

## Mandantenrundschreiben August 2007 - Steuerrecht -

Dr. Stephan Schmelzer, LL.M. (USA)  
Rechtsanwalt und Fachanwalt Arbeitsrecht  
zugelassen auch am OLG  
Glatzer Str. 36  
59227 Ahlen  
Telefon: 0 25 28 - 950700  
Telefax: 0 25 28 - 950702  
<http://www.dr-schmelzer.eu>

### Der neue Investitionsabzugsbetrag und die geänderte Sonderabschreibung für kleine und mittlere Betriebe

**Investitionsabzugsbetrag:** Mit der Unternehmensteuerreform 2008 wurde die bisherige sog. Ansparabschreibung nach § 7g EStG - in Zukunft Investitionsabzugsbetrag - modifiziert.

Die Neuregelung ermöglicht die Vorverlagerung von Abschreibungspotenzial in ein Wirtschaftsjahr vor Anschaffung oder Herstellung eines begünstigten Wirtschaftsguts. Die Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrages führt demnach zu einer Steuerstundung. Im Rahmen dieser Umgestaltung verzichtet der Gesetzgeber jedoch auf die Vorteile bei der Ansparrücklage für Existenzgründer.

Nach der neuen Regelung können Steuerpflichtige für Wirtschaftsgüter, die sie ab dem 1.1.2008 anschaffen oder herstellen wollen, bis zu 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines beweglichen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens *außerbilanziell* gewinnmindernd abziehen (Investitionsabzugsbetrag). Der Abzugsbetrag darf dabei im Jahr der Inanspruchnahme und den drei Vorjahren 200.000 Euro je Betrieb nicht übersteigen. Das entspricht einem Investitionsvolumen von 500.000 Euro.

Die bisherige buchungsmäßige Bildung von Rücklagen (Ansparabschreibungen) entfällt.

Das begünstigte Wirtschaftsgut muss nicht mehr "neu" sein; es kann also auch für gebrauchte Wirtschaftsgüter, die die im Gesetz geforderten Voraussetzungen erfüllen, ein Abzugsbetrag angesetzt werden.

Wie bisher können den Abzugsbetrag ausschließlich kleine und mittlere Betriebe, die die nachfolgenden Betriebsgrößenmerkmale nicht überschreiten, in Anspruch nehmen. Dazu zählen bilanzierende Gewerbetreibende bzw. Steuerpflichtige mit Einkünften aus selbstständiger Arbeit mit einem Betriebsvermögen von 235.000 Euro (vorher 204.517 Euro) und land- und forstwirtschaftliche Betriebe mit einem Wirtschaftswert/Ersatzwirtschaftswert von 125.000 Euro (vorher Einheitswert 122.710 Euro). Abweichend von der bisherigen Rechtslage dürfen bei einer Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 künftige Investitionen nur noch bei einem Gewinn von bis zu 100.000 Euro berücksichtigt werden. Die 100.000 Euro Gewinngrenze gilt nicht nur für den einzelnen Steuerpflichtigen, sondern auch für die Gemeinschaften, in denen sich z. B. mehrere Freiberufler zusammengeschlossen haben.

Damit dürften viele Freiberufler diese Vergünstigung nicht in Anspruch nehmen können. Um trotzdem in den Genuss des Investitionsabzugsbetrages zu gelangen, wäre eine Änderung der Gewinnermittlungsart denkbar. Diese Umstellung müsste aber wegen ggf. damit verbundener Nachteile geprüft werden.

Die Geltendmachung eines Abzugsbetrages setzt die Absicht des Steuerpflichtigen voraus, das begünstigte Wirtschaftsgut in den dem Wirtschaftsjahr des Abzugs folgenden drei (vorher zwei) Wirtschaftsjahren anzuschaffen oder herzustellen (Investitionszeitraum). So kann z. B. im Jahr 2008 ein Investitionsabzugsbetrag für ein Wirtschaftsgut, das in den Jahren 2009, 2010 oder 2011 angeschafft werden soll, in Anspruch genommen werden.

