



AXER PARTNERSCHAFT

Rechtsanwälte Wirtschaftsprüfer Steuerberater

Köln • Düsseldorf

Dürener Straße 295
50935 Köln

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

Uerdinger Str. 12
40474 Düsseldorf

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

Eine Einheit der axis-Beratungsgruppe

In Kraft getretene Steueränderungen im Unternehmensbereich

Stand: 25.08.2006

Inhaltsverzeichnis

| | |
|---|----|
| 1. Einführung | 3 |
| 2. Grundsätzliche Änderungen..... | 4 |
| Steuerberaterkosten | 4 |
| Haushaltsnahe Dienstleistungen gemäß § 35a EStG | 5 |
| Kinderbetreuungskosten..... | 6 |
| Energiesteuerergesetz..... | 7 |
| 3. Zu beachtende Maßnahmen von Arbeitgebern | 7 |
| Firmenwagen..... | 7 |
| Abfindungen | 8 |
| Heirats- und Geburtshilfen..... | 8 |
| Zuschläge für Nacht-, Sonn- und Feiertagsarbeit..... | 8 |
| Keine gesetzliche Rentenpflicht für beherrschende GmbH-Gesellschafter | 9 |
| Mini-Jobs..... | 9 |
| Weitere Änderungen..... | 9 |
| 4. Änderungen für Personenunternehmen und Kapitalgesellschaften | 10 |
| Abschreibung | 10 |
| Private Nutzung betrieblicher Pkw | 10 |
| Übertragung stiller Reserven bei der Veräußerung bestimmter Anlagegüter | 12 |



| | |
|--|----|
| Ist-Besteuerung | 12 |
| Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers..... | 13 |
| Umsatzsteuer | 13 |
| Buchführungsgrenze | 14 |
| Investitionszulage | 14 |
| Glücksspiel ist steuerpflichtig..... | 14 |
| Einnahme-Überschuss-Rechnung | 15 |
| Sicherungsgeschäfte | 15 |



In Kraft getretene Steueränderungen im Unternehmensbereich

1. Einführung

Bis in den Mai hinein hat es gedauert, bis sämtliche seit Jahresbeginn geltende Steuergesetze ihre parlamentarischen Hürden genommen haben. Die ersten Gesetzesänderungen wurden im BGBl. I vom 30.12.2005, die letzten erst am 29.6.2006 veröffentlicht. Insoweit ergeben sich auch unterschiedliche Anwendungszeitpunkte, die vom 11.11.2005 über den 6.5.2006 bis zum bis zum 1.7.2006 reichen.

Die Auswirkungen dieser nunmehr In Kraft getretenen steuerlichen Veränderungen werden nachfolgend erläutert, soweit es die Gewinneinkünfte §§ 13 bis 18 EStG, die Umsatzsteuer sowie Arbeitgeber betrifft. Änderungen in den Bereichen KStG und ErbStG sind nicht betroffen. Im Einzelnen geht es um das Gesetz:

- zur Eindämmung missbräuchlicher Steuergestaltungen, 28.4.2006, BGBl. I 2006 S. 1095 vom 5.5.2006. Diese Änderungen betreffen u.a. die Privatnutzung des Betriebs-Pkw, Anschaffungskosten in der Einnahme-Überschuss-Rechnung, Umsatzsteuerpflicht bei Glücksspielen sowie Bewertungseinheiten bei Finanzsicherungsgeschäften.
- zur steuerlichen Förderung von Wachstum und Beschäftigung, 26.4.2006, BGBl. I 2006 S. 1091 vom 5.5.2006. Hierbei geht es um eine Erhöhung der degressiven AfA bei beweglichen Wirtschaftsgütern, Rücklage für Binnenschiffe sowie die Grenze für die Ist-Besteuerung für Unternehmer.
- Haushaltsbegleitgesetz 2006 (HBeglG 2006), 29.6.2006, BGBl 2006 I S. 1402, das in Bezug auf die Änderungen bei der Sozialversicherung und den Mini-Jobs bereits ab Juli des laufenden Jahres gilt. Hinzu kommt die Anhebung des Steuersatzes bei der Umsatzsteuer und bei Versicherungen ab 2007 von 16 auf 19 Prozent.
- Investitionszulagengesetz 2007 vom 15.7.2006, BGBl 2006 I S. 1614
- Gesetz zur Neuregelung der Besteuerung von Energieerzeugnissen und zur Änderung des Stromsteuergesetzes (Energiesteuergesetz), 15.7.2006, BGBl I 2006 S. 1534
- Erstes Gesetz zum Abbau bürokratischer Hemmnisse insbesondere in der mittelständischen Wirtschaft vom 22.8.2006, BGBl I 2006 S. 1970.

Hinweis: Weitere Änderungen wie die in Kraft getretenen Maßnahmen im Privatbereich, die Auswirkung der erhöhten Umsatzsteuer durch das Haushaltsbegleitgesetz, das Steueränderungsgesetz 2007 sowie weitere angekündigte Änderungen für 2007 oder 2008 werden jeweils in separaten Beiträgen dargestellt und permanent aktualisiert.



2. Grundsätzliche Änderungen

Einige Maßnahmen für den privaten Bereich betreffen direkt oder zumindest indirekt auch die Gewinnermittlung. Das gilt beispielsweise für den neu geregelten Abzug von Kinderbetreuungskosten als Betriebsausgaben, die Ausstellung von Handwerkerrechnungen, damit Kunden diese als haushaltsnahe Dienstleistung absetzen können und die Abgrenzung bei den Steuerberatungskosten.

