

ZSteu[®]

Herausgeber:
Uwe-Karsten Reschke, Rechtsanwalt
Dieter Hild, Steuerberater
Prof. Dr. Wolfgang Gast, Rechtsanwalt
Stefanie Rousek Folkers, Steuerberaterin

Zeitschrift für Steuern & Recht 4. Jg. Heft 1 10. Januar 2007

Schwerpunkte

Dr. jur. Parker Brown und
Dr. jur. Gerald Stack
**Die Steuerverpflichtung in den USA
der ständig im Ausland lebenden
Amerikaner** S. 2

BFH: ErbStG / GG
**Vermögensverwalter muss aus-
ländisches Vermögen des Erblassers
anzeigen** S. R-1

BFH: AO
**Verbösernde Einspruchs-
entscheidung nach Ergehen eines
Teilabhilfebeseids** S. R-15

ZSteu-Beiträge

Staats-Streiche
Jonas ... S. 1

Prof. Dr. Günther Strunk und Dr. Florian Haase
**Ausgewählte Aspekte internationaler Finan-
zierungs- und Akquisitionsstrukturen** S. 5

ZSteu gratuliert
Prof. Dr. Heinz Kußmaul zum 50. Geburtstag S. 8

ZSteu-Verwaltungsanweisungen

BMF: EStG
Einführungsschreiben zu den Entfernungs-
pauschalen ab 2007 S. 9

ZSteu-Rechtsprechung

BFH: EStG / GmbHG / BGB / AO
**Betriebsaufspaltung: Personelle Verflechtung trotz
fehlender Befreiung vom Verbot des § 181 BGB** S. R-11

BFH: EStG
Freiberufliche Tätigkeit eines Fachkranken-
pflegers für Krankenhaushygiene S. R-18

BFH: InvZulG
Wegfall der Investitionszulage infolge
Strukturwandels S. R-23

BFH: EStG / FGO
**Keine Aussetzung des Verfahrens wegen
möglicher Gesetzesänderung** S. R-25

BFH: AO / DBA-Bulgarien / DBA-Jugoslawien /
DBA-Kasachstan / EStG / OECDMustAbk
Zurechnung einer festen Geschäftseinrichtung S. R-26

BFH: EStG
Verfassungsmäßigkeit der Verlustausgleichsrege-
lung des § 23 Abs. 3 Satz 8 EStG bei privaten
Veräußerungsgeschäften S. R-32

BFH: EStG
**Verfassungskonforme Auslegung des § 3 Nr. 12.
S.1 EStG für steuerfreien Aufwendungsersatz von
Werbungskosten oder Betriebsausgaben** S. R-54

BFH: **Die neu anhängigen Verfahren** S. R-55

Reschke-Verlag
Harrlachweg 4, 68163 Mannheim
Tel: 06221/758240
Fax: 06224/926472
E-Mail: reschke-verlag@zsteu.de
und redaktion@zsteu.de
Internet: www.zsteu.de

ISSN 1614-7936

Herausgeberbeirat

Dr. Roland M. Bäcker, RA, FAStR, Hagen; Univ.-Prof. Dr. Hartmut Bieg, Saarbrücken; Bernd Burgmaier, RA, FAStR, München; Dr. Carl Gerber, Ltd. Reg. Dir., Heidelberg; Dr. Klaus Goutier, RA, StB, Frankfurt/M.; Prof. Dr. Ulrich Harbrücker, Mannheim; Dr. Helmut Helsper, MinRat, Bad Honnef; Dr. Ulrike Höreth, RAin, FAinStR, Stuttgart; Jan Erik Jonescheit, RA, Mannheim; Dr. Otto-Ferdinand Graf Kerssenbrock, RA, WP, StB, Hamburg; Dr. Jens Kollmar, RA, FAStR, Mannheim; Univ.-Prof. Dr. Heinz Kußmaul, Saarbrücken; Univ.-Prof. Dr. Karl-Georg Loritz, StB, Bayreuth; Prof. Holger Meyer, StB, Mannheim; Dr. Bernd Sangmeister, LL.M, RA, StB, München; Martin Schweiger, Patent- und Markenanwalt, München; Prof. Dr. Michael Stahlschmidt M.R.F., LL.M., RA, Medebach; Horst Vogelgesang, RA, StB, Präsident der Bundesfinanzakademie a.D., Altenahr; Dr. Klaus-R. Wagner, RA, FAStR, Notar, Wiesbaden; Manfred Wissmann, RA, FAStR, Mannheim; Prof. Dr. rer. pol. Rainer Zielke, Bremen

ZSteu-Beiträge

Staats-Streiche

Jonas ...

S. 1

Dr. jur. Parker Brown und Dr. jur. Gerald Stack, Syracuse, New York, USA

Die Steuerverpflichtung in den USA der ständig im Ausland lebenden Amerikaner

S. 2

Prof. Dr. Günther Strunk, Steuerberater, und Dr. Florian Haase, M.I.Tax, Rechtsanwalt, Hamburg

Ausgewählte Aspekte internationaler Finanzierungs- und Akquisitionsstrukturen

S. 5

ZSteu gratuliert

Prof. Dr. Heinz Kußmaul zum 50. Geburtstag

S. 8

ZSteu-Verwaltungsanweisungen

Bundesministerium der Finanzen

01.12.2006

IV C 5 - S 2351 - 60/06

Einführungsschreiben zu den Entfernungspauschalen ab 2007

S. 9

08.12.2006

IV A 4 - S 0224 - 12/06

Kosten der Erteilung verbindlicher Auskünfte nach § 89 Abs. 3 - 5 AO i.d.F. des JStG 2007

S. 11

ZSteu-Verwaltungsanweisungen

Bundesministerium der Finanzen

- 20.12.2006** Umsatzsteuer; Steuerschuldnerschaft bei Messen, Ausstellungen und Kongressen (§ 13b Abs. 3 Nr. 4 und 5 UStG) **S. 12**
IV A 6 - S 7279 - 60/06
- 04.01.2007** Pauschbeträge für unentgeltliche Wertabgaben (Sachentnahmen) 2007 **S. 13**
IV A 7 - S 1547 - 1/07

ZSteu-Nachrichten

Ministerium der Finanzen Brandenburg

- 29.12.2006** Pünktlich zahlen per Lastschriftinzugsverfahren – Änderungen des Jahressteuergesetzes beachten **S.14**
Pressemitteilung

Bundesgerichtshof

- 11.01.2007** Schadensersatzansprüche gegen den Staat wegen unzumutbarer Verzögerung von Eintragungen im Grundbuch **S.14**
Pressemitteilung **Urteil vom 11.01.2007 – III ZR 302/05**

ZSteu – Impressum

Herausgeber: Rechtsanwalt Uwe-Karsten Reschke, Fachanwalt für Steuerrecht, Diplom-Finanzwirt, Mannheim; Steuerberater Dieter Hild, Diplom-Volkswirt, Düsseldorf; Rechtsanwalt Prof. Dr. Wolfgang Gast, Heidelberg; Stefanie Rousek Folkers, Steuerberaterin, Zürich.

Einsendungen von Manuskripten und Entscheidungen an: Reschke Verlag, Redaktion **ZSteu**: Uwe-Karsten Reschke (06221/758240), Rosemarie Keudel (06224/926471), Chantal Bourbon-Reschke (06221/758240), Harrlachweg 4, 68163 Mannheim, E-Mail: reschke-verlag@zsteu.de oder redaktion@zsteu.de. Internet: www.zsteu.de

Manuskripte und Entscheidungen: Für unverlangt eingesandte Manuskripte haftet der Verlag nicht. Wird für den Fall der Nichtannahme die Rücksendung der Manuskripte erwartet, ist Rückporto beizufügen. Die Annahme der Manuskripte zur Veröffentlichung erfolgt durch die Redaktion schriftlich. Mit der Annahme erwirbt der Verlag vom Autor das ausschließliche Recht zur Veröffentlichung für die Zeit der Geltungsdauer des Urheberrechts. Der Autor versichert, dass ihm allein die Verfügung über das Urheberrecht zusteht und er keine Rechte Dritter verletzt.

Der Verlag hat die Befugnis, Manuskripte und Entscheidungen in Datenbanken oder ähnlichen Systemen einzuspeichern und elektronisch zu publizieren und zu gewerblichen Zwecken zu bearbeiten, zu übersetzen und zu vervielfältigen, auch im Wege fotomechanischer oder anderer Verfahren.

Urheber und Verlagsrechte: Name und Layout der Zeitschrift **ZSteu** sind als eingetragene Wort- und Bildmarken geschützt. Alle in der Zeitschrift enthaltenen Beiträge und Abbildungen unterliegen dem Urheberrechtsschutz.

ISSN 1614-936

Sämtliche Rechte zur Vervielfältigung und Verbreitung einschließlich der Mikroverfilmung sind dem Verlag vorbehalten. Der Rechtsschutz gilt auch gegenüber Datenbanken und ähnlichen Einrichtungen.

Erscheinungsweise: Zweiwöchentlich, 25 Hefte jährlich im Abonnement.

Bezugspreis: Jährlich € 96 zuzüglich Versandkosten und MwSt.

Vorzugspreis für Auszubildende, Studenten und Referendare fachbezogener Studiengänge jährlich € 50 inklusive Versandkosten zuzüglich MwSt.

Einzelheft € 10 zuzüglich Versandkosten und MwSt.

Bestellungen beim Verlag. Der Abonnementvertrag ist auf unbestimmte Zeit geschlossen. Abbestellungen müssen sechs Wochen zum Ende eines Kalendervierteljahres erfolgen. Muss der Verlag aus Gründen, die er nicht zu vertreten hat, die Lieferung der Zeitschrift unterbrechen oder einstellen, so entsteht zugunsten des Abonnenten kein Anspruch auf Rückzahlung bereits gezahlter Gebühren.

Gestaltung und Herstellung: Rosemarie Keudel (06224/926471)

Anzeigen: Reschke Verlag, Tel. 06221/758240. Anzeigenpreise auf Anforderung.

Verlag: Reschke Verlag, Harrlachweg 4, 68163 Mannheim, Tel. 06221/758240, Fax: 06224/926472. Internet: www.zsteu.de

ZSteu-Beiträge

Staats-Streiche

Jonas ...