Für die hinreichende Konkretisierung der voraussichtlichen Investition ist weiterhin eine Prognoseentscheidung über das künftige Investitionsverhalten erforderlich. Maßgebend sind die Verhältnisse am Ende des Wirtschaftsjahres der beabsichtigten Geltendmachung des Investitionsabzugsbetrages. Zu diesem Zeitpunkt muss die Investition auch noch durchführbar sein. Die Vorlage eines Investitionsplanes oder eine feste Bestellung eines bestimmten Wirtschaftsguts ist dagegen auch weiterhin regelmäßig nicht erforderlich.

Das begünstigte Wirtschaftsgut, das voraussichtlich angeschafft oder hergestellt werden soll, ist vom Steuerpflichtigen hinreichend zu benennen. Sammelbezeichnungen wie "Maschinen" oder "Fuhrpark" sind nicht ausreichend. Die Höhe der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten ist weiterhin anzugeben. Nicht erforderlich ist dagegen die Angabe des Wirtschaftsjahres der Investition. Die Angaben müssen dem Finanzamt in den einzureichenden Unterlagen zur Steuererklärung mitgeteilt werden.

Ein Investitionsabzugsbetrag kann nur dann in Anspruch genommen werden, wenn das begünstigte Wirtschaftsgut ausschließlich oder fast ausschließlich, *d. h. zu mindestens 90 %*, betrieblich genutzt wird. Diese Bedingung war bisher für die Inanspruchnahme von Ansparabschreibungen nicht gefordert. Damit dürfte der Investitionsabzugsbetrag für einen auch privat genutzten Pkw in vielen Fällen nicht mehr infrage kommen.

Wird das begünstigte Wirtschaftsgut, für das ein Abzugsbetrag in Anspruch genommen wurde, planmäßig angeschafft oder hergestellt, können die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten um bis zu 40 % gewinnmindernd reduziert werden. Die Bemessungsgrundlage für die weiteren Abschreibungen und Sonderabschreibungen vermindert sich entsprechend. Gleichzeitig ist der für dieses Wirtschaftsgut berücksichtigte Investitionsabzugsbetrag außerbilanziell gewinnerhöhend hinzuzurechnen.

Unterbleibt die geplante Investition oder sind die beabsichtigte Anschaffung/Herstellung und die später tatsächlich durchgeführte Investition nicht gleichartig, ist die Berücksichtigung des Investitionsabzugsbetrages rückgängig zu machen. Dafür ist die Einkommensteuerveranlagung des Wirtschaftsjahres des Abzugs entsprechend zu korrigieren, auch wenn der Steuerbescheid bestandskräftig wurde. Der ursprüngliche Abzug in diesem Veranlagungszeitraum wird demnach nicht mehr berücksichtigt, was zu einer entsprechenden Gewinnerhöhung für dieses Jahr führt. Als Folge ergibt sich eine Verzinsung der daraus resultierenden Steuernachforderungen. Der bisherige Gewinnzuschlag von jeweils sechs Prozent pro Jahr entfällt dafür.

**Sonderabschreibung:** Kleine und mittlere Betriebe können im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den vier folgenden Jahren neben den normalen Abschreibungen Sonderabschreibungen bis zu insgesamt 20 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten in Anspruch nehmen. Die Sonderabschreibungen können nur beansprucht werden, wenn der Betrieb zum Schluss des Wirtschaftsjahres, das der Anschaffung oder Herstellung vorangeht, die Größenmerkmale wie für den Investitionsabzugsbetrag gefordert nicht überschreitet. Gleichzeitig muss das Wirtschaftsgut im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und im darauf folgenden Wirtschaftsjahr in einer inländischen Betriebsstätte des Betriebs des Steuerpflichtigen ausschließlich oder fast ausschließlich, *d. h. zu mindestens 90 %*, betrieblich genutzt werden.

**Vorteil:** Es ist nicht mehr erforderlich, dass vorher ein Investitionsabzugsbetrag beansprucht wird. Die Sonderabschreibung ist demnach für alle Wirtschaftsgüter - auch solche, die in gebrauchtem Zustand erworben wurden und zu mindestens 90 % betrieblich genutzt werden - zulässig.



