

Hahn & Partner

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft



Fahrenhorster Weg 55
D-22889 Hamburg - Tangstedt
Tel: +49(0)40-2787-0
Fax: +49(0)40-2787-20



Holstenstr. 52
D-24534 Neumünster
Tel: +49(0)4321-23402
Fax: +49(0)4321-29125

Partnerschaftsregister PR 351 KI | e-mail: info@hahn-wp-stb.de | Internet: www.hahn-wp-stb.de

Informationsbrief

Juni 2007

Inhalt

- 1 Besteuerung von Renten ab 2005 unzulässig?
- 2 Einschränkungen beim Abzug von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer
- 3 Anwendungsregelungen zu den Kinderbetreuungskosten
- 4 Rückstellung für Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen zulässig
- 5 Keine regelmäßige Anpassung der Behinderten-Pauschbeträge an gestiegene Lebenshaltungskosten
- 6 Vergütung ausländischer Vorsteuerbeträge
- 7 Unternehmensteuerreform 2008: Änderungen im Gesetzgebungsverfahren

Allgemeine Steuerzahlungstermine im Juni

Fälligkeit ¹	Ende der Zahlungs-Schonfrist
Mo. 11. 6. ²	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag³ 14. 6.
	Einkommensteuer, Kirchen- steuer, Solidaritätszuschlag 14. 6.
	Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag 14. 6.
	Umsatzsteuer⁴ 14. 6.

Die 3-tägige Schonfrist gilt nur bei Überweisungen; maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde. Dagegen muss bei Scheckzahlung der Scheck spätestens 3 Tage vor dem Fälligkeitstermin eingereicht werden.

1 Besteuerung von Renten ab 2005 unzulässig?

Seit 2005 werden Renten aus der gesetzlichen Rentenversicherung oder aus berufsständischen Versorgungskassen in Höhe von mindestens 50 % der Zahlungen der Einkommensteuer unterworfen. Der Besteuerungsanteil richtet sich nach dem Rentenbeginn; er beträgt für Bestandsrenten und bei Beginn der Rente im Jahr 2005 50 % und steigt für später beginnende Renten bis zu einer vollen Besteuerung im Jahr 2040.⁵ Im Jahr des erstmaligen Rentenbezugs wird der steuerfreie Anteil der Rente ermittelt, der dann für den jeweiligen Rentenbezieher grundsätzlich ein Leben lang unverändert bleibt. Angesichts dieser Regelung sind bereits Klagen erhoben worden, wonach zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung die Berücksichtigung der Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung als Werbungskosten gefordert wurde.⁶

Nachdem entsprechende Klagen abgewiesen wurden, ist nun erstmals ein Verfahren vor einem Finanzgericht⁷ anhängig, das sich direkt mit der Besteuerung der Rentenzahlungen ab 2005 beschäftigt. Neben einer möglichen Doppelbesteuerung (aufgrund der eingeschränkten Abzugsfähigkeit der Rentenbeiträge) wird

¹ Lohnsteuer-Anmeldungen bzw. Umsatzsteuer-Voranmeldungen müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können.

² Die Fälligkeit verschiebt sich auf den 11. 6., weil der 10. 6. ein Sonntag ist.

³ Für den abgelaufenen Monat.

⁴ Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat.

⁵ Vgl. § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa EStG.

⁶ Siehe Informationsbrief April 2006 Nr. 3 und März 2007 Nr. 2.

⁷ FG München, Az.: 15 k 4529/06.

darin auch beanstandet, dass ein Verstoß gegen das Enteignungsverbot vorliegt. Begründet wird dies damit, dass die Rentenbeiträge für versicherungsfremde Leistungen „zweckentfremdet“ würden und sich somit eine niedrigere Rentabilität der Pflichtbeiträge im Vergleich zu privaten Rentenversicherungen ergebe.

Da derzeit lediglich ein Verfahren vor einem Finanzgericht anhängig ist, kommt im Fall eines Einspruchs ein Ruhen des Verfahrens nicht zwingend in Betracht, sondern nur auf besonderen Antrag und mit Zustimmung des Finanzamts.

2 Einschränkungen beim Abzug von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer

Ab 2007 dürfen Aufwendungen für ein Arbeitszimmer in der Wohnung nur noch dann berücksichtigt werden, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet.⁸ In vielen Fällen (z. B. bei Lehrern, Richtern oder Handels- bzw. Versicherungsvertretern mit Tätigkeitsschwerpunkt im Außendienst) dürften Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer daher nicht mehr abzugsfähig sein.

