



IHK-Steuerinfo

Ausgabe Januar 2009

THEMEN DES MONATS

- Einigung über Konjunkturpaket II
- Erbschaftsteuerreform zum 1. Januar 2009 in Kraft getreten
- Nachweis einer innergemeinschaftlichen Lieferung
- Kein Hoheitsbetrieb bei möglicher Wettbewerbsbeeinträchtigung
- Erdienungszeitraum für Pensionszusagen an Gesellschafter-Geschäftsführer
- Bilanzrechtsmodernisierung – von der Steuerabgrenzung zu latenten Steuern
- BFH: Haftung des Geschäftsführers für Lohnsteuern
- Rentenbesteuerung und Umstellung auf die sog. nachgelagerte Besteuerung
- Auslandsreise-Pauschbeträge ab 2009 neu festgesetzt
- Pendlerpauschale – Urteil des BVerfG und Reaktion der Finanzverwaltung

Einigung über Konjunkturpaket II

Der Koalitionsausschuss von CDU/CSU und SPD hat am gestrigen Abend eine Einigung über die Grundzüge zum „Konjunkturpaket II“ (Pakt für Beschäftigung und Stabilität in Deutschland zur Sicherung der Arbeitsplätze, Stärkung der Wachstumskräfte und Modernisierung des Landes) erzielt. Da die konkreten Ausgestaltungen noch in den kommenden Tagen verhandelt werden, möchten wir an dieser Stelle nur die wesentlichen steuerlichen Eckdaten vorstellen.

- Im Bereich der Einkommensteuer sind Entlastungen i. H. v. EUR 2,9 Mrd. (2009) bzw. EUR 6,05 Mrd. (ab 2010) vorgesehen:

Ab dem 1.1.2009 erfolgt eine Anhebung des Grundfreibetrages von EUR 7.664 auf EUR 7.834 nebst einer Absenkung des Eingangssteuersatzes von 15 % auf 14 %. Zudem werden die übrigen Tarifeckwerte um EUR 400 nach rechts verschoben.

Ab 2010 erfolgt eine weitere Anhebung des Grundfreibetrages auf EUR 8.004 sowie eine nochmalige Verschiebung der Tarifeckwerte um EUR 330.

- Kindergeldbeziehern wird ein einmaliger „Kinderbonus“ i. H. v. EUR 100 je Kind gewährt, der bei der Einkommensteuerveranlagung 2009 mit den Kinderfreibeträgen verrechnet wird.

- Zur Stärkung der PKW-Nachfrage wird für den Erwerb und die Zulassung eines Neu- oder Jahreswagens der Schadstoffklasse Euro 4 und höher bis 31.12.2009 eine Umweltprämie i. H. v. EUR 2.500 gewährt. Voraussetzung ist, dass der private Käufer im Gegenzug ein mindestens 9 Jahre altes Kraftfahrzeug verschrottet, welches mindestens 1 Jahr auf ihn zugelassen war. Für diese Maßnahme ist ein Gesamtvolumen von EUR 1,5 Mrd. avisiert.
- Ergänzend zur befristeten Kfz-Steuerbefreiung aus dem Konjunkturpaket I soll möglichst zum 1.7.2009 die Kfz-Steuer auf ein emissionsbezogenes System umgestellt werden, für die der Bund die Ertragskompetenz erhält. Vorgesehen ist ein linearer, an der CO₂-Emission orientierter Tarif i. H. v. EUR 2,- je g/km sowie ein CO₂-Freibetrag von 120 g/km (2010/2011) bzw. 110 g/km (2012/2013); 95 g/km (ab 2014). Zwecks Aufrechterhaltung einer Mindestbesteuerung ist ein Sockelbetrag vorgesehen. Altfahrzeuge mit einer Zulassung vor dem 5.11.2008 werden ab 2013 sukzessive in die CO₂-orientierte Besteuerung überführt.

Über die konkreten Detailregelungen werden wir Sie in den kommenden Ausgaben der STEUERINFO informieren. (Vo)

Erbschaftsteuerreform zum 1. Januar 2009 in Kraft getreten

Über die Weihnachtsfeiertage hat nun auch Bundespräsident Horst Köhler der Erbschaftsteuerreform „seinen Segen erteilt“ und das umstrittene Gesetz unterzeichnet. Es ist daraufhin in der letzten Ausgabe des [Bundesgesetzblatts I Nr. 66](#) vom 31. Dezember 2008 auf den Seiten 3018 ff. veröffentlicht worden. Die Neuregelungen gelten ab dem 1. Januar 2009.

Hinweis:

Einzelheiten zu der nun geltenden Erbschaftsteuer finden Sie in der Dezember-Ausgabe der STEUERINFO.

Das Bundesministerium der Finanzen hat mit [Schreiben vom 7. Januar 2009](#), Az. IV C 2 – S 3103/07/0001, den Basiszins für das vereinfachte Ertragswertverfahren zur Bewertung von Betriebsvermögen bekannt gegeben. Er beträgt 3,61 Prozent. Für Übertragungen von Betriebsvermögen im Jahr 2009 ist demnach ein Kapitalisierungsfaktor von 12,33 (= $1 / [3,61 \% + 4,5 \%]$) zugrunde zu legen.

