



## Liebe Mandantin, lieber Mandant!

Im Fokus dieser Ausgabe stehen zum einen die Rechtsprechungen des Bundesfinanzhofs (BFH) zum Merkmal der „Notwendigkeit“ als Voraussetzung für das Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung.

Zum anderen stellen wir die aktuelle Entwicklung zur Frage der Verfassungsmäßigkeit der Entfernungspauschale dar. Es wird dabei die Frage beantwortet, welche Möglichkeiten der Geltendmachung im Falle der Verfassungswidrigkeit der Regelung für die betroffenen Steuerzahler offen stehen.

Viel Erfolg!

Ihr Steuerberater  
Harald Müller

## Schuldzinsen bei Überentnahmen

### Hinzurechnung bei Personengesellschaften

**Überentnahme.** Betrieblich veranlasste Schuldzinsen sind nach dem Einkommensteuergesetz nicht abziehbar, soweit sie auf sog. **Überentnahmen** entfallen. Überentnahmen liegen vor, wenn die vom Gewerbetreibenden getätigten Entnahmen höher sind als der Gewinn plus Einlagen.

**Rechtsfolge.** Die Überentnahmen des laufenden Jahres zzgl. der Überentnahmen der Vorjahre abzgl. der Unterentnahmen der Vorjahre (Gewinn plus Einlagen sind höher als die Entnahmen) werden mit einem fiktiven Zinssatz von 6 % angesetzt und dem Gewinn hinzuge-rechnet, höchstens jedoch die tatsächlich im laufenden Jahr angefallenen Schuldzinsen abzgl. eines sog. Sockelbetrags von 2.050 €. **Uneingeschränkt** abziehbar sind lediglich Zinsen, bei denen das Darlehen der Anschaffung oder Herstellung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens dient.

**Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH).** Die Hinzurechnung der Schuldzinsen bei

Personengesellschaften ist gesellschaftsbezogen – und nicht gesellschaftsbezogen – vorzunehmen. Dies bedeutet, dass **für jeden Gesellschafter gesondert zu prüfen** ist, ob er

- Über- oder Unterentnahmen getätigt hat oder
- Darlehen aufgenommen hat,

die der Finanzierung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens in seinem Sonderbetriebsvermögen dienen. Anders als bei der gesellschaftsbezogenen Ermittlung werden die Überentnahmen des einen Gesellschafters also nicht durch Unterentnahmen des anderen Gesellschafters ausgeglichen.

Allerdings hat die gesellschaftsbezogene Ermittlung nach dem Urteil des BFH auch ihre **Grenzen**: Der sog. Sockelbetrag von 2.050 € wird nicht für jeden Gesellschafter gewährt, sondern nur einmal für die gesamte Personengesellschaft. Er steht damit jedem Gesellschafter nur nach Maßgabe seines Anteils an den gesamten Schuldzinsen der Personengesellschaft zu.

### Gesellschafterbezogene Prüfung. Kein Aus- gleich zwischen Über- und Unterentnahmen der Gesellschafter.

## Inhalt

### Seite 1:

- Editorial
- Schuldzinsen bei Überentnahmen

### Seite 2:

- Vorsteuerabzug
- Ärztliche Rentengutachten
- Wirtschaftsrecht: Bundesfinanzhof erweitert Zulässigkeit der Bilanzänderung

### Seite 3:

- Doppelte Haushaltsführung
- Unser Tipp: Anpassung der Vorauszahlungen für Gewerbe- und Körperschaftsteuer 2008
- Arbeitgeber/Arbeitnehmer: Außerordentliche Kündigung bei wiederholter Privatpost auf Firmenkosten?
- Impressum

### Seite 4:

- Fortsetzung von Seite 3 „Doppelte Haushaltsführung“
- Alle Steuerzahler: Ist die Kürzung der Entfernungspauschale verfassungswidrig?
- Zahlungstermine im Oktober 2007