Seit dem 19. Dezember 2006 sind eigentlich alle steuerberatenden Berufe überflüssig. Niemand braucht sie mehr. Die Steuerbürger können viel Geld sparen. Sie leben in einer geizgeilen Zeit. Warum?

Kurz vor Ablauf des alten Jahres – am 19. Dezember 2006, 00:00 Uhr – haben vor den heiligen Tagen und dem großen Sylvesterfeuerwerk der Bundesfinanzminister und seine Länderfinanzfürsten im Handstreich die Lufthoheit über der Festung Steuerberatung erobert.

Hilfestellung leisteten die von den Steuerbürgern hochbezahlten und privilegierten Abgeordneten des Deutschen Bundestages und des Bundesrates getreu ihrem Amtseid zum Wohle des deutschen Finanzstaates.

Eine Bitte des Bundesrates – so steht geschrieben – mochte der Deutsche Bundestag seinen Kameraden nicht abschlagen (ZSteu 2006, S. 527). Wer kann auch schon Kameraden etwas abschlagen?

Worum geht es? Es geht um die gebührenpflichtige verbindliche Auskunft der Finanzämter über die steuerliche Beurteilung von genau bestimmten, noch nicht verwirklichten – also zukünftigen – Sachverhalten, wenn daran im Hinblick auf die erheblichen steuerlichen Auswirkungen ein besonderes Interesse besteht.

Geregelt ist dies alles in Art. 18 Nr. 1 des Föderalismusreform-Begleitgesetzes und in Art. 10 Nr. 9 b des Jahressteuergesetzes 2007.

Jetzt darf das Finanzamt nämlich von seinen Steuerbürgern gemäß § 89 Abs. 3 bis 5 AO Gebühren erheben, wenn es ihnen die steuerliche Rechtslage erklärt. Im Gegenzug bekommt der Steuerbürger dafür im Paket langfristige Rechts- und Planungssicherheit, wie der Bundesfinanzminister sagt (BMF, 8.12.2006, ZSteu 2007, S. 11, in diesem Heft).

Wenn der Steuerbürger aber nunmehr für zukünftig zu verwirklichende Sachverhalte beim Finanzamt verbindliche Planungssicherheit gegen Geld einkaufen darf, warum soll er dann noch zu seinen bisherigen Steuerberatern gehen, die möglicherweise viel mehr Geld kosten, aber leider nicht die vom Finanzamt hoheitlich abgesegnete Rechts- und Planungssicherheit bieten können?

Eine rhetorische Frage. Die rhetorische Antwort: Er braucht es nicht! Bezahlen muss der Steuerbürger so oder so. Beim Finanzamt aber bekommt er Sicherheit als Bonuspunkte.

Quasi Payback im Hoheitspack.

Bezeichnet wird die neue Gebühr als moderat und sachgerecht, weil die Erteilung einer verbindlichen Auskunft eine individuelle Leistung gegenüber dem Antragsteller darstelle (ZSteu 2006, S. 527). Sie kostet mindestens 100,- Euro.

Man lese und staune! Sicherheit ist also jetzt eine beim Gesetzgeber individuell zu kaufende Ware, weil dieser Gesetzgeber nicht fähig ist, einfache und übersichtliche Steuergesetze zu schaffen, aber dafür neue staatliche Einnahmequellen.

Gesetzesschrott wird zu Gesetzesgold, freilich erst gegen Bares.

Dieses Modell sollte Schule machen. Jede Gemeinde könnte doch einen zentralen Rechtsberatungssupermarkt eröffnen, im Beisein der Bänder durchschneidenden gemeindlichen Repräsentanten. Dort könnten alle Bürger und Unternehmen verbindliche Auskünfte einkaufen. Bitte Sonderangebote und Aktionstage beachten!

Niemand muss sich mehr teuer und zeitaufwendig fortbilden. Keine Seminarreisen mehr. Keine teure Literatur mehr. Alles macht der Supermarkt. Alle Macht dem Supermarkt und der Bürokratie! Rechtsstreitigkeiten im Steuerrecht gibt es nicht mehr. Finanzgerichte und der Bundesfinanzhof werden abgeschafft. Oder bleiben der Form halber in Schrumpfgroße erhalten, für einige Querulanten, die es um jeden Preis besser wissen wollen, als die amtlichen Fachleute.

Amputation des Rechtsstaates.

Die Unternehmen könnten endlich ihre unternehmerischen Entscheidungen aufschieben und aussitzen wie in der Politik, bis Bürokraten ihnen die beantragten verbindlichen Auskünfte zugeteilt haben. Alles schläft, einsam wacht – die Bürokratie.

In diesem Sinne: Alles Gute zum Neuen Jahr! 

Nachwort: Angeblich sind mehr als 99 % der Bürger von der Gebührenregelung nicht betroffen (ZSteu 2006, S. 527), weil „normale“ Auskünfte selbstverständlich gebührenfrei bleiben. Umso besser! Erst recht keine Steuerberater mehr.

Das Geld bleibt dann übrig für den nächsten Urlaub im Ausland. Vielleicht die Schweiz oder Österreich.

Dr. jur. Parker Brown und Dr. jur. Gerald Stack, Syracuse, New York, USA

Die Steuerverpflichtung in den USA der ständig im Ausland lebenden Amerikaner

I. Einleitung

Im Unterschied zu vielen europäischen Ländern besteuern die Vereinigten Staaten ihre Staatsbürger mit ihrem weltweiten Einkommen. Das gilt auch für Einkommen, das nicht aus Quellen in den USA stammt, z.B. Löhne, die im Ausland verdient werden. Ein amerikanischer Bürger, der, wenn er während des Steuerjahres in den USA wohnte, eine Steuererklärung abgeben muss, muss diese weiter einschicken, auch wenn er im Ausland wohnt¹. Das Nichteinschicken einer erforderlichen Steuererklärung oder das Nichtbezahlen erforderlicher Steuern kann zivil- oder strafrechtliche Folgen haben². Amerikanische Staatsbürger, die im Ausland wohnen, müssen sich nicht nur an ihre Verpflichtung erinnern, Steuererklärungen einzuschicken³, sondern normalerweise auch daran, Einkommen aus dem Ausland zu berücksichtigen, wenn sie ihr Bruttoeinkommen laut US Steuerrecht berechnen.

Ohne weitere Regelungen würde das amerikanische Steuerrecht zur doppelten Besteuerung



Dr. jur. Parker Brown



Dr. jur. Gerald Stack

des weltweiten Einkommens ihrer Staatsbürger führen, weil das Gastland bekanntermaßen ebenfalls das Recht hat, das Einkommen aus dem Gastland zu besteuern. Um die Auswirkungen dieser doppelten Besteuerung zu mildern, erlaubt Abschnitt 901⁴ eine Steuergutschrift auf das zu versteuernde Einkommen in den USA in Höhe der im Ausland gezahlten Steuern, wenn das im Ausland verdiente Einkommen im Bruttoeinkommen der Einkommensteuererklärung mit einberechnet wird. Diese Steuergutschrift reduziert die Steuerschuld der amerikanischen Staatsbürger in den USA auf einer Dollar-für-Dollar-Basis⁵. Die Höhe dieser Steuergutschrift ist jedoch begrenzt auf die Höhe der Steuer, die

in den USA auf dieses Einkommen erhoben würde, wenn dieses im Bruttoeinkommen der amerikanischen Einkommensteuererklärung eingerechnet worden wäre⁶.

Zusätzlich wird, ungeachtet des Betrages der Steuer, die im Ausland gezahlt wird, laut Abschnitt 911 ein bestimmter Betrag aus dem Bruttoeinkommen eines amerikanischen Staatsbürgers für Arbeitseinkommen und Wohnkosten im Ausland ausgeschlossen. Ein Gesetz, das vor kurzem erlassen wurde⁷, enthält durchgreifende Änderungen dieser Freibeträge in Abschnitt 911⁸. Es wird erwartet, dass die Veränderungen des Gesetzes im Laufe der nächsten zehn Jahre über 2,1 Milliarden US-Dollar Einnahmen einbringen werden und dass gleichzeitig die Steuerbelastung der ständig im Ausland lebenden amerikanischen Staatsbürger um sechs Prozent wachsen wird⁹. Wegen dieser neuesten Änderungen fragen sich einige Arbeitgeber und Angestellte, ob die Vorteile, Arbeitnehmer ins Ausland zu schicken, die Kosten überwiegen. Diese wichtigen Änderungen werden im weiteren Verlauf dieses Artikels diskutiert.

II. Altes Recht

Vor der Änderung des Abschnittes 911 konnte sich eine „berechtigte Person“ dafür entscheiden¹⁰, einen Teil des im Ausland verdienten Einkommens und einen Teil der im Ausland benötigten Wohnkosten von ihrem Bruttoeinkommen abzuziehen¹¹. Eine „berechtigte Person“ ist eine solche Person, deren Steuerheimat sich im Ausland befindet und die entweder: (1) ein Staatsbürger der Vereinigten Staaten ist¹² und zur Zufriedenheit des Finanzministers der Vereinigten Staaten nachgewiesen hat, im gesamten Steuerjahr ein rechtmäßiger Bewohner eines anderen Landes gewesen zu sein, oder (2) ein amerikanischer Staatsbürger oder eine Person mit Wohnsitz in den USA ist, die sich in einer Spanne von 12 zusammenhängenden Monaten mindestens 330 volle Tage im Ausland aufgehalten hat¹³. Im Ausland verdientes Einkommen wird definiert als Einkommen, das eine berechtigte Person für die Ausführung „persönlicher Dienste“ (d.h. selbstständiger und nichtselbstständiger Arbeit) im Ausland bezieht¹⁴. Im Ausland verdientes Einkommen schließt also Verdienste und Gehälter und ähnliche Arten von