Wem dieser Wert zu hoch ist, kann lediglich durch ein Gutachten einen niedrigeren – und häufig auch der Realität eher entsprechenden – Verkehrswert nachweisen. Da die Erbschaftsteuer eine private Schuld des Erben ist, können die dabei entstehenden Kosten ebenso wenig steuerlich geltend gemacht werden wie die Steuerberaterkosten für die Erstellung der Erbschaftsteuererklärung.

Zur ersten Orientierung über die Höhe des Vervielfältigers für die eigene Branche können die Multiplikatoren des Finance-Magazins herangezogen werden (www.finance-magazin.de). Zu beachten ist, dass sich diese auf den „EBIT“ (= Gewinn vor Zinsen und Steuern) beziehen, nicht auf den für das vereinfachte Ertragswertverfahren maßgeblichen Gewinn nach Steuern.

Praxishinweis:

Das Gesetz ist zum 1. Januar 2009 in Kraft getreten. Für Erbfälle, die in der Zeit vom 1. Januar 2007 bis einschließlich 31. Dezember 2008 eintreten, gilt ein Wahlrecht zwischen altem und neuem Recht. Dieses Wahlrecht muss jedoch bis spätestens zum 30. Juni 2009 ausgeübt werden. Für Schenkungen gilt das Wahlrecht nicht. (Ng)

Nachweis einer innergemeinschaftlichen Lieferung

Eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung liegt nach § 6a Abs. 1 Satz 1 UStG jedenfalls dann vor, wenn bei einer Lieferung

1. der Unternehmer oder Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat,
2. der Abnehmer ein Unternehmer ist, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat, und
3. der Erwerb des Gegenstandes der Lieferung beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat den Vorschriften der Umsatzbesteuerung unterliegt.

Nach § 6a Abs. 3 Satz 1 UStG müssen die Voraussetzungen des § 6a Abs. 1 UStG vom Unternehmer nachgewiesen werden. Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) kann mit Zustimmung des Bundesrates durch Rechtsverordnung bestimmen, wie der Nachweis zu führen ist (§ 6a Abs. 3 Satz 2 UStG). Hierzu ist in § 17a Abs. 1 UStDV geregelt, dass bei innergemeinschaftlichen Lieferungen der Unternehmer durch Belege nachweisen muss, dass er oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat (sog. Belegnachweis). Außerdem bestimmt § 17c Abs. 1 Satz 1 UStDV, dass der Unternehmer die Voraussetzungen der Steuerbefreiung einschließlich Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abnehmers buchmäßig nachweisen muss (sog. Buchnachweis).

Der EuGH (Urteil v. 27. September 2007, Az. C-146/05, BFH/NV Beilage 2008, 34) und ihm folgend der BFH (Urteil v. 6. Dezember 2007, Az. V R 59/03, DStR 2008, 297) haben entschieden, dass die Verpflichtung des Unternehmers nach § 6a Abs. 3 UStG, die Voraussetzungen einer innergemeinschaftlichen Lieferung nach Maßgabe der §§ 17a, 17c UStDV nachzuweisen, zwar mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar ist, die Nachweispflichten aber keine materiellen Voraussetzungen für die Befreiung als innergemeinschaftliche Lieferung sind. Die Regelungen der §§ 17a, 17c UStDV bestimmen lediglich, dass und wie der Unternehmer die Nachweise zu erbringen hat.

Diese Grundsätze hat nun auch das FG Köln in einem kürzlich veröffentlichten Urteil (Urteil v. 20. Februar 2008, Az. 7 K 5969/03, DStRE 2008, 952) auch für Abholfälle ausdrücklich für anwendbar erklärt und ausgeführt: „Nach § 17a Abs. 2 UStDV soll der Nachweis u. a. dadurch geführt werden, dass in den Fällen der Beförderung des Gegenstands durch den Abnehmer dieser oder sein Beauftragter eine Versicherung darüber abgibt, dass der Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert wird. ... Gleichwohl ist der Senat im Hinblick auf die neueste Rechtsprechung des EuGH zum Nachweis der Verbringung des Liefergegenstandes in das Gemeinschaftsgebiet im Rahmen einer innergemeinschaftlichen Lieferung der Überzeugung, dass es letztlich auf die bloße schriftliche Erklärung des Abnehmers, den Liefergegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet zu befördern, nicht ankommt. Denn eigentlich handelt es sich hierbei um eine bloße Absichtserklärung, der keinerlei Beweiswert zukommt. ... Soweit der Beklagte darauf abstellt, dass eine Erwerbsbesteuerung in Belgien nicht stattgefunden hat, ist dies ... ohne Bedeutung (hierzu BFH-Urteil vom 7. Dezember 2006, Az. V R 52/03, BStBl. II 2007, 420). Denn entscheidend ist allein, dass der Erwerbsvorgang in Belgien der Umsatzbesteuerung unterliegt. Dies steht aufgrund des harmonisierten Umsatzsteuersystems außer Zweifel...“.