Mittelpunkt der betrieblichen und beruflichen Betätigung ist das Arbeitszimmer nur dann, wenn dort mindestens die Hälfte der Betätigung erfolgt. Maßgebend ist dabei nicht unbedingt das Verhältnis der Arbeitszeiten; entscheidend ist, dass hinsichtlich der Tätigkeit der bedeutendere Teil im häuslichen Arbeitszimmer erfolgt.⁹

Bei mehreren Einzelstätigkeiten ist nicht jede Tätigkeit für sich zu betrachten, sondern die gesamte berufliche Tätigkeit.¹⁰

Beispiel:

Ein vollzeitbeschäftigter Arbeitnehmer ist nebenberuflich als Fachautor tätig. Die Nebentätigkeit wird ausschließlich im häuslichen Arbeitszimmer ausgeübt.

Die Aufwendungen für das Arbeitszimmer können nicht im Zusammenhang mit den Einnahmen aus der nebenberuflichen Tätigkeit abgezogen werden, weil das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der **gesamten** Tätigkeit darstellt.

Für Arbeitszimmer, die nicht zur eigenen Wohnung gehören und räumlich davon abgetrennt sind, gilt das Abzugsverbot nicht. So können z. B. die Kosten für ein Arbeitszimmer im Dach- oder Kellergeschoss eines Mehrfamilienhauses, das nicht zur Wohnung gehört, ggf. abgezogen werden.¹¹ Das Abzugsverbot gilt ebenfalls nicht für Geschäftsräume, die sich im gleichen Gebäude befinden wie die Wohnung, wenn die Geschäftsräume für intensiven und dauerhaften Publikumsverkehr geöffnet sind. Das kann z. B. der Fall sein, wenn sich eine Arzt- oder Rechtsanwaltspraxis und die Wohnung im gleichen Gebäude befinden, selbst wenn diese über räumliche Verbindungen verfügen.

3 Anwendungsregelungen zu den Kinderbetreuungskosten

Kinderbetreuungskosten können – je nachdem, wodurch sie verursacht werden – ab 2006 „wie“ Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben (bei Erwerbstätigkeit) oder als Sonderausgaben berücksichtigt werden.¹²

Begünstigte Aufwendungen

Zu den berücksichtigungsfähigen Kinderbetreuungskosten¹³ gehören insbesondere Aufwendungen für die Unterbringung von Kindern in Kindergärten sowie bei Tagesmüttern, für die Beschäftigung von Kinderpflegerinnen oder Haushaltshilfen und für die Beaufsichtigung des Kindes bei der Erledigung der Hausaufgaben (Nachhilfeunterricht ist aber nicht begünstigt).

Soweit Haushaltshilfen oder Au-pair-Mädchen neben der Kinderbetreuung auch andere Leistungen im Haushalt erbringen, sind die Aufwendungen aufzuteilen. Kann der Anteil der Kinderbetreuungskosten z. B. bei Au-pair-Mädchen nicht nachgewiesen werden (z. B. durch vertragliche Regelung), so können 50 % der Gesamtaufwendungen als Kinderbetreuungskosten berücksichtigt werden.

Der Nachweis erfolgt durch Vorlage einer Rechnung, eines Vertrags oder eines Gebührenbescheids; die Zahlung ist durch Bankbelege nachzuweisen. Für 2006 können die Aufwendungen auch ohne Rechnungen und Bankbelege anerkannt werden, wenn andere Nachweise vorliegen (z. B. eine Bestätigung der Tagesmutter).

Höchstbetrag

Die nachgewiesenen Kinderbetreuungskosten sind in Höhe von zwei Dritteln der Aufwendungen bis zum Höchstbetrag von 4.000 Euro pro Kind und Kalenderjahr bzw. Wirtschaftsjahr abziehbar. Bei zusammenlebenden nicht verheirateten Eltern sind die Aufwendungen grundsätzlich bei dem Elternteil zu berücksichtigen, der sie getragen hat. Haben beide Elternteile entsprechende Aufwendungen getragen, sind sie bei

⁸ § 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG.

⁹ BFH vom 23. Mai 2006 VI R 21/03 (BStBl 2006 II S. 600).

¹⁰ BMF-Schreiben vom 3. April 2007 – IV B 2 – S 2145/07/0002.