1 Abschnitte 6011 und 6012 des geänderten Einkommensteuergesetzes von 1986 [„Internal Revenue Code“ oder „IRC“].
 2 Siehe allgemein IRC § 6651 (bzgl. des Nichteinschickens einer Steuererklärung oder des Nichtbezahlens von Steuer), § 6654 (bzgl. des Nichtbezahlens geschätzter Einkommensteuer), § 7201 (bzgl. strafrechtlicher Strafen für Steuerflucht). Diese Liste ist auf keinen Fall vollständig. Es gibt viele andere Strafen, die für Steuerflucht gelten.
 3 Es sei denn, auf die Person treffen die Anforderungen für das Einschicken laut IRC § 6012 nicht zu.
 4 Alle Abschnittsangaben beziehen sich, wenn nicht weiter angegeben, auf das Einkommensteuergesetz von 1986.
 5 IRC § 901(a).
 6 IRC § 904.
 7 „Tax Increase Prevention and Reconciliation Act of 2005“; im Allgemeinen wird darauf nur als „the Act“ („das Gesetz“) Bezug genommen.
 8 P.L. 109-222.
 9 Siehe KEITH BRADSHAW & DAVID CAY JOHNSTON, „Americans Living Abroad Get a Nasty Tax Surprise“ N.Y. Times, C 3, 30. 5. 2006. Die Zahlen beruhen auf dem Steuerjahr 2001.
 10 IRC § 911(e). Eine solche Entscheidung bezieht sich auf das Steuerjahr, in dem sie gemacht wurde, und auch auf die folgenden Steuerjahre bis sie gemäß § 911(e)(2) widerrufen wird. Für jeden Freibetrag muss eine eigene Entscheidung erfolgen.
 11 IRC § 911(a).
 12 In dem Ausschussreport des „Joint Committee on Taxation“ wird angemerkt, dass sich in den meisten Fällen nur ein amerikanischer Staatsbürger und nicht eine Person mit Wohnsitz in den USA in diesem Wohnsitzbestimmungstest qualifiziert. Jedoch kann es vorkommen, dass sich auch eine Person mit befristeter Aufenthaltsgenehmigung („resident alien“) an Hand dieses Tests qualifiziert und so die Vorzüge des Abschnittes 911 des IRC beziehen kann, wenn die Person mit befristeter Aufenthaltsgenehmigung ein Staatsbürger eines Land ist, mit dem die USA ein Steuerabkommen haben und dieses die entsprechende Bestimmung zum Nichtausschluss enthält.
 13 IRC § 911(d)(1). Eine Steuerheimat wird definiert als Aufenthaltsort einer solchen Person im Sinne des IRC § 162(a)(2). IRC § 162(a)(2) bezieht sich auf absetzbare Reisekosten, wenn sich eine Person von ihrem Aufenthaltsort für Handels- oder Geschäftszwecke entfernt. Wenn sich der Wohnsitz einer Person zu irgendeiner Zeit innerhalb der USA befindet, kann die Person keine Steuerheimat im Ausland geltend machen IRC § 911(d)(3).
 14 IRC § 911(b)(1)(A). Gewisse Beträge sind vom im Ausland verdienten Einkommen ausgeschlossen: (1) solche, die als Pension oder Annuität bezogen werden, (2) solche, die von den Vereinigten Staaten oder einer ihrer Behörden für Angestellte der Vereinigten Staaten oder ihrer Behörden gezahlt werden, (3) solche, die im Bruttoeinkommen einbezogen werden, da es sich um Zahlungen aus gewissen nicht-befreiten Treuhandfonds oder nicht-befreiten Annuitäten handelt, oder (4) solche, die nach dem Steuerjahr, in dem Dienste ausgeführt wurden, bezogen wurden. IRC

Prof. Dr. Günther Strunk, Steuerberater, und Dr. Florian Haase, M.I.Tax, Rechtsanwalt, Hamburg

Ausgewählte Aspekte internationaler Finanzierungs- und Akquisitionstrukturen

1. Gesellschafter-Fremdfinanzierung

Ausländische Gesellschafter inländischer Kapitalgesellschaften haben die Wahl, ob sie ihre Gesellschaft mit Eigen- oder Fremdkapital ausstatten. Sofern sie sich für Fremdkapital entscheiden, sind zwingend die Regelungen des § 8a KStG zu beachten. Die Bestimmung soll sicherstellen, dass sich die Anteilseigner einer Besteuerung nicht entziehen können, indem sie keine Gewinnausschüttung, sondern ein Entgelt für die Kapitalüberlassung erhalten.

Vergütungen (z.B. Zinsen) für die Überlassung von Fremdkapital, das eine unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaft von einem Anteilseigner erhalten hat, der zu einem Zeitpunkt im Wirtschaftsjahr wesentlich am Grund- oder Stammkapital beteiligt war, gelten danach als verdeckte Gewinnausschüttungen, wenn (1) eine nicht in einem Bruchteil des Kapitals bemessene Vergütung vereinbart ist oder (2) eine in einem Bruchteil des Kapitals bemessene Vergütung vereinbart ist und das Fremdkapital zu einem Zeitpunkt des Wirtschaftsjahrs das Eineinhalbfache (bei Holdinggesellschaften: das Dreifache) des anteiligen Eigenkapitals des Anteilseigners übersteigt, es sei denn, die Kapitalgesellschaft hätte dieses Fremdkapital bei sonst gleichen Umständen auch von einem fremden Dritten erhalten können oder es handelt sich um Mittelaufnahmen zur Finanzierung banküblicher Geschäfte. Dies gilt nicht, wenn die Vergütung bei dem Anteilseigner im Inland im Rahmen einer Veranlagung erfasst wird.

Eine wesentliche Beteiligung liegt vor, wenn der Anteilseigner am Grund- oder Stammkapital der Kapitalgesellschaft zu mehr als einem Viertel unmittelbar oder mittelbar – auch über eine Personengesellschaft – beteiligt ist. Gleiches gilt, wenn der Anteilseigner zusammen mit anderen Anteilseignern zu mehr als einem Viertel beteiligt ist, mit denen er eine Personen-

wird, die er beherrscht oder die mit ihm gemeinsam beherrscht werden. Ab dem Veranlagungszeitraum 2004 ist eine Freigrenze von 250.000 € eingeführt worden. Keine Umqualifizierung in einer verdeckte Gewinnausschüttung erfolgt daher, wenn die Vergütung für Fremdkapital in der Summe 250.000 € nicht übersteigt.

2. Quellensteuerbelastung im Ausland

Soweit inländische Kapitalgesellschaften Beteiligungen an ausländischen Tochterkapitalgesellschaften halten, ist zu beachten, dass im Ausland eine zusätzliche Steuerbelastung durch nicht anrechenbare Quellensteuern entstehen kann. Auf Dividendenzahlung (ebenso auf Zins- und Lizenzgebührenzahlungen) aus dem Ausland in das Inland wird nach ausländischem Recht häufig eine Quellensteuer erhoben, die nach Wahl des Standortes zwischen 5 und 20% der Bruttodividende betragen kann. Diese Quellensteuer kann nach dem anzuwendenden Doppelbesteuerungsabkommen reduziert werden, wobei der Umfang der Reduzierung (etwa auf 0, 5 oder 10%) und die Voraussetzungen der Reduzierung (für qualifizierte Beteiligungen etwa zwischen 10 und 25%) nach Wahl des Standortes differieren.

Ungeachtet dessen greift bei der Besteuerung der deutschen Mutterkapitalgesellschaft die Regelung des § 8b Abs. 1 KStG ein, wonach die Dividende in Deutschland steuerfrei bleibt. Lediglich 5% der Bruttodividende gelten als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben, was zu einer effektiven Steuerbelastung mit Körperschaftsteuer i.H.v. 5% führt. Es ist aber zu beachten, dass die deutsche Gesellschaft die im Ausland erhobene Quellensteuer (die rechtstechnisch eine Steuer der deutschen Gesellschaft ist) nicht gem. § 26 Abs. 1 KStG auf die deutsche Steuer anrechnen kann, da sie in Deutschland auf die Dividende keine Steuer zahlt. Die Regelung des § 8b Abs. 5 KStG dient nur der Vereinfachung und regelt keine materielle Besteue-

damit für die deutsche Muttergesellschaft definitiv und zu einer effektiven Belastung.

Bei der Wahl des Standortes von ausländischen Tochtergesellschaften ist daher sowohl das ausländische Recht, aber auch das jeweilige Doppelbesteuerungsabkommen genau auf ihre Auswirkungen im Hinblick auf Quellensteuern zu untersuchen. In der Regel wird daher ein Standort innerhalb der Europäischen Union vorzuziehen sein, weil dann aufgrund der Mutter-/Tochter-Richtlinie keine Quellensteuern erhoben werden.

3. Genussrechte

Eine in jüngerer Zeit häufiger genutzte Möglichkeit der Teilhabe an und Finanzierung von Unternehmen stellt die Ausreichung von sog. Genussrechtskapital dar. Es handelt sich um ein Finanzierungsinstrument zwischen Eigen- und Fremdkapital. Genussrechte gewähren für die zeitlich befristete Kapitalüberlassung einen festen oder variablen Gewinnanteil. Der Inhaber von Genussrechten erhält mit der Kapitalüberlassung bestimmte Gläubigerrechte (z.B. Rückzahlungsansprüche, Beteiligung am Liquidationserlös, etc.), aber keine Rechte am Unternehmen. Anders als der Aktionär ist er mit der Kapitalüberlassung nicht an der Gesellschaft beteiligt.

Genussrechte können eigenkapital- oder fremdkapitalähnlich ausgestaltet werden. Eigenkapitalqualifiziertes Genussrechtskapital liegt in der Regel vor, wenn folgende Kriterien im Genussrechtsvertrag vereinbart sind:

- Verlustbeteiligung bis zur vollen Höhe
- Nachrangigkeit im Liquidationsfall gegenüber anderen, nicht nachrangigen Gläubigern
- Mindestlaufzeit von 5 Jahren und mindestens 2-jährige Kündigungszeit
- erfolgsabhängige Bedienung des Genussrechtskapitals

Demgegenüber ist das Genussrechtskapital bei dem emittierenden Unternehmen in der Regel als Verbindlichkeit zu klassifizieren, wenn der Genussrechtsinhaber einen eindeutig quantifizierbaren Rückzahlungsanspruch besitzt, der



Prof. Dr. habil. Günther Strunk



Dr. Florian Haase

ZSteu gratuliert

Prof. Dr. Heinz Kußmaul zum 50. Geburtstag

Herzlichen Glückwunsch

Am 1. Januar 2007 vollendete *Prof. Dr. Heinz Kußmaul* das 50. Lebensjahr.