## Wirtschaftsrecht

### Bundesfinanzhof erweitert Zulässigkeit der Bilanzänderung

Ist eine Bilanz fehlerhaft, kann sie auch noch nach Abgabe beim Finanzamt berichtigt werden (sog. **Bilanzberichtigung**). Schwieriger ist es, wenn die Bilanz nicht fehlerhaft ist, der Steuerpflichtige aber nach Abgabe beim Finanzamt noch ein Bilanzierungswahlrecht (z. B. eine Rücklage oder Sonderabschreibung) ausüben will: Nach dem Gesetz kann dies nur im Wege einer **Bilanzänderung** erfolgen, die nur zulässig ist, wenn sie mit einer Bilanzberichtigung in einem engen zeitlichen und sachlichen Zusammenhang steht. Die Bilanzänderung setzt damit eine Bilanzberichtigung voraus. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat nun den Begriff der Bilanzberichtigung erweitert, was folglich zugleich zu einer Erweiterung des Anwendungsbereichs der Bilanzänderung führt. Eine **Bilanzberichtigung** liegt nun vor, wenn

- eine Bilanzposition dem Grunde oder der Höhe nach unrichtig ist oder
- der Gewinn geändert wird und sich die Gewinnänderung auf die fehlerhafte Verbuchung bzw. Nichterfassung von Entnahmen und Einlagen und damit allein auf die Teilbeträge des Kapitalkontos bezieht.

Der BFH widerspricht mit der zweiten Fallgruppe der Auffassung des Bundesfinanzministeriums, das in Fällen der bloßen Gewinnänderung ohne Auswirkung auf die Bilanzierung eines Wirtschaftsguts oder Rechnungsabgrenzungspostens eine Bilanzberichtigung abgelehnt hat.

**Folge:** Das BFH-Urteil hat erhebliche Auswirkungen für die Praxis, wenn bei einer Betriebsprüfung lediglich der Gewinn verändert wird, etwa bei der Hinzuschätzung von Betriebseinnahmen. Demnach liegt eine Bilanzberichtigung vor, weil sich die Zusammensetzung des Kapitalkontos ändert. Der Steuerpflichtige kann im engen zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit dieser Bilanzberichtigung eine Bilanzänderung beantragen und die Gewinnerhöhung durch die Ausübung von Bilanzierungswahlrechten (z. B. Sonderabschreibungen) kompensieren.

## Vorsteuerabzug beim Umsatzsteuerkarussell

**Fingierte Lieferketten.** Seit Jahren richten sog. Umsatzsteuerkarusselle Milliarden-schäden an, indem sie mithilfe fingierter Lieferketten die Vorsteuer geltend machen, die entsprechende Umsatzsteuer aber nicht an den Fiskus abführen. Typische Waren sind u. a. Mobiltelefone und Pkw. Für redliche Unternehmer besteht die Gefahr, unwissentlich Teil eines solchen Umsatzsteuerkarussells zu werden und damit den Anspruch auf Vorsteuerabzug zu verlieren. Denn in diesen Fällen hängt der Vorsteuerabzug davon ab,

- ob der Unternehmer von dem Umsatzsteuerbetrug wusste oder wissen konnte
- **und ob – in den Fällen, in denen ihm die Vorsteuer von einer GmbH in Rechnung gestellt wird – der dort angegebene Sitz**

### Vorsteuerabzug. Beweislast trägt der Unternehmer.

der GmbH bei Ausführung der Leistung und bei Rechnungsstellung tatsächlich bestanden hat.

**Beweislast.** Nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs trägt der Unternehmer für beide Punkte die Beweislast. Zudem sei bei der Prüfung, ob der Unternehmer in den Tatplan eingeweiht war oder den auf Umsatzsteuerhinterziehung angelegten Zweck der Lieferkette kannte bzw. hätte kennen müssen, zu klären, ob er alle Maßnahmen getroffen habe, um seine Einbindung in einen Umsatzsteuerbetrug zu verhindern. Ist dies der Fall, könne er auf die Rechtmäßigkeit der Umsätze vertrauen, ohne Gefahr zu laufen, sein Recht auf Vorsteuerabzug zu verlieren.



## Ärztliche Rentengutachten Erstellung ist nicht umsatzsteuerfrei

**Verminderte Erwerbsfähigkeit.** Nach einem aktuellen Beschluss des Bundesfinanzhofs ist die Erstellung ärztlicher Gutachten, die der Vorbereitung der Entscheidung eines Versicherungsträgers über die Gewährung einer Rente wegen verminderter Erwerbsfähigkeit dienen sollen, auch dann nicht umsatzsteuerfrei, wenn in den Gutachten Möglichkeiten zur Rehabilitation geprüft werden.