Fazit:

Auch in Abholfällen gilt: kann der Unternehmer die innergemeinschaftliche Lieferung nachwei-

sen, ist diese steuerfrei, auch wenn die Buch- und Belegnachweise nicht vollständig erbracht werden. (Ne)

Kein Hoheitsbetrieb bei möglicher Wettbewerbsbeeinträchtigung

- zugleich BFH-Entscheidung vom 29. Oktober 2008 - Az. I R 51/07.

Körperschaften des öffentlichen Rechts - insbesondere Kommunen - werden vielfach wirtschaftlich tätig (Versorgungs- und Verkehrsbetriebe, Straßenreinigung etc.) und erzielen hierbei Einnahmen. Steht die Absicht der Einnahmenerzielung im Vordergrund, dann handelt es sich bei dieser Tätigkeit um einen (körperschaftsteuerpflichtigen) Betrieb gewerblicher Art (§§ 1 Abs. 1 Nr. 6 und 4 Abs. 1 KStG).

Umgekehrt ist bei der überwiegenden Ausübung öffentlicher Gewalt ein (steuerlich irrelevanter) Hoheitsbetrieb gegeben (§ 4 Abs. 5 KStG). Die Abgrenzung zwischen einem Betrieb gewerblicher Art und einem Hoheitsbetrieb ist zum Teil schwierig und orientiert sich regelmäßig am jeweiligen Einzelfall. Von der Rechtsprechung wurden für eine solche Abgrenzung einzelne Kriterien herausgearbeitet, die für eine hoheitliche Tätigkeit sprechen:

- Die Tätigkeit ist der öffentlich-rechtlichen Körperschaft eigentümlich und dieser auch vorbehalten.
- Die Tätigkeit erfolgt auf Grundlage einer öffentlich-rechtlichen Verpflichtung.
- Die Körperschaft nutzt hoheitliche Mittel, die privaten Unternehmen nicht zur Verfügung stehen (z. B. Verwaltungsakte).
- Es besteht eine Verpflichtung zur Leistungsannahme.
- Die Körperschaft stellt sich nicht zu privaten Anbietern in Wettbewerb, wobei allein eine potenzielle Wettbewerbsstellung genügt.

Das Merkmal der potenziellen Wettbewerbsstellung wurde nun nochmals vom Bundesfinanzhof (Urteil vom 29. Oktober 2008 - Az. I R 51/07) bestätigt und konkretisiert. Im Sachverhalt ging es um ein Krematorium, das von einer Kommune betrieben wird. Nach früherer Rechtsauffassung handelte es sich hierbei um eine hoheitliche und damit körperschaftsteuerlich irrelevante Tätigkeit.

Durch Änderungen, die zum Teil europarechtlich induziert waren, besteht insbesondere keine örtliche Annahmeverpflichtung mehr durch die Bürger. Vielmehr haben diese die Möglichkeit, zwischen dem öffentlich-rechtlichen Träger und beliebigen Unternehmen auszuwählen. Darüber hinaus ist auch eine Bindung an die örtlichen Einrichtungen nicht mehr gegeben. Es können auch Anbieter im übrigen Bundesgebiet bzw. in Europa genutzt werden.

Diese Auswahlmöglichkeit nahm der Bundesfinanzhof zum Anlass, eine Wettbewerbssituation des kommunal betriebenen Krematoriums gegenüber anderen potenziellen Wettbewerbern anzunehmen. Deshalb war das Krematorium nicht (mehr) als hoheitlich, sondern als steuerpflichtiger Betrieb gewerblicher Art einzustufen.

Praxishinweis:

Der Katalog der hoheitlichen Tätigkeiten von öffentlich-rechtlichen Körperschaften wird immer enger - nicht zuletzt durch europarechtliche Vorgaben. Dadurch sind neue bzw. erweiterte Wettbewerbssituationen zu erwarten, weshalb von solchen Körperschaften gesetzliche Markterleich-

terungen bzw. Marktöffnungen genau im Auge behalten werden müssen, da sich hieraus eine eigene Steuerpflicht ergeben kann. (Gs)

Erdienungszeitraum für Pensionszusagen an Gesellschafter-Geschäftsführer

- zugleich BFH-Entscheidung vom 23. September 2008 - Az. I R 62/07.

Pensionszusagen sind ein häufig genutztes Mittel zur Altersvorsorge von Geschäftsführern, insbesondere von Gesellschafter-Geschäftsführern. Hierfür sind in Handels- und Steuerbilanz schon während der aktiven Tätigkeit Rückstellungen zu bilden. Die Bildung einer steuerlichen Rückstellung erfordert die Einhaltung aller formalen Erfordernisse (schriftliche Vereinbarung, ggf. Gesellschafterbeschluss, ernsthafte Durchführung).

