



## AXER PARTNERSCHAFT

Rechtsanwälte Wirtschaftsprüfer Steuerberater

Köln • Düsseldorf

Dürener Straße 295  
50935 Köln

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

Gruner Str. 33  
40239 Düsseldorf

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

Eine Einheit der axis-Beratungsgruppe

## Bereits 2006 in Kraft getretene Steueränderungen

Stand: 05.12.2006

### Inhaltsverzeichnis

1. Einführung .....	3
2. Grundsätzliche Änderungen.....	4
Steuerberaterkosten .....	4
Haushaltsnahe Dienstleistungen gemäß § 35a EStG .....	6
Kinderbetreuungskosten.....	9
Steuerliche Alternativen zum Abzug von kindbedingtem Aufwand.....	11
Riester-Rente .....	12
Handel mit Belegen .....	12
Alterseinkünftegesetz .....	12
Energiesteuerergesetz.....	13
3. Steueränderungen für Arbeitnehmer .....	13
Firmenwagen.....	13
Zuschläge für Nacht-, Sonn- und Feiertagsarbeit.....	13
Geringfügige Beschäftigung .....	14
Abfindungen .....	15
Übergangsgelder und –beihilfen .....	15
Heirats- und Geburtshilfen.....	15



Weitere Änderungen.....	15
4. Änderungen für Kapitalanleger.....	15
Begrenzung bei Steuerstundungsmodellen .....	15
Rechtshilfe in Strafsachen zwischen den Mitgliedstaaten der EU .....	16
5. Änderungen für Immobilienbesitzer.....	16
Eigenheimzulage .....	16
Degressive Abschreibung.....	17
Föderalismusreform.....	18
6. Zu beachtende Maßnahmen von Arbeitgebern .....	18
Firmenwagen.....	18
Keine gesetzliche Rentenpflicht für beherrschende GmbH-Gesellschafter .....	18
Vereinfachung bei der Abrechnung der Beiträge zur Sozialversicherung.....	19
Weitere Änderungen.....	19
7. Änderungen für Personenunternehmen und Kapitalgesellschaften .....	20
Abschreibung .....	20
Private Nutzung betrieblicher Pkw .....	20
Übertragung stiller Reserven bei der Veräußerung bestimmter Anlagegüter .....	22
Ist-Besteuerung .....	22
Investitionszulage .....	23
Glücksspiel ist steuerpflichtig.....	23
Einnahme-Überschuss-Rechnung .....	24
Sicherungsgeschäfte .....	25
8. Verbindliche Auskunft .....	25



## Bereits 2006 in Kraft getretene Steueränderungen

### 1. Einführung

Die umfangreichen Steueränderungen zum Jahreswechsel 2006/2007 lassen ein wenig aus dem Blickwinkel verschwinden, dass bereits zuvor eine Reihe von Neuerungen in Kraft getreten sind. Denn es werden nicht nur Entfernungspauschale und Sparerfreibetrag gekürzt sowie die Umsatz- und Versicherungsteuer angehoben. Viele weitere Maßnahmen wirken bereits in 2006, auch wenn die einzelnen Gesetze oft erst im Jahresverlauf im BGBl veröffentlicht worden sind. Nachfolgend die wichtigsten Änderungen im Überblick.

Im Einzelnen geht es um folgende Gesetzespakete:

- Gesetz zum Einstieg in ein steuerliches Sofortprogramm, 22.12.2005, BGBl. I 2005 S. 2682. Hierbei geht es um Steuerberatungskosten, Abfindungen, Übergangsgelder, die degressive Gebäude-AfA sowie um Geburts- und Heiratsbeihilfen.
- Gesetz zur Abschaffung der Eigenheimzulage, 22.12.2005, BGBl. I 2005 S. 2680. Dieses Gesetz beendet die Zulagenförderung für Wohneigentum und Genossenschaftsanteile bei Kauf, Bauantrag oder Beitritt nach 2005.
- Gesetz zur Beschränkung der Verlustverrechnung im Zusammenhang mit Steuerstundungsmodellen, 22.12.2005, BGBl. I 2005 S. 2683. Hierdurch wurde mit Wirkung ab dem 11.11.2005 ein neuer § 15b EStG eingeführt, welcher die Anfangsverluste aus geschlossenen Fonds und anderen Modellen nicht mehr zum sofortigen Abzug zulässt.
- 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.
- Gesetz 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.
- 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.



- Gesetz zur Umsetzung des Protokolls vom 16.10.2001 (ABI 2001/C 326/01 vom 21.11.2001) zu dem Übereinkommen über die Rechtshilfe in Strafsachen zwischen den Mitgliedstaaten der Europäischen Union, (BGBl II 2005 S. 661).
- Föderalismusreform-Begleitgesetz vom 5.9.2006 (BGBl I 2006, S. 2098), wonach gesetzlich normiert worden ist, dass die Finanzbehörden auf Antrag des Steuerpflichtigen verbindliche Auskünfte erteilen können.
- Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes vom 28.8.2006 (BGBl. I 2006, S. 2034), wonach den Bundesländern die Zuständigkeit über die Grunderwerbsteuer zugewiesen worden ist.