Steuerberaterkosten

Die privat veranlassten Kosten für den Steuerberater sind ab 2006 nicht mehr absetzbar. Die bisherige Regelung in § 10 Abs. 1 Nr. 6 EStG, wonach Steuerberatungskosten als Sonderausgaben abziehbar sind, wurde ab dem VZ 2006 aufgehoben. Die Ermittlung der Einkünfte oder Gewinne sowie Honorare für Buchführung, Bilanzerstellung, Umsatz- und Gewerbesteuer sind hingegen weiterhin absetzbar.

Bei Zahlungen ab dem laufenden Jahr ist daher eine Aufteilung der angefallenen Kosten notwendig. Hinsichtlich der Arbeit des Steuerberaters ist die Aufteilung weniger problematisch. Der listet die einzelnen Positionen nach Gebührensätzen auf, so dass hier eine direkte Zuordnung möglich ist und seine Arbeit für den privaten Bereich ausgesondert werden kann. Mehr Aufwand macht beispielsweise die Abgrenzung bei folgenden Aufwendungen:

- Steuer- und Wirtschaftszeitschriften,
- Fachbücher, die nicht konkret auf die persönlichen Steuerfragen zugeschnitten sind,
- Abo-Gebühren für Loseblattwerke,
- Fahrten zum Steuerberater einschließlich möglicher Unfallkosten auf dem Weg dorthin,
- Telefonkosten,
- anteilige Beiträge einer auch steuerliche Sachverhalte abdeckenden Rechtsschutzversicherung,
- Steuer-Software,
- der eigenen Computer, sofern er für die Steuererklärung in Anspruch genommen wird.

Nach Auffassung des Deutschen Steuerberaterverbandes stellt der Sonderausgabenabzug privater Steuerberatungskosten keine Subvention dar. Daher wird der Gesetzgeber aufgefordert, die Streichung des § 10 Abs. 1 Nr. 6 EStG zurückzunehmen. Steuerberatungskosten entstehen zwangsläufig und müssen gemäß der verfassungsrechtlich gebotenen Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit abzugsfähig bleiben. Eine Zunahme von Rechtsstreitigkeiten ist durch die Abgrenzungsprobleme zwischen abzugsfähigen und nicht abzugsfähigen Steuerberatungskosten bereits vorprogrammiert.



Haushaltsnahe Dienstleistungen gemäß § 35a EStG

Ab 2006 ist die Förderung für bestimmte haushaltsnahe Dienstleistungen erweitert worden. Nunmehr können Mieter und Eigentümern Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen des Wohnraums in Privathaushalten in Höhe von 20 Prozent der Aufwendungen steuerermäßigend bis maximal 600 absetzen. Das gilt beispielsweise für:

- die Modernisierung der Heizungsanlage oder des Badezimmers
- die Beseitigung kleinerer Schäden, die Erneuerung des Bodenbelags
- die Erneuerung von Fenstern
- Garten- und Wegebauarbeiten auf dem Grundstück.

Begünstigt sind nur die Aufwendungen für Arbeitskosten. Voraussetzung für die Steuerermäßigung § 35a Abs. 2 EStG ist wie bisher, dass die Aufwendungen durch Vorlage einer Rechnung und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Handwerkerleistung durch Beleg des Kreditinstituts nachgewiesen werden. Die neue gesetzliche Regelung gilt ab dem 1.1.2006 ausgeführte Maßnahmen. Der Zeitpunkt der Rechnungsstellung ist dabei unerheblich.

Berücksichtigt werden nur die Arbeits- und Fahrtkosten. Material- und Warenlieferungen bleiben außer Ansatz. Daher ist ratsam, dass der beauftragte Unternehmer seinen kalkulierten Gewinnaufschlag vorrangig im Stundensatz berücksichtigt und die Rechnungspositionen einzelnen vermerkt. Im Zusammenhang mit den Anforderungen an den Rechnungsausweis von Handwerkerleistungen ergeben sich oftmals Probleme, insbesondere wie der nicht begünstigte Materialanteil zu kennzeichnen ist. Hintergrund ist der meist zwischen Handwerker und Kunden vereinbarte Einheitspreis. In diesem sind sowohl Material als auch Arbeitsleistung enthalten, ohne dass diese Positionen getrennt aufgeführt werden. Von Seiten der Finanzverwaltung bestehen grundsätzlich keine Bedenken, wenn der in diesen Fällen in einer Summe ausgewiesene Rechnungsbetrag z.B. wie folgt ergänzt wird: "Im Rechnungsbetrag in Höhe von ___Euro sind Materialkosten in Höhe von ___Euro brutto enthalten."

Die Materialkosten (einschließlich Umsatzsteuer) sind sodann im Rahmen der Berücksichtigung nach § 35 a EStG als nicht begünstigte Aufwendungen vom Rechnungsbetrag abzuziehen. Soweit im konkreten Einzelfall allerdings offensichtlich nicht anzuerkennende Gefälligkeitsrechnungen ausgestellt werden, d.h. Rechnungen, in denen der Materialanteil erkennbar zu niedrig ausgewiesen wird, um den nach § 35 a EStG begünstigten Rechnungsanteil zu erhöhen, muss der Aufteilungsmaßstab im Wege der Schätzung entsprechend abgeändert werden. Leistungen, bei denen die Lieferung der Ware im Vordergrund steht, sind weiterhin vollumfänglich nicht begünstigt. Das gilt beispielsweise für Partyservice oder Lieferung von Blumenerde (OFD Koblenz, 01.06.2006 - S 2296b A - St 32 3).