Die Rückstellungen führen u. a. zu einer Innenfinanzierung der Pensionszusage, da hierdurch ein Steuerstundungseffekt erzielt wird. Deshalb wird seitens der Finanzverwaltung besonders genau die Einhaltung der Formerfordernisse und der Angemessenheit von Pensionszusagen bei Gesellschafter-Geschäftsführern überprüft. Grundsätzlich müssen die Pensionszusagen angemessen sein und einem Drittvergleich standhalten, ansonsten liegt ein Fall der verdeckten Gewinnausschüttung vor.

In der Rechtsprechung haben sich für die Anerkennung von Pensionszusagen an Gesellschafter-Geschäftsführer folgende Kriterien herauskristallisiert:

- Pensionierungs-Höchstalter von 70 Jahren
- Pensionszusage in Höhe von maximal 75 Prozent der (angemessenen) letzten Geschäftsführerbezüge
- Erdienbarkeit - Mindestdauer bis Bezugsbeginn von 10 Jahren
- Probezeit vor Erteilung von 2 - 3 Jahren
- Wartezeit von mindestens 5 Jahren nach Gründung der Kapitalgesellschaft.

Der BFH entschied nunmehr (Urteil vom 23. September 2008 - Az. I R 62/07), dass das Erfordernis der Erdienbarkeit, also der Mindestdauer bis zum Bezugsbeginn, auch für nachträgliche Erhöhungen der Pensionszusage gilt. Im zu Grunde liegenden Fall wurde dem Gesellschafter-Geschäftsführer eine Pensionszusage in Höhe von 50 Prozent des letzten Geschäftsführergehaltes zugesagt. Mit herannahendem Pensionsalter wurde diese auf 66 Prozent aufgestockt. Zu diesem Zeitpunkt war jedoch der Pensionsbeginn in weniger als 10 Jahren.

Der BFH ist der Ansicht, dass hinsichtlich der Erhöhung der Pensionszusage kein Unterschied im Hinblick auf den Erdienungszeitraum zur Erstzusage besteht. Die Interessenlage ist jeweils gleich. Deswegen sah er einen Verstoß gegen das Kriterium der Erdienbarkeit und damit eine verdeckte Gewinnausschüttung als gegeben an.

Praxishinweis:

Zukünftig ist nicht nur bei Abschluss, sondern auch bei der Erhöhung einer Pensionszusage auf eine Restdauer der Tätigkeit des Gesellschafter-Geschäftsführers von wenigstens 10 Jahren zu achten. (Gs)

Bilanzrechtsmodernisierung – von der Steuerabgrenzung zu latenten Steuern

Am 21. Mai 2008 hat das Bundesjustizministerium den Regierungsentwurf zum Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) veröffentlicht. Mit diesem Gesetzesvorhaben will die Bundesregierung das deutsche Bilanzrecht auf den erwarteten Wettbewerb der Bilanzierungsregeln auf internationaler Ebene vorbereiten. Eine Vielzahl von Änderungen des Handelsgesetzbuches (HGB), aber auch einige des Einkommensteuergesetzes, sollen die Fremdkörper und Wahlrechte beseitigen, die bisher die Aussagekraft der Handelsbilanzen beeinträchtigen.

So soll die Verknüpfung des handelsrechtlichen Ansatzes mit steuerlichen Wahlrechten durch Streichung der umgekehrten Maßgeblichkeit aufgehoben werden. Allein dadurch erwarten viele, vor allem kleine und mittelständische Unternehmen, dass die Erstellung einer gesonderten Steuerbilanz immer häufiger notwendig wird und damit letztlich die Kosten steigen.

Auch von wissenschaftlicher Seite erntet der Vorschlag zur Bilanzierung latenter Steuern (§ 274 HGB-E) Kritik. Latente Steuern sind zukünftige Steuerbe- oder -entlastungen, die ihre Ursache in unterschiedlichen Ansätzen in Handelsbilanz und Steuerbilanz haben.

Bisher ist ein Passivposten zu bilden, wenn

- Erträge handelsrechtlich eher erfasst werden als steuerlich oder
- Aufwendungen das handelsrechtliche Ergebnis später belasten als steuerlich.

Umgekehrt kann (Wahlrecht) ein Aktivposten gebildet werden, wenn

- Erträge handelsrechtlich später anfallen als steuerlich oder
- Aufwendungen früher das handelsrechtliche Ergebnis mindern als den steuerlichen Gewinn.

Diese beiden Posten müssen saldiert werden. Im Regelfall wird sich ein resultierender Aktivposten ergeben, zumal insbesondere wegen restriktiver Abschreibungsregeln im Steuerrecht der steuerliche Gewinn höher ausfällt. Da bei einem Aktivüberhang ein Wahlrecht zum Ansatz besteht, haben viele Kapitalgesellschaften hiervon Gebrauch gemacht und keine Steuerabgrenzung vorgenommen, da den regelmäßig hohen Kosten der Ermittlung der Steuerlatenz kein adäquater Nutzen bei der Aussagekraft der Bilanz gegenüber stand.