## 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 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. Betroffen hiervon sind

- Beratungs- und Erstellungsgebühren für den vierseitigen Mantelbogen,
- die jeweils zweiseitigen Anlagen Kind,
- Anlage U und AV,
- Antrag auf Eigenheimzulage,
- Erbschaft- und Schenkungsteuererklärung,
- die einheitlich und gesonderte Feststellungserklärung. Das gilt für alle Personengesellschaften, da die Kosten für die Erklärungen zur einheitlichen und gesonderten Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb keine Betriebsausgaben sind (BFH vom 13.7.1994, XI R 55/93, BStBl 1994 II S. 907; vom 6.4.1995, VIII R 10/94, BFH/NV 1996 S. 22; BFH vom 28.10.1998 XI B 34/98, BFH/NV 1999 S. 610). Nur die Kosten für die Gewinnermittlung können noch als Betriebsausgaben geltend gemacht werden. Der Gesellschafter einer gewerblich oder freiberuflich tätigen Personengesellschaft ist bei den Kosten für die Gewinnfeststellung auf den Sonderausgabenabzug nach § 10 Abs. 1 Nr. 6 EStG verwiesen.
- Rechtsbehelfe, welche die vorgenannten Positionen betreffen. Das gilt beispielsweise für einen Einspruch, der einen Abzug von Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung betrifft.

Maßgebend für den Ansatz der Kosten ist das Abflussprinzip, also das Jahr der Zahlung. Wurde bis Silvester 2005 Steuersoftware oder Literatur erworben, kann die noch komplett als Sonderausgabe abgesetzt werden. Erfolgt der Kauf hingegen erst nach Neujahr, ist eine mühselige Aufteilung zu den Einkunftsarten erforderlich, auch wenn PC-Programm oder Buch für die Erklä-



zung 2005 genutzt werden. Diese Logik gilt auch bei der Bezahlung von Rechnungen. Ist ein rückständiger Beitrag für Lohnsteuerhilfeverein, Berater oder ein Loseblattwerk nicht bis zum Jahresende beglichen worden, kommt bei einer Zahlung in 2006 kein Sonderausgabenabzug mehr in Betracht.

Die Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, der Kapitalerträge oder der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte können somit weiterhin als Werbungskosten angesetzt werden. Gebühren, etwa für die Anlagen N, V, SO oder KAP, können bei den jeweiligen Einkunftsarten weiterhin unbegrenzt als Werbungskosten abgezogen werden. Auch der Betriebsausgabenabzug bleibt von der Neuregelung unberührt.

**Hinweis:** Die Vereinfachungsregel gemäß R 10.8. EStR 2005, wonach 520 Euro unabhängig von der Zuordnung abziehbar sind, gilt somit letztmalig für den VZ 2005.

Bei Zahlungen ab dem laufenden Jahr kommt es darauf an, wie dem Finanzamt der anfallende Aufwand begründet werden kann. Wer etwa als Arbeitnehmer doppelte Haushaltsführung, Reisekosten oder viele wechselnde Einsatzstellen vorweisen kann, dürfte beim nahezu kompletten Abzug von Büchern oder Software kaum Probleme haben. Gleiches gilt für Anleger mit umfangreichen Depots oder Vermieter mit mehreren Wohnungen. 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.

**Steuer-Tipp:** Der künftige Nachweis von Aufwendungen in Bezug auf eine Einkunftsart lohnt sich ab der Erklärung 2006, denn als Steuerberaterkosten lässt sich eine Menge bei den einzelnen Einkunftsarten absetzen, etwa Steuer- und Wirtschaftszeitschriften sowie Fachbücher. Die müssen nicht konkret auf die persönlichen Steuerfragen zugeschnitten sein. Somit ist beispielsweise ein Buch über die steuerliche Behandlung von Kapitaleinkünften auch beim Arbeitnehmer absetzbar.

Nicht vergessen werden sollten

- Abo-Gebühren für Loseblattwerke,
- Fahrten zum Steuerberater einschließlich möglicher Unfallkosten auf dem Weg dorthin,
- Telefonkosten,
- anteilige Beiträge einer auch steuerliche Sachverhalte abdeckenden Rechtsschutzversicherung,
- Zahlungen an Lohnsteuerhilfevereine,
- Steuer-Software,
- der eigenen Computer, sofern er für die Steuererklärung in Anspruch genommen wird. Hier können sogar Kaufpreis und laufende Hardwarekosten insoweit anteilig geltend gemacht werden.



**Hinweis:** Auch beschränkt Steuerpflichtige können private Kosten für die Erstellung der Steuererklärung entgegen § 50 Abs. 1 EStG als Sonderausgabe berücksichtigen. Das Gemeinschaftsrecht steht einer nationalen Vorschrift entgegen, die es einem beschränkt Steuerpflichtigen versagt, seine Steuerberatungskosten nicht in gleicher Weise wie eine unbeschränkt steuerpflichtige Person als Sonderausgaben abziehen zu dürfen (EuGH 6.7.2006, C-346/04). Allerdings greift auch hier ab 2006 das eingeführte Abzugsverbot für private Steuerberatungskosten.

Ein angekündigtes BMF-Einführungsschreiben zu den Steuerberaterkosten steht noch aus.

### Haushaltsnahe Dienstleistungen gemäß § 35a EStG

Bis Ende 2005 und bereits seit 2003 konnten durch das Zweite Gesetz für moderne Dienstleistungen am Arbeitsmarkt (Hartz II) über den eingeführten § 35a EStG) für bestimmte haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und Dienstleistungen Steuerermäßigungen in Anspruch genommen werden. So durften Wohnungsreinigung, Betreuung von Familienangehörigen oder Schönheitsreparaturen in Höhe von 20 Prozent der Aufwendungen (maximal 3.000 Euro) steuerlich geltend gemacht werden. Hierbei spielt keine Rolle, welchen Familienstand der Auftraggeber hat und ob er Hauseigentümer oder Mieter ist. Die Arbeiten müssen sich nur auf die eigen genutzte Wohnung im Inland beziehen.

Zu den begünstigten Aktivitäten gehörten nur übliche Heimarbeiten. So darf der angeforderte Unternehmer nur dieselben Tätigkeiten ausführen, die auch Haushaltsmitglieder ohne große Fachkenntnis selber erledigen könnten. Klassische Fälle sind hier etwa Gärtner, Fensterputz-, Reinigungs- und Hausmeisterfirmen sowie Pflegedienste.