¹¹ BFH-Urteile vom 26. Februar 2003 VI R 160/99 (BStBl 2003 II S. 515) und vom 18. August 2005 VI R 39/04 (BStBl 2006 II S. 428).

¹² Siehe hierzu BMF-Schreiben vom 19. Januar 2007 – IV C 4 – S 2221 – 2/07 (BStBl 2007 I S. 184).

¹³ Begünstigt ist grundsätzlich die Betreuung von zum Haushalt gehörenden Kindern bis zur Vollendung des 14. Lebensjahres.

jedem Elternteil jeweils nur bis zum Höchstbetrag von 2.000 Euro zu berücksichtigen, es sei denn, die Eltern beantragen einvernehmlich eine andere Aufteilung.

Erwerbsbedingte Kinderbetreuungskosten (§§ 4f, 9 Abs. 5 EStG)

Eine Erwerbstätigkeit liegt vor, wenn die Beschäftigung zur Erzielung von Einkünften den Einsatz der persönlichen Arbeitskraft erfordert. Hierzu zählt z. B. die Tätigkeit als Arbeitnehmer oder Unternehmer; die Vermögensverwaltung (z. B. von Grund- oder Kapitalvermögen) erkennt die Finanzverwaltung dagegen nicht an. Bei einer Arbeitszeit von mindestens **zehn Stunden** pro Woche gelten die Kinderbetreuungskosten als erwerbsbedingt; dies kann auch bei einer Aushilfs- oder Teilzeitbeschäftigung der Fall sein. Bei zusammenlebenden Eltern liegen erwerbsbedingte Kinderbetreuungskosten nur dann vor, wenn **beide** Elternteile erwerbstätig sind. Eine Unterbrechung der Erwerbstätigkeit durch Urlaub, Krankheit oder Arbeitslosigkeit von bis zu vier Monaten ist unschädlich.

Sonderausgabenabzug

Sind die Kinderbetreuungskosten nicht erwerbsbedingt, so kommt ein Sonderausgabenabzug (§ 10 Abs. 1 Nr. 8 EStG) in Betracht, wenn die Kinderbetreuung wegen Ausbildung, Krankheit oder Behinderung des Elternteils erforderlich ist. Bei zusammenlebenden Eltern muss dies für beide Elternteile gelten oder der andere Elternteil ist erwerbstätig. Der Nachweis über das Bestehen einer Krankheit kann durch ärztliches Attest erfolgen; eine Behinderung kann durch behördliche Bescheinigungen nachgewiesen werden (vgl. § 65 EStDV). In allen anderen Fällen (z. B. bei zusammenlebenden Eltern mit einem Alleinverdiener) können Kinderbetreuungskosten nur dann als Sonderausgaben nach § 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG berücksichtigt werden, wenn das Kind das dritte, aber noch nicht das sechste Lebensjahr vollendet hat.

4 Rückstellung für Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen zulässig

Gewerbetreibende und Selbständige, die Bücher führen und Bilanzen erstellen, müssen Unterlagen wie z. B. Jahresabschlüsse, Konten, Aufzeichnungen und Buchungsbelege 10 Jahre lang aufbewahren (§ 147 AO).¹⁴ Der Bundesfinanzhof¹⁵ hat entschieden, dass für die in diesem Zusammenhang anfallenden Aufwendungen eine steuermindernde Rückstellung gebildet werden kann. Dies gilt allerdings nur, soweit eine gesetzliche Verpflichtung zur Aufbewahrung besteht; werden Unterlagen freiwillig länger aufbewahrt, ist eine Rückstellung hierfür nicht möglich.¹⁶

Bei der Ermittlung des Rückstellungsbetrages sind die voraussichtlichen **Kosten** der Aufbewahrung zugrunde zu legen. In Betracht kommen folgende Aufwendungen:¹⁷

- Aufwand für **Einlagerung**, ggf. Mikroverfilmung bzw. Digitalisierung der zu archivierenden Unterlagen für das abgelaufene Wirtschaftsjahr, sofern die Einlagerung zum Bilanzstichtag noch nicht erfolgt ist;
- **Raumkosten** (anteilige Miete bzw. Gebäudeabschreibung, Grundsteuer, Instandhaltung, Heizung, Strom); der anteilige Aufwand kann nach dem Verhältnis der Nutzfläche des Archivs zur Gesamtfläche ermittelt werden; eventuelle Finanzierungskosten für Archivräume dürfen nicht berücksichtigt werden;
- **Einrichtungsgegenstände** (Abschreibungsbeträge für Regale und Schränke), soweit noch nicht abgeschrieben;
- anteilige **Personalkosten** für Hausmeister, Reinigung, Lesbarmachung der Datenbestände.

