



AXER PARTNERSCHAFT

Rechtsanwälte Wirtschaftsprüfer Steuerberater

Köln • Düsseldorf

Dürener Straße 295
50935 Köln

Fon 0221/47 43 440
Fax 0221/47 43 499
info@axis.de

Uerdinger Str. 12
40474 Düsseldorf

Fon 0211 / 43 83 56 0
Fax 0211 / 43 83 56 11
info@axis.de

Eine Einheit der axis-Beratungsgruppe

Die Inhalte des Steueränderungsgesetzes 2007

Stand: 25.07.2006

Inhaltsverzeichnis

1. Einführung.....	2
2. Die Maßnahmen im Einzelnen.....	3
Auswirkungen für Kinder	3
Kinderbetreuungskosten.....	4
Die so genannte „Reichensteuer“	4
Entfernungspauschale.....	5
Unterschiede bei der Entfernungspauschale 2006/2007	7
Bergmannsprämie	9
Arbeitszimmer.....	9
Sparerfreibetrag.....	10
Auswirkungen des auf 750 Euro reduzierten Sparerfreibetrags.....	10
Auswirkung des geminderten Sparerfreibetrags auf den Freistellungsauftrag	11
Fahrten Wohnung - Betriebsstätte.....	11
Arbeitszimmer bei Selbstständigen	12
Beschränkt Steuerpflichtig und Rechteveräußerung	12
Steuerpflicht für Bodenpersonal von Luftfahrtgesellschaften	12
Steuerabzug bei beschränkt Steuerpflichtigen nach § 50a EStG.....	13
Zinsen und Lizenzen im Verhältnis zur Schweiz	13



Die Inhalte des Steueränderungsgesetzes 2007

1. Einführung

Das nunmehr veröffentlichte Steueränderungsgesetz 2007 (vom 19.7.2006, BGBl I 2006 S. 1652) beinhaltet eine Reihe von Maßnahmen, die bereits im Koalitionsvertrag aufgeführt worden waren und somit generell wenig Überraschendes bieten.

Grundsätzlich geht es hierbei um eine Konsolidierung der öffentlichen Haushalte, so dass es durchgängig zu Mehrbelastungen kommt. Hinzu kommen Regelungen zur Rechtsbereinigung sowie zur Anpassung an die neuere Rechtsprechung.

Im Gesetz enthalten sind dabei vor allem Änderungen ab 2007:

- Die Absenkung der Altersgrenze für die Gewährung von Kindergeld bzw. kindbedingten Steuerfreibeträgen. Ab dem Geburtsjahrgang 1983 sollen die Vergünstigungen nur noch bis zum 25. statt wie bisher zum 27. Lebensjahr gewährt werden. Für Kinder des Geburtsjahres 1982 verringert sich der Zeitraum auf 26 Jahre. Dies soll langfristig jedes Jahr 534 Millionen Euro bringen.
- Die Beschränkung der Entfernungspauschale auf Fernpendler, erhoffte Mehreinnahmen bis zu 2,5 Milliarden Euro jährlich.
- Die Absenkung des Sparerfreibetrags auf 750 Euro für Ledige bzw. 1.500 Euro für zusammenveranlagte Ehegatten und die hieraus folgende Minderung des Freistellungsvolumens für den Zinsabschlag, erwartete Mehreinnahmen von jährlich 750 Millionen Euro.
- Die Einführung eines Zuschlags auf die Einkommensteuer für Spitzenverdiener ab einem zu versteuernden Einkommen von über 250.000 Euro / 500.000 Euro mit einer auf ein Jahr befristeten Ausnahme für Gewinneinkünfte,
- Beschränkung der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer. Das soll bis zu 300 Millionen Euro pro Jahr mehr Steuereinnahmen bringen.
- Die bereits seit 50 Jahren bestehenden Bergmannsprämien soll 2008 wegfallen und 2007 auf 2,50 Euro halbiert werden. Die erhofften Mehreinnahmen belaufen sich auf lediglich 25 Millionen Euro pro Jahr.
- Schließung von Besteuerungslücken im Bereich der beschränkten Steuerpflicht (§ 49 EStG). Dies betrifft die Ausdehnung auf die Überlassung von Rechten und die Besteuerung des Bordpersonals von Flugzeugen.
- Umsetzung des EU-Zinsabkommens mit der Schweiz in nationales Recht.

Insgesamt soll es hierdurch für 2007 zu Steuermehreinnahmen von 2,1 Milliarden Euro kommen (Bund 973, Länder 866 und Gemeinden 284 Millionen Euro). Dies soll sich dann in den Folgejahren über 4,3 auf rund 5,5 Milliarden Euro steigern.



Zum Vergleich: Für das laufende Jahr 2006 werden Steuereinnahmen von insgesamt 465,5 Milliarden Euro für Bund, Länder und Gemeinden erwartet. Im kommenden Jahr 2007 sollen die Steuereinnahmen dann auf 494 Milliarden Euro steigen. Dieser Zuwachs beruht vor allem auf der Anhebung der Umsatzsteuer von 16 auf 19 Prozent, was ein Mehr von knapp 20 Milliarden Euro bringen soll. Dagegen wirken die Auswirkungen des Steueränderungsgesetzes optisch gesehen nur gering.

Nachfolgend werden die Inhalte des Steueränderungsgesetzes ausführlich beschrieben, wobei die Änderungen generell ab dem 1.1.2007 gelten sollen. Der Beitrag wird während des Gesetzgebungsverfahrens laufend aktualisiert.

