



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

Gruner Str. 33
40239 Düsseldorf

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

Eine Einheit der axis-Beratungsgruppe

Das beschlossene Jahressteuergesetz 2007 im Überblick

Stand: 27.11.2006

Inhaltsverzeichnis

1. Einführung	4
2. Halbeinkünfteverfahren bei verdeckter Gewinnausschüttung	4
3. Verbesserungen bei der Rürup-Rente.....	5
Kreis der Anbieter.....	5
Wegfall der Rürup-Falle.....	5
Hinterbliebenenschutz	6
4. Verrechnung von Spekulationsverlusten	7
5. Ansatz von Damnum und Disagio	7
6. Neue Details zur privaten Rentenversicherung	8
7. Einschränkungen beim Ansatz der Quellensteuer	10
Halbierter Abzug der Quellensteuer.....	10
Anrechnung bei Ermäßigungsanspruch im Ausland	10
8. Neue Prüfbefugnis bei der Jahresbescheinigung	10
9. Versicherungsgesellschaften als Kreditinstitute?.....	11
10. Änderungen für Investmentfonds.....	11
11. Weitere Begrenzung bei Steuerstundungsmodellen	12
12. Vorgriff auf die Abgeltungsteuer	13



13.	Ergänzung zu den Dividendeneinnahmen	13
14.	Klarstellung zur nachgelagerten Besteuerung	15
15.	Änderungen bei der Kapitalertragsteuer	16
16.	Aufhebung der Steuerfreiheit für Abfindungen aus Rentenansprüchen.....	17
17.	Steuerfreistellung über ein DBA.....	17
	Steuerentlastung nach § 50d EStG.....	17
	Ausnahme von der DBA-Freistellung.....	18
18.	Auskehrungen von Stiftungen.....	19
19.	Umlagenfinanzierte Pensionskassen.....	19
20.	Gewerbsteuerlicher Verlustvortrag bei Personengesellschaften	20
21.	Neue Gebührenpflicht für Tätigkeiten der Finanzverwaltung.....	21
	APA.....	21
	Verbindliche Auskunft.....	21
22.	Neue Pauschalierungsmöglichkeit bei Sachzuwendungen	23
23.	Änderungen des BewG	24
	Neue Bewertung beim Grundvermögen.....	24
	Formale Änderungen.....	24
24.	Weitere wichtige geänderte Regelungen	25
	Verlustfeststellungsbescheide	25
	Gewerbsteuerkürzung	25
	Fehlerberichtigung bei der Entfernungspauschale	26
	Abfindungen	26
	Kaufleute	26
	ELSTER-Steuererklärung	26
	Möglichkeit der Bilanzänderung.....	27
	Progressionsvorbehalt und die neue Reichensteuer.....	27
	Änderung bei der Antragsveranlagung	28
	Altersvorsorge als steuerpflichtiger Lohn.....	28
	Gewerbliche Abfärberegeln	28
	Beihilfen aus öffentlichen Mitteln	29
	Steuerfreiheit von Stipendien.....	29
	Rechnungsangaben laut UStG	29



Abziehbare Vorsteuerbeträge	29
Abgabe der Zusammenfassenden Meldung	30
Neue Zitierweise der Abgabenordnung.....	30
Einführung der Steuer-Identifikationsnummer § 139b AO	30
Vereinfachte Abhilfe bei Änderungsanträgen.....	30
Zahlungstermin beim Scheck.....	31
Steuern im vorläufigen Insolvenzverfahren.....	31
Kein Betriebsausgabenabzug bei Schätzungszuschlägen	31
Lohnsteueranmeldung.....	32
Steuerberatergebührenverordnung.....	32
Riester-Rente	32
Rentenbezugsmeldung.....	32
Haushaltsnahe Dienstleistungen	32
Leistungsort bei Finanzdienstleistungen	32
Messen.....	33



Die Inhalte des Jahressteuergesetzes 2007 im Überblick

1. Einführung

Am 9.11.2006 hat der Bundestag den Entwurf der Bundesregierung zum Jahressteuergesetz 2007 verabschiedet (BT Drs. 16/3325). Dem hat der Bundesrat am 24.11.2006 zugestimmt. Das umfangreiche Gesetzespaket beinhaltet im Wesentlichen die beiden BT Drs. 16/2712 und 16/3036 zu über 200 steuerliche Vorschriften aus 19 verschiedenen Gesetzen, vielfach aus dem Bereich der Kapitalanlagen. Dieses Artikel- oder Omnibusgesetz schnürt eine Menge unscheinbarer Rechtsanpassungen in ein Paket. Das reicht von Angleichungen an EU-Recht über redaktionelle Änderungen bis zur (Nicht-)Anwendung aktueller Urteile von BFH und EuGH.

Hinzu kommen noch Ergänzungen aus der Sitzung des Finanzausschusses vom 8.11.2006:

- Verzicht auf eine Regelung, wonach Steuerschulden eines Schuldners nach Eröffnung der Insolvenz als Masseverbindlichkeiten gelten sollten.
- Reduzierung des pauschalen Steuersatzes für Sachzuwendungen eines Arbeitgebers an seine Beschäftigten oder Kunden gegenüber dem Regierungsentwurf von 45 auf 30 Prozent. Der Höchstbetrag von 10 000 Euro soll sowohl für die Zuwendungen an einen Empfänger für das gesamte Wirtschaftsjahr als auch für einzelne Zuwendungen gelten.
- Erleichterung von Bilanzänderungen, sofern die Bilanz nicht bereits Grundlage einer bestandskräftigen Steuerfestsetzung war.
- Die Zusammenfassende Meldung nach § 18a UStG darf weiterhin vierteljährlich abgegeben werden.
- Einführung einer Gebührenregelung für die Erteilung einer verbindlichen Auskunft. Dieser Weg ist gerade erst durch das Föderalismusreform-Begleitgesetz vom 5.9.2006 (BGBl 2006, 2098) eingeführt worden.

Nachfolgend werden alle Kapitalanleger betreffenden sowie eine Vielzahl weiterer wichtiger Vorhaben erläutert.

2. Halbeinkünfteverfahren bei verdeckter Gewinnausschüttung

Werden Lohn-, Miet- oder Zinszahlungen einer GmbH an ihre Gesellschafter im Nachhinein etwa im Rahmen einer Betriebsprüfung als vGA gewertet, kann dies zwar in der Regel im Körperschaftsteuerbescheid der Gesellschaft, nicht aber der Einkommensteuerbescheid des Gesellschafters geändert werden. Als Folge hieraus werden die Einkünfte beim Beteiligten nicht in Einnahmen aus § 20 EStG umqualifiziert, die dann nur dem Halbeinkünfteverfahren unterliegen. Zwar beanstandete dies das FG Baden-Württemberg (9.12.2004, 3 K 61/03, EFG 2005 S. 497) und sah einen Grund für eine vorläufige Steuerfestsetzung beim Gesellschafter, wenn eine BP bei der GmbH ansteht.

Die Verwaltung (BMF 29.9.2005, IV A 4 - S 0350 - 12/05, BStBl 2005 I S. 903) war dem aber nicht gefolgt, weil weder das EStG noch das KStG insoweit eine korrespondierende Besteue-



zung anordnen (BFH 27.10.1992, VIII R 41/89, BStBl 1993 II S. 569). Immerhin sollen die Einkommensteuerbescheide auf Antrag unter dem Vorbehalt der Nachprüfung ergehen (OFD Frankfurt 11.1.2006, S 0350 - 10 - St II 4.05, DStR 2006 S. 377).

Nunmehr soll über § 3 Nr. 40d EStG sowie § 32a KStG gewährleistet werden, dass beim Beteiligten auch dann das Halbeinkünfteverfahren angewendet werden kann, wenn auf Gesellschaftsebene erst im Nachhinein eine verdeckte Gewinnausschüttung festgestellt wird. Das Halbeinkünfteverfahren soll dann anwendbar sein, wenn die in Frage stehenden Bezüge das Einkommen der zahlenden Gesellschaft nicht gemindert haben (§ 8 Abs. 3 S. 2 KStG). Gleiches gilt für die Einnahmen im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG. Dies soll für zugeflossene Einnahmen ab dem Tag der Gesetzesverkündung gelten (§ 52 Abs. 4c S. 2 EStG).

Mit den Änderungen in den §§ 3 Nr. 40 EStG, § 8b KStG wird auch der umgekehrte Sachverhalt geregelt, wonach die Vergünstigungen des Halbeinkünfteverfahrens beim Anteilseigner nur unter der Voraussetzung zu gewähren sind, dass die verdeckte Gewinnausschüttung auf Ebene der leistenden Kapitalgesellschaft das Einkommen gemäß § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG nicht gemindert hat. Ist es hier zu einer verdeckten Gewinnausschüttung gekommen, die wegen der Bestandskraft des Körperschaftsteuerbescheids nicht mehr berücksichtigt wird, kommt es über § 3 Nr. 40d EStG auch nicht zum Halbeinkünfteverfahren beim Gesellschafter.

Diese neue Regelung gilt nicht, soweit die verdeckte Gewinnausschüttung das Einkommen einer dem Steuerpflichtigen nahe stehenden Person erhöht hat und § 32a KStG auf die Veranlagung dieser nahe stehenden Person keine Anwendung findet.

3. Verbesserungen bei der Rürup-Rente

Bei der seit 2005 steuerlich begünstigten privaten Basisrente gibt es drei wesentliche Veränderungen.

Kreis der Anbieter

Durch § 10 Abs. 2 Nr. 2d EStG soll es rückwirkend ab 2006 neben Versicherungsunternehmen auch anderen Anbietern ermöglicht werden, Produkte für die eigene kapitalgedeckte Altersversorgung nach § 10 Abs. 2b EStG anzubieten. Der Kreis wird daher um die Institute erweitert, die auch Riester-Produkte nach §§ 80, 82 Abs. 2 EStG vertreiben dürfen. Somit kommen hierfür auch Fondsgesellschaften, Banken, Pensionsfonds sowie Pensionskassen mit Sparplänen in Betracht, die zertifizierte private Altersvorsorgeprodukte vertreiben.

Wegfall der Rürup-Falle

Zudem wird dafür gesorgt, dass Beiträge zur Rürup-Rente ab 2006 nicht mehr im Rahmen der Günstigerprüfung verpuffen. Bei der Basisrente können zusammen mit der gesetzlichen oder berufsständischen Altersvorsorge jährlich bis zu 20.000 Euro als Sonderausgaben abgesetzt werden. 2006 wirken sich hiervon 62 Prozent aus, so dass pro Person 12.400 Euro als Sonderausgaben steuerlich geltend gemacht werden dürfen. Im Laufe der kommenden Jahre steigt der Satz um je zwei Prozent, so dass sich im Jahr 2025 sämtliche Beiträge bis zur Höchstgrenze auswirken.



Doch im vergangenen Jahr haben sich Beiträge von bis zu 4.448 Euro und bei Ehepaaren das Doppelte oftmals überhaupt nicht ausgewirkt. Grund hierfür ist eine so genannte Günstigerprüfung, also der Abgleich mit den Vorsorgeaufwendungen nach altem Recht bis 2004. Generell konnten Selbstständige hier 5.069 Euro für sämtliche Versicherungsaufwendungen geltend machen.

Ab 2005 gibt es für Krankenkasse, Haftpflicht und Lebensversicherung einen Höchstbetrag von 2.400 Euro. Haben sie keine Beiträge für die Altersvorsorge geleistet, werden nunmehr im Rahmen der Günstigerprüfung die 5.069 Euro nach altem Recht abgezogen. Wer 2005 eine Rürup-Police abschloss, konnte von den Beiträgen erst einmal 60 Prozent geltend machen. Belaufen sie die Zahlungen auf 4.448 Euro, sind dies 2.669 Euro. Die werden dann zusammen mit dem Betrag von 2.400 Euro für die übrigen Versicherungen abgezogen und ergeben mit 5.069 Euro exakt den Betrag, den es ohnehin nach der Günstigerrechnung gibt. Die Rürup-Beiträge verpuffen also steuerlich, werden aber in der späteren Auszahlungsphase als Einnahmen angesetzt. Ähnliche Nachteile können sich auch bei Rentnern ergeben.

Dieser Negativeffekt soll nun entfallen. Die Beiträge für die zusätzliche Altersvorsorge werden mindestens zu dem sich aus § 10 Abs. 3 Satz 4 und Satz 6 EStG ergebenden Prozentsatz als Versorgungsaufwendungen berücksichtigt. Dies erfolgt

- durch den Ansatz der entsprechenden Beiträge im Rahmen des sich nach dem alten Recht ergebenden Abzugsvolumens oder
- durch den so genannten Erhöhungsbetrag. Der kommt zur Anwendung, wenn das Abzugsvolumen nach altem Recht für die Vorsorgeaufwendungen höher ist als das Abzugsvolumen nach neuem Recht. In diesem Fall erhöht sich der anzusetzende Betrag um den Erhöhungsbetrag.

Hinterbliebenenschutz

Die Altersgrenze für die Gewährung von Kindergeld und steuerlichen Vergünstigungen wird ab 2007 auf die Vollendung des 25. Lebensjahres abgesenkt. Die Herabsetzung der Altersgrenze wirkt sich auch auf die Hinterbliebenenversorgung im Rahmen der Altersversorgung aus. So sind Beiträge für die Rürup-Rente mit einer Hinterbliebenenabsicherung nur begünstigt, wenn es sich hierbei um enge Familienangehörige handelt. Das sind auch Kinder, die steuerlich berücksichtigt werden. Somit fallen hier in Zukunft die Sprösslinge über 25 aus der Förderung heraus. Um zu vermeiden, dass es bei bereits vor 2007 abgeschlossenen Policen zu Einschränkungen der mit dem Anbieter vereinbarten Hinterbliebenenabsicherung kommt, bleibt es hier weiterhin beim 27. Lebensjahr.