## Die neue Pauschalbesteuerung von Sachzuwendungen und Geschenken an Arbeitnehmer: hier Sozialversicherungspflicht

Das Jahressteuergesetz 2007 führt ab dem 1.1.2007 eine Einkommensteuer-Pauschalierungsmöglichkeit für Sachzuwendungen an Arbeitnehmer mit einem Pauschalsteuersatz von 30 % ein. Dem zuwendenden Steuerpflichtigen ermöglicht das Gesetz, die Einkommensteuer pauschal zu erheben, wenn er die Steuer übernimmt und den Zuwendungsempfänger darüber informiert. Für den Empfänger ist die Zuwendung steuerfrei.

Als Sachzuwendungen kommen z. B. gewährte Vorteile anlässlich des Besuchs von sportlichen, kulturellen oder musikalischen Veranstaltungen, aber auch Incentive-Reisen in Betracht.

Als Bemessungsgrundlage für die Besteuerung der geldwerten Vorteile wird auf die tatsächlichen Kosten einschließlich Umsatzsteuer abgestellt.

Um bei hohen Sachzuwendungen eine Besteuerung mit dem individuellen Steuersatz des Empfängers der Zuwendung zu gewährleisten, wird die Pauschalierungsmöglichkeit ausgeschlossen, soweit die Aufwendungen je Empfänger und Wirtschaftsjahr oder die Aufwendungen für die einzelne Zuwendung den Betrag von 10.000 Euro übersteigen.

Die Pauschalsteuer ist als Betriebsausgabe abziehbar, wenn der Empfänger der Zuwendung Arbeitnehmer des Steuerpflichtigen ist. Die Pauschalierung wird bei Arbeitnehmern nur in den Fällen zugelassen, in denen die Sachzuwendungen zusätzlich zu dem ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden.

Vom Gesetzgeber nicht eindeutig geklärt war die Frage, inwieweit diese Sachzuwendungen auch der Sozialversicherungspflicht unterliegen. Das Bundesministerium für Arbeit und Soziales ist der Auffassung, dass diese Zuwendungen auch sozialversicherungspflichtig sind. Der Grundsatz, wonach pauschalbesteuerte Zuwendungen nicht der Sozialversicherungspflicht unterfallen, trifft demnach nicht mehr uneingeschränkt zu.

Durch diese Entscheidung schränkt das Ministerium den positiven Effekt dieser Vorschrift erheblich ein. Lediglich bei Arbeitnehmern, deren Gehalt oberhalb der Beitragsbemessungsgrenze in der Sozialversicherung liegt oder die nicht sozialversicherungspflichtig sind, stellt die Pauschalierungsmöglichkeit mit 30 % - insbesondere für Incentive-Reisen - eine interessante Belohnungsmöglichkeit dar.

### Vorsteuerabzug bei privater Nutzung einer Wohnung im Unternehmensgebäude: • keine Rückwirkung auf Veranlagungszeiträume bis einschließlich 2003 • EG-Kommission leitet Vertragsverletzungsverfahren ein

Ein Unternehmer darf ein Gebäude, das er zum Teil für Zwecke seines Unternehmens zur Ausführung umsatzsteuerpflichtiger Umsätze und im Übrigen für nicht unternehmerische Zwecke (z. B. als Privatwohnung) nutzt, in vollem Umfang seinem Unternehmen zuordnen und die gesamten Vorsteuerbeträge aus den Herstellungskosten geltend machen. Zum Ausgleich dieses auch auf den privat genutzten Teil entfallenden Vorsteuerabzugs wird die private Nutzung des Unternehmensgebäudes der Umsatzsteuer unterworfen.

Bemessungsgrundlage für die Besteuerung der Privatnutzung waren nach bisheriger deutscher Praxis die auf die Nutzung entfallenden Kosten, insbesondere die nach ertragsteuerlichen Abschreibungsgrundsätzen verteilten Anschaffungs- oder Herstellungskosten, also bei allgemein angenommener Nutzungsdauer von 50 Jahren 2 % der Anschaffungs-/Herstellungskosten. Zudem konnte der Unternehmer das Gebäude nach Ablauf des Vorsteuerberichtigungszeitraums von zehn Jahren umsatzsteuerfrei veräußern, ohne dass es zu einer weiteren Berichtigung des verbleibenden (abgezogenen) Vorsteuerbetrags kam. Das ergab eine beachtliche Ungleichbehandlung gegenüber dem Privatmann als Endverbraucher.