Hinweis: Die Einzelheiten zu den bereits im BGBl. veröffentlichten Gesetzen (Einstieg in ein steuerliches Sofortprogramm, Abschaffung der Eigenheimzulage, Beschränkung der Verlustverrechnung im Zusammenhang mit Steuerstundungsmodellen, Eindämmung missbräuchlicher Steuergestaltungen sowie steuerlichen Förderung von Wachstum und Beschäftigung) sind im separaten Beitrag „Alle in Kraft getretenen Steueränderungen im Überblick“ ausführlich beschrieben.

Alle weiteren Steuervorhaben wie etwa das Haushaltsbegleitgesetz oder der Abbau von bürokratischen Hemmnissen sind separaten Beiträgen „Geplante Steueränderungen im Überblick“ sowie „Das Haushaltsbegleitgesetz und die Umsatzsteuer“ aufgelistet.

2. Die Maßnahmen im Einzelnen

Auswirkungen für Kinder

Das Kindergeld wird unter den bisherigen Voraussetzungen nur noch bis zum 25. Lebensjahr der Kinder gewährt, das gilt auch für die steuerliche Berücksichtigung des Nachwuchses. Rechtlich soll die Neuregelung bereits zum 1.1.2007 in Kraft treten. Für ältere Kinder sind Übergangsregelungen vorgesehen. Wer Anfang 2007 zwischen 24 und 27 Jahre alt ist, soll weiter von der bisherigen Regelung profitieren. Somit greift die neue Altersgrenze von 25 Jahren erst bei Jugendlichen, die Anfang kommenden Jahres 24 Jahre oder jünger sind. Für Behinderte bleibt die bisherige Regelung erhalten. Entsprechend geändert wird auch der Zeitrahmen bei den steuerlichen Kinderfreibeträgen und sonstigen Vergünstigungen.

Mit der beabsichtigten Änderung des § 32 EStG wird die Altersgrenze für die Gewährung von Kindergeld bzw. kindbedingte Freibeträge für Kinder ab dem Geburtsjahrgang 1983 von vor Vollendung des 27. Lebensjahres auf vor Vollendung des 25. Lebensjahres abgesenkt, für Kinder des Geburtsjahres 1982 auf vor Vollendung des 26. Lebensjahres.

Das wirkt sich auch auf die Behinderung aus. Die Neuregelung ist hier erstmals für Kinder anzuwenden, die im VZ 2007 wegen einer vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetretenen körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderung außerstande sind, sich selbst zu unterhalten. Für Kinder, die wegen einer vor 2007 in der Zeit ab der Vollendung des 25. und vor Vollen-



derung des 27. Lebensjahres eingetretenen Behinderung außerstande sind, sich selbst zu unterhalten, ist § 32 Abs. 4 Satz 1 in der derzeitigen Fassung anzuwenden.

Ein Teil der erwerbsbedingten Kinderbetreuungskosten kann unter bestimmten Voraussetzungen bei der Ermittlung der Einkünfte wie Werbungskosten oder Betriebsausgaben abgezogen werden (§§ 9 Abs. 5 Satz 1, 4f EStG). Das gilt auch für Kinder, die wegen einer vor Vollendung des 27. Lebensjahres eingetretenen Behinderung außerstande sind, sich selbst zu unterhalten. Diese Altersgrenze wird auf die Vollendung des 25. Lebensjahres herabgesetzt.

Kinderbetreuungskosten

Im Zusammenhang mit der Stellungnahme zum Entwurf eines Steueränderungsgesetzes 2007 hat der Bundesrat die steuertechnische Umsetzung des Abzugs von Kinderbetreuungskosten für nicht zweckmäßig und administrativ nicht handhabbar erachtet. Kritisiert wird, dass die vom Bundesrat angestrebte wirkungsgleiche Neuformulierung auf der Grundlage eines Vorschlags von Schleswig-Holstein im Rahmen dieses Gesetzentwurfs nicht aufgegriffen worden sei.

Die so genannte „Reichensteuer“

Bei der Einkommensteuer wird ab dem VZ 2007 ein erhöhter Spitzensatz für Einkommen über 250.000 Euro für Ledige und 500.000 Euro für Verheiratete eingeführt. Für diese Einkommensgruppe steigt der Tarif dann von 42 auf 45 Prozent.

Bis zum Inkrafttreten der Unternehmenssteuerreform zum 1.1.2008 soll dieser Zuschlag nur die Überschusseinkünfte betreffen. Der Entwurf für das Steueränderungsgesetz 2007 sieht hierzu vor, sämtliche Gewinneinkünfte (Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder selbständiger Arbeit §§ 13, 14, 15, 16, 17, 18 EStG) vom Steuerzuschlag zu verschonen. Das betrifft dann neben Gewerbetreibenden auch Freiberufler.

Die Mehreinnahmen sollen sich im kommenden Jahr auf rund 127 Millionen Euro belaufen. Würden nur die gewerblichen Einkünfte verschont, wären es 350 und bei Einbezug aller Einkünfte 650 Millionen Euro.

Ab 2007 wird über den neuen § 32c EStG von der tariflichen Einkommensteuer nach § 32a EStG ein Entlastungsbetrag für den Anteil der Gewinneinkünfte am zu versteuernden Einkommen abgezogen. Dieser Anteil bemisst sich nach dem Verhältnis der Gewinneinkünfte zur Summe der Einkünfte.