Nach dem Entwurf des BilMoG sollen nunmehr alle Kapitalgesellschaften – und solche, die wie Kapitalgesellschaften zu behandeln sind – eine Steuerlatenzrechnung aufstellen müssen. Dabei soll vom bisherigen Verfahren (timing-concept) hin zu einem rein auf Bewertungsdifferenzen zielenden Verfahren (temporary-concept) gewechselt werden. Bei diesem Verfahren, das auf internationaler Ebene angewandt wird, muss für jeden Bilanzposten die handelsrechtliche mit der steuerlichen Bewertung verglichen werden. Insoweit fürchten die betroffenen Unternehmen einen höheren Aufwand der Bilanzerstellung als bisher.

Von der handelsrechtlichen Wissenschaft wird auch der Vorschlag kritisiert, in Zukunft Verlustvorträge (und Zinsvorträge) mit dem unternehmensindividuellen Steuersatz als Aktivposten anzusetzen zu müssen. Zwar soll eine Beschränkung auf die in den nächsten fünf Jahren voraussichtlich aufholbaren Verlustvorträge erfolgen. Die in einem solchen Aktivposten innewohnende Unsicherheit wiegt jedoch schwer. Diese Kritik wurde auch in der Sachverständigenanhörung des Rechtsausschusses des Deutschen Bundestages am 17. Dezember 2008 von vielen Experten geäußert.

Hinweis:

Die Beratungen zum BilMoG laufen noch und sollen bis Ostern 2009 abgeschlossen sein. Es bleibt abzuwarten und zu hoffen, dass eine praktikable Lösung gefunden wird, die auch wissenschaftlichen Vorgaben gerecht wird. (Gs)

BFH: Haftung des Geschäftsführers für Lohnsteuern

Der BFH hat seine bisherige Rechtsprechung zur Nichtabführung fälliger Lohnsteuer im Krisenfall revidiert und konstatiert, dass die Massesicherungspflicht (§ 64 Abs. 2 GmbHG) hinter der Pflicht zur Abführung von Lohnsteuer (§ 41a EStG) zurücksteht. Somit haftet der Geschäftsführer für nicht abgeführte Lohnsteuerbeträge vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens gem. §§ 69, 34 AO.

Der Geschäftsführer einer GmbH hat im Zeitpunkt der Lohnzahlung die vom Arbeitnehmer geschuldete Lohnsteuer einzubehalten (§ 38 Abs. 3 EStG) und zum 10. eines Monats beim Betriebsstättenfinanzamt anzumelden und abzuführen (§ 41a Abs. 1 S. 1 EStG). Verletzt er diese Pflicht, haftet er (steuerlich) für die nicht abgeführten Beträge gemäß §§ 69, 34 AO (Haftung des Vertreters wegen Verletzung steuerlicher Pflichten).

Befindet sich das Unternehmen jedoch in einer Krisensituation, wurde in der Vergangenheit häufig auf die Abführung der Lohnsteuer verzichtet und auf die - veraltete - BGH-Auffassung rekurriert, wonach die Pflicht zur Massesicherung (§ 64 Abs. 2 GmbHG) die Pflicht zur Lohnsteuerabführung suspendiere. Demzufolge sei eine (steuerliche) Haftung des Geschäftsführers für die nicht abgeführten LoSt-Beträge nach §§ 69, 34 AO ausgeschlossen.

Diese Rechtsauffassung wurde vom BFH in seinem am 17. Dezember 2008 veröffentlichten Grundsatzurteil (Az. VII R 27/07 v. 23. September 2008) verworfen. Nunmehr muss der Geschäftsführer persönlich für die Abführung der Lohnsteuer auch bei Insolvenzzureife der GmbH eintreten.

Im Spannungsverhältnis zwischen der

- Massesicherungspflicht/zivilrechtliche Haftung, § 64 GmbHG (Steuerzahlung im Krisenfall ist pflichtwidrig und löst zivilrechtliche Haftung des Geschäftsführers aus) einerseits und
- LoSt-Abführungspflicht/steuerrechtliche Haftung nach § 69 AO andererseits (Nichtabführung ist pflichtwidrig und löst eine steuerrechtliche Haftung des Geschäftsführers aus)

gilt Folgendes:

- Nach Eintritt der Zahlungsunfähigkeit oder Feststellung der Überschuldung (Krisensituation) ist der Geschäftsführer gem. § 64 GmbHG zur Massesicherung verpflichtet und hat grundsätzlich alle Zahlungen zu unterlassen. Verletzt er diese Pflicht, ist er zum Ersatz verpflichtet. Die zivilrechtliche Haftung greift jedoch nicht bei solchen Zahlungen, die auch in der Krisensituation mit der Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmanns vereinbar sind (§ 64 Abs. 2 S. 2 GmbHG).
- Nach alter Rechtsauffassung (BFH v. 6. März 2001, Az. VII R 17/00) galt die Zahlung fälliger Steuerbeträge als nicht mit der Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmannes vereinbar (!), so dass der Geschäftsführer im Falle der Zahlung zur (zivilrechtlichen) Haftung nach § 64 Abs. 2 GmbHG herangezogen wurde. Folglich galt das – von § 64 GmbHG verlangte – Unterbleiben der Steuerzahlung nicht als eine schuldhaft Verletzung steuerlicher Pflichten i. S. d. § 69 AO; eine (steuerliche) Haftung wurde nicht ausgelöst.
- Mit seiner neuen Rechtsauffassung knüpft der BFH an die geänderte zivilrechtliche Wertung des BGH (BGH vom 14. Mai 2007, Az. II ZR 48/06) an, wonach die Befolgung von sozialversicherungs- und steuerrechtlichen Vorschriften stets als mit den Pflichten eines ordentlichen

und gewissenhaften Geschäftsleiters vereinbar anzusehen ist und fällige Zahlungen an Steuerbehörden auch in einer Krisensituation keine Haftung gem. § 64 Abs. 2 GmbH auslösen. Bezogen auf die steuerliche Haftung gem. §§ 69, 34 AO bedeutet dieses, dass die Nichtabführung von Steuern mangels Bestehen eines zivilrechtlichen Zahlungsverbot nicht mehr gerechtfertigt oder entschuldigt werden kann.

Die Massesicherungspflicht nach § 64 GmbHG verbietet folglich nicht die Zahlung fälliger Steuern und Sozialversicherungsabgaben in einer Krisensituation. Unterlässt der Geschäftsführer die Abführung von Lohnsteuerbeträgen und kommt dadurch seinen steuerlichen/sozialversicherungsrechtlichen Pflichten nicht nach, so haftet er persönlich für die nicht abgeführten Beträge nach §§ 69, 34 AO.

Hinweis:

Im konkreten Urteilsfall hat der BFH eine Haftung (vorerst) abgelehnt, da aufgrund der jahrelangen Unklarheit hinsichtlich des Umfanges der Handlungspflicht nach § 64 GmbHG („die nach den persönlichen Fähigkeiten und Verhältnissen zumutbare Sorgfalt“) eine grobe Pflichtverletzung fraglich sei. Diese Unklarheit entfällt jedoch mit der Veröffentlichung des Urteils, so dass in Zukunft eine Exkulpation nicht mehr möglich ist. (Vo)

Rentenbesteuerung und Umstellung auf die sog. nachgelagerte Besteuerung

Durch das Alterseinkünftegesetz (kurz: AltEinkG) ist die Besteuerung der Alterseinkünfte zum 1. Januar 2005 neu geregelt worden. Danach sollen die Renten der gesetzlichen Rentenversicherung und der berufsständischen Versorgungswerke ebenso wie die Beamtenpensionen - nachgelagert - vollständig besteuert werden. In der Übergangszeit bis zum Jahr 2040 wird der steuerpflichtige Anteil der Renten kontinuierlich erhöht, wobei für die Höhe des steuerpflichtigen Rentenanteils das Jahr des Renteneintritts entscheidend ist.

Mit der Umstellung der Besteuerung der Alterseinkünfte auf die sog. nachgelagerte Besteuerung hat der Gesetzgeber nach Auffassung des BFH (Urteil vom 26. November 2008, Az. X R 15/07, DStR 2009 S. 32) die Grenzen seines weiten Gestaltungsspielraums nicht überschritten. Die Besteuerung der Renteneinkünfte eines vormals Selbständigen im Rahmen der Übergangsregelung des AltEinkG begegnet keinen verfassungsrechtlichen Bedenken, sofern nicht gegen das Verbot der Doppelbesteuerung verstoßen wird.

Gegen diese im Vergleich zur "alten" Ertragsanteilsbesteuerung der Renten belastendere Besteuerung hatte ein selbständig tätiger Rechtsanwalt geklagt, der seit 2001 jeweils eine Rente aus der gesetzlichen Rentenversicherung und eine Rente aus dem Rechtsanwaltsversorgungswerk bezieht. Seiner Meinung nach verstößt die gleiche Besteuerung seiner Altersrenten im Vergleich zur Besteuerung einer Altersrente eines früheren angestellten Rentners gegen den Gleichheitsgrundsatz, da seine früher geleisteten Altersvorsorgeaufwendungen eine geringere steuerliche Entlastung erfahren hätten. (Se)

Auslandsreise-Pauschbeträge ab 2009 neu festgesetzt

Das BMF hat mit Schreiben vom 17. Dezember 2008 (IV C 5 – S 2353/08/10006 – IV C 6 – S 2145/08/10001, DOK 2008/0586471, BStBl 2008 I S. 1077; bislang vgl. BMF-Schreiben vom 9. November 2004, BStBl 2004 I S. 1052) kurzfristig und überraschend geänderte Pauschalbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten bei beruflich oder betrieblich

veranlassten Auslandsreisen festgesetzt. Diese kommen für Reisetage ab 2009 zur Anwendung.