Zusätzlich sind handwerkliche Leistungen begünstigt, sofern es sich um Schönheitsreparaturen oder Ausbesserungsarbeiten handelt. Werden einzelne Fliesen ausgetauscht oder das Wohnzimmer neu tapeziert, trägt das Finanzamt die Kosten mit, nicht aber bei Verputzarbeiten. Dabei kam es immer wieder zum Streit mit dem Finanzamt, was noch zu den haushaltsnahen Dienstleistungen zählt. Der wurde häufig erst vor den Finanzgerichten entschieden.

**Ab 2006** wird der Anwendungsbereich mit dem Gesetz zur steuerlichen Förderung von Wachstum und Beschäftigung um des § 35a Abs. 2 EStG erweitert. 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 haushaltsnahen Dienstleistung, der Pflege-



oder Betreuungsleistung oder der Handwerkerleistung durch Beleg des Kreditinstituts nachgewiesen werden. Die neue gesetzliche Regelung gilt ab dem 1.1.2006. Eine Steuerermäßigung kann für alle Arbeiten gewährt werden, die ab diesem Zeitpunkt ausgeführt und bezahlt werden. Der Zeitpunkt der Rechnungsstellung ist dabei unerheblich.

Der Abzug von haushaltsnahen Dienstleistungen bekommt ab 2006 noch eine weitere Komponente. Die Förderung wird ausgeweitet für die Inanspruchnahme von Pflege und Betreuungsleistungen für Personen, bei denen Pflegebedürftigkeit besteht oder die Leistungen aus der Pflegeversicherung beziehen. Wird für diese Betreuung professionelle Hilfe im Haushalt angefordert, verdoppelt sich der Höchstbetrag auf 1.200 Euro. Die Steuerermäßigung steht auch den Angehörigen zu, wenn sie für Pflege- oder Betreuungsleistungen aufkommen.

**Hinweis:** Berücksichtigt werden sowohl bei haushaltsnahen als auch handwerklichen Tätigkeiten 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, Aufwendungen von Eigentümergemeinschaften und Arbeiten an Wohnungen in einem Pflegeheim zu den begünstigten Dienstleistungen des § 35a Abs. 2 EStG (BMF 3.11.2006, IV C 4 - S 2296b - 60/06). 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.

Zu den nach § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG ab 2006 begünstigten Dienstleistungen gehören alle handwerklichen Tätigkeiten für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die in einem inländischen Haushalt erbracht werden, unabhängig davon, ob es sich um regelmäßig vorzunehmende Renovierungsarbeiten oder kleine Ausbesserungsarbeiten handelt, die gewöhnlich durch Mitglieder des privaten Haushalts erledigt werden, oder um Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die im Regelfall nur von Fachkräften durchgeführt werden. Zu den handwerklichen Tätigkeiten zählen:

- Arbeiten an Innen- und Außenwänden,
- Arbeiten am Dach, an der Fassade, an Garagen, o.ä.,
- Reparatur oder Austausch von Fenstern und Türen,
- Streichen/Lackieren von Türen, Fenstern (innen und außen), Wandschränken, Heizkörpern und -rohren,
- Reparatur oder Austausch von Bodenbelägen (z. B. Teppichboden, Parkett, Fliesen),
- Reparatur, Wartung oder Austausch von Heizungsanlagen, Elektro-, Gas- und Wasserinstallationen,
- Modernisierung oder Austausch der Einbauküche,
- Modernisierung des Badezimmers,
- Reparatur und Wartung von Gegenständen im Haushalt des Steuerpflichtigen (z.B. Waschmaschine, Geschirrspüler, Herd, Fernseher, Personalcomputer),
- Maßnahmen der Gartengestaltung,
- Pflasterarbeiten auf dem Wohngrundstück,
- Gebühr für den Schornsteinfeger,
- Kontrolle von Blitzschutzanlagen.
- Handwerkliche Leistungen für Hausanschlüsse (z.B. Kabel für Strom oder Fernsehen)

Die Förderung gibt es unabhängig davon, ob die Aufwendungen für die einzelne Maßnahme Erhaltungs- oder Herstellungsaufwand darstellen. Handwerkliche Tätigkeiten im Rahmen einer Neubaumaßnahme sind hingegen genauso wenig begünstigt wie Aufwendungen im Zusammenhang mit Zuleitungen, die sich auf öffentlichen Grundstücken befinden.



## Kinderbetreuungskosten

**Bis Ende 2005** und bereits seit 2002 können Eltern den Aufwand für die Betreuung ihres Nachwuchses steuerlich geltend machen, sofern zusammen wohnende Elternteile oder Alleinerziehende erwerbstätig, krank oder behindert sind oder sich in Ausbildung befinden. Dann zählen die Kosten zu den außergewöhnlichen Belastungen nach § 33c EStG. Zusammen lebende Eltern müssen eine Eigenbehalt von jährlich 1.548 und Alleinerziehende 774 Euro selber tragen. Erst Kosten, die darüber hinausgehen, wirken sich steuerlich bei unverheirateten Eltern mit bis zu 750 und bei Verheirateten mit bis zu 1.500 Euro aus. Die Höchstförderung wird also bei einem Aufwand von 3.048 Euro erreicht.