Für die Steuervergünstigung ist die Vorlage von Rechnung sowie Überweisungsbeleg Pflicht. Quittierte Barzahlungen werden nicht gefördert. Dadurch soll sichergestellt werden, dass Name und Kontonummer des Leistenden beim Finanzamt aktenkundig werden. Maßgebend für den Abzug ist das Jahr, in dem die Rechnung bezahlt wird.



Hinweis: Entgegen der bisherigen Verwaltungsauffassung gehören auch von Speditionen durchgeführte privat veranlasste Umzüge zu den begünstigten Dienstleistungen des § 35a Abs. 2 EStG (OFD Koblenz 8.5.2006, S 2296b A - St 32 3, DStR 2006 S. 902). Das gilt in allen offenen Fällen ab dem VZ 2003 bei Nachweis der Aufwendungen durch Vorlage von Rechnung und Überweisungsträger. Wohnungseigentümer und Mieter sollten diesen nunmehr möglichen Abzug in nicht bestandskräftigen Bescheiden nachholen.

Kinderbetreuungskosten

Ab 2006 werden Familien bei der steuerlichen Berücksichtigung der erwerbsbedingten Kinderbetreuung werden Familien mit Kindern stärker entlastet. Dies betrifft auch den betrieblichen Bereich:

1. Im Alter von 0 - 14 und bei Eintritt einer Behinderung vor dem 27. Lebensjahr können Alleinerziehende und zusammenwohnende Elternteile die Betreuungskosten zu zwei Dritteln bis zu maximal 4.000 Euro im Jahr wie Werbungskosten oder Betriebsausgaben absetzen, wenn sie berufstätig sind. Damit mindern sie direkt die jeweiligen Einkünfte und können im Verlustfall auch in andere Jahre übertragen werden. Beim Ansatz als Betriebsausgabe über § 4f EStG mindert sich entsprechend auch die Bemessungsgrundlage für die Gewerbesteuer. Der Abzug ist natürlich auch im Rahmen von §§ 13, 18 EStG möglich.
2. Für Kinder zwischen drei und fünf Jahren können zwei Drittel der Aufwendungen bis zu 4.000 Euro nach § 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG als Sonderausgaben geltend gemacht werden, wenn nur ein Partner von zusammen lebenden Eltern erwerbstätig ist. Hier wirkt sich die Steuerminderung zwar nicht direkt auf den Gewinn, aber insgesamt mindernd auf die Steuerlast aus.
3. Ist ein Partner erwerbstätig und der andere krank, behindert oder befindet sich in Ausbildung, können ebenfalls Sonderausgaben nach § 10 Abs. 1 Nr. 8 EStG von bis zu 4.000 Euro und zwei Drittel der Aufwendungen geltend gemacht werden.

Voraussetzung für den Abzug von Betriebsausgaben ist die Vorlage einer Rechnung und der Zahlungsnachweis auf das Konto des Leistungserbringers. Laut Begründung des Finanzausschusses gilt auch der Bescheid über die Höhe der zu zahlenden Kindergartengebühren als Rechnung.

Kinderbetreuungskosten können grundsätzlich bei dem Elternteil berücksichtigt werden, der sie geleistet hat. Bei Ehegatten, die nach § 26b EStG zusammen zur Einkommensteuer veranlagt werden, kommt es für den Abzug von Sonderausgaben nicht darauf an, welcher der Ehegatten sie geleistet hat. Tragen beide Elternteile die Aufwendungen, werden sie hälftig aufgeteilt, wenn keine andere Verteilung erwünscht ist. In den Fällen, in denen die Ehegatten die getrennte Veranlagung nach § 26a EStG beantragen, muss eine Zuordnung der Kinderbetreuungskosten erfolgen. Aus Vereinfachungsgründen werden die Aufwendungen gem. § 10 Abs. 1 Nr. 5 und Nr. 8 EStG den Ehegatten jeweils zur Hälfte zugerechnet. Auf gemeinsamen Antrag ist auch eine anderweitige Aufteilung möglich.



Hinweis: Sofern ein Elternteil gewerblich tätig und der andere Angestellter ist, lohnt sich mit Blick auf die Gewerbesteuer eine Zuordnung zu den Betriebsausgaben.

Hierzu sind folgende Besonderheiten zu beachten:

- Sofern ein Elternteil einen Gewerbebetrieb unterhält und er andere Partner dort mitarbeitet, ist die Voraussetzung zum Abzug von betreuungsbedingten Betriebsausgaben grundsätzlich erfüllt. Allerdings dürfte hier die Finanzverwaltung zumindest die Zahlung von Arbeitslohn fordern, um die Tätigkeit nachzuweisen.
- Auch Beteiligte an einer Personengesellschaft können § 4f EStG im Rahmen der Sonderbetriebsausgaben verwenden. Allerdings dürfte hierzu nicht alleine die Mitunternehmerstellung ausreichen. Erforderlich ist vielmehr eine aktive Tätigkeit des Gesellschafters.
- Mitunternehmer müssen die Kinderbetreuungskosten über die Feststellungserklärung geltend machen. Sie mindern dann auch insgesamt die Gewerbesteuer für die gesamte Personengesellschaft.

Energiesteuergesetz

Ab dem 1.8.2006 gelten folgende Steuersätze:

- Reiner Biodiesel wird mit 9 Cent pro Liter besteuert
- Gemischter Biodiesel wird mit 15 Cent pro Liter besteuert
- Reines Pflanzenöl wird 2006 und 2007 nicht besteuert, dann in Stufen bis auf einen Steuersatz von 45 Cent im Jahr 2012 erhöht
- Landwirtschaftlich genutzter reiner Biokraftstoff bleibt steuerfrei
- Flüssiggas und Erdgas als Kraftstoff bleiben bis zum Jahr 2018 ermäßigt besteuert
- Auf Antrag von der Mineralölsteuer vollständig entlastet werden die Herstellung und Bearbeitung von Glas, Keramik, Zement, Kalk, Gips, Kalksandstein, Porenbeton, Asphalt und einer Reihe weiterer Produkte oder ihrer Vorprodukte

Die ermäßigten Steuersätze für Biodiesel stehen unter dem Vorbehalt einer jährlichen Überprüfung in Bezug auf eine mögliche Überförderung (§ 50 Abs. 4 EnergieStG).