Nach dem mathematisch-naturwissenschaftlichen Abitur am Gymnasium in Herrenberg studierte er Wirtschaftswissenschaft in Saarbrücken. Er war nach dem Examen bis 1987 wissenschaftlicher Assistent bei Professor Dr. Dr. h.c. mult. Günter Wöhe an der Universität des Saarlandes. Dort promovierte er 1983 mit einer Arbeit über Unternehmerkinder, die mit dem Dr.-Eduard-Martin-Preis für hervorragende Promotionsleistungen ausgezeichnet wurde. 1987 habilitierte er für das Fach „Betriebswirtschaftslehre“ mit einer Arbeit über die Bilanzierung von Nutzungsrechten. Diese wurde gefördert durch ein Habilitationsstipendium der Deutschen Forschungsgemeinschaft.

Von 1987 bis 1989 hatte *Prof. Dr. Heinz Kußmaul* den Lehrstuhl für Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Betriebliche Steuerlehre, an der Universität Bielefeld inne; von 1989 bis 1993 war er Inhaber des Lehrstuhls für Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Finanzierung und Investition/Betriebswirtschaftliche Steuerlehre, an der Universität Kaiserslautern. Den Ruf an die Johannes-Gutenberg-Universität Mainz lehnte er 1993 ab, folgte stattdessen im gleichen Jahr dem Ruf auf den Lehrstuhl für Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Betriebswirtschaftliche Steuerlehre an der Universität des Saarlandes. Seit 1998 ist er dort zusätzlich Direktor des Instituts für Existenzgründung/Mittelstand, und seit 2002 ebenso Direktor des Betriebswirtschaftlichen Instituts für Steuerlehre und Entrepreneurship.

2002 lehnte er den Ruf an die Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf ab. Von 2003 bis 2005 war *Prof. Dr. Heinz Kußmaul* Vizepräsident für Planung und Strategie der Universität des Saarlandes.



Prof. Dr. Heinz Kußmaul ist Verfasser zahlreicher Bücher, Aufsätze und Beiträge in Sammelwerken zu den Bereichen Bilanzierung, Betriebswirtschaftliche Steuerlehre, Finanzwirtschaft, Kostenrechnung, mittelständische Unternehmen sowie zu anderen Gebieten (ca. 400 Publikationen).

Zu seinen wesentlichen Veröffentlichungen zählen:

- Betriebliche Altersversorgung von Geschäftsführern, München 1995;
- Grundlagen der Bilanzierung, 4. Aufl., Wiesbaden 2000 (zusammen mit Hartmut Bieg);
- Investitions- und Finanzierungsmanagement, Band I bis III, München 2000 (zusammen mit Hartmut Bieg);
- Betriebswirtschaftslehre für Existenzgründer, 5. Aufl., München/Wien 2005;
- Betriebswirtschaftliche Steuerlehre, 4. Aufl., München/Wien 2006;

- Externes Rechnungswesen, 4. Aufl., München/Wien 2006 (zusammen mit Hartmut Bieg);
- Grundzüge der Buchführung und Bilanztechnik, 5. Aufl., München 2006 (zusammen mit Günter Wöhe);
- Handbuch der Rechnungslegung nach IFRS, Düsseldorf bzw. Wiesbaden 2006 (zusammen mit Hartmut Bieg, Christopher Hossfeld und Gerd Waschbusch);
- Investitionsmanagement in Übungen, München 2006 (zusammen mit Hartmut Bieg und Gerd Waschbusch);
- Mitautor u. a. in „Handbuch der Bilanzierung“;
- „Handbuch der Rechnungslegung“;
- „Familiengesellschaften in Recht und Praxis“;
- „Saarbrücker Handbuch der Betriebswirtschaftlichen Beratung“.

Prof. Dr. Heinz Kußmaul gehörte – wie auch Prof. Dr. Hartmut Bieg – mit zu den Persönlichkeiten, die das Konzept der Zeitschrift ZSteu bereits in der Entwicklung kennenlernten. Seit dieser Zeit begleitet er die Zeitschrift als Mitglied des Herausgeberbeirats.

Die Herausgeber und die Redaktion der ZSteu danken ihm sehr für seine hervorragende Mitarbeit als unermüdlicher Autor und ständiger Ratgeber der Zeitschrift. Sie wünschen ihm für seinen weiteren beruflichen und privaten Lebensweg alles Gute. ☑

Die ZSteu-Redaktion
Zeitschrift für Steuern und Recht

ZSteu-Verwaltungsanweisungen

Bundesministerium der Finanzen

Einführungsschreiben zu den Entfernungspauschalen ab 2007

BMF, Schreiben vom 1. Dezember 2006
IV C 5 - S 2351 - 60/06

Durch das Steueränderungsgesetz 2007 vom 19.7.2006 (BGBl. 2006 I S. 1652, BStBl 2006 I S. 432) wurde hinsichtlich der Aufwendungen für die Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte/Betrieb eine Systemänderung vorgenommen. Danach werden die Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte nunmehr der Privatsphäre (die Arbeit beginnt am Werkstor) zugerechnet. Zum Ausgleich von Härtefällen können Fernpendler ab dem 21. Kilometer der Entfernung die Entfernungspauschale – wie bisher – in Höhe von 0,30 Euro je Entfernungskilometer wie Werbungskosten/Betriebsausgaben abziehen. Die Beschränkung auf den Höchstbetrag von 4.500 Euro bleibt unverändert bestehen.

Dazu und zu anderen Zweifelsfragen wird im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wie folgt Stellung genommen:

1. Entfernungspauschale für die Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte (§ 9 Abs. 2 EStG)

1.1. Allgemeines

Die Entfernungspauschale ist grundsätzlich unabhängig vom Verkehrsmittel zu gewähren. Ihrem Wesen als Pauschale entsprechend kommt es grundsätzlich nicht auf die Höhe der tatsächlichen Aufwendungen an. Auch bei Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel wird nur die Entfernungspauschale angesetzt. Übersteigen die Aufwendungen für die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel, z.B. bei geringer Entfernung zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte, die anzusetzende Entfernungspauschale, können diese Aufwendungen nicht mehr zusätzlich angesetzt werden. Ausgenommen von der Entfernungspauschale sind Flugstrecken und Strecken mit steuerfreier Sammelbeförderung. Für Flugstrecken sind die tatsächlichen Aufwendungen anzusetzen. Bei entgeltlicher Sammelbeförderung durch den Arbeitgeber sind die Aufwendungen des Arbeitnehmers, die auf die Strecken ab dem 21. Entfernungskilometer entfallen, wie Werbungskosten anzusetzen.

1.2 Höhe der Entfernungspauschale

Ab dem 21. Entfernungskilometer der Entfernung

stätte beträgt die Entfernungspauschale 0,30 Euro für jeden weiteren vollen Entfernungskilometer. Die Entfernungspauschale gilt auch für die An- und Abfahrten zu und von Flughäfen.

Die anzusetzende Entfernungspauschale ist wie folgt zu berechnen:

Zahl der Arbeitstage x (Entfernungskilometer abzüglich 20 Entfernungskilometer) x 0,30 Euro.

1.3 Höchstbetrag von 4.500 Euro

Die anzusetzende Entfernungspauschale ist grundsätzlich auf einen Höchstbetrag von 4.500 Euro begrenzt. Die Beschränkung auf 4.500 Euro gilt

- wenn der Weg zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte mit einem Motorrad, Motorroller, Moped, Fahrrad oder zu Fuß zurückgelegt wird,
- bei Benutzung eines Kraftwagens für die Teilnehmer an einer Fahrgemeinschaft und zwar für die Tage, an denen der Arbeitnehmer seinen eigenen oder zur Nutzung überlassenen Kraftwagen nicht einsetzt,
- bei Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel.

Bei Benutzung eines eigenen oder zur Nutzung überlassenen Kraftwagens greift die Begrenzung auf 4.500 Euro nicht ein. Diese Arbeitnehmer müssen lediglich nachweisen oder glaubhaft machen, dass sie die Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte mit dem eigenen oder ihnen zur Nutzung überlassenen Kraftwagen zurückgelegt haben. Ein Nachweis der tatsächlichen Aufwendungen für den Kraftwagen ist somit für den Ansatz eines höheren Betrages als 4.500 Euro nicht erforderlich.

1.4 Maßgebende Entfernung zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte

Für die Bestimmung der Entfernung zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte ist die kürzeste Straßenverbindung zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte maßgebend. Dabei sind nur volle Kilometer der Entfernung anzusetzen, ein angefangener Kilometer bleibt unberücksichtigt. Die Entfernungbestimmung richtet sich nach der Straßenverbindung; sie ist unabhängig von dem Verkehrsmittel, das tatsächlich für den Weg zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte benutzt wird. Bei Benutzung eines Kraftfahrzeugs kann eine andere als die kürzeste Straßenverbindung zugrunde gelegt werden, wenn diese offensichtlich verkehrsgünstiger ist und vom Arbeitnehmer regel-

mäßiger Arbeitsstätte benutzt wird. Dies gilt auch, wenn der Arbeitnehmer ein öffentliches Verkehrsmittel benutzt, dessen Linienführung über die verkehrsgünstigere Straßenverbindung geführt wird. Eine von der kürzesten Straßenverbindung abweichende Strecke ist verkehrsgünstiger, wenn der Arbeitnehmer die regelmäßige Arbeitsstätte – trotz gelegentlicher Verkehrsstörungen – in der Regel schneller und pünktlicher erreicht (BFH-Urteil vom 10.10.1975, BStBl 1975 II S. 852). Teilstrecken mit steuerfreier Sammelbeförderung sind nicht in die Entfernungsermittlung einzubeziehen.

Eine Fährverbindung ist, soweit sie zumutbar erscheint und wirtschaftlich sinnvoll ist, mit in die Entfernungsberechnung einzubeziehen. Die Fahrtstrecke der Fähre selbst ist dann Teil der maßgebenden Entfernung. Die tatsächlichen Fährkosten sind ab 2007 nicht mehr anzusetzen. Gebühren für die Benutzung eines Straßentunnels oder einer mautpflichtigen Straße dürfen ebenfalls nicht neben der Entfernungspauschale berücksichtigt werden. Fallen die Hin- und Rückfahrt zur regelmäßigen Arbeitsstätte auf verschiedene Arbeitstage, so kann aus Vereinfachungsgründen unterstellt werden, dass die Fahrten an einem Arbeitstag durchgeführt wurden; ansonsten ist H 42 (Fahrtkosten – bei einfacher Fahrt) LStH weiter zu beachten.