**Ab 2006** werden Familien mit Kindern bei der steuerlichen Berücksichtigung der erwerbsbedingten Kinderbetreuung stärker entlastet, und dies in drei verschiedenen Konstellationen:

1. Im Alter von 0 - 14 und bei Eintritt einer Behinderung vor dem 27. Lebensjahr sind ab 2006 neue steuerliche Entlastungen vorgesehen. Alleinerziehende und zusammenwohnende Elternteile können die Betreuungskosten zu zwei Dritteln bis zu maximal 4.000 Euro im Jahr als 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. Der Werbungskostenpauschbetrag kann noch zusätzlich in Anspruch genommen werden, mindert sich also nicht durch Kinderbetreuungskosten.
2. Eine Besonderheit ist für Kinder zwischen drei und fünf Jahren vorgesehen. Hier 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. Eine steuerliche Förderung war bei dieser Konstellation bislang nicht möglich.
3. Ist ein Partner erwerbstätig und der andere krank, behindert oder befindet sich in Ausbildung, gab es bislang eine Förderung gemäß § 33c EStG als außergewöhnliche Belastung. Diese Vorschrift wird gestrichen; in diesem Fall können ebenfalls Sonderausgaben nach § 10 Abs. 1 Nr. 8 EStG von bis zu 4.000 Euro und zwei Drittel der Aufwendungen geltend gemacht werden.

**Vorteil:** Anders als bis 2005 ist als Eigenanteil kein Sockelbetrag mehr vorgesehen, um den kindbedingten Aufwand absetzen zu können. Die Kosten wirken sich daher bereits ab dem ersten Euro steuermindernd aus.

Die Aufwendungen für Dienstleistungen zur Betreuung eines Kindes sind nicht zu berücksichtigen, soweit es sich um die Vermittlung besonderer Fähigkeiten bzw. um sportliche und andere Freizeitbetätigungen handelt. Voraussetzung für den Abzug von Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben ist darüber hinaus 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.



Als Kinderbetreuungskosten gelten:

- Beitrag für Kindergarten, -hort oder Tagespflegeeinrichtungen
- Honorar für Tagesmutter oder Babysitter
- Gehalt für Erzieher
- Taschengeld für Au-pair-Hilfen
- Beaufsichtigung bei der Erledigung seiner täglichen Schulaufgaben
- Kost und Logis für Betreuungspersonal
- Internatskosten, die auf die unterrichtsfreien Zeiten entfallen
- Haushaltshilfe, sofern die sich auch um die Kinder kümmert

Aufwendungen für die Betreuung durch einen Angehörigen können nur berücksichtigt werden, wenn den Leistungen klare und eindeutige Vereinbarungen zu Grunde liegen. Leistungen an eine Person, die für das betreute Kind Anspruch auf Kinderfreibetrag oder Kindergeld hat, können nicht anerkannt werden. Wird ein einheitliches Entgelt sowohl für Betreuungsleistungen als auch für andere Leistungen gezahlt, ist eine Aufteilung im Schätzungswege vorzunehmen, es sei denn, die anderen Leistungen sind von untergeordneter Bedeutung.

**Hinweis:** Die neue Förderung beschränkt sich nicht nur auf Selbstständige oder Arbeitnehmer, sondern gilt auch für Landwirte, Vermieter oder Anleger. Wer beispielsweise umfangreiches Immobilien- oder Kapitalvermögen verwaltet, setzt die Betreuungskosten bei den Miet- oder Kapitaleinkünften ab.

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.

Der Bundesrat hat die Bundesregierung aufgefordert, den Abzug von Kinderbetreuungskosten im Einkommensteuerrecht zweckmäßig und administrativ handhabbar auszugestalten. Dies geht aus seiner Stellungnahme zu dem von der Bundesregierung vorgelegten Entwurf eines Steueränderungsgesetzes 2007 (16/1859) hervor. Die Länderkammer schlägt unter anderem vor, den Abzug von Kinderbetreuungskosten ausschließlich bei den Sonderausgaben zu regeln. Die Wiederholung von gleichen Tatbestandsmerkmalen und weitgehend identischen Rechtsfolgen an verschiedenen Stellen im Gesetz könne daher nicht entfallen.

Eine zeitanteilige, monatliche Ermäßigung des Höchstbetrags ist nicht vorgesehen. Daher können bis zu 4.000 Euro ohne Kürzung abgesetzt werden, wenn



- das Kind im Laufe des Jahres geboren wird,
- die Grenze des 3., 6. oder 14. Lebensjahrs überschritten wird,
- die Zugehörigkeit des Kindes zum Haushalt im Laufe des Jahres beginnt oder endet,
- Betreuungsaufwand nicht regelmäßig monatlich angefallen ist,
- die Erwerbstätigkeit oder Ausbildung der Eltern erst im Laufe des Jahres aufgenommen oder beendet wurde.

### Steuerliche Alternativen zum Abzug von kindbedingtem Aufwand

Kinderbetreuungskosten können auch bei der Inanspruchnahme von Haushaltsdienstleistungen gemäß § 35a EStG abzugfähig sein:

- Für geringfügige Beschäftigungsverhältnisse in privaten Haushalten (400-Euro-Minijobs) können 10 Prozent der Kosten, höchstens 510 Euro, steuerlich geltend werden.
- Für sozialversicherungspflichtige Beschäftigungsverhältnisse in privaten Haushalten können 12 Prozent der Kosten, höchstens 2.400 Euro, steuerlich geltend gemacht werden.
- Haushaltsdienstleistungen von Unternehmern wie etwa einer privaten Dienstleistungsagentur können mit 20 Prozent der Kosten, höchstens 600 Euro, jährlich steuerlich geltend gemacht werden.

Diese Ermäßigung gilt nur für Betreuung im Haushalt, also nicht für Kinderkrippenplätze oder im Haushalt der Tagesmutter.