3. Zu beachtende Maßnahmen von Arbeitgebern

Firmenwagen

Die Ein-Prozent-Regel für den geldwerten Vorteil bei Privatfahrten und die Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bleibt erhalten. Keine Rolle für den Ansatz der pauschalen Ermittlung spielt, inwieweit der Arbeitnehmer den vom Betrieb zur Verfügung gestellten Wagen beruflich nutzt. Denn aus Sicht des Arbeitgebers handelt es sich immer um ein betrieblich genutztes Fahrzeug, so dass die Einschränkungen beim gewillkürten Pkw nicht auf den Firmenwagen greifen. Somit können sämtliche Kfz-Kosten als Betriebsausgabe wie bisher abgesetzt werden.



Hinweis: Mit der Änderung des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG ist keine Änderung der Besteuerung des geldwerten Vorteils des Arbeitnehmers (§ 8 Abs. 2 Satz 2 EStG) verbunden, dem von seinem Arbeitgeber ein Kraftfahrzeug überlassen wird (Gesetzesbegründung sowie BMF vom 7.7.2006, IV B 2 - S 2177 - 44/06/IV A 5 - S 7206 - 7/06).

Abfindungen

Ab 2006 sind die Freibeträge für Abfindungen gemäß § 3 Nr. 9 EStG gestrichen worden. Nach einer Übergangsregelung darf der bisherige Freibetrag weiterhin genutzt werden, wenn die Verträge über Abfindungen, Gerichtsentscheidungen oder Entlassungen vor dem 1. Januar 2006 erfolgt sind. Dann gilt aus Gründen des Vertrauensschutzes weiterhin die bisherige Steuerfreiheit, soweit dem Arbeitnehmer die Zahlung vor dem 1. Januar 2008 zufließt (§ 54 Abs. 4a EStG). Nicht betroffen ist die Fünftel-Regelung nach § 34 EStG, diese gilt unverändert weiter.

Die Finanzverwaltung gewährt nun Gestaltungsspielraum bei vor 2006 getroffenen Altersteilzeitvereinbarung. Hier kann die Steuerfreibetrag nach § 3 Nr. 9 EStG im Rahmen der Übergangsregelung auch dann noch verwendet werden, wenn die Zahlung erst nach 2007 fällig ist und sich Arbeitgeber und Arbeitnehmer darauf einigen, den Termin für die geplante Auszahlung der Abfindung auf einen Zeitpunkt vor 2008 vorzulegen (FinMin Hessen 14.6.06, S 2340 A - 093 - II 3b).

Heirats- und Geburtshilfen

Für diese Zuwendungen nach § 3 Nr. 15 EStG, die der Arbeitgeber bis zur Höhe von jeweils 315 Euro steuerfrei zahlen durfte, ist der Vorteil ab 2006 ersatzlos gestrichen worden.

Zuschläge für Nacht-, Sonn- und Feiertagsarbeit

Hier bleibt es bei der Steuerfreiheit gemäß § 3b EStG bei einem Grundlohn von bis zu 50 Euro pro Stunde. Die Sozialversicherungsfreiheit der Zuschläge wird bezogen auf einen Grundstundenlohn auf 25 Euro beschränkt. Sofern die 25 Euro überschritten werden, unterliegt der gesamte Zusatzlohn der Sozialabgabepflicht. Diese Änderung gilt bereits ab dem 1.7.2006.

In Hinsicht auf die Jahresentgeltsgrenze bei der Krankenversicherung sind die sozialversicherungspflichtigen Zuschläge zu berücksichtigen, wenn die Sonn- Nacht- oder Feiertagsarbeit regelmäßig geleistet wird.

Die Ermittlung des relevanten Grundlohns ergibt sich aus R 30 Abs. 2 LStR, sofern nicht ohnehin nur ein Stundenlohn gezahlt wird.

Hinweis: Die Spitzenverbände der Sozialversicherungsträger haben am 22.6.2006 eine Verlautbarung zur Behandlung der Sonn-, Feiertags- und Nachtzuschläge veröffentlicht.



Keine gesetzliche Rentenpflicht für beherrschende GmbH-Gesellschafter

Über eine gesetzliche Klarstellung in § 2 Abs. 1 Nr. 9b SGB VI besteht für selbständig tätige Gesellschafter-Geschäftsführer keine Versicherungspflicht in der gesetzlichen Rentenversicherung, wenn die Kapitalgesellschaft für mehrere Auftraggeber tätig ist.

Geschäftsführer, die auch selbst Gesellschafter sind, müssen daher grundsätzlich keine Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung leisten. Eine Rentenversicherungspflicht kommt nur in Betracht bei Gesellschafter-Geschäftsführern von GmbHs mit nur einem Auftraggeber und ohne sozialversicherungspflichtige Arbeitnehmer bei der GmbH.

Hinweis: Hat eine GmbH keine Mitarbeiter und im Wesentlichen nur einen Auftraggeber, unterliegen Gesellschafter-Geschäftsführer jedoch wie bisher bereits der Rentenversicherungspflicht.

