist körperlich, geistig oder seelisch behindert oder krank, werden diese Betreuungskosten bei Kindern unter 14 Jahren oder behinderten Kindern zu 2/3 bis max. 4.000 € pro Jahr und Kind als **Sonderausgaben** berücksichtigt. Ist ein Alleinerziehender bzw. der nicht erwerbstätige Elternteil eines zusammenlebenden Paares gesund, könnten die Aufwendungen in der genannten Höhe nur vom 3. bis zum 5. Lebensjahr als **Sonderausgaben** geltend gemacht werden.

Übrige Fälle: Befinden sich beide zusammenlebenden Elternteile in der Ausbildung bzw. sind diese körperlich, geistig oder seelisch behindert, wird der **Sonderausgabenabzug** bei Kindern unter 14 Jahren zu 2/3 und max. 4.000 € pro Jahr und Kind gewährt.

Bei zusammenveranlagten Eltern kommt es für den Sonderausgabenabzug nicht darauf an, wer die Kosten geleistet hat. Sind sie unverheiratet, kann derjenige Elternteil die Kinderbetreuungskosten als Sonderausgaben abziehen, der die Kosten getragen hat und zu dessen Haushalt das Kind gehört. Ist dies bei beiden gegeben, kann jeder 2/3 seiner Aufwendungen, max. aber 2.000 €, abziehen.

Ist ein Abzug weder wie Betriebsausgaben oder Werbungskosten noch als Sonderausgaben möglich, kann u. U. ein Abzug im Rahmen der **außergewöhnlichen Belastungen** oder eine Berücksichtigung bei den **haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnissen** bzw. der Inanspruchnahme **haushaltsnaher Dienstleistungen** erfolgen.

Wirtschaftsrecht

Formvorschriften für Geschäftsbriefe: Pflichtangaben auch in E-Mails erforderlich

Zum 1. 1. 2007 hat der Gesetzgeber die Formvorschriften für E-Mails, Faxe, Postkarten oder andere Schreiben, die als Geschäftsbriefe einzustufen sind, klargestellt. Beachtet werden müssen die Formvorschriften vorerst nur von Unternehmen, die **im Handels- oder Genossenschaftsregister eingetragen** sind. Denn in allen Vorschriften, die die Formalien für Geschäftsbriefe regeln, wurde klargestellt, dass die dort genannten Pflichtangaben unabhängig von der Versendungsform sind: § 37a HGB (Kaufmann), § 125a HGB (OHG), § 177a HGB (KG, mit eingeschränktem Verweis auf § 125a HGB), § 35a GmbHG und § 80 AktG.

Als **Geschäftsbrief** gilt der gesamte externe Schriftverkehr des Unternehmens, d. h. jede Mitteilung, die an einen oder mehrere bestimmte Empfänger gerichtet ist – also auch

Nachrichten, die wie E-Mails mit Hilfe von Telekommunikationssystemen übermittelt werden, wenn sie beim Empfänger in lesbarer Form im Print oder auf dem Bildschirm ankommen. **Beispiele:** Angebote, Auftrags- und Anfragebestätigungen, Mängelrügen, Rücktrittserklärungen, Bestellscheine, Quittungen oder Mahnungen. Geschäftsbriefe sind **nach außen** gerichtet, wenn sie z. B. an Geschäftspartner oder Behörden verschickt werden. Ist der **Adressat ein eigener Mitarbeiter**, wird die Außenwirkung jedenfalls dann bejaht, wenn er als Vertragspartner (wie z. B. bei Einstellung oder Abmahnung) anzusehen ist.

Folgende Formalien sind einzuhalten:

Einzelkaufmann

Die Mindestangaben für die Geschäftsbriefe von einem Einzelkaufmann umfassen

- die Firma in Übereinstimmung mit dem im Handelsregister eingetragenen Wortlaut,
- den Rechtsformzusatz,
- den Ort der Handelsniederlassung sowie
- das zuständige Handelsregistergericht und die Nummer, unter der die Firma im Handelsregister eingetragen ist.

Bei Verstoß droht ein Zwangsgeld (§ 37a Abs. 4 HGB).

OHG und KG

Nach §§ 125a, 177a HGB gelten als Pflichtangaben für Geschäftsbriefe, wenn die Gesellschafter natürliche Personen sind,

- der Rechtsformzusatz,
- der Sitz der Gesellschaft sowie
- das zuständige Handelsregistergericht und die Handelsregisternummer.

§ 37a Abs. 4 HGB gilt analog (s. o. zum Einzelkaufmann).

GmbH

§ 35a Abs. 1 GmbHG regelt, dass der Geschäftsbrief

- neben den Angaben zu Rechtsform und Sitz der Gesellschaft, dem Registergericht und der Handelsregisternummer
- alle Geschäftsführer mit dem Familiennamen und einem ausgeschriebenen Vornamen enthalten muss. Die Pflicht zur Namensangabe gilt auch für den Vorsitzenden des Aufsichtsrates, falls ein solcher besteht.
- Werden Angaben über das Kapital der Gesellschaft gemacht, muss das Stammkapital angegeben werden und, wenn noch nicht alle Stammeinlagen in Geld geleistet worden sind, auch der Gesamtbetrag der ausstehenden Einlage.

§ 35a Abs. 4 GmbHG betrifft ausländische juristische Personen mit einer Niederlassung im Inland. Bis zur Beendigung der Liquidation ist § 69 GmbHG zu beachten.

GmbH & Co. KG

Gem. §§ 125a, 177a HGB und § 35a GmbHG gelten die Pflichtangaben für eine Personenhandelsgesellschaft, deren persönliche haftende Gesellschafterin eine juristische Person ist: D. h. es sind die Pflichtangaben für eine KG und für die GmbH einzuhalten (s. o.).