**Hinweis:** Fallen Kinderbetreuungskosten unter die Regelungen der §§ 4f oder 9 Abs. 5 Satz 1 EStG bzw. § 10 Abs. 1 Nr. 5 oder 8 EStG, kommt ein Abzug nach § 35a EStG als haushaltsnahe Dienstleistung nicht in Betracht (§ 35a Abs. 1 Satz 1 und Abs. 2 Satz 3 EStG). Dies gilt sowohl für den Betrag, der zwei Drittel der Aufwendungen für Dienstleistungen übersteigt, als auch für alle Aufwendungen, die den Höchstbetrag von 4.000 Euro je Kind übersteigen (BMF 3.11.2006, IV C 4 - S 2296b - 60/06).

Darüber hinaus haben Arbeitnehmer die Möglichkeit, sich Kinderbetreuungskosten vom Chef erstatten zu lassen. Denn Zuschüsse zur Betreuung in Kindergärten und vergleichbaren Einrichtungen als Bar- und Sachleistungen, die der Arbeitgeber zur Unterbringung, einschließlich Unterkunft und Verpflegung, und Betreuung von Kindern an seine Mitarbeiter leistet, sind steuerfrei.

Die Betreuung muss in einem Kindergarten oder einer vergleichbaren Einrichtung erfolgen. Hierzu zählen Schulkindergärten, Kindertagesstätten, Kinderkrippen, Tagesmütter, Wochenmütter, Ganztagespflegestellen. Die Einrichtung muss zur Unterbringung und Betreuung von Kinder geeignet sein. Die alleinige Betreuung im Haushalt genügt nicht.



Die Leistung muss sich auf Kinder beziehen, die nicht schulpflichtig sind,

- das 6. Lebensjahr noch nicht vollendet haben oder
- im laufenden Kalenderjahr das 6. Lebensjahr nach dem 30. Juni vollendet haben, sofern sie nicht vorzeitig eingeschult worden sind
- im laufenden Kalenderjahr das 6. Lebensjahr vor dem 1. Juli vollendet haben, in den Monaten Januar bis Juli dieses Jahres.
- Nicht schulreife Kinder, die vom Schulbesuch zurückgestellt sind.

**Hinweis:** Die Arbeitgeberleistungen müssen zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden. Dies ist bei Lohnumwandlungen nicht der Fall. Eine Begrenzung der Zuwendungen der Höhe nach besteht allerdings nicht.

### Riester-Rente

Bei der Riester-Rente haben sich ab 2006 sowohl die Grund- als auch die Kinderzulage sowie die abzugsfähigen Sonderausgaben erhöht. Männer werden über die so genannten Unisex-Tarife den Frauen gleichgestellt.

- Grundzulage: 114 statt 76 Euro
- Kinderzulage: 138 statt 92 Euro
- Sonderausgaben nach § 10a EStG: 1.575 statt 1.050 Euro

### Handel mit Belegen

Bei Internetauktionen werden vermehrt Tankquittungen angeboten, die vom Käufer dann zur unrechtmäßigen Geltendmachung von Betriebsausgaben oder Werbungskosten genutzt werden. Nach geltender Rechtslage können sich die Verkäufer der Tankbelege darauf berufen, für die weitere Verwendung der Belege durch den Käufer nicht verantwortlich zu sein. Durch die Ergänzung des § 379 AO wird den Finanzbehörden die Möglichkeit eröffnet, auch die unberechtigte Weitergabe von Belegen als Steuerordnungswidrigkeit zu verfolgen. Diese Änderung gilt ab dem In-Kraft-Treten des Missbrauchsgesetzes.

### Alterseinkünftegesetz

Dieses aus dem Jahr 2004 stammende Gesetz brachte für 2006 betragsmäßige Planänderungen.

- Renten aus der gesetzlichen Rentenversicherung werden für neu hinzu kommende Rentnerjahrgänge mit 52 statt 50 Prozent besteuert.
- Alle Beitragszahler können ihre Vorsorgebeiträge mit 62 statt 60 Prozent absetzen. Die abzugsfähige Höchstgrenze steigt damit um 400 auf 12.400 Euro pro Person.
- Die Vorsorgepauschale erhöht sich um 2 auf 12 Prozent.
- Der Versorgungsfreibetrag für Neupensionäre sinkt von 40 auf 38,4 Prozent und von maximal 3.000 auf 2.880 Euro.



- Der Zuschlag zum Versorgungsfreibetrag sinkt von 900 auf 864 Euro.
- Der Altersentlastungsbetrag mindert sich für im Jahr 2006 65 Jahre alt werdende Bürger von 1.900 auf maximal 1.824 Euro.

### **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. Steueränderungen für Arbeitnehmer**

#### **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.

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).

#### **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 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.

### Geringfügige Beschäftigung

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 ab dem 1.7.2006 und betrifft Arbeitnehmer in der Regel nicht, da die erhöhten Abgaben vom Arbeitgeber getragen werden. Allerdings war auch gleichzeitig die Anpassung der Formel im seit dem 1. April 2003 geltenden so genannte Midi-Bereich nötig.

**Hinweis:** Durch die Erhöhung des Pauschalbeitrags zur gesetzlichen Rentenversicherung auf 15 Prozent müssen geringfügig beschäftigte Arbeitnehmer, die vollwertige Rentenansprüche erwerben möchten und deshalb auf die Versicherungsfreiheit verzichten, ab Juli 2006 anstelle des bisherigen Eigenanteils von 7,5 Prozent (19,5 – 12) nur noch 4,5 Prozent (19,5 – 15) des Arbeitsentgelts zahlen.

In der Gleitzone zwischen 400,01 und 800 Euro nach § 20 Abs. 2 SGB IV gelten ermäßigte Arbeitnehmerbeiträge zur Sozialversicherung (nicht Arbeitgeberanteile). Die Gleitzone-Regelung soll verhindern, dass bei geringfügigen Beschäftigungsverhältnissen bei Überschreiten der 400-EUR-Grenze ein abrupter Anstieg auf den vollen Sozialversicherungsbeitrag eintritt.