Mini-Jobs

Die vom Arbeitgeber im Rahmen der 400-Euro-Jobs nach § 40a Abs. 2 EStG übernommenen Abgaben steigen im gewerblichen Bereich insgesamt von 25 auf 30 Prozent:

- 15 Prozent für die Rentenversicherung (bisher 12)
- 13 Prozent für die Krankenversicherung (bisher 11)
- 2 Prozent Pauschalsatz bei der Lohnsteuer (unverändert)

Diese Anhebung gilt bereits ab dem 1.7.2006. Die gesamten Pauschalabgaben sind unverändert an die Deutsche Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See (Mini-Job-Zentrale) als zuständige Einzugsstelle zu entrichten.

Gleichzeitig werden die Formeln im Midi-Bereich in der Gleitzone zwischen 400,01 und 799 Euro angepasst. Hier gelten ermäßigte Arbeitnehmerbeiträge zur Sozialversicherung (nicht Arbeitgeberanteile). So beträgt der Faktor F für die Zeit von 1. Juli bis 31. Dezember 2006 dann 0,7160 (zuvor 0,5967). Bei der Steuer gibt es keinen Gleitonenbereich, die Pauschalierung ist nur bis 400 Euro zulässig, § 40a Abs. 2 EStG.

Weitere Änderungen

- Die Beiträge für die betriebliche Altersvorsorge nach § 3 Nr. 63 EStG bleiben mit bis zu 2.520 statt bisher 2496 Euro steuerfrei. Unverändert kommen weitere 1.800 Euro bei Versorgungszusagen ab 2005 hinzu.
- Im Fall von Einsatzwechseltätigkeit ist bei Lohnzahlungszeiträumen ab 2006 die Drei-Monatsfrist wie bei Dienstreisen anzuwenden.



4. Änderungen für Personenunternehmen und Kapitalgesellschaften

Grundsätzliche Änderungen sind erst für das Jahr 2008 über die Unternehmensteuerreform zu erwarten, wenn die Gewerbe- und Körperschaftsteuer insgesamt gesenkt und auf eine einheitliche Bemessungsgrundlage gestellt wird. Aber auch Anfang 2006 hat es Neuerungen gegeben, insbesondere bei der Nutzung des betrieblichen Fuhrparks.

Abschreibung

Die degressive AfA gemäß § 7 Abs. 2 EStG für Anschaffungen ab 2006 bis Ende 2007 ist angehoben worden. Unternehmen dürfen auf bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens im Jahr des Erwerbs bis zu 30 (vorher 20) Prozent der Anschaffungskosten abschreiben. Identisch ist auch die Größe im Vergleich zur linearen AfA auf das Dreifache angehoben worden.

Die degressive AfA darf allerdings wie bisher nur pro rata temporis angesetzt werden. Diese Fördermaßnahme ist auf zwei Jahre (2006 und 2007) begrenzt. Inhaltlich entsprechen die Abschreibungsbedingungen dann wieder denen, die bis Ende 2000 galten.

Private Nutzung betrieblicher Pkw

Die Besteuerung der Privatnutzung von Kfz über die pauschale Listenpreismethode mit monatlich einem Prozent ist für nach 2005 beginnende Wirtschaftsjahre nur noch bei notwendigem Betriebsvermögen und somit einer beruflichen Nutzung von über 50 Prozent möglich.

Bei Privatfahrten zwischen 50 und 90 Prozent kommt es zwingend zu einer Berücksichtigung mit dem tatsächlichen Kostenanteil. Diese Neuregelung hat aber keinen Einfluss darauf, dass überwiegend privat genutzte Pkw weiterhin zum gewillkürten Betriebsvermögen gehören können. Der Nachweis des betrieblichen Anteils kann über ein Fahrtenbuch, andere Nachweise sowie Glaubhaftmachung erfolgen. Die Finanzverwaltung hat hierzu ein zeitnahes Schreiben veröffentlicht (s.u.).



Beispiel: Ein Freiberufler hat ein Kfz mit Bruttolistenpreis von 40.000 Euro dem gewillkürten Betriebsvermögen zugeordnet. Die Jahreskosten einschl. AfA betragen 15.000 Euro.

| | | |
|--|-------|--------------|
| Gesamtfahrleistung | | 30.000 km |
| Fahrten Wohnung – Kanzlei | 15 % | 4.500 km |
| Betriebsfahrten | | 7.500 km |
| Ergibt Privatanteil | 60 % | 18.000 km |
| Rechnung bis Ende 2005 (1 %-Regelung) | | |
| Private Pkw-Nutzung (12 x 1 % x 40.000) | | 4.800 |
| Fahrten Wohnung - Kanzlei (12 x 0,03 % x 10 km x 40.000) | 1.440 | |
| – Entfernungspauschale | – 660 | |
| nicht abziehbare Betriebsausgaben | 780 | 780 |
| Pkw-Nutzung erhöht im Ergebnis den Gewinn um | | 5.580 |
| Rechnung ab 2006 | | |
| Private Pkw-Nutzung (Privatanteil 60 %) | | 9.000 |
| Fahrten Wohnung – Kanzlei (Anteil 15 %) | 2.250 | |
| – Entfernungspauschale | – 660 | |
| nicht abziehbare Betriebsausgaben | 1.590 | 1.590 |
| Pkw-Nutzung erhöht im Ergebnis den Gewinn um | | 10.590 |
| Nachteil ab 2006 | | 5.010 |

Hinweis: Fahrten Wohnung-Betrieb sowie Familienheimfahrten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung gehören zu den beruflich veranlassten Strecken, hier wird lediglich der Betriebsausgabenabzug eingeschränkt. Dies kann sogar dazu führen, dass der betriebliche Anteil bereits durch diese Touren über 50 Prozent liegt und somit neben der Gesamtfahrleistung im Jahr keine weiteren Nachweise erforderlich sind.