Beispiel:

Ein Arbeitnehmer fährt mit der U-Bahn zur regelmäßigen Arbeitsstätte. Einschließlich der Fußwege und der U-Bahnfahrt beträgt die zurückgelegte Entfernung 30 km. Die kürzeste Straßenverbindung beträgt 25 km.

Für die Ermittlung der Entfernungspauschale ist eine Entfernung von 25 km abzüglich 20 km = 5 km anzusetzen.

1.5 Fahrgemeinschaften

Unabhängig von der Art der Fahrgemeinschaft wird jedem Teilnehmer der Fahrgemeinschaft die Entfernungspauschale entsprechend der für ihn maßgebenden Entfernungsstrecke gewährt. Umwegstrecken, insbesondere zum Abholen von Mitfahrern, sind nicht in die Entfernungsermittlung einzubeziehen.

Der Höchstbetrag für die Entfernungspauschale von 4.500 Euro greift auch bei einer wechselseitigen Fahrgemeinschaft, und zwar für die Mitfahrer der Fahrgemeinschaft an den Arbeitstagen, an denen sie ihren Kraftwagen nicht einsetzen.

Herausgeberbeirat

Dr. Roland M. Bäcker, RA, FAStr, Hagen; Univ.-Prof. Dr. Hartmut Bieg, Saarbrücken; Bernd Burgmaier, RA, FAStr, München; Dr. Carl Gerber, Ltd. Reg. Dir., Heidelberg; Dr. Klaus Goutier, RA, StB, Frankfurt/M.; Prof. Dr. Ulrich Harbrücker, Mannheim; Dr. Helmut Helsper, MinRat, Bad Honnef; Dr. Ulrike Höreth, RAin, FAinStR, Stuttgart; Jan Erik Jonescheit, RA, Mannheim; Dr. Otto-Ferdinand Graf Kerssenbrock, RA, WP, StB, Hamburg; Dr. Jens Kollmar, RA, FAStr, Mannheim; Univ.-Prof. Dr. Heinz Kußmaul, Saarbrücken; Univ.-Prof. Dr. Karl-Georg Loritz, StB, Bayreuth; Prof. Holger Meyer, StB, Mannheim; Dr. Bernd Sangmeister, LL.M, RA, StB, München; Martin Schweiger, Patent- und Markenanwalt, München, Singapore; Prof. Dr. Michael Stahlschmidt M.R.F., LL.M., RA, Medebach; Horst Vogelgesang, RA, StB, Präsident der Bundesfinanzakademie a.D., Altenahr; Dr. Klaus-R. Wagner, RA, FAStr, Notar, Wiesbaden; Manfred Wissmann, RA, FAStr, Mannheim; Prof. Dr. rer. pol. Rainer Zielke, Bremen

ZSteu-Rechtsprechung

Bundesfinanzhof

Alle am 13.12.2006, 20.12.2006 und 28.12.2006 veröffentlichten Entscheidungen – Ungekürzte Originaltexte

a) Leitsätze der BFH-Entscheidungen veröffentlicht am 13.12.2006:

- 31.05.2006 II R 66/04 **ErbStG / GG**
Pflicht zur Anzeige des in ausländischen Zweigniederlassungen inländischer Kreditinstitute verwahrten Vermögens des Erblassers
Ein inländischer Vermögensverwahrer oder -verwalter ist verpflichtet, in die Anzeigen nach § 33 Abs. 1 ErbStG auch Vermögensgegenstände einzubeziehen, die von einer Zweigniederlassung im Ausland verwahrt oder verwaltet werden. **Originaltext: R-1**
- 05.10.2006 VII R 24/03 **RL 77/388/EWG / GG / AO / UStG**
Auskunftsanspruch zur Vorbereitung einer Konkurrentenklage gegen einen kommunalen Betrieb
1. Einen verfassungsunmittelbaren Auskunftsanspruch hinsichtlich der Besteuerung eines Konkurrenten hat ein Steuerpflichtiger unbeschadet des Steuergeheimnisses dann, wenn er substantiiert und glaubhaft darlegt, durch eine aufgrund von Tatsachen zu vermutende oder zumindest nicht mit hinreichender Wahrscheinlichkeit auszuschließende unzutreffende Besteuerung eines Konkurrenten konkret feststellbare, durch Tatsachen belegte Wettbewerbsnachteile zu erleiden und gegen die Steuerbehörde mit Aussicht auf Erfolg ein subjektives öffentliches Recht auf steuerlichen Drittschutz geltend machen zu können.
2. Die Auskunft darf erteilt werden, wenn die Konkurrentenklage nicht offensichtlich unzulässig wäre; die Auskunftserteilung setzt nicht die Feststellung voraus, dass dem Auskunftsantragsteller die von ihm behaupteten Rechte, die er auf der Grundlage der ihm erteilten Auskunft verfolgen möchte, tatsächlich zustehen.
3. Der in Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG enthaltene Grundsatz der steuerlichen Neutralität kann von einem Steuerpflichtigen im Wege der Konkurrentenklage geltend gemacht werden, wenn Einrichtungen des öffentlichen Rechts für die Tätigkeiten oder Leistungen, die sie im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausüben oder erbringen, als Nichtsteuerpflichtige behandelt werden und dies zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führt (Anschluss an das EuGH-Urteil vom 8. Juni 2006 Rs. C-430/04, **ZSteu 2006, R-493**).
4. Es kommt ernstlich in Betracht, § 2 Abs. 3 UStG drittschützende Wirkung beizulegen. **Originaltext: R-4**
- 26.10.2006 V R 40/05 **FGO / FGO a.F. / BGB**
Elektronisch übermittelte Klagerücknahme – Klagerücknahme nicht widerrufenlich
1. Eine dem FG elektronisch übermittelte Klagerücknahme musste im Jahr 2004 nach dem seinerzeit geltenden § 77a FGO a.F. nicht zwingend mit einer elektronischen Signatur nach dem Signaturgesetz versehen sein.
2. Eine Klagerücknahme ist grundsätzlich unwiderruflich. Das gilt auch dann, wenn die Klagerücknahme gemäß § 72 Abs. 1 Satz 2 FGO nur mit Einwilligung des Beklagten möglich ist und der Beklagte diese Einwilligung noch nicht erteilt hat. **Originaltext: R-8**

b) Leitsätze der BFH-Entscheidungen veröffentlicht am 20.12.2006:

- 24.08.2006 IX R 52/04 **EStG / GmbHG / BGB / AO**
Personelle Verflechtung auch dann, wenn Gesellschafter-Geschäftsführer der Besitzgesellschaft nicht vom Verbot des § 181 BGB befreit ist
 Die personelle Verflechtung einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts mit einer GmbH ist auch dann gegeben, wenn der Gesellschafter-Geschäftsführer der GbR, der zugleich alleiniger Geschäftsführer der GmbH ist, zwar von der GbR nicht vom Verbot des Selbstkontrahierens befreit ist, aufgrund seiner beherrschenden Stellung in der GmbH aber bewirken kann, dass auf Seiten der GmbH nicht er selbst als deren Vertreter auftritt.
Originaltext: R-11
- 06.09.2006 XI R 28/05 **EStG**
Wiederholte Bildung einer 7g-Rücklage für dasselbe Wirtschaftsgut eingeschränkt – Angabe des Investitionszeitpunkt in Buchführung entbehrlich
 1. Wurde für die Anschaffung eines Wirtschaftsguts eine sog. Ansparrücklage (§ 7g Abs. 3 EStG) gebildet, ohne innerhalb des Zwei-Jahres-Zeitraums die geplante Investition zu realisieren, kann für dasselbe Wirtschaftsgut nur dann wieder eine Rücklage gebildet werden, wenn der Steuerpflichtige eine einleuchtende Begründung dafür abgibt, weshalb die Investition trotz gegenteiliger Absichtserklärung bislang nicht durchgeführt wurde, gleichwohl aber weiterhin geplant ist (Abgrenzung von BFH-Urteil vom 12. Dezember 2001 XI R 13/00, BFHE 197, 448, BStBl II 2002, 385).
 2. Die Ansparrücklage setzt nicht voraus, dass der voraussichtliche Investitionszeitpunkt in der Buchführung oder den Aufzeichnungen für die Gewinnermittlung ausgewiesen wird (anders BMF-Schreiben vom 25. Februar 2004, BStBl I 2004, 337, Rn 8, 15).
Originaltext: R-13
- 06.09.2006 XI R 51/05 **AO**
Verbösernde Einspruchsentscheidung nach Ergehen eines Teilabhilfebescheids
 Das FA ist auch dann noch zum Erlass einer verbösernden Einspruchsentscheidung gemäß § 367 Abs. 2 Satz 2 AO 1977 berechtigt, wenn es zuvor einen Änderungsbescheid erlassen hat, in dem es dem Einspruchsbegehren teilweise entsprochen, jedoch nicht in voller Höhe abgeholfen hat (sog. Teilabhilfebescheid).
Originaltext: R-15
- 06.09.2006 XI R 64/05 **EStG**
Freiberufliche Tätigkeit eines Fachkrankenpflegers für Krankenhaushygiene
 Die Tätigkeit eines Fachkrankenpflegers für Krankenhaushygiene ist dem Katalogberuf des Krankengymnasten ähnlich.
Originaltext: R-18
- 06.09.2006 IX R 25/06 **HGB / EigZulG**
Übernahme von Verbindlichkeiten im Rahmen einer vorweggenommenen Hof-Erbfolge als Anschaffungskosten der im Privatvermögen gehaltenen Wohnung
 Anschaffungskosten einer Wohnung durch Übernahme von Verbindlichkeiten im Rahmen einer vorweggenommenen Erbfolge liegen auch dann vor, wenn die im Privatvermögen gehaltene Wohnung zu einem Hof i.S. der HöfeO gehört.
Originaltext: R-20
- 17.10.2006 VII R 13/06 **KraftStG / AO**
Änderung eines auf einem unzutreffenden Schadstoffschlüssel beruhenden Kfz-Steuerbescheids
 1. Die rückwirkende Änderung einer auf der Eingabe einer falschen Schadstoffkennziffer beruhenden zu niedrigeren Kfz-Steuerfestsetzung kann nicht auf § 12 Abs. 2 Nr. 2 KraftStG gestützt werden. Bei der Zuordnung zu einer den Steuersatz bestimmenden Schadstoffklasse i.S. des § 9 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a bis e KraftStG handelt es sich nicht um eine Steuerermäßigung im Sinne dieser Vorschrift.
 2. Die Änderung ist nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO 1977 i.V.m. § 1 Abs. 2 KraftStG geboten. Die in den Fahrzeugpapieren durch eine Kennziffer dokumentierte Feststellung der Zulassungsbehörde zu den Schadstoffemissionen des Kfz stellt einen Grundlagenbescheid i.S. des § 171 Abs. 10 AO 1977 i.V.m. § 2 Abs. 2 Satz 2 KraftStG dar.
 3. Die Spezialregelung des § 12 Abs. 2 Nr. 4 KraftStG schließt die Anwendbarkeit der Änderungsvorschriften der AO 1977 nicht aus.
Originaltext: R-21
- 19.10.2006 III R 1/04 **InvZulG**
Wegfall der Investitionszulage infolge Strukturwandels
 Ein Strukturwandel innerhalb der Verbleibensfrist von drei Jahren nach einer Investition in einen erhöht begünstigten Handelsbetrieb zu einem ebenfalls entsprechend begünstigten Betrieb des verarbeitenden Gewerbes führt nicht zu einem Wegfall der Investitionszulage.
Originaltext: R-23
- 29.11.2006 VI R 14/06 **EStG / FGO**
Keine Aussetzung des Verfahrens wegen möglicher Gesetzesänderung - Veranlagung von Amts wegen nach § 46 Abs. 2 Nr. 1 EStG