Der Arbeitnehmeranteil wird dabei aus einem verminderten Entgelt berechnet. Die Gleitzone-Formel wird benötigt, um dieses Entgelt zu bestimmen und lautet:

$$F \times 400 + [(2 - F) \times (\text{Arbeitsentgelt} - 400)].$$

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 Gleitzonebereich, die Pauschalierung ist nur bis 400 Euro zulässig, § 40a Abs. 2 EStG.

Beispiel: Ein Arbeitnehmer erhält einen Monatslohn von 700 Euro. Die Beitragsbemessungsgrundlage für den Arbeitnehmerbeitrag berechnet sich wie folgt:

- **Bis 30.6.2006:**  $0,5967 \times 400 + (2 - 0,5967) \times (700 - 400) = 659,67$  Euro
- **Ab 1.7.2006:**  $0,7160 \times 400 + (2 - 0,7160) \times (700 - 400) = 671,60$  Euro

Je näher das Arbeitsentgelt bei 400 Euro liegt, desto höher ist die Mehrbelastung gegenüber der alten Rechtslage. Anders herum fällt die Mehrbelastung geringer aus, je näher der Bruttoverdienst bei 800 Euro liegt.



## Abfindungen

Ab 2006 sind die Freibeträge für Abfindungen gemäß § 3 Nr. 9 EStG gestrichen worden. Hierbei handelt es sich immerhin um Beträge zwischen 7.200 und 11.000 Euro. 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). Dabei kann es sich um die gesamte Summe oder auch nur um einen Teilbetrag handeln.

## Übergangsgelder und –beihilfen

Die Steuerfreiheit auf Grund gesetzlicher Vorschriften, etwa nach dem Beamten- oder Soldatenversorgungsgesetz (§ 3 Nr. 10 EStG), wird abgeschafft. Sie gilt nur noch für Entlassungen vor dem 1. Januar 2006, soweit die Übergangsgelder und Übergangsbeihilfen dem Arbeitnehmer vor dem 1. Januar 2008 zufließen. Zeitsoldaten, die ihren Dienst vor 2006 angetreten haben, können den Freibetrag noch bei Auszahlungen bis zum 31.12.2008 nutzen.

## 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.

## 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 Einsatzwechsellätigkeit ist bei Lohnzahlungszeiträumen ab 2006 die Dreimonatsfrist wie bei Dienstreisen anzuwenden.

## 4. Änderungen für Kapitalanleger

### Begrenzung bei Steuerstundungsmodellen

Die Bundesregierung hat die Steuerbegünstigung von Film-, Videogame-, Windkraft-, Solarenergie-, Leasing- und Wertpapierhandels-Fonds drastisch eingeschränkt. Nach einem neuen § 15b EStG, der den bisherigen § 2b EStG bei Fondsbeitritten ab dem 11.11.2005 ersetzt, sind die Verluste nur noch mit Gewinnen aus dem gleichen Modell, aber nicht mehr mit anderen Einkünften verrechenbar.



Die Anwendung für die Verlustverrechnungsbeschränkung greift für Verluste aus Steuerstundungsmodellen,

- denen ein Steuerpflichtiger nach dem 10. November 2005 beitrifft oder
- für die nach dem 10. November 2005 mit dem Außenvertrieb begonnen wurde.

Betroffen von dieser Regelung sind alle modellhaft konzipierten Anlageformen, die in der Investitionsphase mit negativen Einkünften kalkulieren, die höher als 10 Prozent des Eigenkapitals sind. Betroffen sind neben geschlossenen Fonds auch stille Gesellschaften sowie die fremdfinanzierte Privatrente, nicht hingegen Einkünfte aus Kapitalvermögen. Die Einkünfte aus § 20 EStG werden jedoch über das Jahressteuergesetz 2007 rückwirkend ab 2006 durch einen neuen § 20 Abs. 2b EStG einbezogen.

**Hinweis:** Siehe hierzu den ausführlichen Beitrag „Die Behandlung von Steuerstundungsmodellen“.

### **Rechtshilfe in Strafsachen zwischen den Mitgliedstaaten der EU**

Am 2.2.2006 ist das Gesetz zur Umsetzung des Protokolls vom 16.10.2001 (ABl 2001/C 326/01 vom 21.11.2001) zu dem Übereinkommen über die Rechtshilfe in Strafsachen zwischen den Mitgliedstaaten der Europäischen Union in Deutschland in Kraft getreten (BGBl II 2005 S. 661). Es ermöglicht den nationalen Strafverfolgungsbehörden, nach Einleitung eines strafrechtlichen Ermittlungsverfahrens (etwa wegen Verdachts der Steuerhinterziehung) in anderen EU-Mitgliedstaaten befindliche Bankkonten inklusive Kontobewegungen und Empfängerkonten zu erfragen. Die Steuerfahndungsstellen müssen zudem den betroffenen Steuerpflichtigen nicht zuvor wie beim innerdeutschen Kontenabruf nach § 93 AO die Gelegenheit zu freiwilligen Auskünften geben.

Bisher haben außer Deutschland noch 15 weitere EU-Länder das Protokoll umgesetzt, darunter Österreich, Belgien, Dänemark, Spanien und die Niederlande. Diese EU-Staaten können sich damit künftig nicht mehr auf das bestehende inländische Bankgeheimnis berufen, wenn im Wege der Rechtshilfe in Strafsachen deutsche Steuerfahnder um Konteninformationen ersuchen.