Sofern der Ausweis der überwiegend beruflichen Nutzung nicht gelingt, kann für diese gewillkürten Kfz nur noch die private Nutzungsentnahme ermittelt und die hierauf entfallenden Kosten dem Gewinn hinzu gerechnet werden. Das gelingt durch ein Fahrtenbuch oder anhand der geschätzten Fahranteile.

Zusätzlich sind für die Strecke zwischen Wohnung und Betriebsstätte die tatsächlich auf diese Fahrten entfallenden Kosten zu ermitteln und mit der Entfernungspauschale zu vergleichen. Die 0,03-Prozent-Regelung gilt nur noch für notwendiges Betriebsvermögen.



Die Finanzverwaltung hat mittlerweile einen Erlass veröffentlicht, wie die Ermittlung der beruflichen und privaten Strecken aus Vereinfachungsgründen erfolgen darf (BMF 7.7.2006, Az: IV B 2 - S 2177 - 44/06/IV A 5 - S 7206 - 7/06):

- Es ist kein Fahrtenbuch notwendig.
- Betragen die täglichen Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb oder die Familienheimfahrten übers Jahr gerechnet mehr als 50 Prozent, muss kein weiterer Nachweis her. Hier ist die überwiegende betriebliche Nutzung vorhanden.
- Wird Arbeitnehmern ein Firmenwagen zur Verfügung gestellt, sind alle Kosten als Betriebsausgabe absetzbar. Das gilt auch, wenn der Angestellte den Pkw nur privat nutzt.
- Ansonsten kann der Nachweis der betrieblichen Fahrten in jeder geeigneten Form dargelegt und glaubhaft gemacht werden. Dies gelingt über Eintragungen in Terminkalendern, die Abrechnung gefahrener Kilometer gegenüber Auftraggebern, Reisekostenaufstellungen sowie andere Abrechnungsunterlagen.
- Alternativ kann die überwiegende betriebliche Nutzung durch formlose Aufzeichnungen über einen Zeitraum von drei Monaten glaubhaft gemacht werden. Dabei reichen bei betrieblichen Fahrten der jeweilige Anlass und die zurückgelegte Strecke sowie die Kilometerstände zu Beginn und Ende des 3-Monats-Zeitraums.
- Einige Berufsgruppen mit typischer Reisetätigkeiten müssen überhaupt keine Nachweise erbringen, hier wird die überwiegend dienstliche Nutzung einfach unterstellt. Das gilt für Taxiunternehmer, Handelsvertreter, Bauhandwerker und Landtierärzte.
- Ist der Nachweis über den betrieblichen Nutzungsanteil einmal erbracht, darf das Ergebnis für die Folgejahre weiterhin unterstellt werden, sofern sich keine wesentlichen Veränderungen ergeben.
- Das Ergebnis einer Betriebsprüfung darf automatisch auch für andere Jahre angesetzt werden.

Übertragung stiller Reserven bei der Veräußerung bestimmter Anlagegüter

Ausweitung des § 6b EStG für ab dem 1.1.2006 und vor dem 1.1.2011 veräußerte Binnenschiffe. Insoweit können die aufgedeckten stillen Reserven auf ein neues Objekt übertragen werden.

Ist-Besteuerung

Kleinunternehmer und Mittelständler werden bei der Umsatzsteuerzahlung entlasten werden. Hierzu wird die Umsatzgrenze für die Ist-Besteuerung nach § 20 UStG in den alten Bundesländern ab Juli 2006 von 125.000 auf 250.000 Euro angehoben. In den neuen Ländern wird die Umsatzgrenze von 500.000 Euro, die Ende 2006 auslaufen sollte, bis Ende 2009 verlängert. Diese erweiterte Möglichkeit gilt für buchführungspflichtige gewerbliche Unternehmern nach § 20 Abs. 1 Nr. 1 UStG. Von der Buchführungspflicht befreite Betriebe sowie Freiberufler dürfen die Steuer auf Antrag ohne Umsatzgrenzen nach den vereinnahmten Entgelten berechnen.

Bei der Ist-Besteuerung entsteht die Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen gemäß § 13 Abs. 1 Nr. 1b UStG mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Entgelte verein-



nahmt werden. Das ist der Zeitpunkt, in dem der Unternehmer darüber wirtschaftlich verfügen kann. Nicht betroffen von der Sonderregelung ist der Vorsteuerabzug, da sich § 20 UStG nur auf die Ausgangsumsätze bezieht. Insoweit kommt es bei Unternehmen also nicht zu Liquiditätsnachteilen, da sie die in Rechnung gestellten Vorsteuerbeträge weiterhin nach dem Soll-Prinzip abziehen können.

Nach dem Prinzip der Abschnittbesteuerung erfolgt die Berechnung der Umsatzsteuer nach vereinnahmten Entgelten ab dem Beginn des Kalenderjahres; ausgenommen sind die Fälle einer später beginnenden unternehmerischen Tätigkeit. Der Antrag auf Genehmigung der Ist-Versteuerung ist an keine Frist gebunden. Er kann jederzeit gestellt werden und auch Besteuerungszeiträume umfassen, die dem Kalenderjahr der Antragstellung vorangehen, soweit die betreffenden Steuerfestsetzungen noch nicht bestandskräftig sind und der jeweilige Vorjahresumsatz die Umsatzgrenze in § 20 Abs. 1 Nr. 1 UStG nicht überschritten hat. Daher können Unternehmer, deren Gesamtumsatz 2005 weniger als 125.000 Euro betragen hat, auch im laufenden Kalenderjahr 2006 zur Ist-Versteuerung ab dem 01.01. bis zum 31.12.2006 wechseln.