**Hintergrund.** In Rede stand in dem Streitfall eine Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 14 des

Umsatzsteuergesetzes. Diese Vorschrift erfasst nicht sämtliche Tätigkeiten, die von einem Arzt erbracht werden. Entscheidend ist nicht die medizinische Kompetenz für den Arztberuf, sondern die **Tätigkeit als Arzt**. Eine steuerbefreite Tätigkeit liegt also nur vor, wenn Hauptziel der Tätigkeit die Diagnose, Behandlung und Heilung von Krankheiten und Gesundheitsstörungen ist. Eine Gutachtertätigkeit dient allerdings nicht diesem Hauptziel, denn sie schafft lediglich die Voraussetzungen für eine Entscheidung des Versicherungsträgers.



## Doppelte Haushaltsführung

### Aktuelle Rechtsprechung zur Voraussetzung der „Angemessenheit“

In zwei aktuellen Urteilen hat sich der Bundesfinanzhof (BFH) zur Angemessenheit („Notwendigkeit“) betreffend der doppelten Haushaltsführung geäußert:

#### 1. Angemessene Wohnung am Beschäftigungsort

**Höchstgrenze Durchschnittsmietzins.** Der BFH hat erstmals geklärt, welche Höchstgrenze für den „notwendigen“ Mehraufwand bei der doppelten Haushaltsführung gilt: Danach sind höchstens die Aufwendungen für eine durchschnittlich teure und ausgestattete 60-m<sup>2</sup>-Wohnung als Werbungskosten oder Betriebsausgaben absetzbar. Nicht die Wohnungsgröße ist entscheidend, sondern allein der Durchschnittsmietzins, d. h. der ortsübliche Mietzins für eine nach Lage und Ausstattung durchschnittliche 60-m<sup>2</sup>-Wohnung.

**Beispiel 1:** Ein Arbeitnehmer mietet am Beschäftigungsort eine Zweitwohnung, die 75 m<sup>2</sup> groß und einfach ausgestattet ist. Die Miete beträgt 500 €. Eine durchschnittlich ausgestattete Wohnung mit einer Wohnfläche von 60 m<sup>2</sup> würde

600 € kosten. Folge: Er kann seine Miete als Werbungskosten in vollem Umfang abziehen, da er die Grenze von 600 € nicht erreicht.

**Beispiel 2:** Die Zweitwohnung ist 50 m<sup>2</sup> groß und luxuriös ausgestattet, sodass die Miete 700 € beträgt. Eine durchschnittlich ausgestattete Wohnung mit einer Wohnfläche von 60 m<sup>2</sup> würde 600 € kosten. Folge: Ein Arbeitnehmer könnte die Miete nur bis max. 600 € als Werbungskosten abziehen.

#### Wohnung. Für die Höchstgrenze ist allein der Durchschnittsmietzins entscheidend.

Betroffenen steht es damit frei, ob sie sich für eine kleinere, besser ausgestattete oder besser gelegene Wohnung oder hingegen für eine größere, schlechter ausgestattete oder schlechter gelegene Wohnung entscheiden.

#### 2. Angemessenheit einer mit einem Arbeitszimmer ausgestatteten Wohnung am Beschäftigungsort

Steuerlich gesonderte Beurteilung. Die zweite Entscheidung betrifft wiederum die Frage der Angemessenheit („Notwendig-

►► ...weiter auf Seite 4

### Unser Tipp:

#### Anpassung der Vorauszahlungen für Gewerbe- und Körperschaftsteuer 2008

Durch die **Unternehmensteuerreform 2008** sinken der Körperschaftsteuersatz von 25 % auf 15 % und die Gewerbesteuermesszahl auf einheitlich 3,5 %; zur Gegenfinanzierung darf z. B. die Gewerbesteuer nicht mehr als Betriebsausgabe abgezogen werden. Die Tarifenkungen dürfen bei der Festsetzung der Vorauszahlungen aber nur berücksichtigt werden, wenn auch die Gegenfinanzierungen berücksichtigt werden. Das Bundesfinanzministerium hat daher ein **Formular** aufgelegt, mit dem Unternehmen eine Anpassung der Vorauszahlungen für das Jahr 2008 beantragen können.