**Hinweis:** Siehe hierzu den ausführlichen Beitrag „Grenzüberschreitende Kontenkontrollen“.

## **5. Änderungen für Immobilienbesitzer**

### **Eigenheimzulage**

Die Zulage für den Erwerb oder Bau selbst genutzter Wohnungen oder Häuser entfällt für alle Neufälle. Dies gilt für alle Immobilienkäufe (Datum des Notarvertrages) und Bauvorhaben (Datum des Bauantrages für einen Neubau), die nach dem 1. Januar 2006 abgeschlossen werden. Da aber bisher Begünstigte weiter einen Rechtsanspruch auf acht Jahre Zahlung der Zulage haben, steigen die Mehreinnahmen des Bundes erst langfristig an. Bei der Anwendung der Eigenheimzulage ist zwischen Bauherr (Herstellungsfall) oder Erwerber (Anschaffungsfall) zu unterscheiden:



- **Anschaffungsfall:** Hier ist darauf abzustellen, ob der rechtswirksame Kaufvertrag bzw. gleichstehende Rechtsakt vor dem 1.1.2006 abgeschlossen wurde. Der Zeitpunkt des Bauantrags ist in Anschaffungsfällen unerheblich, auch wenn der Bauträger die Wohnung nach Abschluss des Kaufvertrags noch fertig stellen muss.
- **Herstellungsfall:** Die Zulage wird nur noch gewährt, wenn der Anspruchsberechtigte mit der Herstellung des Objekts vor dem 1.1.2006 begonnen hat. Als Beginn der Herstellung gilt bei Objekten, für die eine Baugenehmigung erforderlich ist, der Zeitpunkt, in dem der Bauantrag gestellt wird.
- **Teilfertiges Gebäude:** Bei Erwerb eines unbebauten Grundstücks oder eines teilfertigen Gebäudes, für das der Veräußerer bereits eine Baugenehmigung beantragt hatte, ist nicht der Bauantrag des Veräußerers, sondern der Herstellungsbeginn des Erwerbers maßgebend (BMF 21.12.2004, BStBl 2005 I S. 305, Rdn. 92). Herstellungsbeginn ist in diesen Fällen der Zeitpunkt, in dem der Kaufvertrag über das teilfertige Gebäude abgeschlossen oder bei Erwerb eines unbebauten Grundstücks tatsächlich mit den Bauarbeiten begonnen wurde. Als tatsächlicher Beginn der Bauarbeiten gilt der Zeitpunkt, in dem der Bauherr seine Entscheidung zu bauen für sich bindend und unwiderruflich nach außen erkennbar gemacht hat. Das ist z.B. der Zeitpunkt, in dem mit den Ausschachtungsarbeiten begonnen (BFH 4.6.2003, X R 30/99, BFH/NV 2003 S. 1322), ein spezifizierter Bauauftrag erteilt (BFH 28.9.1979, III R 95/77, BStBl 1980 II S. 56) oder eine nicht unerhebliche Menge von Baumaterial auf dem Bauplatz angeliefert wird (BFH 30.9.2003, III R 51/01, BStBl 2004 II S. 209).
- **Ehegatten-Fall:** Sind Ehegatten Miteigentümer einer Wohnung und erwirbt ein Ehegatte den Anteil des anderen Ehegatten hinzu, so kann er den auf diesen Anteil entfallenden Fördergrundbetrag weiter in der bisherigen Höhe in Anspruch nehmen (§ 6 Abs. 2 Satz 5 EigZulG). Gleiches gilt, wenn eine Wohnung oder ein Anteil daran auf den anderen Ehegatten übertragen wird und die Eheleute im Zeitpunkt der Übertragung nicht dauernd getrennt leben. Nach Wegfall der Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 EStG ist eine solche Fortführung der noch durch den anderen Ehegatten begonnenen Förderung nur möglich, wenn beim übernehmenden Ehegatten noch kein Objektverbrauch eingetreten ist. Soweit der übernehmende Ehegatte in die Zulagenberechtigung des übertragenden Ehegatten eintritt, liegt auch in Fällen des entgeltlichen Erwerbs keine Anschaffung vor (§ 2 Satz 3 EigZulG). Die Fortführung wird daher auch nicht dadurch ausgeschlossen, dass die Übertragung aufgrund eines nach dem 31.12.2005 rechtswirksam abgeschlossenen Kaufvertrags oder gleichstehenden Rechtsakts erfolgt.
- **Unentgeltlicher Erwerb:** Auch im Vermögensübergang durch Gesamtrechtsnachfolge und in der unentgeltlichen Übertragung an den Ehegatten liegt kein Vorgang, der ab 2006 dem Wegfall der Eigenheimzulage unterliegen könnte.

### Degressive Abschreibung

Die Möglichkeit, Mietwohngebäude degressiv abzuschreiben (§ 7 Abs. 5 Satz 1 Nr. 3c EStG) wird für Neufälle ab dem Jahr 2006 abgeschafft. Somit gilt die degressive AfA nur noch für Gebäude, die auf Grund eines vor dem 1. Januar 2006 gestellten Bauantrags hergestellt oder rechtswirksam abgeschlossenen obligatorischen Vertrags angeschafft worden sind.



Wie auch bei der Eigenheimzulage ist auch für die AfA nach § 7 Abs. 5 Nr. 3 Buchst. c EStG zu unterscheiden, ob Bauherren- oder Erwerbereigenschaft vorliegt:

- **Anschaffung:** Für den Ansatz der degressiven AfA ist darauf abzustellen, ob der rechtswirksame Kaufvertrag bzw. gleichstehende Rechtsakt vor dem 1.1.2006 abgeschlossen wurde. Der Zeitpunkt des Bauantrags vom Bauträger ist unerheblich, auch wenn er die Wohnung nach Abschluss des Kaufvertrags noch fertig stellen muss.
- **Herstellung:** Die degressive AfA kann nur berücksichtigt werden, wenn das Gebäude auf Grund eines vor dem 1.1.2006 gestellten Bauantrags hergestellt wird. Im Gegensatz zur Eigenheimzulage gilt bei der degressiven AfA eine objektbezogene Betrachtung. Beim Erwerb eines unbebauten Grundstücks oder eines teilfertigen Gebäudes ist es unerheblich, ob der Käufer selbst oder der Veräußerer den Bauantrag gestellt hat. Der Erwerber, der das Gebäude auf Grund eines vom Veräußerer vor dem 1.1. 2006 gestellten Bauantrags fertig stellt, kann die degressive AfA auch dann in Anspruch nehmen, wenn er das unbebaute Grundstück oder teilfertige Gebäude erst nach dem 31.12.2005 erwirbt (BMF 8.12.1994, BStBl 1994 I S. 882).