Der Entlastungsbetrag soll wie folgt ermittelt werden (Beispiel anhand der Grundtabelle):



Anteil der Gewinneinkünfte an der Summe der Einkünfte		50 %
Zu versteuerndes Einkommen		450.000
Teil des zu versteuernden Einkommens oberhalb 250.000 €:	450.000 – 250.000	200.000
Bemessungsgrundlage für den Entlastungsbetrag:	50 % von 200.000	100.000
Entlastungsbetrag:	3 % von 100.000	3.000

Bei zusammenveranlagten Ehegatten beträgt der Entlastungsbetrag das Zweifache des Entlastungsbetrags, der sich für die Hälfte ihres gemeinsam zu versteuernden Einkommens ergibt.

Erst wenn zum 1.1.2008 die Unternehmensteuerreform umgesetzt wird, sollen alle Spitzenverdiener zahlen. Bis dahin gilt der Entlastungsbetrag für Gewinneinkünfte. Sollte die Unternehmenssteuerreform nicht wie vorgesehen im Januar 2008 in Kraft treten, wird durch ein geeignetes Gesetzgebungsverfahren die Verlängerung der Tarifbegrenzung bei Gewinneinkünften sichergestellt. Durch die geplante Unternehmenssteuerreform erfolgt eine Entlastung in anderer geeigneter Weise.

Mit der Unternehmensteuerreform soll künftig bei Mittelständlern zwischen einbehaltenen und ausgeschütteten Gewinnen unterschieden werden. Sie müssten dann auf ihre privaten Einkünfte die Zusatzsteuer zahlen. Im Falle eines Scheiterns der Unternehmensteuerreform wird es jedoch keine Reichensteuer auf Gewinneinkünfte geben, da die Ausnahmen laut Formulierung erst mit Inkrafttreten der Unternehmensteuerreform enden.

Hinweis: Es gab verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Privilegierung von bestimmten Einkunftsarten im Zusammenhang mit dem im Jahr 2000 abgeschafften § 32c EStG a.F., der für gewerbliche Einkünfte ebenfalls einen geringeren Tarif vorsah. Diese Vorschrift verstößt aber nicht gegen das Gleichheitsgebot und dem Grundsatz der Besteuerung nach der individuellen Leistungsfähigkeit (BVerfG 21.6.2006, 2 BvL 2/99). Mit diesem Beschluss ist auch der Weg frei, § 32c EStG ab dem Jahr 2007 wieder einzuführen.

Entfernungspauschale

Bislang konnten für jeden Kilometer der einfachen Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsplatz sowie bei doppelter Haushaltsführung 30 Cent geltend gemacht werden. Ab 2007 soll dies nur noch ab dem 21. Kilometer möglich sein. Wer näher an seinem Arbeitsplatz wohnt, kann dann nichts mehr als Werbungskosten oder Betriebsausgabe absetzen. Diese Minderung wird nicht durch eine Erhöhung des Arbeitnehmer-Pauschbetrags kompensiert, dies war ursprünglich vorgesehen.

Hierbei wird § 9 Abs. 1 Nr. 4 EStG aufgehoben und § 9 Abs. 2 EStG neu gefasst. Hiernach sind die Aufwendungen des Arbeitnehmers für die Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte und für Familienheimfahrten keine Werbungskosten. Zur Abgeltung erhöhter Aufwen-



dungen für die Wege ist ab dem 21. Entfernungskilometer eine Entfernungspauschale von 0,30 Euro wie Werbungskosten anzusetzen. Aus dem Wort „wie“ wird ersichtlich, dass es sich bei der Entfernungspauschale nicht mehr um Werbungskosten handelt, sie aber technisch als solche zu behandeln sind. Dies hat z.B. zur Folge, dass der Arbeitnehmer-Pauschbetrag von 920 Euro und das Verfahren bei der Eintragung eines Freibetrags auf der Lohnsteuerkarte auf sie in gleicher Weise wie bei „echten“ Werbungskosten anzuwenden ist.

Absetzbar sind über die Entfernungspauschale höchstens 4.500 Euro im Kalenderjahr. Ein höherer Betrag ist anzusetzen, soweit der Arbeitnehmer einen eigenen oder ihm zur Nutzung überlassen Kraftwagen benutzt. Für Bus- und Bahnfahrer sind somit maximal 4.500 Euro über die Pauschale absetzbar, höhere Aufwendungen können auch nicht über die Vorlage von Fahrkarten geltend gemacht werden.

Nach der Statistik für das Jahr 2004 ergeben sich folgende Anteile für die Wege zur Betriebs- oder Arbeitsstätte zurücklegen:

	PKW	Öffentliche V.	Sonstige	insgesamt
unter 10 km	53%	11%	36%	52%
10 – 25 km	82%	16%	2%	31%
26 – 50 km	86%	13%	1%	12%
über 50 km	82%	16%	2%	5%

Die Entfernungspauschale gilt nicht für Flugstrecken und Strecken mit steuerfreier Sammelbeförderung nach § 3 Nr. 32 EStG. Aufwendungen für die Wege vom Beschäftigungsort zum Ort des eigenen Hausstands und zurück (Familienheimfahrten) können jeweils nur für eine Familienheimfahrt wöchentlich wie Werbungskosten abgezogen werden. Zur Abgeltung der Aufwendungen für eine Familienheimfahrt ist eine Entfernungspauschale von 0,30 Euro für jeden Kilometer anzusetzen. Aufwendungen für Familienheimfahrten mit einem überlassenen Kraftfahrzeug werden nicht berücksichtigt.