### Arbeitgeber/ Arbeitnehmer

#### Außerordentliche Kündigung bei wiederholter Privatpost auf Firmenkosten?

In einem Streitfall vor dem Landesarbeitsgericht Kassel hatte ein Arbeitnehmer wiederholt Privatpost in den betrieblichen Postlauf eingeschleust, sodass der Arbeitgeber die Portokosten trug. Wie das Gericht nun entschied, kann dieses Verhalten eine außerordentliche Kündigung rechtfertigen. Die Nutzung der betrieblichen Frankiermaschine für private Zwecke war weder ausdrücklich noch konkludent erlaubt worden. Zudem änderte die Tatsache, dass nur ein **relativ geringer Schaden** (unter fünf Euro) entstanden war, nichts an dem Vorwurf einer erheblichen Pflichtverletzung. Denn das Fehlverhalten habe – unabhängig von der Schadenshöhe – dazu geführt, dass das Vertrauen des Beklagten in die Redlichkeit des Klägers zerstört worden sei. Der Arbeitnehmer hatte sich wie folgt geäußert: „Dies ist doch nichts Besonderes. Was ist schon dabei.“

#### Verzicht auf Kündigungsschutzklage unmittelbar nach Kündigung

Eine unangemessene und somit unwirksame Benachteiligung ist nach einem Urteil des Bundesarbeitsgerichts i. d. R. anzunehmen, wenn der Arbeitnehmer im unmittelbaren Anschluss an eine Arbeitgeberkündigung **ohne Gegenleistung** in einem ihm vom Arbeitgeber vorgelegten **Formular** auf die Erhebung einer Kündigungsschutzklage verzichtet.

#### Impressum:

Medieninhaber und Herausgeber: Steuerberater Harald Müller, Bahnhofstraße 15, 72144 Dußlingen, Telefon: 07072/ 600 48-0, Fax: 07072/ 600 48-108, E-Mail: h.mueller@mueller-steuerberatung.de, Internet: www.mueller-steuerberatung.de; Layout und grafische Gestaltung: Atikon Marketing & Werbung GmbH, E-Mail: info@atikon.com, Internet: www.atikon.com, Fotos: Comstock, iStockphoto, Photocase; Grundlegende Richtung: Dieser Newsletter beinhaltet unpolitische News, die sich mit dem Steuer-, Sozial- und Wirtschaftsrecht beschäftigen. Haftungsausschluss: Es wird darauf hingewiesen, dass alle Angaben in dieser Zeitschrift trotz sorgfältiger Bearbeitung ohne Gewähr erfolgen und die Kanzlei von Haftung ausgeschlossen ist. Für Detailinformationen kontaktieren Sie bitte unsere Berater. Stand 24.9.2007



## Alle Steuerzahler

### Ist die Kürzung der Entfernungspauschale verfassungswidrig?

Bereits zum 1.1.2007 war die Pendlerpauschale um die ersten 20 Kilometer gekürzt worden, sodass nun lediglich die darüber hinausgehenden Fahrtkosten wie Werbungskosten oder Betriebsausgaben abgezogen werden können. Der **Bundesfinanzhof** gewährt Betroffenen vorläufigen Rechtsschutz durch den Eintrag eines Lohnsteuer-Freibetrags für die Gesamtstrecke auf der Lohnsteuerkarte. Das **Bundesfinanzministerium** (BMF) erkennt **vorläufig** auch die ersten 20 Kilometer als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben an.