Kosten für die Entsorgung von Unterlagen nach Ablauf der Aufbewahrungsfrist sowie für die Einlagerung künftig entstehender Unterlagen dürfen **nicht** in die Rückstellung einbezogen werden.

Die Kosten sind für die Unterlagen eines jeden aufzubewahrenden Jahres gesondert zu ermitteln und mit der Anzahl der Jahre bis zum Ablauf der Aufbewahrungsfrist zu multiplizieren. Alternativ können die rückstellungsfähigen Kosten für einen Archivraum aus Vereinfachungsgründen mit dem Faktor 5,5 – für die durchschnittliche Restaufbewahrungsdauer bei einer Aufbewahrungsfrist von 10 Jahren – multipliziert werden. Die Aufwendungen für die Einlagerung, Mikroverfilmung, Digitalisierung und Datensicherung fallen nur einmal an und sind deshalb nicht zu vervielfältigen.

Die Rückstellung für die Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen ist nicht abzuzinsen.

5 Keine regelmäßige Anpassung der Behinderten-Pauschbeträge an gestiegene Lebenshaltungskosten

Für die Mehraufwendungen, die behinderten Menschen zwangsläufig entstehen, sieht das Einkommensteuergesetz neben der Berücksichtigung der nachgewiesenen Aufwendungen (§ 33 EStG) alternativ auch den

¹⁴ Siehe dazu ausführlich Informationsbrief Februar 2007 Nr. 2.

¹⁵ Urteil vom 19. August 2002 VIII R 30/01 (BStBl 2003 II S. 131).

¹⁶ Sind in den aufbewahrten Unterlagen auch Unterlagen enthalten, die nicht (mehr) aufbewahrt werden müssen, kann dafür ein pauschaler Abschlag von 20 % der Gesamtkosten vorgenommen werden.

¹⁷ Siehe hierzu Senatsverwaltung Berlin vom 13. September 2006 – III A – S 2175 – 1/06.

Ansatz von Pauschbeträgen (§ 33b EStG) als außergewöhnliche Belastungen vor. Diese Pauschbeträge werden vom Gesetzgeber nicht regelmäßig an die gestiegenen Lebenshaltungskosten angepasst, sie sind in den letzten Jahren nur unwesentlich erhöht worden.

Der Bundesfinanzhof¹⁸ hatte die verfassungsmäßige Notwendigkeit einer Anpassung der Behinderten-Pauschbeträge an die durchschnittlichen Lebenshaltungskosten abgelehnt, da es den Betroffenen gemäß § 33 EStG möglich sei, ihre tatsächlichen Aufwendungen steuerlich geltend zu machen. Gegen diesen Beschluss des Bundesfinanzhofs ist Verfassungsbeschwerde eingelegt worden; die Einkommensteuer wurde deshalb hinsichtlich der Höhe des Behinderten-Pauschbetrags vorläufig festgesetzt.¹⁹

Das Bundesverfassungsgericht²⁰ hat diese Verfassungsbeschwerde nicht zur Entscheidung angenommen, die vorläufige Steuerfestsetzung in diesem Punkt ist von der Finanzverwaltung²¹ aufgehoben worden. Dementsprechend können Mehraufwendungen wegen Behinderung, die die gesetzlichen Pauschbeträge übersteigen, nur gemäß § 33 EStG durch Nachweis der Aufwendungen steuerlich geltend gemacht werden.

Die nachgewiesenen Aufwendungen können in diesem Fall allerdings nur so weit berücksichtigt werden, wie sie die zumutbare Belastung (zwischen 1 % und 7 % des Gesamtbetrags der Einkünfte) übersteigen.

6 Vergütung ausländischer Vorsteuerbeträge

Deutsche Unternehmer, die im Zusammenhang mit ihrer unternehmerischen Tätigkeit im Ausland Vorsteuer entrichtet haben (z. B. anlässlich einer Geschäftsreise oder als Aussteller bei einer Messe), können diese Vorsteuerbeträge regelmäßig in einem besonderen Verfahren vergütet bekommen. Dieses Vorsteuer-Vergütungsverfahren ist für Unternehmer vorgesehen, die in dem jeweiligen Staat **keine steuerpflichtigen** Umsätze erzielen, d. h. somit nicht dem „normalen“ Besteuerungsverfahren unterliegen und deshalb in dem Staat keine Umsatzsteuer-Anmeldungen abzugeben haben.²²

Die Erstattung von Vorsteuern aus einem **EU-Mitgliedstaat** ist auch dann möglich, wenn lediglich bestimmte Umsätze in dem ausländischen Staat ausgeführt werden (z. B. steuerfreie grenzüberschreitende Güterbeförderungen, Umsätze mit Schuldnerschaft des Leistungsempfängers, Beförderungseinzelbesteuerung oder innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte – vgl. § 59 UStDV).