Hat der Arbeitnehmer keine sonstigen Werbungskosten, dann wirkt sich die Entfernungspauschale – bei Zugrundelegung von 220 Arbeitstagen jährlich – steuerlich nur noch aus, wenn die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 34 km beträgt. Arbeitnehmer, die weit entfernt von ihrem Wohnort arbeiten, sind am stärksten von der Kürzung betroffen. So hat ein lediger Arbeitnehmer mit 48.000 Euro Bruttoeinkommen, der mehr als 20 Kilometer Wegstrecke täglich zurücklegt, pro Jahr zukünftig 528 Euro weniger. Das sind 44 Euro pro Monat.

Haben Arbeitnehmer hingegen ansonsten keine Werbungskosten, wirkt sich die Kürzung erst bei Entfernungen ab 14 Kilometern aus. Denn mit dem Arbeitnehmerpauschbetrag von 920 Euro sind Strecken zur Arbeit bis 13,9 Kilometer weiterhin abgedeckt.



Unterschiede bei der Entfernungspauschale 2006/2007

Entfernung in Km	Pauschale 2006	Pauschale 2007
20	1.320	0
30	1.980	660
40	2.640	1.320
50	3.300	1.980

(Annahme 220 Arbeitstage)

Die geplante Neuregelung hat nicht nur Auswirkung auf den Werbungskostenabzug beim Arbeitnehmer, sondern schlägt auch auf die steuerliche Behandlung des Kostenersatzes seitens des Arbeitgebers durch. Dieser gehört stets zum steuerpflichtigen Arbeitslohn, kann aber nach § 40 Abs. 2 S. 2 EStG bis zur Höhe der vom Arbeitnehmer berücksichtigungsfähigen Werbungskosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit 15 Prozent Lohnsteuer (plus Solidaritätszuschlag und Lohnkirchensteuer) mit Abgeltungswirkung versteuert werden. Insoweit kann der Betrieb die Kosten für die ersten 20 Kilometer nicht mehr durch Übernahme der pauschalen Lohnsteuer erstatten.

Weitere Besonderheiten:

- Bei der pauschalen **Listenpreisregelung** für Fahrten Wohnung-Büro mit dem Firmenwagen des Arbeitgebers dürfen weiterhin 0,03 Prozent vom Listenpreis angesetzt werden. Hier erfolgt aus Vereinfachungsgründen keine Kürzung um die ersten 20 Kilometer.
- Aufwendungen für die Benutzung **öffentlicher Verkehrsmittel** können bisher zusätzlich berücksichtigt werden, soweit sie die Entfernungspauschale übersteigen (§ 9 Abs. 2 Satz 2 EStG). Diese Sonderregelung entfällt ab 2007. Dies soll der Vereinfachung dienen, weil damit die Vergleichsrechnung entfällt, die nach der BFH-Rechtsprechung sogar tageweise vorzunehmen ist.
- Der Ausschluss des Werbungskosten- oder Betriebsausgabenabzugs für die ersten 20 Entfernungskilometer gilt nicht für die einmal wöchentlich anzuerkennenden **Familienheimfahrten** in Fällen der doppelten Haushaltsführung. In diesem Bereich tritt also gegenüber dem geltenden Recht keine Änderung ein.
- Derzeit dürfen neben der Entfernungspauschale **Unfallkosten** als außergewöhnliche Kosten berücksichtigt werden. An dieser Ausnahmeregelung wird nicht mehr festgehalten. Ab 2007 sollen auch die Unfallkosten unter die Abgeltungswirkung fallen. Nach der Gesetzesänderung soll die Ausnahmeregelung nach Tz. 3 des BMF-Schreibens vom 11. Dezember 2001 (BStBl I S. 994) aufgehoben werden.
- **Behinderte** können an Stelle der Entfernungspauschalen weiterhin die tatsächlichen Aufwendungen für die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und für die Familienheimfahrten ansetzen und damit die Gesamtwegstrecke wie Werbungskosten abziehen.



- Im Lohnsteuerermäßigungsverfahren und bei der **Einkommensteuerveranlagung** ist weiterhin die kürzeste Straßenverbindung zwischen Wohnung und Betriebs- / Arbeitsstätte anzugeben. Die Finanzverwaltung kürzt diese Entfernung dann automatisch bei der Berechnung des anzusetzenden Betrages um 20 Kilometer.

Es bestehen verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Kappung der ersten 20 Kilometer. Um dies zu umgehen, soll die Pendlerpauschale künftig nicht mehr als Werbungskosten, sondern als eine Art außergewöhnliche Aufwendung definiert sein. Im Steueränderungsgesetz 2007 ist daher sinngemäß eingefügt, dass die Arbeit am Werkstor beginne. Damit zählt der Weg von der Wohnung zur Arbeit nach dem neuen Werkstorprinzip zum privaten Bereich und ist damit steuerlich unbeachtlich. Dieser Ansatz setzt steuersystematisch darauf, dass Wohnen von der Erwerbstätigkeit zu trennen und nur die in der Erwerbssphäre direkt anfallenden Aufwendungen als Einkünfte bezogene Werbungskosten zu berücksichtigen sind.

Fernpendler, die einen Arbeitsweg über 20 km zurücklegen, erhalten eine Härtefallregelung, wonach die Fahrtkosten ab dem 21. Kilometer „wie Werbungskosten“ abgezogen werden können. Bei den Gewinneinkünften werden die Fahrtkosten zur Betriebsstätte entsprechend „wie Betriebsausgaben“ abgezogen.