Der Gesetzgeber hat mit Wirkung zum 1.7.2004 die Verteilung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten entsprechend dem Berichtigungszeitraum für Grundstücke auf zehn Jahre angeordnet. Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) verfügte mit Schreiben vom 13.4.2004, die Verkürzung des Verteilungszeitraums auch für alle davor liegenden noch "offenen Fälle" vorzunehmen. Der Bundesfinanzhof verneinte nunmehr in seinem Urteil vom 19.4.2007 eine Rechtsgrundlage für diese "Rückwirkung".

Wichtige Konsequenzen: So weit das Finanzamt die Umsatzsteuer unter Anwendung des zehnjährigen Verteilungszeitraums festgesetzt hat, gilt zu prüfen, ob eine Änderung noch möglich ist (weil z. B. Einspruch gegen den Bescheid eingelegt wurde).

Das BMF teilt in dem gleichen Schreiben mit: "Entnimmt der Unternehmer das dem Unternehmen zugeordnete Grundstück/Gebäude, unterliegt diese Entnahme unter der Voraussetzung, dass das Grundstück/Gebäude zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat, als unentgeltliche Wertabgabe der Besteuerung. Die Entnahme ist nicht steuerbefreit."

Während früher sowohl die Veräußerung als auch die Entnahme von Grundstücken umsatzsteuerfrei waren, gilt dies nach Auffassung der Finanzverwaltung seit 2004 nicht mehr für die Grundstücksentnahme. Diese Auffassung widerspricht aber nach Meinung führender Umsatzsteuerexperten den europarechtlichen Vorgaben. Die EG-Kommission hat deshalb gegen die Bundesrepublik Deutschland ein Vertragsverletzungsverfahren eingeleitet.

### Bundesfinanzministerium äußert sich zur Verfassungsmäßigkeit der Pendlerpauschale

Das Niedersächsische Finanzgericht und das Finanzgericht des Saarlandes haben dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) die Frage vorgelegt, ob die Neuregelung zur Abziehbarkeit von Aufwendungen für die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte - sog. Pendlerpauschale - in der Fassung des Steueränderungsgesetzes 2007 verfassungsgemäß ist.

Ferner hat das Niedersächsische Finanzgericht insoweit Aussetzung der Vollziehung gewährt. Hingegen hält das Finanzgericht Baden-Württemberg die Neuregelung für verfassungsgemäß.

Das Bundesfinanzministerium (BMF) lehnt Anträge auf Aussetzung der Vollziehung ab, mit denen in Rechtsbehelfsverfahren gegen die Ablehnung der Eintragung eines Freibetrags auf der Lohnsteuerkarte, gegen die Festsetzung von Einkommensteuervorauszahlungen oder gegen künftig ergehende Einkommensteuerbescheide für Veranlagungszeiträume ab 2007 begehrt werden.

Nach Auffassung des BMF hat der Gesetzgeber durch die Neuregelung für die Wege zwischen Wohnung und Arbeits- bzw. Betriebsstätte den Anwendungsbereich des objektiven Nettoprinzips neu definiert. Bei Aufwendungen für die Wege zwischen Wohnung und Arbeits- oder Betriebsstätte handelt es sich um sog. gemischte Aufwendungen, deren Entstehung im Einzelfall sowohl private als auch berufliche Verursachungsgründe haben kann. Indem diese Aufwendungen durch die Neuregelung unabhängig von der Entfernung künftig ausschließlich der Privatsphäre zugeordnet und somit nicht mehr als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben angesehen werden, sind diese Aufwendungen dem Anwendungsbereich des objektiven Nettoprinzips entzogen.

**Anmerkung:** Auch wenn das BMF - wie erwartet - diese Meinung vertritt, heißt das noch nicht, dass das BVerfG dieser Auffassung folgen wird. Es bleibt demnach bis zur endgültigen Entscheidung des BVerfG spannend.