Hinweis: Für 2006 ist auf Grund der Anhebung der Umsatzgrenze ein unterjähriger Wechsel der Besteuerungsart abweichend von A 254 Abs. 1 S. 4 UStR mit Wirkung vom 1.7.2006 möglich. Dies genehmigt die Finanzverwaltung, wenn der Gesamtumsatz des Unternehmers in 2005 mehr als 125.000, aber nicht mehr als 250.000 Euro betragen hat. Anträge auf einen rückwirkenden Wechsel zum 1.1.2006 werden im Hinblick auf § 27 Abs. 1 UStG abgelehnt. Von diesen Unternehmern bis zum 30.6.2006 ausgeführte Umsätze unterliegen zwingend der Sollversteuerung (FinMin Nordrhein-Westfalen 13.07.2006, S 7368 - 9 - V A 4).

Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers

Bei der Umsatzsteuer sollte die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers gemäß § 13b UStG ab Juli 2006 um die Gebäudereinigung erweitert werden, wenn diese Leistung an Unternehmer erbracht wird. Dieses Vorhaben wurde im Rahmen des Finanzausschusses wieder fallen gelassen.

Umsatzsteuer

- Die Verpflichtung zur Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG wird beschränkt, soweit im Rahmen einer Maßnahme in ein Wirtschaftsgut mehrere Gegenstände eingehen oder an einem Wirtschaftsgut mehrere sonstige Leistungen ausgeführt werden. Eine Berichtigung ist nur vorzunehmen, wenn das Berichtigungsobjekt im Zeitpunkt der Änderung der Verhältnisse zu einer noch nicht vollständig verbrauchten Werterhöhung des Wirtschaftsguts geführt hat (Änderung des § 15 a Abs. 3 UStG).
- Eine Verpflichtung zur Vorsteuerberichtigung wird auf solche sonstigen Leistungen beschränkt, für die handelsrechtlich ein Aktivierungsgebot oder –wahlrecht besteht (Änderung des § 15 a Abs. 4 UStG). Dies gilt jedoch nicht, soweit es sich um sonstige Leistungen handelt, für die der Leistungsempfänger bereits für einen Zeitraum vor Ausführung der sonstigen Leistung den Vorsteuerabzug vornehmen konnte. Unerheblich ist, ob der Unternehmer nach den §§ 140, 141 der Abgabenordnung tatsächlich zur Buchführung verpflichtet ist.



- Die bisherige Grenze für die Erteilung von Rechnungen über Kleinbeträge gemäß § 33 Satz 1 UStDV wird ab 2007 von 100 auf 150 Euro angehoben.

Buchführungsgrenze

Die Einnahme-Überschuss-Rechnung ist derzeit bis zum Umsatz von 350.000 Euro möglich. Die steuerliche Buchführungspflichtgrenze wird nach § 141 Abs. 1 Nr. 1 AO auf 500.000 Euro angehoben.

Investitionszulage

Das Investitionszulagengesetz 2005 wird beibehalten und die Förderbedingungen werden an geänderte EU-rechtlichen Regelungen angepasst. Als neuer Fördertatbestand wird die Förderung des Beherbergungsgewerbes in das InvZulG 2007 aufgenommen werden. Ziel des Gesetzes ist die Förderung von Erstinvestitionen in Betrieben des verarbeitenden Gewerbes, der produktionsnahen Dienstleistungen und des Beherbergungsgewerbes in den neuen Ländern. Zum begünstigten Beherbergungsgewerbe gehören Betriebe der Hotellerie, Jugendherbergen und Hütten, Campingplätze sowie Erholungs- und Ferienheime.

Ein Teil des Landes Berlin gehört ab dem 1.1.2007 nicht mehr zum Fördergebiet. Das derzeitige InvZulG 2005 läuft Ende 2006 aus, die Nachfolgeförderung ist vom Tag der Gesetzesverkündung abhängig und soll für die in der Zeit vom 1.1.2007 bis 31.12.2009 begonnenen Investitionen gelten, die vor dem 1.1.2010 abgeschlossen werden. Nur noch Investitionen für eigene Betriebsstätten der Investoren sollen begünstigt werden, nicht mehr hingegen Investitionen von Leasingunternehmen.

Hinweis: Die neuen Förderungen kommen nur für Investitionen in Betracht, die zu einem nach dem Tag der Verkündung (20.7.2006) beginnenden Erstinvestitionsvorhaben gehören.

Glücksspiel ist steuerpflichtig

§ 4 Nr. 9 b UStG wurde in Folge des Urteils des EuGH vom 17.2.2005 (verbundene Rechtssachen C-453/02, Linneweber und C-462/02, Akriditis) und den Anschluss-Urteilen des BFH (vom 12.5.2005, V R 7/02, BStBl. II 2005 S. 617 und vom 19.5.2005, V R 50/01, BFH/NV 2005 S. 1881) insoweit geändert, dass die bislang umsatzsteuerfreien Umsätze aus Glücksspielen mit Geldeinsatz der zugelassenen öffentlichen Spielbanken ebenso wie die gewerblich betriebenen Glücksspiele und Spielgeräte in die Umsatzsteuerpflicht einbezogen werden. Diese Änderung ist am 6.5.2006 in Kraft getreten (Tag nach der Verkündung des Missbrauchsgesetzes).