Bei ab dem 1.1.2007 abgeschlossenen Verträgen zur privaten oder betrieblichen Altersversorgung ist allerdings die neue Altersgrenze zu beachten, wenn die Police eine Hinterbliebenenabsicherung für Kinder vorsehen soll.

Hinweis: Zu diesem Themenkreis gib es den separaten Beitrag „Die private kapitalgedeckte Altersvorsorge (Rürup-Rente)“.



4. Verrechnung von Spekulationsverlusten

Der BFH hatte mit Urteil vom 22.9.2005 (IX R 21/04, BFH/NV 2006 S. 1185) sowie einigen Folgefällen entschieden, dass über die Verrechenbarkeit von Verlusten aus privaten Veräußerungsgeschäften i.S.d. § 23 EStG, die im Entstehungsjahr nicht ausgeglichen werden können, erst im Jahr der Verrechnung zu entscheiden ist. Denn die Vorschrift sieht kein gesondertes Feststellungsverfahren vor. Damit widerspricht der BFH der bisherigen Verwaltungsauffassung, wonach ein gesondertes Feststellungsverfahren durchzuführen ist (BMF 5.10.2000, IV C 3 – S 2256 – 263/00, BStBl I 2000 S. 1383, Tz. 42).

Dies führt in der Praxis dazu, dass zwar Börsenverluste alter Jahre noch nachträglich angesetzt werden können, über aktuelle Minusbeträge aber erst in Jahren mit entsprechenden Gewinnen entschieden werden kann (Siehe hierzu gesonderter Beitrag).

Mit dem Interesse an einer reibungslosen Handhabung in der Praxis und mit Gründen der Rechtssicherheit begründet jetzt der Bundesrat in seiner Stellungnahme zum Jahressteuergesetz vom 13.10.2006 eine gesetzliche Änderung, wonach über § 23 Abs. 3 Satz 9 EStG der am Schluss eines VZ verbleibende Verlustvortrag nach Maßgabe des § 10d Abs. 4 EStG gesondert festzustellen ist. Nach § 52 Abs. 39 S. 5 EStG gilt dies für alle am 1.1.2007 noch nicht abgelaufenen Feststellungsfristen. Entsprechendes wird auch für die Verluste aus sonstigen Einkünfte nach § 22 Nr. 3 EStG eingeführt.

Damit werden die Auswirkungen der BFH-Rechtsprechung über das Jahressteuergesetz 2007 wieder in die ursprüngliche Verwaltungsauffassung korrigiert.

- Die gesetzliche Anpassung ist für aktuelle Steuerfestsetzungen positiv, da über entstandene Veräußerungsverluste nach § 23 EStG und auch sonstige Einkünfte nach § 22 EStG sofort entschieden wird. Anleger müssen damit nicht mit der Geltendmachung warten, bis endlich entsprechende Gewinne anfallen.
- Auf der anderen Seite bringt das Vorhaben eine Rückwirkung mit sich. Denn die Börsenverluste alter Jahre können nun doch nicht gemäß den BFH-Urteilen nachträglich berücksichtigt werden. Denn die Änderung soll ja alle noch nicht verjährten Bescheide gelten.

5. Ansatz von Damnum und Disagio

Durch die ergänzende Klarstellung in § 11 Abs. 2 S. 4 EStG wird die geltende Verwaltungsregelung (BMF 15.12.2005, IV C 3 - S 2253 a - 19/05, BStBl 2005 I S. 1052) ins Gesetz übernommen. Somit gibt es für Damnum/Disagio eine Ausnahme von der Regel, dass für mehr als fünf Jahre im Voraus geleistete Ausgaben für eine Nutzungsüberlassung insgesamt auf den Zeitraum gleichmäßig zu verteilen sind, für den die Vorauszahlung geleistet wird. Diese Einschränkung war Ende 2004 durch das Richtlinien-Umsetzungsgesetz eingeführt worden, ohne die Besonderheiten beim Disagio zu beachten.

Die Aufwendungen für ein Damnum oder Disagio sind demnach wie bisher in Höhe des vom jeweiligen Darlehensnehmer an das Kreditinstitut gezahlten Betrages als Werbungskosten abziehbar, soweit unter Berücksichtigung der jährlichen Zinsbelastung die marktüblichen Beträge nicht überschritten werden. Der über die marktüblichen Beträge hinausgehende Teil ist auf den Zinsfestschreibungszeitraum oder bei dessen Fehlen auf die Laufzeit des Darlehens zu vertei-



len. Als Marktüblichkeit gilt, wenn für ein Darlehen mit einem Zinsfestschreibungszeitraum von mindestens 5 Jahren ein Damnum in Höhe von bis zu 5 Prozent vereinbart worden ist (BMF 20.10.2003, IV C 3 - S 2253 a - 48/03, BStBl 2003 I S. 546, Tz. 15).

Hinweis: Durch die gesetzliche Klarstellung entfällt die bisherige Möglichkeit, ein Disagio alternativ auch über den gesamten Zinsfestschreibungszeitraum zu verteilen.

6. Neue Details zur privaten Rentenversicherung

Bei Rentenzahlungen aus Rentenversicherungen (mit oder ohne Kapitalwahlrecht) werden die in der Anspar- bzw. Aufschubphase entstandenen Erträge nicht besteuert. Die Ertragsanteilsbesteuerung einer Rentenzahlung (§ 22 Nr. 1 Satz 3 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb EStG) erfasst nur die Zinsen, die in der Auszahlungsphase auf Grund der zeitlichen Streckung entstehen. Mit dem Verzicht auf die Besteuerung der in der Anspar- bzw. Aufschubphase entstandenen Erträge sollen Altersvorsorgeprodukte begünstigt werden, die eine lebenslange Absicherung des Steuerpflichtigen gewährleisten.

In § 20 Abs. 1 Nr. 6 EStG werden nun in diesem Zusammenhang einige Wortkorrekturen vorgenommen.

- In Satz 1 werden die Wörter „soweit nicht die Rentenzahlung gewählt wird“ durch die Wörter „soweit nicht die lebenslange Rentenzahlung gewählt und erbracht wird“ ersetzt. Damit wird klargestellt, dass die steuerliche Privilegierung der Rentenzahlung voraussetzt, dass gleich bleibende oder steigende wiederkehrende Bezüge zeitlich unbeschränkt für die Lebenszeit der versicherten Person (lebenslange Leibrente) vereinbart werden. Leibrenten mit einer vertraglich vereinbarten Höchstlaufzeit (abgekürzte Leibrenten) und wiederkehrende Bezüge, die nicht auf die Lebenszeit, sondern auf eine festgelegte Dauer zu entrichten sind (Zeitrenten), sind nach § 20 Abs. 1 Nr. 6 zu versteuern.
- Die Ergänzung um die Worte „und erbracht“ soll klarstellen, dass die steuerliche Privilegierung nur soweit reicht, wie auch tatsächlich eine Rentenzahlung an den Bezugsberechtigten erbracht wird. Wird bei einer Rentenversicherung mit Kapitalwahlrecht die Rentenzahlung gewählt, aber anschließend die Rentenzahlung durch Kündigung vorzeitig beendet und der Rentenzahlungsanspruch durch eine Kapitalleistung abgefunden, ist diese Versicherungsleistung nach § 20 Abs. 1 Nr. 6 EStG zu versteuern. Endet die Rentenzahlung hingegen auf Grund des Todes der versicherten Person, sind Kapitalleistungen zur Abfindung einer Rentengarantiezeit nicht zu besteuern.
- In Satz 3 werden nach dem Wort „Lebensversicherungen“ ein Komma und die Wörter „auf Erträge im Erlebensfall bei Rentenversicherungen ohne Kapitalwahlrecht, soweit keine lebenslange Rentenzahlung vereinbart und erbracht wird, und auf Erträge bei Rückkauf des Vertrages bei Rentenversicherungen ohne Kapitalwahlrecht“ eingefügt. Die Regelung stellt die Rentenversicherung ohne Kapitalwahlrecht mit einer Rentenversicherung mit Kapitalwahlrecht gleich. Eine Nichtbesteuerung der Erträge aus der Anspar- bzw. Aufschubphase ist auch bei einer Rentenversicherung ohne Kapitalwahlrecht nur dann gerechtfertigt, wenn durch die Rentenzahlung eine lebenslange Absicherung des Steuerpflichtigen sichergestellt wird.



- Die Regelung schließt eine Besteuerungslücke in den Fällen, in denen eine Rentenversicherung ohne Kapitalwahlrecht vorzeitig beendet wird. Kündigt der Versicherungsnehmer oder tritt der Versicherer von einem Rentenversicherungsvertrag zurück, wird der Zeitwert der Versicherung (Rückkaufswert) an den Versicherungsnehmer oder einen anderen Begünstigten ausgezahlt. Bislang wird nur der Rückkauf einer Rentenversicherung mit Kapitalwahlrecht steuerlich erfasst. Um sicher zu stellen, dass auch die Fälle des Rückkaufs bei einer Rentenversicherung ohne Kapitalwahlrecht der Besteuerung unterworfen werden, ist eine Ergänzung der bisherigen Regelung erforderlich. Dies dient insbesondere der Verhinderung von Missbräuchen dergestalt, dass kurz vor Erreichen des Rentenzahlungsbeginns der Vertrag gekündigt wird, um auf diesem Wege eine steuerfreie Einmalauszahlung zu erreichen. Das gleiche gilt, wenn kurz nach Beginn der Rentenzahlung der Vertrag gekündigt und der Rentenzahlungsanspruch durch eine Kapitalleistung abgefunden wird.
- Unter den Begriff der Rentenversicherung ohne Kapitalwahlrecht fallen auch sofort beginnende Rentenversicherungen gegen Einmalbeitrag (Sofort-Renten“). Sieht der sofort beginnende Rentenversicherungsvertrag eine lebenslange Leibrente vor, richtet sich die Besteuerung nach § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb (Ertragsanteilsbesteuerung). Bei anderen Leistungsversprechen, insbesondere wenn der Vertrag eine abgekürzte Leibrente vorsieht, ist die Versicherungsleistung nach § 20 Abs. 1 Nr. 6 EStG zu versteuern.
- Rentenzahlungen aus reinen Risikoversicherungen (z.B. Unfallrente, Erwerbsunfähigkeitsrente) sind nicht nach § 20 Abs. 1 Nr. 6 EStG zu versteuern.

Die Erweiterung der Besteuerung nach § 20 Abs. 1 Nr. 6 S. 3 EStG auf Versicherungsleistungen aus Rentenversicherungen ohne Kapitalwahlrecht im Erlebensfall, soweit keine lebenslange Rentenzahlung vereinbart und erbracht wird, ist erstmals anzuwenden auf Versicherungsverträge die nach dem 31. Dezember 2006 abgeschlossen werden. Die Erweiterung der Besteuerung auf Versicherungsleistungen bei Rückkauf des Vertrages ist auf Fälle des Rückkaufs nach dem 31. Dezember 2006 anzuwenden.

Sofort beginnende abgekürzte Leibrenten gegen Einmalbeitrag sollen der Besteuerung nach § 20 Abs. 1 Nr. 6 S. 3 EStG unterliegen, obwohl die Ertragsanteilsbesteuerung nach § 22 Nr. 1 S. 3 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb EStG i. V. m. § 55 Abs. 2 EStDV die Erträge des Rentenrechts einer sofort beginnenden Leibrente in pauschalierter Form erfasst. Dies war auch die bisherige Verwaltungsauffassung (BMF 16.9.2004, IV C 3 - S 2255 - 354/04, BStBl. 2004 I S. 922).

Hiernach kann bei entgeltlichen Vermögensübertragungen gegen (sofort beginnende) wiederkehrende Leistungen in Form von abgekürzten Leibrenten der Zinsanteil nach der Ertragswerttabelle des § 55 Abs. 2 EStDV ermittelt werden (Rz. 61, 50 ff.). Nunmehr soll in einem insoweit vergleichbaren Sachverhalt die abgekürzten Leibrenten aus einer sofort beginnenden Leibrente einer anderen Ertragsermittlung unterliegen. Auch der BFH weist darauf hin, dass der Tatbestand des § 20 Abs. 1 Nr. 6 EStG 2004 für sofort beginnende Leibrenten nicht einschlägig ist (BFH 15.6.2005, X R 64/01, BStBl 2006 II S. 245).

Ansonsten kommt es lediglich zu gesetzlichen Klarstellungen, die sich auch schon aus dem Verwaltungserlass zur Besteuerung von Lebensversicherungen ergeben (BMF 22.12.2005, IV C 1 - S 2252 - 343/05, BStBl 2006 I S. 92).



Hinweis: In diesem Zusammenhang ist auch eine Vorverlegung des derzeit geltenden Termins hinsichtlich der Übermittlung des Datenmaterials der Rentenbezugsmitteilungen gem. § 22a EStG vom 31. Mai auf den 1. März des Folgejahres vorgesehen. Dies wird in Kürze zum ersten Mal erfolgen, da die hierzu benötigte Steuer-Identifikationsnummer gemäß § 139b AO Mitte 2007 eingeführt werden soll.

7. Einschränkungen beim Ansatz der Quellensteuer

Hier sind im Wesentlichen zwei Änderungen vorgesehen.