### Nichterklärung der gesetzlichen Rente als Steuerhinterziehung

Alle Renten aus der gesetzlichen Rentenversicherung gehören zu den sonstigen Einkünften und sind steuerpflichtig. Zwar ist meistens tatsächlich keine Einkommensteuer zu zahlen; bezieht der Rentner bzw. sein Ehegatte außer der gesetzlichen Rente weitere Einkünfte, kann es zu einer Besteuerung der Rente kommen. Dies wird vom Finanzamt (FA) geprüft, vom Rentenversicherungsträger werden keine Steuern von der Rente einbehalten.

Die Renten waren bis 2004 nicht in voller Höhe, sondern nur mit dem sogenannten "Ertragsanteil" steuerpflichtig. Die Höhe dieses Ertragsanteils richtet sich nach dem Lebensalter des Rentners zu Beginn der Rente. Ab 2005 wurde die Rentenbesteuerung grundsätzlich geändert.

Bei einer viele Jahre andauernden Nichterklärung der vom Steuerpflichtigen bezogenen Rente aus der gesetzlichen Rentenversicherung (BfA) ist nach einem Beschluss des Finanzgerichts (FG) München vom 28.2.2007 von einem Hinterziehungsvorsatz auszugehen, sodass die zehnjährige Festsetzungsfrist eingreift.

Im entschiedenen Fall wurden bei den sonstigen Einkünften nur das Altersruhegeld von der Versorgungskasse und die Rente der Lebensversicherung erklärt, nicht aber die Rente der BfA. Das Finanzamt forderte den Steuerpflichtigen auf, auch die Rentenbezüge der BfA für die Jahre vor 1999 anzuzeigen, da von einer Festsetzungsfrist von zehn Jahren wegen Steuerhinterziehung auszugehen sei.

Nach Auffassung des FG ist das FA zu Recht davon ausgegangen, dass hinsichtlich der nicht erklärten BfA-Rente die zehnjährige Festsetzungsfrist wegen Steuerhinterziehung eingreift, sodass die Einkommensteuerbescheide 1995 bis 1998 geändert werden konnten. Die Beschwerde zum Bundesfinanzhof war nicht zuzulassen.

**Anmerkung:** Die Einführung der Identifikationsnummer ab 1.7.2007 eröffnet der Finanzverwaltung weitere Kontrollmöglichkeiten. So müssen ab dem 1.1.2005 ausgezahlte Renten durch die Rentenkasse an das Finanzamt gemeldet werden. Diese Meldung soll dann über die bundeseinheitliche Identifikationsnummer erfolgen. Bei einem Abgleich durch die Behörde kann es vorkommen, dass Rentenempfänger zur Abgabe von Steuererklärungen ggf. auch für die Vergangenheit aufgefordert werden. Auch strafrechtliche Konsequenzen sind nicht auszuschließen.



### Basiszins / Verzugszins

**Verzugszinssatz ab 1.1.2002: (§ 288 BGB)**

Rechtsgeschäfte mit Verbrauchern:

**Basiszinssatz + 5%-Punkte**

Rechtsgeschäfte mit Nichtverbrauchern:

**Basiszinssatz + 8%-Punkte**

---

**Basiszinssatz** nach § 247 Abs. 1 BGB  
maßgeblich für die Berechnung von Verzugszinsen

01.01.2002 - 30.06.2002 = 2,57 %

01.07.2002 - 31.12.2002 = 2,47 %

01.01.2003 - 30.06.2003 = 1,97 %

01.07.2003 - 31.12.2003 = 1,22 %

01.01.2004 - 30.06.2004 = 1,14 %

01.07.2004 - 31.12.2004 = 1,13 %

01.01.2005 - 30.06.2005 = 1,21 %

01.07.2005 - 31.12.2005 = 1,17 %

01.01.2006 - 30.06.2006 = 1,37 %

01.07.2006 - 31.12.2006 = 1,95 %

01.01.2007 - 30.06.2007 = 2,70 %

**seit 01.07.2007 = 3.19 %**

Eventuelle Änderungen, die nach Ausarbeitung dieses Informationsschreibens erfolgen, können erst in der nächsten Ausgabe berücksichtigt werden!

Alle Beiträge sind nach bestem Wissen zusammengestellt.  
Eine Haftung für deren Inhalt kann jedoch nicht übernommen werden.