### Föderalismusreform

Durch das Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes haben die Bundesländer das Recht erhalten, den Steuerersatz bei der Grunderwerbsteuer (bisher bundeseinheitlich 3,5 Prozent seit 1998) selbst festzulegen (Art. 105 Abs. 2a GG). Als erstes Bundesland hat der Berliner Senat bereits eine Anhebung des Satzes auf 4,5 Prozent ab 2007 beschlossen.

## 6. 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).

### 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.

### Abrechnung der Beiträge zur Sozialversicherung

Seit Anfang 2006 sind die Gesamtsozialversicherungsbeiträge spätestens am drittletzten Bankarbeitstag des Monats in voraussichtlicher Höhe der Beitragsschuld fällig. Ein Korrekturbeitrag ist mit der nächsten Fälligkeit zu zahlen.

Durch das Mittelstandsentlastungsgesetz wurde die Abrechnung der Beiträge zur Sozialversicherung vereinfacht. Durch eine gesetzliche Klarstellung im Rahmen des Mittelstandsentlastungsgesetzes erhalten Arbeitgeber die Möglichkeit, für die Zahlung der voraussichtlichen Beitragsschuld des laufenden Monats auf das Rechnungsergebnis des Vormonats abstellen zu können. Veränderungen müssen somit zunächst nicht berücksichtigt werden. Zuviel oder zuwenig Gezahltes wird dann bei der nächsten Abrechnung korrigiert.

Dies wirkt sich für Unternehmen positiv aus, die bisher bei der neuen Regelung zur Fälligkeit der Gesamtsozialversicherungsbeiträge zum Monatsende zusätzlichen Aufwand haben, weil sich bei ihnen durch häufigen Wechsel ihrer Mitarbeiter oder durch Schwankungen bei den erzielten Entgelten beinahe monatlich Änderungen in der Abrechnung ergeben.

Diese gesetzliche Klarstellung ist erforderlich geworden, weil die Spitzenverbände der Sozialversicherung es im Rahmen der Auslegung der bisherigen gesetzlichen Regelung nicht zulassen, dass Unternehmen ihre Beitragsschuld in diesen Fällen auch durch pauschale Abschläge erfüllen können.

Unternehmen, die in der Regel gleich bleibende Löhne und Gehälter zahlen, führen wie bisher ihre Beiträge zum Monatsende an die Einzugsstelle ab. Sie hatten bisher schon nur eine Abrechnung ihrer Beiträge zu leisten.

Die Neuregelung für die Fälle, in denen auf Grund der genannten Änderungen auf das Ergebnis des Vormonats abgestellt werden kann, trat mit dem Tag nach Verkündung des Mittelstandsentlastungsgesetzes, also am 23.8.2006, in Kraft. Zur Umsetzung haben die Sozialversicherungsträger am 2.10.2006 ein Rundschreiben bekannt gegeben.

### Weitere Änderungen

- Die Beiträge für die betriebliche Altersvorsorge nach § 3 Nr. 63 EStG bleiben mit bis zu 2.520 statt bisher 2.496 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.



## 7. 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. Ab 2008 soll die degressive AfA über die Unternehmensteuerreform dann ganz gestrichen werden.

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
<b>Rechnung bis Ende 2005 (1 %-Regelung)</b>		
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
<b>Rechnung ab 2006</b>		
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
<b>Nachteil ab 2006</b>		<b>5.010</b>

**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 Ab-



rechnung 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 typischen 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 entlastet 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 vereinnahmt 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 Abschnittsbesteuerung 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 Un-



ternehmer, 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 und FinBeh Hamburg 14.7.2006, 51 - S 7368 - 002/06, DStR 2006 S. 1459).

### 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 Spiel-



bankabgabe 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. 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.

## 8. Verbindliche Auskunft

Vor In-Kraft-Treten des Föderalismusreform-Begleitgesetzes am 5.9.2006 gab es eine verbindliche Auskunft auf dem Grundsatz von Treu und Glauben. Über den neuen § 89 Abs. 2 AO können die Finanzbehörden auf Antrag verbindliche Auskünfte über die steuerliche Beurteilung von genau bestimmten, noch nicht verwirklichten Sachverhalten erteilen, wenn daran wegen erheblicher steuerlicher Auswirkungen ein besonderes Interesse besteht. Zuständig ist die Finanzbehörde, die im Fall der Verwirklichung des zu untersuchenden Sachverhalts örtlich zuständig sein würde.

**Hinweis:** Über das Jahressteuergesetz wird die gerade erst geschaffene Möglichkeit der verbindlichen Auskunft kostenpflichtig ab 2007. Begründung: Das Steuerrecht wird immer komplizierter, daher ist mit vermehrten Anfragen und damit größerer Belastung in den Ämtern zu rechnen.



Ihre Ansprechpartner bei der Axer Partnerschaft zu Fragen der Vermögensanlage:

**Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht**

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

**Rechtsanwalt, Wirtschaftsprüfer,  
Steuerberater**

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

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