Halbierter Abzug der Quellensteuer

Die auf Dividenden entfallende Quellensteuer in Höhe von bis zu 15 Prozent darf ab 2007 nur noch zur Hälfte wie Werbungskosten über § 34c Abs. 2 EStG abgezogen werden. Bislang war dies in voller Höhe möglich, auch wenn die Einnahmen nur zur Hälfte erfasst werden. Bei Körperschaften ist der Abzug gar nicht mehr möglich, da die Dividenden hier steuerfrei bleiben.

Die Anrechnung der Quellensteuer auf die Steuerlast gemäß § 34c Abs. 1 bleibt aber unverändert in voller Höhe erhalten, auch wenn sie sich auf Dividendeneinkünfte bezieht. Keine Auswirkung hat die Änderung auf die jenseits der Grenze einbehaltene Quellensteuer auf Grund der EU-Zinsrichtlinie.

Anrechnung bei Ermäßigungsanspruch im Ausland

Nach § 34 c Abs. 1 EStG ist die festgesetzte und gezahlte sowie keinem Ermäßigungsanspruch mehr unterliegende ausländische Steuer auf die deutsche Einkommensteuer anzurechnen. Nach der Rechtsprechung ist eine ausländische Quellensteuer auch dann noch anzurechnen, wenn zwar nach DBA ein Ermäßigungsanspruch besteht, der Steuerpflichtige es aber versäumt hat, diesen innerhalb der zulässigen Fristen geltend zu machen.

Diese Auswirkung auf die heimische Steuerrechnung soll künftig vermieden werden, hierzu will der Gesetzgeber über eine Änderung nur die um einen *entstandenen* Ermäßigungsanspruch gekürzte ausländische Steuer auf die deutsche Steuer anrechnen lassen. Wird also die Frist für eine Ermäßigung im ausländischen Staat versäumt, so geht dies ab 2007 zu eigenen Lasten des Steuerpflichtigen.

8. Neue Prüfbefugnis bei der Jahresbescheinigung

Die Finanzbehörden sollen ermächtigt werden, gem. § 50b EStG die Ausstellung der Jahresbescheinigung zu prüfen. Das Prüfungsrecht soll auf alle bislang ausgestellten Jahresbescheinigungen nach § 24c EStG ausgeweitet werden (§ 52 Abs. 58c EStG).

Wird nunmehr der Finanzverwaltung eine Kontrollmöglichkeit hinsichtlich der Jahresbescheinigung bereits beim erstellenden Institut eröffnet, schafft dies im Ergebnis eine Möglichkeit zur Einsichtnahme. Hierdurch könnten Kundendaten transparent werden. Auf der anderen Seite sind diese aber dem Grunde nach durch § 30a AO (steuerliches Bankgeheimnis) ausdrücklich geschützt.



In der Veranlagungspraxis haben bislang bereits viele Anleger die Jahresbescheinigung der Steuererklärung beigelegt oder zumindest die Daten kritiklos in die Anlagen KAP, SO und AUS eingetragen. Hier sind dann möglicherweise auch Fehler übernommen worden, die sich aus der Komplexität des Steuerrechts ergeben, denn die Bescheinigung kann nicht sämtliche Sonderfälle mit Gewissheit fehlerresistent auflisten. Sofern es 2008 zur Einführung der Abgeltungsteuer auf alle Kapitalerträge kommen sollte, stellt sich allerdings die Frage, inwieweit jetzt noch ein solcher umfangreicher Prüfmechanismus aufgebaut werden muss.

Bei der Prüfung der Jahresbescheinigung nach § 50b EStG kommt es nicht zur Erfassung der Daten für die einzelnen Wohnsitzfinanzämter, sondern zur Prüfung über die korrekte Erstellung. Konkret: Den Finanzbehörden ist es untersagt, sich faktisch im Rahmen einer Rasterauskunft die Daten der von einer bestimmten Bank ausgestellten Jahresbescheinigungen zu beschaffen. Sofern ein konkreter Anlass besteht, müssen sie sich ohnehin zuerst an die Beteiligten wenden.

Zudem sind im Rahmen von § 50b EStG die Vorschriften der §§ 193 ff AO zu beachten. So dient die Außenprüfung nach § 194 AO der Ermittlung der steuerlichen Verhältnisse des geprüften Steuerpflichtigen. Dies ist auch hier der Fall, da die Pflichten der Kreditinstitute überprüft werden sollen. Werden anlässlich einer Außenprüfung Verhältnisse anderer Personen festgestellt, so ist deren Auswertung insoweit zulässig, als ihre Kenntnis für die Besteuerung dieser anderen Personen von Bedeutung ist (Abs. 3). Derartige Kontrollmitteilungen dürfen aber nur bei hinreichendem Anlass gefertigt werden.

9. Versicherungsgesellschaften als Kreditinstitute?

Über § 43 Abs. 1 Nr. 7b Satz 2 EStG werden Versicherungsunternehmen für Erträge aus Kapitalanlagen, die mit Einlagegeschäften bei Kreditinstituten vergleichbar sind, einbezogen. Damit wird gesetzlich klargestellt, dass insbesondere Zinsen aus Beitragsdepots (Depots, aus denen die in mehreren Jahresraten zu erbringenden Beiträge gezahlt werden) oder Ablaufdepots (stehen gelassene Versicherungssummen) mit Einlagegeschäften bei Kreditinstituten vergleichbar sind und damit auch im Rahmen des Zinsabschlags und der Ausstellung der Jahresbescheinigung nach § 24c EStG gleich zu behandeln sind.

Die generelle Klarstellung zur Erhebung des Zinsabschlags für bestimmte von Versicherungen gezahlte Zinsen soll erst für Verträge (Zinsvereinbarungen) gelten, die nach dem 31. Dezember 2006 abgeschlossen werden (§ 52 Abs. 53a EStG).

10. Änderungen für Investmentfonds

Im Bereich der Investmentfonds sind zwei Änderungen vorgehen:

- Hedgefonds sind gesetzlich von der Zwischengewinnbesteuerung ausgenommen (Änderung von § 5 Abs. 3 Satz 4 InvStG). Damit werden sie nicht als intransparente Fonds eingestuft, wenn sie diese Vorgabe nicht erfüllen. Bislang sind sie bis Ende 2006 auf dem Erlassweg hiervon befreit (z.B. OFD Münster 3.4.2006, S 1980 - 123 - St 22 – 23, DB 2006 S. 868).
- Bei ausländischen thesaurierenden Investmentfonds wird der Zinsabschlag erst bei der Rückgabe oder Veräußerung über eine inländische auszahlende Stelle erhoben. Bemessungsgrundlage ist grundsätzlich die Summe der nach 1993 als zugeflossen geltenden, aber noch keinem Steuerabzug unterworfenen Erträge, § 7 Abs. 1 Nr. 3 InvStG. Hier kommt es



insoweit zu einer Erleichterung, indem der Zinsabschlag auch im Erb- und Schenkungsfall sowie bei einem Depotwechsel erst ab dem Erwerb durch den Rechtsnachfolger und nicht generell auf ab 1994 als zugeflossen geltende Erträge berechnet wird. Somit bemisst sich der Abschlag beim Neubesitzer erst ab dem Zeitpunkt des unentgeltlichen Übergangs.

Dies ist anzuwenden auf die Rückgabe oder Veräußerung von Investmentanteilen, die nach 2006 innerhalb des gleichen Instituts auf das Depot des Anlegers übertragen worden sind. Die Neufassung kann auch auf die Rückgabe oder Veräußerung von Investmentanteilen angewandt werden, die vor 2007 innerhalb des gleichen Instituts auf das Depot des Anlegers übertragen worden sind, wenn die Anschaffungskosten der Investmentanteile sich aus den Unterlagen des Instituts ergeben.

- Die Berechnung des Quellvermögens als Grundlage des Werbungskostenabzugs allgemeiner Kosten soll sowohl für natürliche Personen als auch für Körperschaften gleich sein. Dies wird durch Angleichung des Wortlauts an die Formulierung in § 3 Abs. 3 Satz 2 Nr. 3 klargestellt.

11. Weitere Begrenzung bei Steuerstundungsmodellen

Das Gesetz zur Beschränkung der Verlustverrechnung im Zusammenhang mit Steuerstundungsmodellen (BGBl. I 2005 S. 2683) schränkt die Steuerbegünstigung von Film-, Videogame-, Windkraft-, Solarenergie-, Leasing- und Wertpapierhandels-Fonds drastisch ein. Nach § 15b EStG sind die Verluste nur noch mit Gewinnen aus dem gleichen Modell, aber nicht mehr mit anderen Einkünften verrechenbar. Die Anwendung für die Verlustverrechnungsbeschränkung greift für Verluste aus Steuerstundungsmodellen, denen ein Anleger nach dem 10.11.2005 beigetreten ist. Betroffen von dieser Regelung sind alle modellhaft konzipierten Anlageformen, die in der Investitionsphase mit negativen Einkünften kalkulieren, die höher als 10 % des Eigenkapitals sind.

Nicht betroffen hiervon waren bislang Einkünfte aus Kapitalvermögen, da § 20 EStG keinen Bezug auf den eingeführten § 15b EStG nimmt. Dies wird über die Einfügung von § 20 Abs. 2b EStG nachgeholt. Somit können auch in diesem Bereich Verluste in der Investitionsphase nur mit späteren Überschüssen aus dem gleichen Modell verrechnet werden, sofern diese über 10 % der Anlagesumme ausmachen. Das gilt für den gesamten Veranlagungszeitraum 2006, sofern Anleger einem solchen Fonds ab dem 11.11.2005 beigetreten sind (§ 52 Abs. 37d EStG). Grundsätzlich betroffen sind vier drei Modelle:

- Fonds, die Wertpapiere zum Großteil auf Kredit erwerben und die Schuldzinsen sowie das Disagio vorab als Werbungskosten absetzen, bevor Kapitaleinnahmen fließen.
- Lebensversicherungsfonds, die vermögensverwaltend tätig sind.
- Vermögensverwaltende Private Equity- und Venture Capital-Fonds. Allerdings kommt es hier bereits heute kaum zu abzugsfähigen Werbungskosten.
- Angebote über die fremdfinanzierte Einmalzahlung einer Kapitallebensversicherung.

Hinweis: Zur beschränkten Verlustverrechnung gibt es einen separaten Beitrag „§ 15b EStG: Die Behandlung von Steuerstundungsmodellen“.



12. Vorgriff auf die Abgeltungsteuer

Eine pauschale Abgeltungsteuer auf Kapitalerträge ist zwar erst für 2009 geplant. Im Vorgriff darauf soll die begrenzte Verlustverrechnung gem. § 20 Abs. 2b EStG auch dann gelten, wenn die positiven Einkünfte nicht der tariflichen Einkommensteuer unterliegen. Betroffen hiervon sind etwa Modelle, die Kosten vor und Erträge erst ab 2009 planen. Sie gelten damit ebenfalls (unabhängig von der Verlusthöhe) als Steuerstundungsmodelle, die Werbungskosten werden nicht berücksichtigt.

13. Ergänzung zu den Dividendeneinnahmen

§ 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG wird um einen Satz 4 erweitert. Hiernach gelten als sonstige Bezüge auch Einnahmen, die an Stelle der Bezüge im Sinne des Satzes 1 von einem anderen als dem Anteilseigner nach Absatz 2a bezogen werden, wenn die Aktien mit Dividendenberechtigung erworben, aber ohne Dividendenanspruch geliefert werden.

Diese erweiterte Regelung dient der Verringerung von Steuerausfällen, die derzeit bei der Abwicklung von Aktiengeschäften an der Börse in zeitlicher Nähe zum Gewinnverteilungsbeschluss dadurch entstehen, dass Kapitalertragsteuer bescheinigt wird, die nicht abgeführt wurde. Mit der Regelung wird für solche Geschäfte eine einheitliche Verfahrensregelung festgelegt, die eine eindeutige Zurechnung der Aktien nach den deutschen steuerrechtlichen und wertpapierrechtlichen Vorschriften sicherstellt und den abwicklungstechnischen Erfordernissen Rechnung trägt.

Bei einer solchen allgemein für Aktiengeschäfte in zeitlicher Nähe zum Gewinnverteilungsbeschluss geltenden Zurechnungsregelung ist von Folgendem auszugehen:

- Eine eindeutige Zuordnung der Aktien lässt sich nur anhand der Verhältnisse am Schlusstag vornehmen.
- Grundlage für die Zurechnung von Aktien, die bis einschließlich zum Tag des Gewinnverteilungsbeschlusses erworben, aber entsprechend den Börsenusancen erst nach diesem Termin geliefert werden, sind die Börsenbedingungen. Die sehen vor, dass die Aktien dem Erwerber zum Zeitpunkt des schuldrechtlichen Geschäftsabschlusses zustehen. Die Banken sind ihren Kunden gegenüber verpflichtet, den Käufer so zu stellen, als habe er das Eigentum an den Aktien bereits zum Abschlusszeitpunkt des Verpflichtungsgeschäftes an der Börse erworben.

Dem entspricht die Erwartungshaltung des Käufers, bei Abschluss eines Kaufes bis zum Tag des Gewinnverteilungsbeschlusses die Aktien einschließlich der Dividende und der mit ihr verbundenen Steueranrechnungsansprüche zu erhalten. Auch der Verkäufer hat die Absicht, eine so ausgestattete Aktie zu liefern. Ihren objektiven Ausdruck findet die Erwartungshaltung im Börsenpreis, der erst am Tag nach dem Gewinnverteilungsbeschluss um die Brutto-Dividende vermindert wird (Ex-Tag).