Gewerbetreibende, Selbstständige, Arbeitgeber und -nehmer haben danach die **Wahl**:

- Sie können vorab einen **Lohnsteuerermäßigungsantrag** oder **Antrag auf Minderung der Vorauszahlungen** stellen und hierbei die Entfernungspauschale ab dem ersten Kilometer ansetzen. Zwar wird das Finanzamt diesen Antrag wegen der gesetzlichen Regelung ablehnen; gegen die Ablehnung kann jedoch Einspruch eingelegt und die Aussetzung der Vollziehung beantragt werden. Diesem Antrag gibt das Finanzamt dann wegen eines neuen BMF-Schreibens statt. Entscheidet allerdings das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) in einigen Jahren zum Nachteil der Steuerpflichtigen, muss die Steuer nachgezahlt und mit 6 % verzinst werden.
- Alternativ können Betroffene aber auch den Erlass des Einkommensteuerbescheids abwarten. Die **Einkommensteuerbescheide für 2007** werden von Amts wegen hinsichtlich der Pendlerpauschale für vorläufig erklärt. Damit ist ein Einspruch gegen diesen Bescheid nicht erforderlich; jedoch bleiben bei dieser Vorgehensweise die ersten 20 Kilometer vorerst unberücksichtigt. Entscheidet das BVerfG in einigen Jahren zum Vorteil der Steuerpflichtigen, wird die Steuer vom Finanzamt erstattet und die Rückzahlung mit 6 % verzinst.

### ► Fortsetzung von Seite 3 „Doppelte Haushaltsführung“

keit“) der Aufwendungen für die Zweitwohnung am Beschäftigungsort. Diesmal befindet sich hier ein steuerlich anzuerkennendes Arbeitszimmer. Nach Ansicht des BFH sind die Kosten für das Arbeitszimmer einerseits und für den verbleibenden Teil der Zweitwohnung andererseits steuerlich gesondert zu beurteilen:

Bildet das **Arbeitszimmer** den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Betätigung, können die Aufwendungen hierfür unbeschränkt abgezogen werden. Bis zum Jahr 2006 konnten die Aufwendungen bis zu 1.250 € abgezogen werden, wenn die berufliche Nutzung des Arbeitszimmers mehr als 50 % der gesamten beruflichen Tätigkeit betrug oder für die berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung stand. Für den **verbleibenden Teil der Wohnung** (Gesamtwohnfläche minus Arbeitszimmer) bestimmt sich der angemessene Aufwand zudem nach dem Durchschnittsmietzins für eine nach Lage und Ausstattung durchschnittliche 60-m<sup>2</sup>-

Wohnung.

**Beispiel:** A mietet an seinem Beschäftigungsort eine Zweitwohnung, die 70 m<sup>2</sup> groß ist und in der sich ein steuerlich anzuerkennendes Arbeitszimmer mit einer Größe von 14 m<sup>2</sup> (= 20 %) befindet. Die Miete beträgt 700 €. Eine durchschnittlich ausgestattete Wohnung mit einer Wohnfläche von 60 m<sup>2</sup> würde 600 € kosten.

**Arbeitszimmer. Aufwendungen können seit 2007 unbeschränkt abgezogen werden.**

Auf das Arbeitszimmer entfallen monatlich 140 € (= 700 € x 20 %), die steuerlich voll abziehbar sind.

Weiterhin entfallen auf den verbleibenden Teil der Wohnung monatlich 560 € (= 700 € x 80 %). Angemessen sind 600 €, weil dies der Aufwand für eine durchschnittliche 60-m<sup>2</sup>-Wohnung ist. Da A diese Grenze nicht überschreitet, kann er seine Miete auch für diesen Teil der Wohnung abziehen. Insgesamt kann A damit seine gesamte Miete für die Zweitwohnung steuerlich absetzen, obwohl seine Miete über der Grenze von 600 € liegt.



## Wichtige Zahlungstermine im Oktober 2007

10.10. Umsatzsteuer\* mtl. für August (mit Fristverlängerung bei 1/11 Abschlag)  
Umsatzsteuer\* mtl. für September (ohne Fristverlängerung)  
Lohnsteuer\*, Solidaritätszuschlag\*, Kirchensteuer\* je mtl. für September;  
Lohnsteuer\*, Solidaritätszuschlag\*, Kirchensteuer\* bei viertelj. Abführung für das III. Quartal 07

**Hinweis:** Zahlungsschonfrist: bis zum 15.10.2007. Diese Schonfrist gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck.  
[\*bei monatlicher Abführung für September 2007, bei vierteljährlicher Abführung für das III. Quartal 2007]

29.10. Sozialversicherungsbeiträge Oktober