Nach dem im Steuerrecht geltenden Nettoprinzip müssen Erwerbsaufwendungen abzugsfähig sein; der Fiskus darf daher nur den Anteil des Einkommens besteuern, der netto nach Abzug zwangsläufiger Aufwendungen übrig bleibt. Dies hatte das BVerfG bei der beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung beanstandet, die damals nur zwei Jahre lang steuerlich geltend gemacht werden konnte (BVerfG 4.12.2002, 2 BvR 400/98, 2 BvR 1735/00, BStBl 2003 II S. 534). Ähnliche Argumente könnten auch für die Pendlerpauschale ab dem ersten Kilometer gelten, da Angestellte oder Selbstständige ihre Wohnung nicht ohne weiteres an den Arbeitsort verlegen könnten.

Das gilt beispielsweise bei Ehepaaren, die an verschiedenen Orten arbeiten. Hier hilft der Umzug in jedem Fall nicht, um Fahrten zu vermeiden. Zudem ist die Einstufung als außergewöhnlicher Aufwand problematisch. Denn solche Kosten werden bislang im Rahmen des § 33 EStG anerkannt, wenn sie zwangsläufig nur wenigen Personen entstehen. Bei den Pendelfahrten zur Arbeit handelt es sich hingegen um Sachverhalte, die bei einem großen Bevölkerungsanteil anfallen.

Die gekürzte und nunmehr anders eingeordnete Entfernungspauschale hat auch Auswirkungen auf weitere Vorschriften:

- § 3 Nr. 13 EStG bei der steuerfreien Erstattung von Umzugsvergütungen und Trennungsgeldern
- § 3 Nr. 16 EStG bei der steuerfreien Erstattung des Arbeitgebers im Rahmen der doppelten Haushaltsführung
- § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG, wonach der Arbeitgeber Aufwendungen bis zur Höhe der vom Arbeitnehmer berücksichtigungsfähigen Werbungskosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit 15 Prozent Lohnsteuer übernehmen kann. Ab 2007 verringert sich das Pauschalierungsvolumen. Bei einer unveränderten Kostenerstattung durch den Arbeitgeber



verbleibt nur ein Teil als Kostenersatz, der überschießende Betrag muss individuell nach Maßgabe der vorgelegten Lohnsteuerkarte als Arbeitslohn versteuert werden.

Hinweis: Die neue gesetzliche Zuordnung der Fahrt zur Arbeit in den Privatbereich könnte auch Einfluss auf die Unfallversicherung der Berufsgenossenschaften haben. Dann könnten aus deren Sicht Unfälle auf der Pendelstrecke ebenfalls nicht mehr zur Arbeitssphäre gehören. Das würde für Arbeitgeber dann zu einer finanziellen Entlastung führen, da sie die Beiträge an die Berufsgenossenschaften zahlen.

Der Bundesrat hat in seiner Stellungnahme (16/1859) zum Entwurf eines Steueränderungsgesetzes 2007 die Bundesregierung um Prüfung gebeten, ob die vorgesehene Regelung zur Entfernungspauschale verfassungsgemäß insbesondere hinsichtlich der Kappungsgrenze von 20 Entfernungskilometern sowie in Bezug auf die Einhaltung des steuerlichen Nettoprinzips ist.

Die geplante Kürzung der Pendlerpauschale, die der Bundestag am 29.6.2006 verabschiedet hat, ist nach Darstellung der Bundesregierung hingegen mit dem Grundgesetz vereinbar. Dies betont sie in ihrer Gegenäußerung (16/1969) zur Stellungnahme des Bundesrates. Das BVerfG habe im Jahr 2002 ausgeführt, so die Regierung, es sei eine "Grundentscheidung des deutschen Einkommensteuerrechts, die steuerrechtlich erhebliche Berufssphäre nicht erst am Werkstor beginnen zu lassen". Die Regierung will Aufwendungen für Wege zwischen Wohnung und Arbeitsplatz künftig unabhängig von der Entfernung nicht mehr als Werbungskosten ansehen, sondern diese Fahrten als "ausschließlich privat veranlasst" betrachten. Es werde jedoch anerkannt, dass diese Entscheidung zu besonderen Härten für Fernpendler führen kann, deren Wohnortwahl oft durch familiäre Erfordernisse bestimmt sei. Dies werde dadurch berücksichtigt, dass Entfernungen vom 21. Kilometer an weiterhin anerkannt werden. Vor dem Hintergrund, dass von Beschäftigten heute eine erhöhte Mobilität und Flexibilität erwartet werde, sei eine solche Härtefallregelung zur "Wahrung der sozialen Ausgewogenheit" sachgerecht und verfassungsrechtlich möglich, heißt es in der Gegenäußerung.

Bergmannsprämie

Ab dem Jahr 2008 kommt es zu einer Abschaffung der Bergmannsprämien von derzeit 5 Euro für jede unter Tage verfahrenre volle Schicht. Ab 2007 gibt es nur noch 2,50 Euro und ab 2008 fällt die Bergmannsprämie dann ganz weg. Ein Verzicht auf die Steuerfreiheit gemäß § 3 Nr. 46 EStG wurde fallen gelassen.