- Nach wertpapier- und börsenrechtlichen Regelungen ist der Käufer als derjenige anzusehen, der vom Zeitpunkt des Kaufabschlusses allein an den wirtschaftlichen Chancen und Risiken partizipieren soll.
- Hieraus folgt für die steuerrechtliche Qualifizierung, dass der Erwerber der Aktien als wirtschaftlicher Eigentümer im Sinne des § 39 AO zu behandeln ist mit der Folge, dass ihm die Wertpapiere steuerrechtlich zuzuordnen sind. Dementsprechend erhält er auf den



Wertpapiere steuerrechtlich zuzuordnen sind. Dementsprechend erhält er auf den erworbenen Aktienbestand eine Gutschrift in Höhe der Netto-Dividende (Brutto-Dividende nach Abzug der Kapitalertragsteuer).

- Wenn für ihn das Kapitalertragsteuer-Erstattungsverfahren durchgeführt wird, erhält er eine Gutschrift in Höhe der Brutto-Dividende. Nach diesen Regelungen wird in der Praxis verfahren.

Bei einem Leerverkauf, bei dem der Verkäufer die Aktien selbst erst beschaffen muss und der Erwerb dieser Wertpapiere durch den Veräußerer erst zu einem Zeitpunkt möglich ist, in dem bereits der Dividendenabschlag vorgenommen wurde, ist der Aktienbestand im Zeitpunkt der Dividendenzahlung noch im Eigentum eines Dritten, dem seinerseits Dividende und Kapitalertragsteuer-Anspruch zustehen.

Deshalb sind in diesem Fall zusätzliche Regelungen notwendig, um dem Fiskus die Kapitalertragsteuer betragsmäßig zur Verfügung zu stellen, die dem Anrechnungsanspruch entspricht, der dem Aktienerwerber als wirtschaftlichem Eigentümer und Dividendenbezieher zusteht.

Die vorstehend geschilderte Praxis bewirkt, dass bei der Summe der Aktionäre ein höheres Dividendenvolumen bescheinigt und steuerlich berücksichtigt wird, als von der Aktiengesellschaft tatsächlich ausgeschüttet wurde. Dieses Ergebnis ist insbesondere bei Girosammelverwahrung der Aktien und angesichts der Börsenuancen nicht zu vermeiden.

Um die Differenz zwischen den von der AG ausgeschütteten und den Depotinhabern gutgeschriebenen Dividenden auszugleichen, behilft sich die Wertpapierpraxis damit, dass alle Erwerber in vollem Umfang als Bezieher der Dividende behandelt werden, sich die Clearstream AG aber einen Betrag in Höhe der Nettodividende vom Kreditinstitut des Leerverkäufers erstaten lässt, das seinerseits diesen mit dieser Summe belastet.

Zusätzlich wird auch der Einbehalt von Kapitalertragsteuer in einem Umfang bescheinigt, der ebenfalls über die tatsächlich von der AG abgeführte Summe hinausgeht. Durch die gesetzlichen Änderungen sollen die negativen Auswirkungen auf das Steueraufkommen insoweit verringert werden, als das inländische Kredit- oder Finanzdienstleistungsinstitut des Leerverkäufers zur Abführung von Kapitalertragsteuer verpflichtet wird. Zusammen mit der nach den allgemeinen Vorschriften von der Aktiengesellschaft abgeführten Kapitalertragsteuer soll soviel Quellensteuer erhoben werden, wie bei den Anteilseignern später steuerlich berücksichtigt wird.

Die steuerrechtliche Lage im Fall von Leerverkäufen, bei denen der Leerverkäufer die Aktien, die er veräußert, selbst erst am Markt beschaffen muss, stellt sich derzeit wie folgt dar:



1.1.	2.1.	3.1
Aktien im Marktbesitz	Hauptversammlung	Ex-Tag
Leerverkäufer gibt Verkaufsoorder Kunde Y gibt Kauf-Order		Leerverkäufer gibt Kauf- Order als Ausgleich für Verkaufsoorder Erfül- lungsgeschäft

- Am 2.1. sind die Aktien steuerlich den Marktteilnehmern zuzurechnen, in deren Eigentum und Besitz sich die Aktien an diesem Tag befanden, mit der Folge, dass diese die Netto-Dividende und den KapSt-Anrechnungsanspruch erhalten. Der Leerverkäufer wird nur in Höhe der Netto-Dividende belastet, damit die Bank in gleicher Höhe eine Verrechnung mit dem Kunden Y vornehmen kann.
- Am 2.1. sind auch dem Kunden Y (Käufer) die erworbenen Aktien steuerlich zuzurechnen, d.h. er erhält ebenfalls eine Netto-Dividende und den KapSt-Anrechnungsanspruch. Um sicher zu stellen, dass dem Leerverkäufer weder eine Dividende noch ein KapSt-Anrechnungsanspruch vermittelt wird und sämtliche Ansprüche des Käufers abgedeckt werden, müsste die Bank den Leerverkäufer zusätzlich mit einem Ausgleichsanspruch in Höhe der Kapitalertragsteuer belasten. Darauf zielt die vorgeschlagene Neuregelung ab.

Mit der Formulierung im neuen Satz 4 „wenn die Aktien mit Dividendenberechtigung erworben, aber ohne Dividendenanspruch geliefert werden“ wird sichergestellt, dass nur tatsächliche Leerverkäufe unter die Regelung fallen, nicht hingegen Leerverkäufe, bei denen die Aktien cum veräußert und aus einer Wertpapierleihe cum geliefert werden und es folglich zu einer Kompensationszahlung für entgehende Dividenden an den Wertpapierverleiher kommt. Diese Kompensationszahlungen werden in die Neuregelung nicht einbezogen. Die Neuregelung enthält hinsichtlich der Verwahrform der Aktien (in der Regel Girosammelverwahrung) und im Hinblick auf die Handelsform (Börsenhandel oder außerbörslich) keine Einschränkung.

Die gesetzliche Änderung gilt für Verkäufe ab 2007

14. Klarstellung zur nachgelagerten Besteuerung

§ 22 Nr. 5 EStG ist anzuwenden bei Leistungen aus Altersvorsorgeverträgen im Sinne des § 82 EStG sowie Leistungen aus Pensionsfonds, Pensionskasse und Direktversicherungen. Korrespondierend mit der Steuerfreistellung der Beiträge, Zahlungen, Erträge und Wertsteigerungen in der Ansparphase werden die Leistungen erst in der Auszahlungsphase besteuert (nachgelagerte Besteuerung). Der Umfang der Besteuerung der Leistungen in der Auszahlungsphase richtet sich danach, ob und inwieweit die Beiträge in der Ansparphase steuerfrei gestellt (§ 3 Nr. 63 und 66 EStG), nach § 10a oder Abschnitt XI EStG (Sonderausgabenabzug und Altersvorsorgezulage) gefördert worden sind oder durch steuerfreie Ausgaben nach § 3 Nr. 56 EStG erworben wurden.

§ 22 Nr. 5 EStG ist gegenüber anderen Vorschriften eine vorrangige Spezialvorschrift für Leistungen aus Altersvorsorgeverträgen sowie für Leistungen aus Pensionsfonds, Pensionskassen und Direktversicherungen (lex specialis). Die steuerrechtliche Beurteilung dieser Produkte ist abschließend in § 22 Nr. 5 EStG geregelt. Es besteht nicht nur ein lexspecialis-Verhältnis zu § 20 Abs. 1 Nr. 6 EStG, sondern auch ein Vorrang gegenüber dem Investmentsteuergesetz (§ 2



Abs. 1 InvStG), d.h. insbesondere, dass in der Ansparphase kein Zufluss stattfindet. Insofern wird auch kein Sparer-Freibetrag nach § 20 Abs. 4 EStG gewährt; lediglich der Werbungskostenpauschbetrag nach § 9a Nr. 3 EStG kommt einmal zum Ansatz. Im Hinblick darauf, dass § 22 Nr. 5 EStG lex specialis ist, werden auch die Vorschriften über die Erhebung der Kapitalertragsteuer (§§ 43 ff EStG) nicht angewendet. In der Ansparphase fallen demnach keine kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträge an und in der Auszahlungsphase werden die Leistungen als sonstige Leistungen nach § 22 Nr. 5 EStG erfasst, so dass der Kapitalertragsteuerabzug ausgeschlossen ist.

Im neuen § 22 Nr. 5 S. 1 EStG werden ausdrücklich die Leistungen aus Altersvorsorgeverträgen, Pensionsfonds, Pensionskassen und Direktversicherungen aufgeführt. Der Grundsatz ist hierbei die volle steuerliche Erfassung der Leistungen. Da § 22 Nr. 5 EStG eine vorrangige Spezialvorschrift für diese Leistungen ist, wird die steuerrechtliche Behandlung dieser Leistungen auch abschließend dort geregelt. Für die Einordnung der Leistungen zu den Einkünften nach § 22 Nr. 5 EStG ist es somit unerheblich, ob die Beiträge, auf denen die Leistungen beruhen, steuerlich gefördert wurden.

Im neuen § 22 Nr. 5 S. 2 EStG werden für Leistungen, soweit sie auf nicht geförderten Beiträgen beruhen, Abweichungen von dem Grundsatz der nachgelagerten Besteuerung bestimmt. Es werden hierbei drei Gruppen unterschieden:

1. Leistungen in Form einer lebenslangen Rente oder eine Berufsunfähigkeits-, Erwerbsminderungs- und Hinterbliebenenrente werden entweder mit der Kohorte (§ 22 Nr. 1 Satz 3 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa EStG) oder mit dem Ertragsanteil (§ 22 Nr. 1 Satz 3 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb EStG) erfasst.
2. Bei anderen Leistungen aus Versicherungsverträgen treten die Rechtsfolgen des § 20 Abs. 1 Nr. 6 EStG in der jeweils für den Vertrag geltenden Fassung ein. Hierdurch wird § 22 Nr. 5 Satz 2 EStG insbesondere um die Rechtsfolgen bei Kapitalauszahlungen ergänzt.
3. In allen anderen Fällen werden die Erträge, die auf die nicht geförderten Beiträge entfallen, erfasst.

15. Änderungen bei der Kapitalertragsteuer

In den §§ 44 ff. EStG kommt es zu einigen Neuerungen und Ergänzungen:

- Zinsen aus Beitragsdepots, aus denen die in mehreren Jahresraten zu erbringenden Beiträge gezahlt werden sowie aus Ablaufdepots bei stehen gelassenen Versicherungssummen sind den Einlagegeschäften bei Kreditinstituten vergleichbar. Daher unterliegen die Erträge dem Zinsabschlag. Das gilt aber nur für Verträge, die ab 2007 abgeschlossen werden.
- Die Vorschriften zur Kapitalertragsteuer werden auf die Neuregelung zu den Leerverkäufen nach § 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 4 EStG erweitert. Nach § 44 Abs. 5 EStG hat das den Leerverkauf ausführende inländische Kreditinstitut die Kapitalertragsteuer zu entrichten und anzumelden. Die Bescheinigung der Kapitalertragsteuer hat die Bank des Aktienwerbers auszustellen.
- (§ 44 Abs. 5 Satz 2 EStG) soll auch gelten, wenn eine juristische Person des öffentlichen Rechts oder eine von der Körperschaftsteuer-



er befreite Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse als Gläubiger auftritt oder ein Betrieb gewerblicher Art als Schuldner der Kapitalerträge gilt.

Die neue gesetzliche Inanspruchnahme des Gläubigers gilt bereits rückwirkend ab der Einführung des Halbeinkünfteverfahrens.

- Die Ausstellung von Steuerbescheinigungen wird nicht nur untersagt, wenn in Vertretung des Gläubigers der Kapitalerträge ein Antrag auf Erstattung von Kapitalertragsteuer beim BZSt gestellt wird. Hinzu kommen ab 2007 Fälle, in denen der Kapitalertragsteuerabzug in Höhe von 50 Prozent abgeltende Wirkung entfaltet.

16. Aufhebung der Steuerfreiheit für Abfindungen aus Rentenansprüchen

Eine Änderung der Regelung in § 3 Nr. 3 EStG sieht für Kapitalabfindungen auf Grund der gesetzlichen Rentenversicherung und auf Grund der Beamten-(Pensions-)Gesetze eine Steuerbefreiung vor. Diese Befreiung wird aufgehoben, da es durch das Alterseinkünftegesetz generell zu einer Umstellung bei der Rentenbesteuerung gekommen ist.

Seit 2005 gilt die nachgelagerte Besteuerung, wonach es in der Ansparphase zu einem verbesserten Sonderausgabenabzug bei der Basisversorgung gekommen ist. Im Gegenzug unterliegen die Rentenzahlungen bei Auszahlung der vollen Steuerpflicht. Beides erfolgt bekanntlich mit jährlichen Anpassungen. Nach Ansicht des Gesetzgebers ist daher eine umfassende Steuerfreiheit im Fall der Kapitalabfindung nicht mehr systemgerecht. Denn wie die Rentenleistungen aus den gesetzlichen Alterssicherungssystemen beruhen auch diese typischerweise auf steuerlich entlasteten Beiträgen. Eine Besteuerung der Kapitalabfindungen wäre daher folgerichtig. Zu beachten ist allerdings, dass eine sofortige Besteuerung aus Beiträgen erfolgt, die lediglich nach dem ehemals begrenzten Sonderausgabenabzug berücksichtigt worden sind.