1. Beträgt die positive oder die negative Summe der einkommensteuerpflichtigen Einkünfte, die nicht dem Steuerabzug vom Arbeitslohn zu unterwerfen waren, vermindert um die darauf entfallenden Beträge nach § 13 Abs. 3 und § 24a EStG, jeweils mehr als 800 DM (410 €), ist eine Veranlagung nach § 46 Abs. 2 Nr. 1 EStG von Amts wegen durchzuführen.

2. Eine künftige mit Rückwirkung versehene Gesetzesänderung ist kein Rechtsverhältnis, dessen Bestehen oder Nichtbestehen für die Entscheidung des Rechtsstreits vorgreiflich ist (Anschluss an BFH-Urteil vom 17. Mai 1984 IV R 75/80, juris). **Originaltext: R-25**

c) Leitsätze der BFH-Entscheidungen veröffentlicht am 28.12.2006:

- 28.06.2006 I R 92/05 AO / DBA-Bulgarien / DBA-Jugoslawien / DBA-Kasachstan / EStG / OECDMustAbk**
Zurechnung einer festen Geschäftseinrichtung
 Einem selbständig Tätigen steht im anderen Vertragsstaat für die Ausübung seiner Tätigkeit gewöhnlich eine feste Einrichtung i.S. von Art. 13 DBA-Bulgarien, Art. 14 DBA-Kasachstan und Art. 15 DBA-Jugoslawien zur Verfügung, wenn ihm von seinem Auftraggeber im Tätigkeitsstaat Räume überlassen werden, die er über einen Zeitraum von mehr als sechs Monaten hinweg immer wieder für mehrere Tage nutzt, sofern die Räume auch während seiner Abwesenheit dazu bestimmt sind, seiner selbständigen Tätigkeit zu dienen. **Originaltext: R-26**
- 24.08.2006 V R 19/05 UStG / Richtlinie 77/388/EWG**
Leistungsaustausch durch entgeltlichen Verzicht auf Rechte aus Planfeststellungsbeschluss
 Gibt der Inhaber einer Genehmigung zum Betrieb einer Sonderabfalldeponie aufgrund eines Vertrages mit einem Bundesland das Vorhaben auf und erhält er dafür vom Land einen Geldbetrag, liegt ein steuerbarer Umsatz i.S. des § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG vor. **Originaltext: R-28**
- 18.10.2006 IX R 28/05 EStG**
Verfassungsmäßigkeit der Verlustausgleichsregelung des § 23 Abs. 3 Satz 8 EStG - verlustbringende Aktien sind nicht dem gewillkürten Betriebsvermögen zuzuordnen
 Die Beschränkung des Verlustausgleichs bei privaten Veräußerungsgeschäften i.S. des § 23 Abs. 1 Nr. 2 EStG durch § 23 Abs. 3 Satz 8 EStG ist verfassungsgemäß. **Originaltext: R-32**
- 18.10.2006 XI R 22/06 FGO a.F. / FGO n.F. / SigG**
Zulässigkeit einer Klage bei Verwendung eines „monetär“ beschränkten Signaturzertifikats
 Die monetäre Beschränkung einer qualifizierten elektronischen Signatur steht der Wirksamkeit eines elektronisch übermittelten bestimmenden Schriftsatzes (Klageschrift) nicht entgegen. **Originaltext: R-34**
- 26.10.2006 V R 58, 59/04 UStG 1993 / UStG 1993 a.F. / UstGemAntG / Richtlinie 77/388/EWG**
Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuer-Satzes auf Speisen eines Imbisswagens - Beschränkung des Gegenstandes des Revisionsverfahrens nach Gerichtsbescheid mit Antrag auf mündliche Verhandlung - Änderung nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO 1977
 1. Die Abgabe von fertig zubereiteten Speisen aus einem Imbisswagen unterliegt als Dienstleistung dem Regelsteuersatz, wenn aus der Sicht eines Durchschnittsverbrauchers das Dienstleistungselement der Speisenabgabe überwiegt; dagegen ist die bloße Abgabe von fertig zubereiteten Speisen aus einem Imbisswagen "zum Mitnehmen" eine nach § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG 1993 ermäßigt zu besteuernende Lieferung.
 2. Bei der Beurteilung, ob das Dienstleistungselement der Abgabe von fertig zubereiteten Speisen überwiegt, sind nur solche Dienstleistungen zu berücksichtigen, die sich von denen unterscheiden, die notwendig mit der Vermarktung der Speisen verbunden sind.
 3. Der Wortlaut des § 3 Abs. 9 Satz 4 UStG 1993 in der seit 27. Juni 1998 geltenden Fassung ist nicht in vollem Umfang gemeinschaftsrechtskonform. **Originaltext: R-37**
- 07.11.2006 VIII R 13/04 EStDV / UmwStG**
Sonderabschreibungen nach § 82f EStDV bei Gesellschafterwechsel
 Der Erwerb von Mitunternehmeranteilen aufgrund eines nach dem 24. April 1996 geschlossenen Kaufvertrags gegen Zahlung des Kaufpreises (oder eine sonstige Leistung) in das Eigenvermögen des bisherigen Mitunternehmers berechtigt nicht zur Inanspruchnahme der Bewertungsfreiheit nach § 82f EStDV. Ein entgeltliches Rechtsgeschäft dieser Art begründet insbesondere keinen Beitritt i.S. von § 82f Abs. 5 Satz 2 EStDV. **Originaltext: R-41**
- 09.11.2006 V R 43/04 Richtlinie 77/388/EWG / EStG / AO**
Vorsteuerabzug beim sog. Sparkassenmodell oder Bankenmodell - Änderung der Vorbehaltsfestsetzung nach einer Außenprüfung
 1. Zur Anwendbarkeit von § 42 AO 1977 im Mehrwertsteuerrecht.
 2. Schaltet ein Kreditinstitut bei der Erstellung eines Betriebsgebäudes eine Personengesellschaft vor, die das Gebäude errichtet und anschließend unter Verzicht auf die Steuerfreiheit an das Kreditinstitut vermietet, kann darin ein Rechtsmissbrauch vorliegen, der bei der Personengesellschaft zur Versagung des Vorsteuerabzugs aus den Herstellungskosten des Gebäudes führt.

- 21.11.2006 VII R 39/06
StBerG
Berufspraktische Tätigkeit vor Ergehen der Prüfungsentscheidung
 Die Feststellung des Studienerfolges durch die Prüfungsentscheidung ist auf den Zeitpunkt zurückzubeziehen, in dem der Bewerber sämtliche Prüfungsleistungen erbracht hat; eine nach diesem Zeitpunkt ausgeübte praktische Tätigkeit ist bei der Zulassung zur Steuerberaterprüfung zu berücksichtigen, auch wenn die Prüfungsentscheidung noch nicht ergangen war. **Originaltext: R-44**
- 28.11.2006 VII B 54/06
GG / VO / MOG / MilchAbgV / AO / FGO
Milchabgabe: Vereinbarkeit mit höherrangigem Recht
 1. Art. 1 Abs. 1 VO Nr. 1788/2003 ist die gemeinschaftsrechtliche Grundlage für die Erhebung einer Abgabe für vermarktete Mengen von Kuhmilch oder anderen Milcherzeugnissen, die die einzelstaatliche Referenzmenge überschreiten.
 2. Die nationale Rechtsgrundlage für die Festsetzung der Milchabgabe ist § 19 MilchAbgV. Diese Vorschrift findet eine ausreichend bestimmte Ermächtigungsgrundlage in § 12 Abs. 2 Satz 1 i.V.m. § 1 Abs. 2 MOG. Die fehlende Bezeichnung der gemeinschaftsrechtlichen Rechtsgrundlage in der Rechtsverordnung stellt keinen Verstoß gegen das Zitiergebot des Art. 80 Abs. 1 Satz 3 GG dar.
 3. Ernstliche Zweifel, dass § 19 MilchAbgV mit höherrangigem Recht vereinbar ist, werden weder dadurch begründet, dass die VO Nr. 1788/2003 den Mitgliedstaaten bezüglich der Saldierung mit ungenutzten Teilen der einzelstaatlichen Referenzmenge belässt, noch dadurch, dass den Mitgliedstaaten die Einführung eines neuen Systems für die Übertragung von Referenzmengen eröffnet worden ist. **Originaltext: R-51**
- 29.11.2006 VI R 3/04
EstG
Nach § 3 Nr. 12 Satz 2 EStG ist die Erstattung nur solcher Aufwendungen steuerfrei, die als Werbungskosten abziehbar sind
 1. § 3 Nr. 12 Satz 2 EStG ist verfassungskonform dahingehend auszulegen, dass die Erstattung nur solcher Aufwendungen von der Steuer befreit ist, die als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehbar sind (Bestätigung der Rechtsprechung).
 2. Eine vom Arbeitgeber für die berufliche Nutzung von Wohnraum gezahlte Aufwandsentschädigung (§ 17 BBesG) ist nur steuerfrei, wenn die Voraussetzungen für einen Werbungskostenabzug der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer gegeben sind. **Originaltext: R-54**

Bundesfinanzhof – Die neu anhängigen Verfahren

Rechtsfragen: R-55

ZSteu – Impressum

Herausgeber: Rechtsanwalt Uwe-Karsten Reschke, Fachanwalt für Steuerrecht, Diplom-Finanzwirt, Mannheim; Steuerberater Dieter Hild, Diplom-Volkswirt, Düsseldorf; Rechtsanwalt Prof. Dr. Wolfgang Gast, Heidelberg; Stefanie Rousek Folkers, Steuerberaterin, Zürich.