Praxishinweis:

Diese Auslandsreisekosten gelten entsprechend für beruflich veranlasste Auswärtstätigkeiten (vormals: Geschäftsreisen) und die Abrechnung doppelter Haushaltsführungen im Ausland. Zu beachten ist allerdings, dass die Pauschbeträge für Übernachtungskosten nur noch in den Fällen des Arbeitgeberersatzes anwendbar sind (R 9.7 Abs. 3 und R 9.11 Abs. 10 Satz 7 Nr. 3 LStR 2008). Für den Werbungskostenabzug und für den Betriebsausgabenabzug von beruflich veranlassten Auswärtstätigkeiten sind seit 2008 nur die tatsächlichen Übernachtungskosten zu berücksichtigen R 9.7 Abs. 2 und 9.11 Abs. 8 LStR 2008; siehe auch zum Betriebsausgabenabzug OFD Frankfurt a.M., Rundverfügung vom 3. Juni 2008, DB 2008 S. 2109.

Eine Aufstellung über die Auslandsreisekosten kann per E-Mail kostenlos angefordert werden (info@steuergeld.de). (Se)

Pendlerpauschale – Urteil des BVerfG und Reaktion der Finanzverwaltung

Das BVerfG hat mit Urteil vom 9. Dezember 2008 (Az. 2 BvL 1/07, 2 BvL 2/07, 2 BvL 1/08, 2 BvL 2/08, in: DB 2008, 2803) entschieden, dass die ab dem 1. Januar 2007 zur Anwendung kommende Regelung zur Pendlerpauschale in Teilbereichen verfassungswidrig ist. Nach Auffassung des BVerfG ist § 9 Abs. 2 Satz 1 und Satz 2 EStG in der seit Inkrafttreten des StÄndG 2007 vom 19. Juli 2006 (BGBl 2006 I S. 1652) geltenden Fassung mit dem allgemeinen Gleichheitsgrundsatz des Art. 3 Abs. 1 GG unvereinbar.

Bis zu einer gesetzlichen Neuregelung ist § 9 Absatz 2 Satz 2 EStG im Wege vorläufiger Steuereinfestsetzung (§ 165 AO) sowie entsprechend im Lohnsteuerverfahren, hinsichtlich der Einkommensteuervorauszahlungen und in sonstigen Verfahren, in denen das zu versteuernde Einkommen zu bestimmen ist, mit der Maßgabe anzuwenden, dass die tatbestandliche Beschränkung auf „erhöhte“ Aufwendungen „ab dem 21. Entfernungskilometer“ entfällt.

Das BVerfG entschied, dass die seit dem VZ 2007 geltende Neuregelung mangels verfassungsrechtlich tragfähiger Begründung mit den Anforderungen des allgemeinen Gleichheitssatzes des Art. 3 Abs. 1 GG an eine folgerichtige Ausgestaltung einkommensteuerrechtlicher Belastungsentscheidungen nicht vereinbar und damit verfassungswidrig sei.

Der Gesetzgeber ist nunmehr verpflichtet, rückwirkend auf den 1. Januar 2007 die Verfassungswidrigkeit durch Umgestaltung der Rechtslage zu beseitigen. Bis zur gesetzlichen Neuregelung ist die Pauschale des § 9 Abs. 2 Satz 2 EStG - vorläufig - ohne die Beschränkung auf Entfernungen erst ab dem 21. Kilometer anzuwenden.

Gegenwärtig ist nicht damit zu rechnen, dass der Gesetzgeber rückwirkend ab 2007 eine Gesetzesänderung verabschiedet, sondern eine Änderung erst zum Veranlagungsjahr 2010 beschließen wird.

Praxishinweis:

Die Entscheidung des BVerfG führt aber nicht dazu, dass die im VZ 2006 geltenden Regelungen zur Entfernungspauschale jetzt wieder eins zu eins zur Anwendung kommen. Die Entscheidung bezieht sich ausschließlich auf die Berücksichtigung der ersten 20 Entfernungskilometer zur Arbeits- bzw. Betriebsstätte, ohne dass die weiteren Regelungsinhalte der Pendlerpauschale hiervon tangiert werden.

Auswirkung 1) - Erhöhter Werbungskostenabzug

Durch die Entscheidung des BVerfG können die Aufwendungen für die Wegstrecke zur Arbeit (rückwirkend) ab dem VZ 2007 wie Werbungskosten ab dem ersten Entfernungskilometer geltend gemacht werden. Der Abzugshöchstbetrag von EUR 4.500, der nur dann nicht zur Anwendung kommt, soweit der Arbeitnehmer einen eigenen oder ihm zur Nutzung überlassenen Kraftwagen benutzt, wird von dieser Rechtsprechung nicht in Frage gestellt.