Nach § 3 Nr. 3 EStG bleiben weiterhin steuerfrei:

- Rentenabfindungen nach § 107 des Sechsten Buches Sozialgesetzbuch, nach § 21 des Beamtenversorgungsgesetzes oder entsprechendem Landesrecht und nach § 43 des Soldatenversorgungsgesetzes in Verbindung mit § 21 des Beamtenversorgungsgesetzes,
- Beitragserstattungen an den Versicherten nach den §§ 210 und 286d des Sechsten Buches Sozialgesetzbuch sowie nach den §§ 204, 205 und 207 des Sechsten Buches Sozialgesetzbuch, Beitragserstattungen nach den §§ 75 und 117 des Gesetzes über die Alterssicherung der Landwirte und nach § 26 des Vierten Buches Sozialgesetzbuch,
- Leistungen aus berufsständischen Versorgungseinrichtungen, die den Leistungen nach den Buchstaben a und b entsprechen,
- Kapitalabfindungen und Ausgleichszahlungen nach § 48 des Beamtenversorgungsgesetzes oder entsprechendem Landesrecht und nach den §§ 28 bis 35 und 38 des Soldatenversorgungsgesetzes.

17. Steuerfreistellung über ein DBA

Steuerentlastung nach § 50d EStG



Der BFH hatte mit Urteil vom 31.5.2005 (I R 74, 88/04, BStBl 2006 II S. 118) entschieden, dass einer niederländischen Kapitalgesellschaft, die innerhalb eines ebenfalls in den Niederlanden ansässigen aktiv tätigen Konzerns auf Dauer als Holdinggesellschaft ausgegliedert wird, die Steuerentlastung gemäß § 50d Abs. 1 EStG auch dann nicht nach § 50d Abs. 1a EStG 1990/1994 zu versagen ist, wenn an ihr Personen beteiligt sind, denen die Steuerentlastung nicht zustände, wenn sie die Einkünfte unmittelbar erzielten. Das Urteil hat die Finanzverwaltung über den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht angewendet (BMF 30.1.2006, IV B 1 - S 2411 - 4/06, BStBl 2006 I S. 166).

Vor dem Hintergrund kommt es nun zu einer gesetzlichen Klarstellung in § 50d Abs. 3 EStG zur Konkretisierung dieser Vorschrift als Missbrauchsregelung. Damit sollen Steuerplanungstechniken begegnet werden, mit denen die Besteuerung von Dividendenausschüttungen beim Empfänger durch die gezielte Zwischenschaltung von spezifisch ausgestalteten ausländischen Gesellschaften umgangen werden soll.

- Ein wirtschaftlicher Grund fehlt insbesondere dann, wenn die ausländische Gesellschaft überwiegend der Sicherung von Inlandsvermögen in Krisenzeiten dient, für eine künftige Erbregelung oder für den Aufbau der Alterssicherung der Gesellschafter eingesetzt werden soll.
- In Anlehnung an § 9 AStG (Freigrenze bei gemischten Einkünften) wird eine Zehn-Prozent-Grenze eingefügt,
- Gesellschaften ohne eine ins Gewicht fallende aktive Wirtschaftstätigkeit sollen von der Entlastung nach § 50d Abs. 1 oder 2 EStG ausgeschlossen werden.
- Ausgeschlossen von der Entlastungsmöglichkeit sollen Einkünfte sein, die letztlich nicht „am Markt“ erzielt werden, also nicht aus der Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr. Es handelt sich regelmäßig um Einkünfte aus der Vermögensverwaltung bzw. der Verwaltung von Wirtschaftsgütern. Als Verwaltung von Wirtschaftsgütern ist auch das Halten von Anteilen an einer oder mehreren Gesellschaften zu sehen. Nicht um Vermögensverwaltung, sondern um eigene Wirtschaftstätigkeit handelt es sich, soweit geschäftsleitende Funktionen im Zusammenhang mit den jeweiligen Beteiligungen ausgeübt werden.
- Die Missbrauchsregelung des § 50d Abs. 3 EStG ist nicht anwendbar, wenn die ausländische Gesellschaft nach dem Vorbild des § 7 Abs. 6 Satz 3 zweiter Halbsatz AStG an einer in- oder ausländischen Börse notiert ist.

Ausnahme von der DBA-Freistellung

Über einen neuen § 50d Abs. 9 EStG wird die Freistellung der Einkünfte ungeachtet des DBA nicht gewährt, wenn der andere Staat

- die Bestimmungen des Abkommens so anwendet, dass die Einkünfte in diesem Staat von der Besteuerung auszunehmen sind oder nur zu einem durch das Abkommen begrenzten Steuersatz besteuert werden können, oder
- die Einkünfte nur deshalb nicht besteuert, weil sie von einer Person bezogen werden, die in diesem Staat nicht auf Grund ihres Wohnsitzes, ständigen Aufenthalts, des Ortes ihrer Geschäftsleitung, des Sitzes oder eines ähnlichen Merkmals unbeschränkt steuerpflichtig ist. Dies gilt nicht für Dividenden, die nach einem DBA von der Bemessungsgrundlage der deut-



schen Steuer auszunehmen sind. Ausnahme: Die Dividenden sind bei der Ermittlung des Gewinns der ausschüttenden Gesellschaft abgezogen worden. Bestimmungen eines DBA, die eine Freistellung von Einkünften in einem weitergehenden Umfang einschränken, sowie §§ 50d Abs. 8, 20 Abs. 2 EStG bleiben unberührt.

Nunmehr wird lediglich auf Qualifikationskonflikte abgestellt, wenn die Vertragsstaaten Einkünfte unterschiedlichen Abkommensbestimmungen zuordnen, weil sie

- von unterschiedlichen Sachverhalten ausgehen,
- die Abkommensbestimmungen unterschiedlich auslegen oder
- auf Grund von Vorschriften, die Artikel dem OECD-Musterabkommens entsprechen, Abkommensbegriffe nach ihrem nationalen Recht auslegen.

In diesen Fällen läuft die Grundfunktion der Freistellungsmethode ins Leere. Damit besteht insoweit für den Wohnsitzstaat keine Verpflichtung, die Einkünfte freizustellen.

Zu einer dem Sinn und Zweck der Freistellungsmethode widersprechenden Nichtbesteuerung kann es ebenso kommen, wenn das DBA dem anderen Vertragsstaat das Besteuerungsrecht zuweist, dieser Staat sich jedoch an der Besteuerung der Einkünfte gehindert sieht, weil sein innerstaatliches Recht die Besteuerung nicht zulässt.

§ 50d Abs. 9 EStG greift weder in die dem jeweiligen Staat zugewiesenen Besteuerungsrechte ein, noch können sich dadurch Doppelbesteuerungen ergeben. Die Vorschrift berührt dagegen nicht Einkünfte, die nach dem Recht des anderen Staates allgemein von der Besteuerung ausgenommen sind.

18. Auskehrungen von Stiftungen

- Es kommt zu einer gesetzlichen Klarstellung, dass auch Bezüge bzw. Leistungen bei Auflösung der Körperschaft als Kapitalerträge erfasst werden. Nach § 20 Abs. 1 Nr. 9 bzw. 10a EStG führen Leistungen einer unbeschränkt oder beschränkt steuerpflichtigen Körperschaft im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 3 bis 5 KStG (Stiftung) oder eines Betriebs gewerblicher Art mit eigener Rechtspersönlichkeit zu Einkünften aus Kapitalvermögen. Das gilt, wenn die Gewinnausschüttungen mit § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG wirtschaftlich vergleichbar sind.
- Nach § 20 Abs. 1 Nr. 10b EStG sind Gewinne eines Betriebs gewerblicher Art, die an die Trägerkörperschaft ausgekehrt werden, bei dieser als kapitalertragsteuerpflichtiger Vermögenszufluss steuerpflichtig. Die Auskehrung wird wie die Ausschüttung von Gewinnen einer Kapitalgesellschaft an den Anteilseigner behandelt. Kehrt der Betrieb gewerblicher Art laufende Gewinne nicht unmittelbar an die Trägerkörperschaft aus, sondern führt er sie den Rücklagen zu, so kommt es erst dann zu einer Kapitalertragsteuerpflicht, soweit die Rücklagen für Zwecke außerhalb des Betriebs gewerblicher Art verwendet werden.

19. Umlagenfinanzierte Pensionskassen

Gemäß § 3 Nr. 56 EStG soll die Möglichkeit eingeführt werden, umlagefinanzierte Pensionskassen aus dem ersten Dienstverhältnis steuerfrei zu dotieren. Das gilt für Zuwendungen des Arbeitgebers an eine Pensionskasse zum Aufbau einer nicht kapitalgedeckten betrieblichen Altersversorgung, bei der eine Auszahlung der zugesagten Alters-, Invaliditäts- oder Hinterbliebe-



nenversorgung in Form einer Rente oder eines Auszahlungsplans (§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzes) vorgesehen ist.

Bis zum Jahr 2013 können demnach Ausgaben bis zu 1 Prozent der Beitragsbemessungsgrenze steuerfrei zugewendet werden. Der Betrag soll danach in Stufen auf bis zu 4 Prozent der Beitragsbemessungsgrenze ab dem Jahr 2025 angehoben werden. Der Höchstbetrag erhöht sich ab 2014 auf 2, 2020 auf 3 und ab 2025 auf 4 Prozent der Beitragsbemessungsgrenze in der allgemeinen Rentenversicherung.

Sofern gleichzeitig steuerfreie Beiträge im Sinne von § 3 Nr. 63 EStG geleistet werden, sind diese in Abzug zu bringen. Diese Neuregelung soll erstmals für Umlagezahlungen nach dem 31.12.2007 gelten und den Wegfall der Steuerfreiheit der Sanierungsgelder sowie der Sonder- und Gegenwertzahlungen kompensieren. Die Möglichkeit der Lohnsteuerpauschalierung nach § 40b EStG bleibt bestehen.

20. Gewerbesteuerlicher Verlustvortrag bei Personengesellschaften

Der Verlustvortrag nach § 10a GewStG setzt Unternehmensidentität und Unternehmeridentität voraus.

- Unternehmensidentität setzt voraus, dass der im Anrechnungsjahr bestehende Gewerbebetrieb identisch ist mit dem Gewerbebetrieb, der im Jahr der Entstehung des Verlustes bestanden hat.
- Unternehmeridentität setzt bei Mitunternehmerschaften voraus, dass der Mitunternehmer, der den Verlustabzug vornehmen will, den Verlust zuvor in eigener Person erlitten hat.

Die Finanzverwaltung hat bisher stets die Auffassung vertreten, dass bei Zurechnung des Verlustes der Mitunternehmerschaft auf die Mitunternehmer der allgemeine Gewinnverteilungsschlüssel der Gesellschaft Maßstab ist. Nach dem BFH-Urteil vom 17.1.2006 (VIII R 96/04) ist jedoch nicht der allgemeine Gewinnverteilungsschlüssel, sondern eine strikt mitunternehmerbezogene Ermittlung des anteiligen Verlustbetrags geboten.

Diese Methode hält der Gesetzgeber insbesondere bei einer Vielzahl von Gesellschaftern und/oder häufigem Gesellschafterwechsel für die Praxis nicht für handhabbar. Es sei daher geboten, die bisherige Verwaltungsauffassung gesetzlich zu verankern. Mit der Einfügung der §§ 10a S. 4 ff. GewStG wird festgelegt, dass der allgemeine Gewinnverteilungsschlüssel Maßstab für die Ermittlung des dem einzelnen Mitunternehmer zuzurechnenden Verlustanteils ist.

Kommt es in Gewinnjahren zu einer Minderung der Fehlbeträge bei der Mitunternehmerschaft, so vermindern sich die den einzelnen Mitunternehmern zuzurechnenden Anteile entsprechend ihrem nach dem allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel im Abzugsjahr zu bemessenden Anteil am Gewerbeertrag. Dabei ist der Höchstbetrag nach § 10a Satz 1 GewStG entsprechend dem Gewinnverteilungsschlüssel im Abzugsjahr anteilig bei den einzelnen Gesellschaftern zu berücksichtigen.

Dies gilt auch rückwirkend für VZ vor 2007.



21. Neue Gebührenpflicht für Tätigkeiten der Finanzverwaltung

APA

Ein aktuelles BMF-Schreiben vom 5.10.2006 (IV B 4 – S 1341 – 38/06) erläutert das Verfahren für die Beantragung, die Prüfung und den Vollzug sowie die Wirkungen und die Durchführung von Vorabverständigungsverfahren nach den DBA zur Erteilung verbindlicher Vorabzusagen über APA. Dieses Vorabverständigungsverfahren soll künftig gebührenpflichtig werden.

- Die Gebühr beträgt 20.000 Euro (Grundgebühr) für jeden; der Antrag eines Organträgers, der entsprechende Geschäfte seiner Organgesellschaften mit umfasst, gilt als ein Antrag.
- Stellt der Antragsteller einer bereits abgeschlossenen Verständigungsvereinbarung einen Antrag auf Verlängerung der Geltungsdauer, beträgt die Gebühr 15.000 Euro (Verlängerungsgebühr).
- Ändert der Antragsteller seinen Antrag vor der Entscheidung über den ursprünglichen Antrag oder stellt er während der Laufzeit der Verständigungsvereinbarung einen Antrag auf Änderung der Verständigungsvereinbarung, wird eine zusätzliche Gebühr von 10.000 Euro für jeden Änderungsantrag erhoben (Änderungsgebühr); dies gilt nicht, wenn die Änderung vom Bundeszentralamt für Steuern oder vom anderen Staat veranlasst worden ist.

Verbindliche Auskunft

Darüber hinaus kommt es auch zu einer Kostenpflicht für die Erteilung einer verbindlichen Auskunft nach § 89 Abs. 2 AO. Die Gebühren sollen sich nach dem anfallenden durchschnittlichen Verwaltungsaufwand und nach den steuerlichen Auswirkungen beim Antragsteller bemessen.