Die Vergütung von Vorsteuern aus Nicht-EU-Staaten (sog. **Drittländer**) ist nur möglich, wenn zu dem betroffenen Staat eine sog. **Gegenseitigkeit** besteht. Die Drittstaaten, bei denen eine solche Gegenseitigkeit vorliegt, werden regelmäßig von der Finanzverwaltung veröffentlicht.²³

Der Vergütungsantrag ist in der Regel bis zum **30. Juni** des Folgejahres bei der zuständigen (ausländischen) Erstattungsbehörde (entweder direkt²⁴ oder über die entsprechende Auslandshandelskammer²⁵) zu stellen. Dem Antrag beizufügen sind die **Originalrechnungen** bzw. Einfuhrbelege sowie eine Unternehmerbescheinigung des zuständigen Finanzamts.

Es ist darauf hinzuweisen, dass regelmäßig nur die Vorsteuern vergütet werden können, die auch ein im jeweiligen Erstattungsland ansässiger Unternehmer geltend machen könnte; hier sind zum Teil erhebliche Einschränkungen zu beachten. Darüber hinaus kommt eine Vergütung häufig nur in Betracht, wenn ein je nach Staat unterschiedlich hoher Mindestbetrag erreicht wird.

7 Unternehmensteuerreform 2008: Änderungen im Gesetzgebungsverfahren

Der Entwurf zum Unternehmensteuergesetz 2008 – siehe dazu Informationsbrief April 2007 Nr. 7 – enthält zahlreiche Änderungen wie z. B. eine 25 %ige Abgeltungsteuer für private Kapitalerträge, die ab 2009 wirksam werden soll, sowie eine sog. Thesaurierungsrücklage für Personenunternehmen. Einige Maßnahmen zur Gegenfinanzierung der ebenfalls vorgesehenen Steuersenkung für Kapitalgesellschaften auf 15 % waren bis zuletzt umstritten. Dazu gehören die Einschränkungen bei der Abschreibung, bei der Behandlung geringwertiger Wirtschaftsgüter, bei der Förderung von kleinen und mittleren Betrieben und bei der sog. Zinsschranke für Konzernunternehmen.

Ebenfalls umstritten war die Hinzurechnung von Zinsen und Mieten zum gewerbesteuerpflichtigen Gewinn. Die bisherige Hinzurechnung von Dauerschuldzinsen soll auf sämtliche Fremdkapitalzinsen sowie Mieten und Pachten erweitert werden. Unklar war bis zuletzt, in welcher Höhe die Aufwendungen berücksichtigt werden sollen.

¹⁸ Beschluss vom 20. März 2003 III B 84/01 (BFH/NV 2003 S. 1164).

¹⁹ BMF-Schreiben vom 10. November 2006 – IV A 7 – S 0338 – 50/06 (BStBl 2006 I S. 692).

²⁰ Beschluss vom 17. Januar 2007 2 BvR 1059/03.

²¹ BMF-Schreiben vom 13. April 2007 – IV A 7 – S 0338/07/0003.

²² Vgl. § 18 Abs. 9 UStG und §§ 59 bis 61 UStDV.

²³ Siehe BMF-Schreiben vom 21. Juli 2005 – IV A 6 – S 7359 – 108/05 (BStBl 2005 I S. 832).

²⁴ Siehe unter www.bzst.de: Anschriften der zentral zuständigen ausländischen Behörden für die Vergütung von Umsatzsteuer.

²⁵ Siehe unter www.ahk.de: Kontaktdaten der deutschen Auslandshandelskammern.

Der Bundesrat hat über das Gesetz und die Stellungnahmen der Ausschüsse zu den einzelnen Änderungen beraten und wird das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 voraussichtlich noch vor der Sommerpause beschließen. Ein ausführlicher Überblick über die endgültigen Neuregelungen im Einzelnen erfolgt demnächst im Informationsbrief.