Einsendungen von Manuskripten und Entscheidungen an: Reschke Verlag, Redaktion **ZSteu**: Uwe-Karsten Reschke (06221/758240), Rosemarie Keudel (06224/926471), Chantal Bourbon-Reschke (06221/758240), Harrlachweg 4, 68163 Mannheim, E-Mail: reschke-verlag@zsteu.de oder redaktion@zsteu.de. Internet: www.zsteu.de

Manuskripte und Entscheidungen: Für unverlangt eingesandte Manuskripte haftet der Verlag nicht. Wird für den Fall der Nichtannahme die Rücksendung der Manuskripte erwartet, ist Rückporto beizufügen. Die Annahme der Manuskripte zur Veröffentlichung erfolgt durch die Redaktion schriftlich. Mit der Annahme erwirbt der Verlag vom Autor das ausschließliche Recht zur Veröffentlichung für die Zeit der Geltungsdauer des Urheberrechts. Der Autor versichert, dass ihm allein die Verfügung über das Urheberrecht zusteht und er keine Rechte Dritter verletzt.

Der Verlag hat die Befugnis, Manuskripte und Entscheidungen in Datenbanken oder ähnlichen Systemen einzuspeichern und elektronisch zu publizieren und zu gewerblichen Zwecken zu bearbeiten, zu übersetzen und zu vervielfältigen, auch im Wege fotomechanischer oder anderer Verfahren.

Urheber und Verlagsrechte: Name und Layout der Zeitschrift **ZSteu** sind als eingetragene Wort- und Bildmarken geschützt. Alle in der Zeitschrift enthaltenen Beiträge und Abbildungen unterliegen dem Urheberrechtsschutz.

ISSN 1614-936

Sämtliche Rechte zur Vervielfältigung und Verbreitung einschließlich der Mikroverfilmung sind dem Verlag vorbehalten. Der Rechtsschutz gilt auch gegenüber Datenbanken und ähnlichen Einrichtungen.

Erscheinungsweise: Zweiwöchentlich, 25 Hefte jährlich im Abonnement.

Bezugspreis: Jährlich € 96 zuzüglich Versandkosten und MwSt.

Vorzugspreis für Auszubildende, Studenten und Referendare fachbezogener Studiengänge jährlich € 50 inklusive Versandkosten zuzüglich MwSt.

Einzelheft € 10 zuzüglich Versandkosten und MwSt.

Bestellungen beim Verlag. Der Abonnementvertrag ist auf unbestimmte Zeit geschlossen. Abbestellungen müssen sechs Wochen zum Ende eines Kalendervierteljahres erfolgen. Muss der Verlag aus Gründen, die er nicht zu vertreten hat, die Lieferung der Zeitschrift unterbrechen oder einstellen, so entsteht zugunsten des Abonnenten kein Anspruch auf Rückzahlung bereits gezahlter Gebühren.

Gestaltung und Herstellung: Rosemarie Keudel (06224/926471)

Anzeigen: Reschke Verlag, Tel. 06221/758240. Anzeigenpreise auf Anforderung.

Verlag: Reschke Verlag, Harrlachweg 4, 68163 Mannheim, Tel. 06221/758240, Fax: 06224/926472. Internet: www.zsteu.de

ZSteu-Rechtsprechung

Bundesfinanzhof

Alle am 13.12.2006 veröffentlichten Entscheidungen – Ungekürzte Originaltexte

ErbStG / GG

Pflicht zur Anzeige des in ausländischen Zweigniederlassungen inländischer Kreditinstitute verwahrten Vermögens des Erblassers

BFH, Urteil vom 31. Mai 2006 – II R 66/04

Ein inländischer Vermögensverwahrer oder -verwalter ist verpflichtet, in die Anzeigen nach § 33 Abs. 1 ErbStG auch Vermögensgegenstände einzubeziehen, die von einer Zweigniederlassung im Ausland verwahrt oder verwaltet werden.

ErbStG § 33 Abs. 1
GG Art. 25

Vorinstanz: FG Baden-Württemberg vom 12. März 2004 9 K 338/99 (EFG 2005, 461)

Gründe

I.

Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) ist ein national und international tätiges Kreditinstitut. Die X-Bank, deren Rechtsnachfolgerin die Klägerin zum 1. Januar 1999 geworden ist, hatte im Jahr 1978 eine Zweigniederlassung in London errichtet. Für die von dieser Zweigniederlassung geführten Konten bestand die Anweisung, diese nicht in die beim Tod eines Kunden zu erstattende Anzeige nach § 33 Abs. 1 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) einzubeziehen.

Im Rahmen einer Steuerfahndungsprüfung bei der X-Bank forderte die Steuerfahndungsstelle des Beklagten und Revisionsbeklagten (Finanzamt – FA –) die X-Bank mit Schreiben vom 21. Dezember 1998 unter Berufung auf § 33 ErbStG und § 208 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 der Abgabenordnung (AO 1977) auf, ab dem Jahr 1992 alle von der Betriebsstätte in London verwalteten Vermögensgegenstände und Forderungen, die bei dem Tod eines inländischen Erblassers zu dessen Vermögen gehörten oder über die dem Erblasser zur Zeit seines Todes die Verfügungsmacht zustand, in der nach § 5 der Erbschaftsteuer-Durchführungsverordnung (ErbStDV) vorgesehenen Form bis zum 31. März 1999 dem jeweils für die Verwaltung der Erbschaftsteuer zuständigen FA anzuzeigen und der Steuerfahndungsstelle eine Mehrfertigung zu übersenden. Für den Fall der Nichterfüllung wurde ein Zwangsgeld angedroht.

Im Einspruchsverfahren vertrat die Klägerin die Auffassung, der Bescheid sei inhaltlich nicht hinreichend bestimmt, weil es sich um ein unzulässiges Sammelauskunftsersuchen und Ermittlungen „ins Blaue hinein“ handele. § 33 Abs. 1 ErbStG sei auf Konten, die bei ausländischen Filialen inländischer Banken geführt würden, nicht anwendbar, weil die Bank dieses Vermögen nicht in ihrem Gewahrsam habe. Denn der Kunde könne von der inländischen Bank für den Fall, dass der ausländische Staat ein Zahlungsmoratorium verhängt, keine Erfüllung verlangen. In § 15 des Geldwäschegesetzes (GWG) sei für eine vergleichbare Fallkonstellation eine Auskunftspflicht ausländischer Zweigniederlassungen inländischer Banken ausdrücklich angeordnet, woran es in § 33 Abs. 1 ErbStG aber fehle. Zudem verletze der angefochtene Verwaltungsakt das völkerrechtliche Territorialitätsprinzip.

Während des Einspruchsverfahrens richtete das FA an die Klägerin am 5. Juli 1999 ein Schreiben, mit dem der Tenor des Bescheids vom 21. De-

zember 1998 „im Wege der Teilabhilfe“ dahin gehend neu gefasst wurde, dass für Todesfälle ab dem Jahr 1992 um Mitteilung aller Personen gebeten wurde, denen zum Zeitpunkt ihres Todes in der Betriebsstätte in London Vermögensgegenstände oder Forderungen zustanden oder denen darüber eine Verfügungsbefugnis erteilt war. Die Auskunft sollte u.a. die genaue Bezeichnung der Anlage, den Nennbetrag der Forderung oder den Kurswert am Todestag enthalten und war bis zum 31. Dezember 1999 zu erteilen. Der Einspruch der Klägerin blieb erfolglos.

Im Klageverfahren legte die Klägerin ergänzend zu ihrem bisherigen Vorbringen ein Urteil des Court of Appeal vom 17. Dezember 1993 in der Sache *Tournier v. National Provincial and Union Bank of England* und das Ergebnis einer Datenbankrecherche – beides ausschließlich in englischer Sprache – vor. Aus dem Urteil soll sich nach Auffassung der Klägerin ergeben, dass in Großbritannien errichtete Zweigniederlassungen ausländischer Banken den Finanzbehörden ihres Heimatstaats keine Auskünfte erteilen dürfen.

Das Finanzgericht (FG) wies die Klage ab (Entscheidungen der Finanzgerichte – EFG – 2005, 461).

Mit ihrer Revision vertieft und ergänzt die Klägerin ihr Vorbringen aus dem Einspruchs- und Klageverfahren.

Die Klägerin beantragt, das angefochtene Urteil, die Bescheide vom 21. Dezember 1998 und vom 5. Juli 1999 sowie die ergangenen Einspruchsentscheidungen aufzuheben.

Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.

II.

Die Revision ist unbegründet und nach § 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zurückzuweisen.

1. Die angefochtenen Verwaltungsakte sind rechtmäßig. Die Klägerin ist verpflichtet, in die Anzeigen nach § 33 Abs. 1 ErbStG auch Vermögensgegenstände und Forderungen einzubeziehen, die von ihrer Zweigniederlassung in London verwahrt oder verwaltet werden.