Durch das Föderalismusreform-Begleitgesetz vom 5.9.2006 (BGBl 2006 I S. 2098) ist in § 89 Abs. 2 AO gesetzlich normiert worden, dass die Finanzbehörden auf Antrag des Steuerpflichtigen verbindliche Auskünfte über die steuerliche Beurteilung von bestimmten, noch nicht verwirklichten Sachverhalten erteilen können, wenn daran im Hinblick auf die erheblichen steuerlichen Auswirkungen ein besonderes Interesse des Antragstellers besteht. Diese Möglichkeit bestand auch schon in der Vergangenheit, beruhte jedoch auf einer freiwilligen Selbstbindung der Verwaltung (BMF 29.12.2003, IV A 4 – S 0430 – 7/03). Nach der gesetzlichen Normierung des Anspruchs wird die Anzahl der Anträge im Hinblick auf die Kompliziertheit des Steuerrechts stark ansteigen. Dies gilt beispielsweise vermehrt bei größeren Investitionen, da insoweit die steuerlichen Auswirkungen für den Antragsteller von besonderem Interesse sind.

Die vermehrte Erteilung verbindlicher Auskünfte wird bei den zuständigen Finanzbehörden voraussichtlich zu einem erheblichen zusätzlichen Arbeitsaufwand führen. Vor dem Hintergrund, dass die verbindliche Auskunft vor allem bei Dauersachverhalten (z.B. Vermietung und Verpachtung) die Finanzverwaltung für viele Jahre binden kann, ist eine sehr intensive Prüfung unerlässlich. Da es sich um eine Aufgabe handelt, die nicht mehr im Bereich der Steuerfestsetzung und -erhebung liegt, sondern eine Dienstleistung gegenüber dem Steuerpflichtigen darstellt, ist es sachgerecht, für die Erteilung einer verbindlichen Auskunft nach § 89 Abs. 2 der Abgabenordnung eine Gebühr zu erheben.



Im Umkehrschluss bedeutet dies, dass das immer komplizierter werdende Steuerrecht für den Bürger dahin gehend ausgelegt wird, dass er für Auskünfte hierüber bezahlen soll. Die Kosten im Einzelnen:

- Die Gebühren werden grundsätzlich nach dem Wert berechnet, den die verbindliche Auskunft für den Antragsteller hat (Gegenstandswert). Der Antragsteller soll den Gegenstandswert und die für seine Bestimmung erheblichen Umstände in seinem Antrag auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft darlegen.
- Ist der Gegenstandswert auch nicht durch Schätzung bestimmbar, ist eine Zeitgebühr zu berechnen; sie beträgt 50 Euro je angefangene halbe Stunde und mindestens 100 Euro.
- Wenn sich die Gebühren nach dem Gegenstandswert richten, bestimmt sich die Gebühr in entsprechender Anwendung des § 34 des Gerichtskostengesetzes. Der Gegenstandswert beträgt mindestens 5.000 Euro, die Mindestgebühr beläuft sich demnach auf 121 Euro, wobei der Satz mit einem ansteigenden Gegenstandswert fällt (§ 34 GKG).

Die neue Gebührenregelung tritt am Tag nach der Verkündung im Bundesgesetzblatt in Kraft. Dabei ist noch unklar, ob der Zeitpunkt von Antragstellung oder der Erteilung der verbindlichen Zusage maßgebend ist.

Hinweis: Auf Grund der massiven Kritik an der Gebühreneinführung versucht sich die Finanzverwaltung mäßigend zu äußern:

- Nach einer Mitteilung des BMF vom 21.11.2006 sind „normale Auskünfte“ *selbstverständlich* wie bisher gebührenfrei. Wenn sich also ein Bürger im Finanzamt nach der künftigen steuerlichen Behandlung bestimmter Ausgaben (z.B. Fahrtkosten für den Weg zur Arbeitsstätte oder Abzug von Kinderbetreuungskosten) erkundigt, erhält er diese Auskunft auch weiterhin unentgeltlich. Angesichts von ca. 30 Mio. Steuerfällen pro Jahr und ca. 10.000 verbindlichen Auskünften, die die Finanzverwaltung bisher jährlich erteilt, sind selbst bei einem erheblichen Anstieg der Zahl der verbindlichen Auskünfte weit über 99% der Steuerfälle nicht betroffen – so die ministerielle Verlautbarung aus Berlin.
- Ergänzend fügt das Bayerische Finanzministerium (vom 21.11.2006, PM 330/2006) hinzu, dass kleine Hilfestellungen des Finanzamts für die breite Masse der Bürger in der Vergangenheit kostenlos waren und es auch künftig bleiben. Der "kurze Draht" zum Finanzamt und der Besuch im Servicezentrum kosten weiterhin nichts. Veränderungen gibt es lediglich für Unternehmer und andere, die weit reichende finanzielle Entscheidungen treffen wollen und hierfür vorab grünes Licht für die geplante steuerliche Gestaltung benötigen. Hier handelt es sich in der Regel um komplexe und zeitaufwändige Dienstleistungen des Finanzamts auf Basis umfangreicher Ausführungen von Steuerberatern, für die das Gesetz nun einen Rechtsanspruch vorsieht. Die neue Gebühr soll den Mehraufwand wenigstens zum Teil abdecken – so die ministerielle Verlautbarung aus Bayern.



22. Neue Pauschalierungsmöglichkeit bei Sachzuwendungen

Bei Sachzuwendungen wird für

- betrieblich veranlassten Zuwendungen an Personen, zu denen kein Dienstverhältnis besteht (z. B. Kunden, Geschäftspartner und deren Arbeitnehmer), die zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Leistung oder Gegenleistung erbracht werden, und
- Geschenke im Sinne des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1,
- betrieblich veranlasste Zuwendungen an Arbeitnehmer des Steuerpflichtigen, soweit sie zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden,

den Zuwendenden eine Pauschalierungsmöglichkeit nach § 37b EStG eingeführt, welche die steuerliche Erfassung des geldwerten Vorteils beim Zuwendungsempfänger abdeckt. Der Zuwendende übernimmt die Steuer und unterrichtet den Empfänger darüber. Die neue Regelung betrifft nur Sach- und keine Barzuwendungen.

Die Pauschalierungsmöglichkeit kann unabhängig von der Rechtsform von allen Steuerpflichtigen (natürliche Personen, Personen- und Kapitalgesellschaften) angewendet werden. Als Sachzuwendungen kommen auch die gewährte Vorteile anlässlich des Besuchs von sportlichen, kulturellen oder musikalischen Veranstaltungen in Betracht. § 37b EStG ist auch dann anwendbar, wenn die Aufwendungen beim Zuwendenden ganz oder teilweise unter das Abzugsverbot des § 160 AO fallen.

Das Wahlrecht zur Pauschalierung muss pro Jahr für alle Zuwendungen einheitlich ausgeübt werden. Bemessungsgrundlage sind analog zur BFH-Rechtsprechung (18.8.2005, VI R 32/03, BStBl 2006 II S. 30) die tatsächlichen Kosten des Zuwendenden einschließlich Umsatzsteuer; bei Zuwendungen an Arbeitnehmer verbundener Unternehmen mindestens der sich nach § 8 Abs. 3 S. 1 EStG ergebende Wert. Der Steuersatz beträgt 30 Prozent (plus Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer). Die Pauschalierung ist ausgeschlossen,

- soweit die Aufwendungen je Empfänger und Wirtschaftsjahr oder
- wenn die Aufwendungen für die einzelne Zuwendung

den Betrag von 10.000 Euro übersteigen.

Die pauschal besteuerten Sachzuwendungen bleiben bei der Ermittlung der Einkünfte des Empfängers außer Ansatz. Die Übernahme der Pauschalsteuer ist aus Sicht des Zuwendenden ein Geschenk im Sinne des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 EStG; die Pauschalsteuer ist daher nur dann als Betriebsausgabe abziehbar, wenn der Empfänger der Zuwendung Arbeitnehmer des Steuerpflichtigen ist.

Die pauschale Einkommensteuer gilt als Lohnsteuer und ist von dem die Sachzuwendung gewährenden Steuerpflichtigen in der Lohnsteuer-Anmeldung der Betriebsstätte anzumelden und spätestens am zehnten Tag nach Ablauf des maßgebenden Lohnsteuer-Anmeldungszeitraums abzuführen.



23. Änderungen des BewG

Nachfolgende Änderungen sind erstmals für Besteuerungszeitpunkte nach dem 31. Dezember 2006 anzuwenden. Daher wirken sie auf Erbschaften und Schenkungen ab 2007.

Neue Bewertung beim Grundvermögen

- Nach § 145 Abs. 3 BewG sind Ausgangsgröße für die Ermittlung der **Bodenwerte** die aktuellen Bodenrichtwerte, die von den Gutachterausschüssen aus den Kaufpreissammlungen abgeleitet wurden. Die werden regelmäßig im Abstand von zwei Jahren von den Gutachterausschüssen ermittelt. § 145 Abs. 3 S. 3 BewG stellt klar, dass die Bodenrichtwerte zum letzten Feststellungsstichtag zu Grunde zu legen sind, der dem Besteuerungszeitpunkt vorausging. Dies gilt auch, wenn die Gutachterausschüsse die zu diesem Stichtag zu ermittelnden Werte erst nach dem Besteuerungszeitpunkt festgestellt und dem Finanzamt mitgeteilt haben.
- § 146 Abs. 2 BewG regelt, dass der **Wert eines bebauten Grundstücks** das 12,5fache der im Besteuerungszeitpunkt vereinbarten Jahresmiete ist, vermindert um den Alterswertabschlag. Maßgebende Jahresmiete ist das Gesamtentgelt, das die Mieter (Pächter) für die Nutzung auf Grund vertraglicher Vereinbarungen für den Zeitraum von zwölf Monaten zu zahlen haben. Alternativ wird bei Eigennutzung die übliche Miete angesetzt. Nach der bisherigen Gesetzesregelung war die maßgebende Jahresmiete aus dem Durchschnitt der in den letzten drei Jahren vor dem Besteuerungszeitpunkt erzielten Mieten abzuleiten.
- Derzeit erfolgt die Bewertung von Erbbaurechten mit dem 18,6fachen des gezahlten Erbbauzinses für die gesamte Laufzeit des **Erbbaurechts**. Dies wird durch eine Regelung ersetzt, wonach dem Eigentümer des Grund und Bodens (Erbbauperpflichteter) grundsätzlich dessen Wert und dem Erbbauberechtigten grundsätzlich der Wert des Gebäudes zugerechnet wird. Der Ertragswert des Gebäudes wird dabei mit 80 Prozent angesetzt. Beträgt die Laufzeit des Erbbaurechts weniger als 40 Jahre und geht das Gebäude nach Ablauf des Erbbaurechts entschädigungslos auf den Erbbauperpflichteten über, ist der Gebäudewert dem Erbbauberechtigten nur noch anteilig zuzurechnen. Gleiches gilt auch für Gebäude auf fremdem Grund und Boden.

Formale Änderungen

- Nach § 151 Abs. 1 BewG sind Grundbesitzwerte, Betriebsvermögen, Anteile an Kapitalgesellschaften sowie andere Vermögensgegenständen und Schulden, die mehreren Personen zustehen, für die Erbschaft- und Schenkungsteuer **gesondert festzustellen**. Im Feststellungsbescheid über den Grundbesitzwert sind auch Feststellungen über die Art der wirtschaftlichen Einheit zu treffen, bei Betriebsgrundstücken, über den Gewerbebetrieb sowie über die Zurechnung der wirtschaftlichen Einheit und bei mehreren Beteiligten über die Höhe des Anteils, der für die Besteuerung oder eine andere Feststellung von Bedeutung ist. Diese gesondert festgestellten Grundbesitzwerte werden innerhalb eines Jahres für dieselbe wirtschaftliche Einheit unverändert zu Grunde gelegt, wenn sich die maßgeblichen Stichtagsverhältnisse nicht wesentlich geändert haben. Das soll Erklärungsaufwand ersparen.
- Nach § 152 BewG ist für die gesonderte Feststellung der Grundbesitzwerte das **Lagefinanzamt zuständig**, für Feststellungen des Betriebsvermögens das Betriebsfinanzamt, für



Feststellungen des Werts der nicht notierten Anteile an Kapitalgesellschaften das Finanzamt, in dessen Bezirk sich Geschäftsleitung oder Sitz der Kapitalgesellschaft befindet.

- Nach § 153 Abs. 1 BewG kann das Finanzamt die Feststellungserklärung von jedem verlangen, für dessen Besteuerung sie von Bedeutung ist. Bei der Bewertung von nicht notierten Anteilen an Kapitalgesellschaften kann das Finanzamt die Feststellungserklärung nur von der Gesellschaft anfordern.
- Am Feststellungsverfahren sind diejenigen beteiligt, denen der anteilige Grundbesitz zuzurechnen ist. Damit wird ein Erklärungspflichtiger auch Beteiligter.
- Eine Außenprüfung ist zur Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen bei jedem Beteiligten zulässig, 156 BewG.
- Gemäß § 154 Abs. 2 BewG ist der Feststellungsbescheid auch der Kapitalgesellschaft bekannt zu geben.
- Die Rechtsbehelfsbefugnis steht sämtlichen Beteiligten nach § 155 BewG zu.

24. Weitere wichtige geänderte Regelungen

Verlustfeststellungsbescheide

Sie können grundsätzlich nur innerhalb der auch für Einkommensteuerbescheide geltenden allgemeinen Verjährungsfrist ergehen, § 10d Abs. 4 S. 5 EStG. Dies ist eine Reaktion auf das BFH-Urteil vom 1.3.2006 (XI R 33/04) zu Verlusten im Rahmen einer unterlassenen Antragsveranlagung.