Arbeitszimmer

Bei Arbeitnehmern soll das häusliche Arbeitszimmer ab 2007 gemäß § 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG nur noch dann steuerlich anerkannt werden, wenn es den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit darstellt. Nach der Rechtsprechung des BFH gilt hierbei ein qualitativer Mittelpunktsgbegriff; dies bedeutet, dass es darauf ankommt, ob im häuslichen Arbeitszimmer die für die Tätigkeit prägenden Arbeiten verrichtet werden (Urteile vom 13.11.2002, BStBl II 2004, 59, 62 und 65).



Damit sind diese Kosten nicht mehr absetzbar, soweit es derzeit noch im Rahmen von 1.250 Euro jährlich möglich ist. Das ist bei mehr als 50prozentiger Tätigkeit im heimischen Büro der Fall oder wenn kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.

Diese Einschränkung gilt sowohl bei den Überschuss- als auch den Gewinneinkünften. Nicht betroffen sind außerhäusliche Arbeitszimmer, die generell nicht unter die Abzugsbeschränkung fallen. Dieses Büro kann sich sogar im gleichen Mehrfamilienhaus befinden, in dem auch die eigene Wohnung liegt.

Hinweis: Vom Abzugsverbot nicht betroffen sind Aufwendungen für Arbeitsmittel wie z.B. Schreibtisch, Bücherregal und PC. Denn hierbei handelt es sich um nicht zur Ausstattung des Arbeitszimmers gehörende Arbeitsmittel (BMF 7.1.2004, BStBl I S.143, Rdnr. 20). Diese Aufwendungen sind weiterhin bei betrieblicher/beruflicher Veranlassung als Betriebsausgaben oder Werbungskosten zu berücksichtigen.

Sparerfreibetrag

Die Grenze, bis zu der Kapitaleinnahmen wie Zinsen, Dividenden, GmbH-Ausschüttungen oder Kursgewinne aus Finanzinnovationen steuerfrei bleiben, sinkt ab 2007 auf 750 Euro pro Person. 2004 war der Freibetrag bereits von 1.500 auf 1.370 Euro für Ledige (das Doppelte für Verheiratete) gesenkt worden. Gleichzeitig mindert sich der Freistellungsbetrag entsprechend, der noch den Werbungskosten-Pauschbetrag von 51 Euro pro Person beinhaltet. Zur Erinnerung: Im Jahr 1993 lag der Sparerfreibetrag noch bei umgerechnet 3.068 Euro pro Person.

Diese Maßnahme führt bei einer angenommenen dreiprozentigen Verzinsung dazu, das künftig Erträge aus Anlagesummen ab 25.000 Euro den Freibetrag übersteigen und Beträge ab 26.700 unter Einbezug der Werbungskosten-Pauschbetrags. Derzeit werden für Sparer bei gleicher Verzinsung erst ab Anlagesummen von 45.666 (47.367) Euro Abgaben fällig.

Die Auswirkungen bezogen auf die einzelnen Zinssätze zeigt die nachfolgende Tabelle.

Auswirkungen des auf 750 Euro reduzierten Sparerfreibetrags

Zinssatz	Ledig		Verheiratet	
	2005	2006	2005	2006
2	71.050	40.050	142.100	80.100
3	47.367	26.700	94.733	53.400
4	35.525	20.025	71.050	40.050
5	28.420	16.020	56.840	32.040
6	23.683	13.350	47.367	26.700
7	20.300	11.443	40.600	22.886
8	17.763	10.013	35.525	20.025
9	15.789	8.900	31.578	17.800



10	14.210	8.010	28.420	16.020
----	--------	-------	--------	--------

Bei der ehemaligen Minderung des Sparerfreibetrags durch das Haushaltsbegleitgesetz 2004 von 1.550 auf 1.370 Euro durften bestehende Freistellungsaufträge, welche die neuen Höchstbeträge überschreiten, ab dem 1.1.2004 nur noch bis maximal 1.421 bzw. 2.842 Euro (bei Zusammenveranlagung) berücksichtigt werden.

Eine Absenkung des Sparerfreibetrages von 1.370 Euro auf 750 Euro für Alleinstehende bzw. 2.740 Euro auf 1.500 Euro für verheiratete Steuerpflichtige führt zu jährlichen Steuermehreinnahmen von 750 Mio. Euro. Von einer solchen Maßnahme sind rund 2,6 Millionen Steuerpflichtige betroffen (BT Drs. 16/158).

Auswirkung des geminderten Sparerfreibetrags auf den Freistellungsauftrag

Auf Grund der Herabsetzung des Sparer-Freibetrags können früher erteilte Freistellungsaufträge nicht mehr ausgeführt werden, ohne dass Steuerausfälle und entsprechende Haftungsfolgen für die Kreditinstitute drohen. Die Freistellungsaufträge müssen deshalb an den neuen Sparer-Freibetrag angepasst werden. Um den damit verbundenen Aufwand für die Steuerpflichtigen wie für die Kreditwirtschaft auf das Unvermeidliche zu beschränken und unnötige Veranlagungsfälle zu vermeiden, wird zugelassen, dass die Kreditwirtschaft die Freistellungsbeträge in entsprechend reduzierter Höhe weiterhin berücksichtigen kann, auch wenn kein neuer Freistellungsauftrag vorliegt.