Nach der genannten Vorschrift hat der, der sich geschäftsmäßig mit der Verwahrung oder Verwaltung fremden Vermögens befasst, diejenigen in seinem Gewahrsam befindlichen Vermögensgegenstände und diejenigen gegen ihn gerichteten Forderungen, die beim Tod eines Erblassers zu dessen Vermögen gehörten oder über die dem Erblasser zur Zeit seines Todes die Verfügungsmacht zustand, dem für die Verwaltung der Erbschaftsteuer zuständigen FA anzuzeigen. Diese Voraussetzungen sind vorliegend erfüllt.

a) Die Klägerin befasst sich als Kreditinstitut geschäftsmäßig mit der Verwahrung und Verwaltung fremden Vermögens.


aa) Soweit § 33 Abs. 1 ErbStG die Anzeigepflicht für Vermögensgegenstände, die nicht in einer Forderung des Erblassers gegen den Vermögensverwahrer oder -verwalter selbst bestehen, von dem Gewahrsam des Vermögensverwahrers oder -verwalters abhängig macht, steht der Annahme des Gewahrsams der Klägerin an den Vermögensgegenständen

festgestellt wird, dass sie für Verdienstausschlag oder Zeitverlust gewährt werden oder den Aufwand, der dem Empfänger erwächst, offenbar übersteigen. Der BFH hat die Vorschrift verfassungskonform dahingehend ausgelegt, dass die Erstattung nur solcher Aufwendungen von der Steuer befreit ist, die als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehbar sind (BFH-Urteile vom 9. Juli 1992 IV R 7/91, BFHE 169, 144, BStBl II 1993, 50; vom 8. Oktober 1993 VI R 9/93, BFH/NV 1994, 312; vom 27. Mai 1994 VI R 67/92, BFHE 175, 57, BStBl II 1995, 17). Der Senat hält an dieser Rechtsprechung fest. Er sieht sich darin durch die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) vom 11. November 1998 2 BvL 10/95 (BStBl II 1999, 502) zu § 12 Satz 1 EStG bestärkt (vgl. dazu auch Senatsentscheidung vom 21. Oktober 1994 VI R 15/94, BFHE 175, 368, BStBl II 1995, 142). Nach diesen Grundsätzen kommt hier § 3 Nr. 12 Satz 2 EStG nicht zur Anwendung, denn die Mietaufwendungen sind nicht als Werbungskosten abziehbar.

a) Seit dem Veranlagungszeitraum 1996 sind die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer grundsätzlich nicht mehr als Werbungskosten abziehbar (§ 9 Abs. 5 i.V.m. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 1 EStG). Ein auf höchstens 2 400 DM (in den Streitjahren) beschränkter Abzug ist nach Satz 2 i.V.m. Satz 3 Halbsatz 1 der letztgenannten Vorschrift dann möglich, wenn die berufliche Nutzung des Arbeitszimmers mehr als 50 v.H. der gesamten beruflichen Tätigkeit beträgt oder wenn für die berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Die Beschränkung der Höhe nach gilt dann nicht, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Betätigung bildet (Satz 3 Halbsatz 2 der Vorschrift). § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Sätze 2 und 3 EStG setzen jedoch voraus, dass das Arbeitszimmer so gut wie ausschließlich beruflich genutzt wird (Blümich/Wacker, § 4 EStG Rz. 285k; Blümich/Lindberg, § 12 EStG Rz. 69). Das ist nicht der Fall, wenn, wie hier, zwischen dem privaten Wohnbereich und dem Arbeitszimmer keine klare Abgrenzung gegeben ist (BFH-Entscheidungen vom 6. Dezember 1991 VI R 101/87, BFHE 166, 285, BStBl II 1992, 304; vom 19. Mai 1995 VI R 3/95, BFH/NV 1995, 880; vom 16. August 2005 VI B 8/05, BFH/NV 2005, 2006).

b) Die angefochtene Entscheidung wird der zitierten Rechtsprechung des BFH nicht gerecht. Denn danach beschränkt sich die in § 3 Nr. 12 Satz 2 EStG enthaltene Besserstellung der Empfänger von Bezügen aus öffent-

lichen Kassen gegenüber anderen Steuerpflichtigen darauf, dass bei der Nachprüfung, ob die Erstattungen Werbungskosten abdecken, nicht kleinlich verfahren und dem Empfänger ein ins Einzelne gehender Nachweis nicht zugemutet werden soll. Diese Privilegierung durch ein „eingeschränktes“ Nachprüfungsrecht (von Beckerath, in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG, § 3 Rdnr. B 12/30) ist jedoch von der vorrangig zu beantwortenden Frage zu trennen, ob die Aufwendungen dem Grunde nach als Werbungskosten abziehbar sind. Steht, wie im Streitfall, fest, dass ein Werbungskostenabzug grundsätzlich ausgeschlossen ist, bedarf es der Klärung, ob und in welcher Höhe dem Steuerpflichtigen Aufwendungen entstanden sind, nicht. Die vom FG vertretene Auffassung führt entgegen der vom BFH vorgenommenen, verfassungsrechtlichen Bedenken Rechnung tragenden Auslegung von § 3 Nr. 12 Satz 2 EStG dazu, dass Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von der Einkommensteuer frei bleiben, ohne dass die damit verbundene steuerliche Entlastung durch den Tatbestand abziehbarer Erwerbsaufwendungen gerechtfertigt wäre. Dies bedeutet ein gleichheitswidriges Steuerprivileg (BVerfG in BStBl II 1999, 502).

3. Die Lohnsteuer-Richtlinien (LStR) orientieren sich entgegen der Auffassung der Klägerin an der Rechtsprechung des BFH (von Beckerath, in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG, § 3 Rdnr. B 12/102). Denn nach Abschn. 13 Abs. 3 Satz 1 LStR 1999 bzw. R 13 Abs. 2 Satz 1 LStR 2000 ist Voraussetzung für die Anerkennung als steuerfreie Aufwandsentschädigung nach § 3 Nr. 12 Satz 2 EStG, dass die gezahlten Beträge dazu bestimmt sind, Aufwendungen abzugelten, die steuerlich als Werbungskosten abziehbar wären. Soweit in Abschn. 13 Abs. 4 LStR 1999 bzw. R 13 Abs. 3 LStR 2000 Anweisungen „zur Erleichterung der Feststellung, inwieweit es sich in den Fällen des § 3 Nr. 12 Satz 2 EStG um eine steuerfreie Aufwandsentschädigung handelt“, getroffen werden, geht der Senat davon aus, dass diese erst zur Anwendung kommen, wenn der Werbungskostenabzug dem Grunde nach gegeben ist. Sollten die Anweisungen anders zu verstehen sein, fehlte es an einer gesetzlichen Grundlage (vgl. zu den Folgen BFH-Urteile vom 9. Dezember 1999 III R 74/97, BFHE 191, 125, BStBl II 2001, 311; vom 4. April 1986 III R 245/83, BFHE 147, 231, BStBl II 1986, 852; vom 17. Januar 1984 VI R 24/81, BFHE 140, 261, BStBl II 1984, 522; Birk in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 4 AO Rz. 93). 

Bundesfinanzhof – Die neu anhängigen Verfahren

Rechtsfragen

BFH, VIII R 48/06

Stellt eine Abfindung, die ein Geschäftsführer der Komplementär-GmbH einer KG von der KG für die Aufhebung des Geschäftsführeranstellungsvertrags erhält, eine ermäßigt zu besteuernende Entschädigung i.S. des § 24 Nr. 1 EStG dar, wenn der Geschäftsführer aufgrund seiner atypisch stillen Unterbeteiligung – im vorliegenden Fall in Höhe von lediglich 4 v.H. – am Kommanditanteil weiterhin als Mitunternehmer Einkünfte aus Gewerbebetrieb i.S. des § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG erzielt oder gehört die Abfindung zu den Sondervergütungen i.S. des § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG? – Zulassung durch FG - Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger – *EStG § 34 Abs 2 Nr 2; EStG § 24 Nr 1 Buchst a; EStG § 24 Nr 1 Buchst b; EStG § 15 Abs 1 S 1 Nr 2*
Vorgehend: Finanzgericht Münster, Entscheidung vom 13.9.2006 (10 K 6337/04 F)

BFH, VIII R 49/06

Hinzurechnung der von einer KGaA an den persönlich haftenden Gesellschafter – hier: AG – gezahlten Geschäftsführungsvergütungen beim Gewerbebetrieb der KGaA auch dann gemäß § 8 Nr. 4 GewStG, wenn es sich um feste – vom Jahresergebnis und Gewinn der KGaA unabhängig zu zahlende – Vergütungen handelt und der persönlich haftende Gesellschafter selbst der Gewerbesteuer unterliegt? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger – *GewStG § 8 Nr 4; GewStG § 9 Nr 2 Buchst b; EStG § 15 Abs 1 S 1 Nr 3*
Vorgehend: Finanzgericht Köln, Entscheidung vom 17.8.2006 (6 K 6170/03)



Reschke-Verlag

Harrlachweg 4
68163 Mannheim

Bestellung



Ja, wir möchten ZSteu für **96,- Euro im Jahr** (zuzüglich Versandkosten und MwSt.) im Abonnement beziehen. Die Versandkosten betragen 1,- € pro Heft.

- Wir erhalten 25 Ausgaben pro Bezugszeitraum.
- Wir können ZSteu mit einer Frist von sechs Wochen zum Ende eines Kalendervierteljahres kündigen.
- Sollten wir zum Ende eines Bezugszeitraums nicht kündigen, verlängert sich unser Abonnement um ein weiteres Jahr. Das Kündigungsrecht bleibt hiervon natürlich unberührt.

Rechnungsadresse Lieferadresse

abweichende Lieferadresse oder Korrektur

--	--

Datum / 1. Unterschrift des Bestellers

Vertrauensgarantie

Ich bin darüber informiert worden, dass ich diese Bestellung innerhalb von 10 Tagen schriftlich beim Verlag widerrufen kann. Zur Wahrung der Frist genügt die rechtzeitige Absendung (Datum des Poststempels) des Widerrufs.

Datum / 2. Unterschrift des Bestellers