Die Feststellungsfrist endet nicht, bevor die Festsetzungsfrist für den Veranlagungszeitraum abgelaufen ist, auf dessen Schluss der verbleibende Verlustvortrag gesondert festzustellen ist. § 181 Abs. 5 AO ist nur anzuwenden, wenn die zuständige Finanzbehörde die Feststellung des Verlustvortrags pflichtwidrig unterlassen hat.

Gewerbsteuerkürzung

Nach bisheriger Verwaltungsauffassung umfasst der gewerbesteuerliche Kürzungsbetrag für Schachtelbeteiligungen nach § 9 Nr. 2a, 7 und 8 GewStG den Gewinn nach Abzug der mit der Beteiligung in unmittelbarem Zusammenhang stehenden Aufwendungen (Abschn. 61 Abs. 1 Satz 12 und Abschn. 65 Abs. 1 Satz 4 GewStR).

Dem hat der BFH (25.1.2006, Az. I R 104/04) widersprochen. Danach sind Gewinne nicht um Beteiligungsaufwendungen zu mindern, die mit dem Erwerb der Beteiligungen in unmittelbarem Zusammenhang stehen. Damit würde der Aufwand nicht mindernd beim Kürzungsbetrag berücksichtigt, und es käme es zu einer doppelten Begünstigung, die vom Gesetzgeber nicht beabsichtigt war. Durch eine gesetzliche Klarstellung in §§ 9 Nr. 2a S. 3, 9 Nr. 7 S. 2, 9 Nr. 8 S. 2 GewStG wird erreicht, dass nur der Nettoertrag aus der Beteiligung der gewerbesteuerlichen Kürzung unterfällt.

Soweit Entgelte für Dauerschulden den Kürzungsbetrag § 9 Nr. 2a, 7 und 8 GewStG mindern, unterbleibt eine Hinzurechnung nach § 8 Nr.1 GewStG. Mit der Änderung wird sichergestellt,



dass keine Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 GewStG erfolgt, wenn diese Entgelte im Ergebnis den Gewerbeertrag nicht gemindert haben. Die Regelung gilt ab Erhebungszeitraum 2006.

Hinweis: Vor In-Kraft-Treten des Gesetzes wurde auf das o.g. BFH-Urteil bereits durch einen Nichtanwendungserlass reagiert (gleich lautende Erlasse, 10.11.2006, IV B 7 - G 1425 - 12/06).

Fehlerberichtigung bei der Entfernungspauschale

Durch das Steueränderungsgesetz 2007 ist die Entfernungspauschale ab 2007 erst ab dem 21. Kilometer wie Werbungskosten absetzbar. Über den hierdurch geänderten § 9 Abs. 2 Satz 2 kommt es zu dem Schluss, dass Flugstrecken und die steuerfreie Sammelbeförderung für Wege zur Arbeitsstätte bzw. Familienheimfahrten nicht steuermindernd berücksichtigt werden können. Dieses offensichtliche redaktionelle Versehen des Gesetzgebers wird durch eine Ergänzung des § 9 Abs. 2 Satz 3 EStG korrigiert.

Für Strecken mit steuerfreier Sammelbeförderung und für Flugstrecken durfte die Entfernungspauschale bereits ab 2004 nicht mehr angesetzt werden. Zuzahlungen des Arbeitnehmers bei steuerfreier Sammelbeförderung sowie Aufwendungen für Flüge von und zur Arbeitsstätte wurden jedoch nach bisherigem Recht als allgemeine Werbungskosten gem. § 9 Abs. 1 S. 1 EStG zum Abzug zugelassen. Nunmehr gilt der Abzug in beiden Fällen unter Berücksichtigung der ab 2007 neu eingeführten 20 km-Grenze unverändert fort.

Hinweis: Zur gekürzten Entfernungspauschale gibt es ausführliche Erläuterungen im separaten Beitrag „Die Inhalte des Steueränderungsgesetzes 2007“.

Abfindungen

Die Fünftel-Regelung für Abfindungen greift ab 2007 nur bei vorheriger Tätigkeitsdauer von mindestens einem Jahr. Dies ist derzeit auf Grund der BFH-Rechtsprechung auch bei kürzeren Zeiträumen möglich, wenn ein Jahreswechsel dazwischen liegt.

Kaufleute

In der Überschrift zu § 5 EStG wird das Wort „Vollkaufleuten“ durch das Wort „Kaufleuten“ ersetzt. Damit unterliegen Kleingewerbetreibende nicht den Vorschriften des Handelsrechts und auch nicht den steuerlichen Gewinnermittlungsvorschriften.

ELSTER-Steuererklärung

Über die Änderung des § 87a Abs. 6 AO soll das BMF ermächtigt werden, durch Rechtsverordnung neben der qualifizierten elektronischen Signatur nach § 2 Nr. 3 Signaturgesetz auch ein anderes sicheres Verfahren als Ersatz für die durch Gesetz angeordnete Schriftform zuzulassen. Hintergrund hierfür ist, dass die Abgabe von Steuererklärungen seit 2006 auch ohne eigenhändige Unterschrift auf elektronischem Wege über das ElsterOnline-Portal möglich ist. Bei der Übermittlung erfolgt lediglich die Authentifizierung des Datenübersmitters, der Steuerpflichtige selbst muss aber gar nicht an dem Verfahren beteiligt sein.



Die eigenhändige Unterschrift ist aber weiterhin von Bedeutung, um sich den Inhalt der Steuererklärung zurechnen zu lassen. Erforderlich ist also ein Verfahren, wonach die vom Steuerberater abgegebene elektronische Erklärung dem Steuerpflichtigen als eigene Erklärung zuzurechnen ist.

Möglichkeit der Bilanzänderung

Nach § 4 Abs. 2 S. 1 EStG darf ein Steuerpflichtiger die Vermögensübersicht (Bilanz) auch nach ihrer Einreichung beim Finanzamt ändern, soweit sie den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung unter Befolgung der Vorschriften des EStG entspricht. Diese Änderung ist allerdings nicht mehr zulässig, wenn die Bilanz einer Steuerfestsetzung zu Grunde liegt, die nicht mehr aufgehoben oder geändert werden kann.

Progressionsvorbehalt und die neue Reichensteuer

Durch das Steueränderungsgesetzes 2007 wird für Spitzenverdiener mit einem zu versteuernden Einkommen von mehr als 250.000 Euro der Steuersatz um 3 Prozentpunkte angehoben. Gewinneinkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb und aus selbstständiger Tätigkeit werden durch den Entlastungsbetrag gemäß § 32c EStG von der Erhöhung ausgenommen.

Diese Neuregelung führt zu unsystematischen Ergebnissen, wenn der Progressionsvorbehalt des § 32b EStG anzuwenden ist. So werden in entsprechenden Fällen Gewinneinkünfte lediglich auf Grund hoher steuerfreier Einkünfte dem Spitzensteuersatz unterworfen, ohne dass der Entlastungsbetrag nach § 32c EStG Anwendung findet, weil das zu versteuernde Einkommen den Betrag von 250.000 Euro nicht überschreitet.

Um zu gewährleisten, dass auch derartige Gewinneinkünfte von der Erhöhung des Steuersatzes um 3 Prozentpunkte ausgenommen werden, regelt § 32b Absatz 2 Sätze 2 und 3, dass der besondere Steuersatz für den Anteil des versteuernden Einkommens, der auf die Gewinneinkünfte entfällt, nicht nach dem Höchststeuersatz gemäß § 32a Abs. 1 Satz 2 Nr. 5 EStG, sondern lediglich nach dem bisherigen Höchststeuersatz gemäß § 32a Abs. 1 Satz 2 Nr. 4 EStG berechnet wird.

Ebenso treten in den Fällen des Progressionsvorbehalts Verwerfungen auf, wenn auf hohe Gewinneinkünfte wegen Verlusten aus Staaten, mit denen ein DBA abgeschlossen ist, das für Einkünfte aus diesen Staaten Steuerfreiheit mit Progressionsvorbehalt vorsieht, ein Steuersatz unterhalb des Spitzensteuersatzes, gleichfalls aber auch der Entlastungsbetrag nach § 32c EStG Anwendung findet. Diese Wirkung tritt ein, weil § 32c hinsichtlich der Gewährung des Entlastungsbetrages lediglich darauf abstellt, ob das zu versteuernde Einkommen den Betrag von 250.000 Euro übersteigt, den tatsächlich anzuwendenden Steuersatz jedoch außer Acht lässt.

§ 32c Abs. 4 EStG soll dieses Ergebnis nunmehr dadurch vermeiden, dass der Entlastungsbetrag immer dann ausgeschlossen wird, wenn der Steuersatz in den Fällen des Progressionsvorbehalts nach § 32b ermittelt wird. Damit wird eine vom Entlastungsbetrag nicht bezweckte Günstigerstellung von Gewinneinkünften im Jahr 2007 vermieden.



Änderung bei der Antragsveranlagung

Der geänderte § 46 Abs. 2 Nr. 1 EStG bestimmt auch für VZ vor 2006, dass eine Pflichtveranlagung bei Arbeitnehmern nur erfolgen soll, wenn die positive Summe der sonstigen Einkünfte mehr als 410 Euro beträgt. Dies ist die Reaktion auf zwei BFH-Urteile, wonach das Finanzamt auch bei negativen Einkünften aus anderen Einkunftsarten von über 410 Euro eine Veranlagung von Amts wegen durchzuführen hat (BFH 21.9.06, VI R 47/05 und VI R 52/04). Denn der Begriff Einkünfte des § 2 Abs. 2 EStG umfasst nicht nur die positiven, sondern auch die negativen Einkünfte. Damit sind Verluste und Werbungskostenüberschüsse auch ohne die zeitliche Beschränkung der Ausschlussfrist zu berücksichtigen.

Der Gesetzgeber begründet diese Entschränkung damit, dass betroffene Arbeitnehmer ansonsten bis zum 31. Mai des Folgejahres eine Einkommensteuererklärung abgeben müssten, was zu erheblichem Verwaltungsaufwand führt und gegen den Bürokratieabbau spricht.

Zwar sind Steuerpflichtige mit negativen Nebeneinkünften an einem schnellen Anspruch auf Erstattung von Lohnsteuern interessiert. Doch den Verlustansatz mit Verwaltungsaufwand zu begründen, ist hier wohl fehl am Platz.

Hinweis: Unberührt bleibt die Frage, ob die Zwei-Jahres-Frist für eine Antragsveranlagung nach § 46 Abs. 2 Nr. 8 Satz 2 EStG überhaupt mit dem GG vereinbar ist. Insoweit bleibt die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts über die Vorlagebeschlüsse des BFH (22.5.2006, VI R 49/04 und VI R 46/05) abzuwarten.

Altersvorsorge als steuerpflichtiger Lohn

Erfassung bestimmter Arbeitgeberzahlungen und Sanierungsgelder an betriebliche Versorgungssysteme als Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit. Das sind Beiträge und Zuwendungen, aber auch Sonder- und Gegenwertzahlungen sowie Sanierungsgelder für eine nicht kapitalgedeckte Altersversorgung, § 19 Abs. 1 Nr. 3 EStG.

Sanierungsgelder sind Sonderzahlungen des Arbeitgebers an eine Pensionskasse anlässlich der Systemumstellung einer nicht im Wege der Kapitaldeckung finanzierten betrieblichen Altersversorgung auf der Finanzierungs- oder Leistungsseite, die der Finanzierung der zum Zeitpunkt der Umstellung bestehenden Versorgungsverpflichtungen oder Versorgungsanswartschaften dienen; bei laufenden und wiederkehrenden Zahlungen entsprechend dem periodischen Bedarf ist nur von Sanierungsgeldern auszugehen, soweit die Bemessung der Zahlungsverpflichtungen des Arbeitgebers in das Versorgungssystem nach der Systemumstellung die Bemessung der Zahlungsverpflichtung zum Zeitpunkt der Systemumstellung übersteigt.

Gewerbliche Abfärberegel

Über § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG wird die Abfärbe-/Infektionstheorie gesetzlich normiert, die sich bislang aus dem Nichtanwendungserlass vom 18.5.2005 (IV B 2 - S 2241 - 34/05, BStBl 2005 I S. 698) ergab. Dies erfolgte als Reaktion auf das BFH-Urteil vom 6.10.2004 (IX R 53/01, IX R 53/01). Somit führt die Beteiligung an einer gewerblich tätigen Untergesellschaft auf Ebene der beteiligten Obergesellschaft in vollem Umfang zur Gewerblichkeit (R 15.8 Abs. 5 EStR).



Beihilfen aus öffentlichen Mitteln

Nach § 3 Nr. 11 S. 3 EStG ist Voraussetzung der Steuerfreiheit, dass der hilfsbedürftige Empfänger nicht zu einer bestimmten wissenschaftlichen oder künstlerischen Gegenleistung oder zu einer Arbeitnehmertätigkeit verpflichtet wird. Dabei ist eine allgemeine Verpflichtung zur Aufnahme einer Arbeitnehmertätigkeit für die Steuerfreiheit unschädlich. Der Wortlaut wird dahingehend geändert, dass der Empfänger nicht zu einer bestimmten Arbeitnehmertätigkeit verpflichtet wird. Dies gilt erstmals für den Veranlagungszeitraum 2007.