Die Änderung soll Steuerausfälle verhindern, die ansonsten infolge der Rechtsprechung eintreten würden. Sie wird voraussichtlich dazu führen, dass die Spielbanken in Zukunft eine Absenkung der Spielbankabgabe fordern werden. Der Bundesrat ist in den Gesetzesberatungen von der Bereitschaft des Bundes ausgegangen, den Ländern die aus einer Absenkung der Spielbankabgabe entstehenden Mindereinnahmen vollständig auszugleichen. Nach vorläufigen Berechnungen der Länder handelt es sich dabei für das Jahr 2007 um 75 Mio. Euro (BR-Drucks. 199/1/06).



Nach dem nunmehr geänderten § 4 Nr. 9 b UStG sind nur die Umsätze befreit, die unter das Rennwett- und Lotteriegesetz fallen. Nicht befreit sind diese Umsätze hingegen, wenn sie von der Rennwett- und Lotteriesteuer befreit sind oder diese Steuer allgemein nicht erhoben wird.

Die übrigen Umsätze aus Glücksspielen sind ab dem 6.5.2006 generell steuerpflichtig, entsprechend kann auch der Vorsteuerabzug geltend gemacht werden.

Hinweis: Call-Center-Dienstleistungen, die zu Gunsten von Telefonwettanbietern erbracht werden, sind keine Wettumsätze im Sinne der 6. EG-Richtlinie und damit nicht steuerbefreit (EuGH 13.07.2006, C-89/05).

Einnahme-Überschuss-Rechnung

In der 4/3-Rechnung dürfen die Anschaffungskosten von Wertpapieren, Anteilen an Kapitalgesellschaften, Forderungen, Rechten, Grund und Boden sowie Gebäuden erst beim späteren Verkauf oder einer Entnahme als Betriebsausgaben abgesetzt werden, sofern diese sich im Umlaufvermögen befinden. Maßgebender Termin für den Ansatz der Betriebsausgaben ist der Zeitpunkt des Zuflusses des Veräußerungserlöses. Diese Änderung gilt für Wirtschaftsgüter, die nach dem Tag der Gesetzeskraft angeschafft oder hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden.

Hinweis: Die gleiche Regelung gilt rückwirkend auch für nicht abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens. Hier verschiebt sich der Betriebsausgabenabzug vom Tag der Veräußerung auf den Zufluss der Erlöse.

Nach dem geänderten § 4 Abs. 3 S. 5 EStG ist nunmehr das laufend zu führende Verzeichnis um Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens (sofern nicht sofort als Betriebsausgabe absetzbar) und des Anlagevermögens zu erweitern. Bislang galt die Aufzeichnungspflicht nur für nicht abnutzbares Anlagevermögen.

Bei der 4/3-Rechnung war es bis zur geänderten BFH-Rechtsprechung (2.10.2003, IV R 13/03, BStBl 2004 II S. 985) nicht zulässig, gewillkürtes Betriebsvermögen zu bilden. § 4 Abs. 1 S. 3, 4 EStG erlaubte beim Wechsel der Gewinnermittlungsart, gewillkürtes Betriebsvermögen auch bei der Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung fortzuführen. Es handelte sich dabei um so genanntes geduldetes Betriebsvermögen. Durch die geänderte Rechtsprechung wurde diese Ausnahmeregel überflüssig und daher nunmehr mit In-Kraft-Treten des Missbrauchsgesetzes gestrichen.

Sicherungsgeschäfte

Unternehmen sichern Grundgeschäfte, die einem Kursrisiko unterliegen, in der Regel durch gegenläufige Sicherungsgeschäfte ab, um Verluste zu vermeiden (Hedge). In der handelsrechtlichen Rechnungslegung werden die Chancen und Risiken dieser Geschäfte kompensatorisch in Bewertungseinheiten zusammengefasst. Führt dies insgesamt zu einem positiven Ergebnis, bleibt dieses nach § 252 Nr. 4 HGB außer Ansatz, ein negatives Ergebnis mindert dagegen den Gewinn.



Nach § 5 Abs. 1 EStG ist diese handelsrechtliche Praxis zur Bildung von Bewertungseinheiten auch für die steuerliche Gewinnermittlung maßgeblich bleibt. Das beugt Bestrebungen vor, wirtschaftlich zusammenhängende Bilanzpositionen einzeln zu bewerten. Denn die Grundsätze der Einzelbewertung und das Saldierungsverbot entsprechen bei Sicherungsgeschäften im Rahmen von Portfolien nicht den tatsächlichen Gegebenheiten in der Praxis. Er führt durch die isolierte imparitätische Bewertung (strenges Niederstwertprinzip) zur Berücksichtigung von Verlusten, die tatsächlich niemals eintreten werden.

Ein nach der Bildung der Bewertungseinheiten verbleibendes negatives Ergebnis wird in der Handelsbilanz oftmals als Rückstellung für drohende Verluste dargestellt. Tatsächlich handelt es sich bei dieser Bilanzposition jedoch um die Zusammenfassung einer Vielzahl unterschiedlichster Aufwendungen und Erträge. § 5 Abs. 4a S. 2 EStG stellt klar, dass diese lediglich technisch als Rückstellung für drohende Verluste bezeichnete Bilanzposition nicht dem Passivierungsverbot nach Absatz 4a S. 1 EStG unterliegt.

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

Rechtsanwälte, Steuerberater

Prof. Dr. Jochen Axer

Dr. Stephan Bellin

Hans-Helmuth Delbrück

Bernhard Fuchs

Rainer Roskopf

Dr. Horst Schäfer

Alexander Skowronek

Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht

Rolfjosef Hamacher

Fon 0221/47 43 440

Fax 0221/47 43 499

info@axis.de