Praxishinweis:

Durch die Pendlerpauschale sind sämtliche Aufwendungen abgegolten, die durch die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und durch die Familienheimfahrten bei einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung veranlasst sind. Unfallkosten, die auf dem Weg zur Arbeit oder während einer Familienheimfahrt anfallen, sind seit 2007 nicht mehr abziehbar (anders noch: BMF-Schreiben vom 11. Dezember 2001, BStBl 2001 I S. 994). Durch die Entscheidung des BVerfG wird nicht umfassend die alte Abzugsregelung des VZ 2006 wieder eingeführt. M. E. scheidet daher ein Kostenabzug von außergewöhnlichen Aufwendungen wie z. B. Unfallkosten, die während einer Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte eingetreten sind, weiterhin aus.

Auswirkungen 2) - Formelles zum Werbungskostenabzug

Eine formelle Änderung der Steuerbescheide erfolgt im Regelfall gem. § 165 Abs. 2 AO oder – falls der Steuerfall aus anderen Gründen offen ist – hiernach. Die Umsetzung dieser Rechtsprechung in einem Änderungsbescheid durch die Finanzverwaltung dürfte in den Fällen unproblematisch sein, in denen der Arbeitnehmer bereits bislang seine Fahrtkilometer zur Arbeit in der Steuererklärung eingetragen und das Finanzamt diese erfasst hat. Erfolgte keine Eintragung, dürfte es geboten sein, dass der Steuerpflichtige seine Entfernungskilometer und die Anzahl der Fahrtage gegenüber dem Finanzamt anzeigt.

Die Entscheidung des BVerfG vom 9. Dezember 2008 deckt nur diese Rechtsentscheidung ab. Sofern eine Änderung des Einkommensteuerbescheids 2007 nach § 165 AO erfolgt, dürften neben den nunmehr ab dem ersten Entfernungskilometer ansetzbaren Fahrtkosten mangels Berichtigungsvorschrift keine weiteren Werbungskosten (z. B. Reinigungskosten etc.) mit steuerlicher Wirkung nachmeldbar sein.

Bis zu einer gesetzlichen Neuregelung entfällt die tatbestandliche Beschränkung auf „erhöhte“ Aufwendungen „ab dem 21. Entfernungskilometer“. Der Gesetzgeber hat – zumindest theoretisch - die Möglichkeit, rückwirkend eine verfassungsgemäße Neuregelung der Pendlerpauschale mit Wirkung ab dem VZ 2007 zu verabschieden. Damit die nunmehr zur Änderung anstehenden Einkommensteuer- bzw. Feststellungsbescheide dann erneut formell geändert werden können, ist folgender Vorläufigkeitsvermerk vorgesehen (BMF-Schreiben vom 15. Dezember 2008, IV A 3 – S 0338/07/10010-02, BStBl 2008 I S. 1010):

„Die Festsetzung der Einkommensteuer/Feststellung von Einkünften ist gemäß § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 AO im Hinblick auf die durch Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 9. Dezember 2008 - Az. 2 BvL 1/07, 2/07, 1/08 und 2/08 - angeordnete Verpflichtung zur gesetzlichen Neuregelung der steuerlichen Berücksichtigung von Aufwendungen für die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte/Betriebsstätte vorläufig. Sollte aufgrund der gesetzlichen Neuregelung dieser Steuerbescheid/Feststellungsbescheid aufzuheben oder zu ändern sein, wird die Aufhebung oder Änderung von Amts wegen vorgenommen; ein Einspruch ist insoweit nicht erforderlich.“

Auswirkungen 3) - Pendlerpauschale und Lohnabrechnungen

Die Entscheidung des BVerfG ist gleichermaßen für Arbeitgeber bedeutsam, die Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte der pauschalen Lohnsteuer mit 15 % (§ 40 Abs. 2 S. 2 EStG) unterwerfen. Eine Pauschalversteuerung ist der Höhe nach bis zu dem Betrag zulässig, den der Arbeitnehmer "wie" Werbungskosten geltend machen könnte, wenn die Bezüge nicht pauschal besteuert würden. Die Regelung der Pendlerpauschale hat sich damit ab 2007 - ausgenommen sind bestimmte behinderte Menschen - auch auf die Höhe des Pauschalierungsumfangs ausgewirkt. Für alle nach dem 31. Dezember 2006 beginnenden Lohnzahlungszeiträume kann der Arbeitgeber nun grundsätzlich eine Pauschalierung nach § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG bereits ab dem ersten Entfernungskilometer vornehmen. Dies gilt nach der Verwaltungsauffassung (BMF-Schreiben vom 30. Dezember 2008, IV C 5 – S 2351/08/10005, DStR 2009 S. 46) auch dann, wenn die Lohnsteuerbescheinigung (§ 41b EStG) für das Jahr 2007 oder 2008 bereits übermittelt oder erteilt worden ist. (Se)

**An dieser Ausgabe haben mitgewirkt:
Jens Gewinnus (Gs), RAin Brigitte Neugebauer (Ng),
RA Dr. Alexander Neeser (Ne), Michael Seifert (Se), RA Guido Vogt (Vo)**

Der Nachdruck, auch auszugsweise, ist nur mit Genehmigung der Herausgeber gestattet.

Die Angaben im "IHK-Steuerinfo" sind ohne Gewähr.