Steuerfreiheit von Stipendien

Die einkommensteuerrechtliche Behandlung der Berufsausbildungskosten würde durch Änderungen von § 12 Nr. 5 EStG und § 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG neu geregelt. Als Folgeentwicklung wird an der Befristung des § 3 Nr. 44 Satz 3 Buchstabe c EStG nicht mehr festgehalten. Damit ist es für die Steuerfreiheit von Stipendien nicht mehr von Bedeutung, wenn der Abschluss der Berufsausbildung des Empfängers der Stipendien länger als zehn Jahre zurückliegt. Die Änderung ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2007 anzuwenden.

Rechnungsangaben laut UStG

Auf Rechnungen ist gemäß § 14 Abs. 4 Nr. 6 UStG verpflichtend der Tag von Lieferung oder Leistung anzugeben, selbst wenn dies mit dem Ausstellungsdatum übereinstimmt. Durch die Datumsangabe ist es in den Fällen der Versteuerung nach vereinbarten Entgelten möglich, den Zeitpunkt der Entstehung der Umsatzsteuer (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 UStG) nachzuvollziehen.

Bei Rechnungen über An- oder Vorauszahlungen ist eine Angabe des Zeitpunkts der Vereinnahmung des Entgelts oder eines Teils des Entgelts hingegen nur dann erforderlich, wenn der Tag der Vereinnahmung bei der Rechnungsstellung bekannt ist und nicht mit dem Ausstellungsdatum der Rechnung übereinstimmt. Die Änderung tritt am Tag nach Verkündung des Jahressteuergesetzes 2007 in Kraft.

Abziehbare Vorsteuerbeträge

- Die Vorsteuer aus Rechnungen über angemessene Bewirtungskosten soll auch gesetzlich voll absetzbar sein. Dabei sind die ertragsteuerlichen Voraussetzungen ohne Bedeutung.
- Das bisheriger Abzugsverbot für Vorsteuer auf Wohnungsumzüge entfällt. Mit Verweis auf die 6. EG-Richtlinie gilt dies sogar ab sofort in allen offenen Fällen und entgegen § 15 Abs. 1a Nr. 3 UStG (BMF 18.7.06, IV A 5 - S 7303 a - 7/06, DB 2006 S. 1589).
- § 15 Abs. 2 Nr. 3 UStG wird aufgehoben. Die Änderung folgt der BFH-Rechtsprechung (11.12.2003, V R 48/02, BStBl II 2006 S. 384), wonach der Vorsteuerabzug bei in unternehmerischem Interesse ausgeführten unentgeltlichen Lieferungen oder sonstigen Leistungen möglich ist, wenn sie gegen Entgelt ausgeführt steuerfrei wären. Der BFH hatte hier das Recht zum Vorsteuerabzug für Eingangsumsätze gesehen, die mit einer aus unternehmerischen Gründen zunächst unentgeltlich erfolgten Überlassung zusammenhängen, weil die ernsthafte Absicht, zum Vorsteuerabzug berechtigende entgeltliche Vermietungsumsätze zu erzielen, nachgewiesen worden war. Der Vorsteuerabzug ist damit nach den allgemeinen Grundsätzen des § 15 UStG zu gewähren.



Grundsätzen des § 15 UStG zu gewähren. Die Änderung tritt am Tag nach Verkündung des Jahressteuergesetzes 2007 in Kraft.

Abgabe der Zusammenfassenden Meldung

Die Zusammenfassenden Meldungen nach § 18a UStG ist künftig auf elektronischem Wege nach Maßgabe der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung abzugeben. Zur Vermeidung von unbilligen Härten kann das zuständige Finanzamt auf Antrag eine Ausnahme von der elektronischen Übermittlung gestatten. Soweit es Finanzamt nach § 18 Abs. 1 Satz 1 UStG auf eine elektronische Übermittlung der Voranmeldung verzichtet hat, gilt dies auch für die Zusammenfassende Meldung.

Die Umstellung auf monatliche statt wie bisher vierteljährlich wurde hingegen fallen gelassen.

Neue Zitierweise der Abgabenordnung

Die amtliche Abkürzung der Abgabenordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 10.10.2002 (BGBl. I S. 3866) lautet bislang „AO 1977“. Der Jahreszusatz 1977 ist somit amtlicher Bestandteil des Gesetzes und bis heute nicht rechtswirksam geändert worden. Daher wird die Abkürzung neu gefasst.

Einführung der Steuer-Identifikationsnummer § 139b AO

Die Meldebehörden frieren ihre Daten zu einem festen Zeitpunkt ein, damit dieser Bestand dann für die Einführung der bundeseinheitlichen Steuer-Identifikationsnummer verwendet werden kann.

Nach §139b Abs. 6 AO haben die Meldebehörden jedem in ihrem Zuständigkeitsbereich mit alleiniger Wohnung oder Hauptwohnung registrierten Einwohner ein Vorläufiges Bearbeitungsmerkmal zu vergeben. Dieses übermitteln sie zusammen mit den Daten an das Bundeszentralamt für Steuern. Die Übermittlung erfolgt ab dem Zeitpunkt der Einführung des Identifikationsmerkmals, der durch Rechtsverordnung des BMF zur Abgabenordnung bestimmt wird. Das Bundeszentralamt für Steuern teilt der zuständigen Meldebehörde die dem Steuerpflichtigen zugeteilte Identifikationsnummer zur Speicherung im Melderegister unter Angabe des Vorläufigen Bearbeitungsmerkmals mit und löscht das vorläufige Bearbeitungsmerkmal anschließend.

Vereinfachte Abhilfe bei Änderungsanträgen

Die zunehmende Zahl anhängiger Verfahren bei den Finanzgerichten und dem BVerfG führen auch zu vermehrten Rechtsbehelfen und Änderungsanträgen. Um diese Flut besser bewältigen zu können, sollen einige Rationalisierungsmaßnahmen über § 367 Abs. 2a und 2b AO eingeführt werden:

- Außerhalb eines Einspruchs- oder Klageverfahrens gestellte Anträge auf Aufhebung oder Änderung einer Steuerfestsetzung, die eine vom BVerfG, BFH und EuGH entschiedene Rechtsfrage betreffen und denen nach dem Ausgang des Verfahrens nicht entsprochen werden kann, können durch Allgemeinverfügung insoweit zurückgewiesen werden.
- Wurde außerhalb eines Einspruchs- oder Klageverfahrens die Verfassungswidrigkeit von Normen des Steuerrechts BStBl. als zurückgewiesen.



- Die Finanzbehörde kann vorab über Teile des Einspruchs entscheiden, wenn dies sachdienlich ist. Sie hat in dieser Entscheidung zu bestimmen, hinsichtlich welcher Teile Bestandskraft nicht eintreten soll.
- Anhängige Einsprüche, die eine vom BVerfG, BFH und EuGH entschiedene Rechtsfrage betreffen und denen nach dem Ausgang des Verfahrens vor diesen Gerichten nicht abgeholfen werden kann, können durch Allgemeinverfügung insoweit zurückgewiesen werden. Sachlich zuständig für den Erlass ist die oberste Finanzbehörde.
- Wurde per Einspruch die Verfassungswidrigkeit von Normen des Steuerrechts gerügt, gilt der Einspruch im Zeitpunkt der Veröffentlichung der Entscheidung des BVerfG im BGBl ohne Einspruchsentscheidung als zurückgewiesen, soweit er nach dem Ausgang des Verfahrens als unbegründet abzuweisen wäre.

Diese Änderungen sollen auch gelten, soweit Aufhebungs- oder Änderungsanträge oder Einsprüche vor dem Inkrafttreten dieses Gesetzes gestellt oder eingelegt wurden und die Allgemeinverfügung nach dem Inkrafttreten veröffentlicht wird. Der Rechtsweggarantie soll durch die Klagemöglichkeit mit einer auf ein Jahr verlängerten Klagefrist hinreichend Rechnung getragen werden.

Wurde mit einem Ende 2006 anhängigen Einspruch gegen die Entscheidung über die Festsetzung von Kindergeld die Verfassungswidrigkeit der für die Jahre 1996 bis 2000 geltenden Regelungen zur Höhe des Kindergeldes gerügt, gilt der Einspruch mit Wirkung vom 1.1.2007 ohne Einspruchsentscheidung insoweit als zurückgewiesen; dies gilt auch, wenn der Einspruch unzulässig ist (§ 18a Abs. 1 EGAO).

Zahlungstermin beim Scheck

Bei Scheckeinreichung kommt es zu vorgezogenen Fristen, indem als gesetzlicher Zahltag drei Tage nach Einreichung gilt. Auf den Einlösetermin sowie den Tag der Einreichung kommt es bei Abgaben ab Neujahr 2007 nicht mehr an.

Steuern im vorläufigen Insolvenzverfahren

Geänderte Behandlung von Steuern und Abgaben des Schuldners, die im vorläufigen Insolvenzverfahren von einem vorläufigen Insolvenzverwalter oder mit dessen Zustimmung begründet werden, § 251 Abs. 4 AO. Hier gelten Verbindlichkeiten des Schuldners aus dem Steuerschuldverhältnis, die von einem vorläufigen Insolvenzverwalter oder mit dessen Zustimmung begründet werden, nach Insolvenzeröffnung als Masseverbindlichkeiten.

Dieses Vorhaben wird erst einmal fallen gelassen und soll in einem gesonderten Gesetzgebungsverfahren neu angegangen werden.

Kein Betriebsausgabenabzug bei Schätzungszuschlägen

Nach § 4 Abs. 5 Nr. 12 EStG dürfen Zuschläge nach § 162 Abs. 4 AO bei Schätzungen den steuerpflichtigen Gewinn ab 2007 nicht mehr mindern. Sie werden in den Katalog der nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben und auch Werbungskosten (§ 9 Abs. 5 S. 1 EStG) aufgenommen.



Lohnsteueranmeldung

Derzeit ist die Lohnsteuer in einer Summe anzumelden. Dabei sind die einbehaltene Lohnsteuer, die nach § 41b Abs. 1 Satz 2 Nr. 4 EStG zu bescheinigen und die pauschale Lohnsteuer zusammenzurechnen, die der Arbeitgeber zu übernehmen hat und nicht bescheinigen darf (§ 40 Abs. 3 EStG). Für den amtlichen Vordruck der Lohnsteuer-Anmeldung ab 2007 ist dafür jeweils eine gesonderte Zeile vorgesehen (siehe BMF-Schreiben vom 24.8.2006, IV C 5 - S 2533 - 45/06).

Diese Maßnahme eröffnet der Finanzverwaltung die Möglichkeit, die vom Arbeitgeber insgesamt bescheinigte Lohnsteuer, die in der Veranlagung auf die Einkommensteuer angerechnet wird, mit der von ihm angemeldeten Lohnsteuer abzugleichen. Damit können mögliche Betrugsfälle aufgedeckt und bekämpft werden. Die Änderung ist erstmals für das Kalenderjahr 2007 anzuwenden.

Steuerberatergebührenverordnung

Anpassung an entfallene und neu hinzu gekommene Gebührentatbestände

Riester-Rente

Bei der Riester-Rente gehören Steuerpflichtige, bei denen Kindererziehungszeiten versorgungsrechtlich zu berücksichtigen und die beurlaubt sind, unabhängig vom formalen Grund der Beurlaubung ab 2006 zum Kreis der nach § 10a Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 EStG begünstigten Personengruppen.

Sind beide Ehegatten unmittelbar zulagenberechtigt, sind die beiden Partnern zustehenden Ansprüche auf die Zulage bei der Günstigerprüfung zu berücksichtigen.

Rentenbezugsmeldung

Der Termin vor die Datenübermittlung nach § 22a EStG wird von Ende Mai auf den 1. März eines Jahres vorverlegt.

Haushaltsnahe Dienstleistungen

Maßnahmen, die nach dem CO2Gebäudesanierungsprogramm der KfW-Förderbank gefördert werden, sind von der steuerlichen Förderung des § 35a EStG im Bereich der haushaltsnahen Dienstleistungen ab dem Veranlagungszeitraum 2006 ausgeschlossen. Der Ausschluss der steuerlichen Förderung gilt sowohl bei Inanspruchnahme eines zinsverbilligten Darlehens als auch bei Erhalt eines Zuschusses.

Leistungsort bei Finanzdienstleistungen

Die Ortsregelung in § 3a Abs. 4 Nr. 6a UStG wird um die in § 4 Nr. 8h UStG genannten Finanzdienstleistungen (Verwaltung von Sondervermögen) erweitert und damit an das Gemeinschaftsrecht angepasst.



Messen

Bei Leistungen im Zusammenhang mit der Veranstaltung von Messen und Ausstellungen im Inland kommt es nicht zu einer Verlagerung der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger nach § 13b Abs. 3 UStG.

Ihre Ansprechpartner bei der Axer Partnerschaft zu Fragen der Vermögensanlage:

Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht

Rolfjosef Hamacher
Fon 0221/47 43 440
Fax 0221/47 43 499
hamacher@axis.de

Rechtsanwalt, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Dipl.-Betriebswirt Bernhard Fuchs
Grunerstraße 33 – 40239 Düsseldorf
Fon: 0211/43 83 560
Fax: 0211/43 83 5611
bernhard.fuchs@rafuchs.de
fuchs@axis.de

Die Ausführungen in dieser Publikation sollen einer allgemeinen Information dienen. Ein Anspruch auf Vollständigkeit kann aufgrund der Komplexität der behandelten Themen nicht erhoben werden; ebenso wird eine einzelfallbezogene Beratung hierdurch nicht ersetzt. Die Axer Partnerschaft übernimmt keine Haftung für die Folgen einer Verwendung dieser in der Publikation dargelegten Informationen.