Aus diesem Grund wird folgendes Verfahren gesetzlich angeordnet (§ 52 Abs. 55f EStG):

- Ist ein Freistellungsauftrag vor dem 1. Januar 2007 unter Beachtung des § 20 Abs. 4 EStG in der bis dahin geltenden Fassung erteilt worden, darf die Bank den angegebenen Freistellungsbetrag nur noch zu 56,37 Prozent berücksichtigen. Ein neuer Freistellungsauftrag braucht in diesem Fall nur erteilt zu werden, wenn der Steuerpflichtige das reduzierte Freistellungsvolumen – unter Beachtung der neuen Freistellungsgrenze – ändern möchte.
- Sind in dem Freistellungsauftrag der gesamte Sparer-Freibetrag nach § 20 Abs. 4 und der gesamte Werbungskosten-Pauschbetrag nach § 9a Satz 1 Nr. 2 EStG angegeben, ist der Werbungskosten-Pauschbetrag in voller Höhe zu berücksichtigen.
-

Fahrten Wohnung - Betriebsstätte

Ab 2007 sind Aufwendungen für die Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte und für Familienheimfahrten bei beruflich bedingter doppelter Haushaltsführung nicht mehr als Betriebsausgaben, sondern nur noch wie Betriebsausgaben (nach Maßgabe des § 9 Abs. 2 EStG) abziehbar. Somit entfallen wie bei Arbeitnehmern die Kosten für die ersten 20 Kilometer und nur selbstständige Fernpendler kommen noch in den Genuss der Pauschale von 30 Cent.

Hinweis: Unfallkosten auf der Fahrt zwischen Wohnung und Betriebsstätte und für Familienheimfahrten sind nicht mehr als außergewöhnliche Betriebsausgaben abziehbar, weil sie zukünftig mit der Entfernungspauschale abgegolten sind. Das gilt auch, wenn sich der Schaden erst ab Kilometer 21 ereignen sollte.



Für Selbstständige sind hierbei sind zwei Fälle zu unterscheiden:

1. Bei notwendigem Betriebsvermögen (berufliche Nutzung über 50 Prozent) dürfen die Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte weiterhin mit 0,03 Prozent monatlich sowie Familienheimfahrten mit 0,002 Prozent vom Listenpreis angesetzt werden. Hier erfolgt aus Vereinfachungsgründen keine Kürzung der Betriebsausgaben um die ersten 20 Kilometer.
2. Sofern der Pkw allerdings zu weniger als 50 Prozent dienstlich genutzt wird oder ein Fahrtenbuch zum Einsatz kommt, können die Aufwendungen insoweit nicht abgesetzt werden und lediglich die Entfernungspauschale ab dem 21. Kilometer kommt als Gewinnminderung zum Ansatz.

Hinweis: Bei der Bemessung, ob ein Pkw mehr als 50 Prozent beruflich verwendet wird (Ansatz des Listenpreises ab 2006) zählt auch weiterhin die Pendelstrecke in die Firma als betrieblich bedingt, auch wenn es sich insoweit nicht mehr um Betriebsausgaben handelt. Dies stellt § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG sicher, wonach bei der Ermittlung der Nutzung im Sinne des Satzes 2 die Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte und die Familienheimfahrten als betriebliche Nutzung gelten. Das gilt auch für die ersten 20 Kilometer.

Arbeitszimmer bei Selbstständigen

Bei Selbstständigen soll das häusliche Arbeitszimmer wie bei Arbeitnehmern ab 2007 nur noch dann steuerlich anerkannt werden, wenn es den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit darstellt. Vom Abzugsverbot nicht betroffen sind Aufwendungen für Arbeitsmittel, die im Arbeitszimmer benötigt werden.

Beschränkt Steuerpflichtig und Rechteveräußerung

Beschränkt Steuerpflichtige erzielen gemäß § 49 Abs. 1 Nr. 6 EStG durch die zeitlich befristete Überlassung von Rechten im Sinne des § 21 Abs. 1 Nr. 3 EStG inländische Einkünfte. Die gewerbliche Veräußerung von Rechten, die keiner inländischen Betriebsstätte des beschränkt Steuerpflichtigen zugeordnet werden kann, führt bisher nach § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe f EStG nur dann zu inländischen Einkünften, wenn es sich um Rechte im Sinne der Nummer 6 handelt. Um sicherzustellen, dass § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe f EStG auch die verbrauchende Überlassung von Rechten umfasst, wird der Bezug auf die Rechte im Sinne der Nummer 6 durch eine eigenständige Regelung der Rechte ersetzt.

Steuerpflicht für Bodenpersonal von Luftfahrtgesellschaften

Für Einkünfte des in Deutschland nicht ansässigen Bordpersonals von Luftfahrzeugen, die von Unternehmen mit Geschäftsleitung im Inland betrieben werden, wird ein neuer Besteuerungstatbestand geschaffen. Nach geltendem Einkommensteuerrecht können im Rahmen der beschränkten Einkommensteuerpflicht anteilig nur die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit des Bordpersonals besteuert werden, die auf einer Ausübung der Tätigkeit im Inland beruhen.



Flugzeuge, die sich nicht im deutschen Luftraum bzw. auf deutschen Flughäfen befinden, gehören jedoch nicht zum Inland, so dass insoweit das Bordpersonal bisher keine inländischen beschränkt steuerpflichtigen Einkünfte erzielt. Nach Artikel 15 Abs. 3 des OECD-Musterabkommens und der entsprechenden Regelung in den DBA hat Deutschland aber bei dem Bordpersonal von Luftfahrtunternehmen, deren Geschäftsleitung sich im Inland befindet, das Besteuerungsrecht, auch soweit die Tätigkeit nicht im Inland ausgeübt wird. Der ausländische Ansässigkeitsstaat stellt die Einkünfte nach dem DBA von seiner Besteuerung frei, wenn er die Doppelbesteuerung durch die Freistellungsmethode vermeidet. Ohne die vorgesehene Änderung des § 49 Abs. 1 Nr. 4 EStG bleiben die Einkünfte in diesen Fällen völlig steuerfrei. Eine Aufteilung der Einkünfte in einen steuerpflichtigen und einen steuerfreien Teil ist künftig entbehrlich. Diese Änderung gilt ab 2007.

Steuerabzug bei beschränkt Steuerpflichtigen nach § 50a EStG

- Bei beschränkt Steuerpflichtigen, die Einkünfte aus Vergütungen für die Nutzung beweglicher Sachen oder für die Überlassung der Nutzung oder des Rechts auf Nutzung von Rechten erzielen, wird die Einkommensteuer im Wege des Steuerabzugs erhoben. Nach bisheriger Verwaltungsauffassung unterlagen dem Steuerabzug auch Vergütungen aus der Veräußerung von Rechten, soweit diese inländische Einkünfte im Sinne des § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe f EStG darstellten (R 227a Abs. 2 EStR 2001). Dem hat der BFH mit Urteil vom 16. Mai 2001 (BStBl 2003 II S. 641) widersprochen. Danach unterliegen nach dem Wortlaut des Gesetzes dem Steuerabzug nur Vergütungen für die Überlassung von Rechten, nicht aber solche für die Veräußerung von Rechten. Um die Besteuerung von Veräußerungen veranstaltungsbezogener Rechte (verbrauchende Rechteüberlassung) sicherzustellen, wird die Abzugsverpflichtung nach § 50a Abs. 4 EStG auf solche Veräußerungsvorgänge ausgedehnt.
- Durch das Steueränderungsgesetz 2001 ist der Steuersatz für Einkünfte, die dem Steuerabzug nach § 50a Abs. 4 EStG unterliegen, zum 1.1.2003 von 25 auf 20 Prozent gesenkt worden. Dies wurde in § 52 Abs. 58a Satz 2 EStG geregelt. § 50a Abs. 4 EStG, der einen Steuersatz von 25% vorsieht, blieb hingegen unverändert. Durch die Änderung von § 50a Abs. 4 EStG wird die Regelung des gegenwärtig geltenden Steuersatzes der Übersichtlichkeit halber wieder in die materielle Steuernorm überführt. Die Änderungen des § 50a EStG sind nach der allgemeinen Anwendungsregelung in § 52 Abs. 1 EStG in der Fassung des vorliegenden Änderungsgesetzes erstmals für den VZ 2007 anzuwenden.

Zinsen und Lizenzen im Verhältnis zur Schweiz

Durch die Einfügung von § 50g Abs. 6 EStG kommt es zu einer Gleichstellung der Schweiz mit den Mitgliedstaaten der Europäischen Union. Damit wird die seit Juli 2005 geltende EU-Zinsrichtlinie in innerstaatliches Recht umgesetzt. Dies betrifft Ausnahmefälle, in denen die Regelung des Artikels 15 Abs. 2 des Zinsabkommens bei Lizenzgebühren günstiger sein kann als die des DBA-Schweiz:

- Ein Unternehmen eines EU-Staats, mit dem Deutschland ein DBA abgeschlossen hat, das eine Quellenbesteuerung auf Lizenzgebühren zulässt, unterhält eine Betriebsstätte in der



Schweiz und diese ist Gläubigerin der Zahlung von Lizenzgebühren durch ein verbundenes Unternehmen in Deutschland.

- Ein schweizerisches Unternehmen hat eine Tochtergesellschaft in einem EU-Staat, mit dem Deutschland ein DBA abgeschlossen hat, das für Zahlungen von Lizenzgebühren durch eine Schwestergesellschaft in Deutschland eine Quellenbesteuerung vorsieht.

Damit gelten auch im Verhältnis zur Schweiz die gleichen Regelungen wie zwischen den Mitgliedstaaten der EU.

Zudem wurde § 50h EStG gestrafft und gleichzeitig zur Umsetzung des EU-Zinsabkommens geändert. Hierdurch wird der Anwendungsbereich auf die Fälle erweitert, in denen ein Schweizer Unternehmen beteiligt ist oder eine Betriebsstätte eines Unternehmens eines EU-Staates oder eines Schweizer Unternehmens in Deutschland gelegen ist.

Die Änderungen der §§ 50g und 50h EStG sind auf Zahlungen anzuwenden sind, die nach dem 30. Juni 2005 erfolgen bzw. erfolgt sind. Im Vorgriff auf die mit diesem Gesetz erfolgende Gesetzesänderung ist mit BMF-Schreiben vom 28.6.2005 (IV B 1 – S 1316 - 42/05, BStBl I S. 858) die termingerechte Anwendung der §§ 50g und 50h EStG in Schweiz-Fällen sichergestellt worden.

Ihre Ansprechpartner bei der Axer Partnerschaft zu Fragen der Änderungen im Steuerrecht:

Rechtsanwälte, Steuerberater

Prof. Dr. Jochen Axer

Dr. Stephan Bellin

Hans-Helmuth Delbrück

Bernhard Fuchs

Rainer Roskopf

Dr. Horst Schäfer

Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht

Rolfjosef Hamacher

Fon 0221/47 43 440

Fax 0221/47 43 499

info@axis.de