

Steuerliche Informationen für Mandanten Juli 2009

Mit diesem Schreiben informiere ich Sie über:

- 1 Umsatzgrenze für die "Ist-Besteuerung" ab 1. Juli 2009: 500.000 Euro
- 2 Schuldzinsenabzug bei gemischt genutzten Gebäuden
- 3 Wahl der Einnahmen-Überschuss-Rechnung nach Ablauf des Gewinnermittlungszeitraums
- 4 Darlehenszinsen für Lebensversicherungen bei Mietgebäudefinanzierung
- 5 Mehrere beruflich genutzte Räume nicht zwangsläufig "häusliche Arbeitszimmer"
- 6 Zumutbare Belastung bei getrennter Veranlagung
- 7 Keine Entfernungspauschale für Flugstrecken
- 8 Erleichterungen bei Buchführungspflichten für Einzelkaufleute und bei Rechnungslegungspflichten für Gesellschaften

1 Umsatzgrenze für die "Ist-Besteuerung" ab 1. Juli 2009: 500.000 Euro

Die Umsatzsteuer ist grundsätzlich nach vereinbarten Entgelten zu berechnen; das bedeutet, dass die Steuer bereits mit Ablauf des Umsatzsteuer-Voranmeldungszeitraums fällig wird, in dem der Umsatz ausgeführt worden ist (sog. Soll-Besteuerung). Freiberufler (z. B. Architekten, Rechtsanwälte) und andere von der Buchführungspflicht befreite Unternehmer können beantragen, die Umsatzsteuer erst dann anzumelden und abzuführen, wenn das Entgelt vereinnahmt worden ist, d. h., wenn der Kunde die Rechnung bezahlt hat (sog. Ist-Besteuerung). Diese Sonderregelung gilt auch für buchführungspflichtige Unternehmer, wenn deren Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr eine bestimmte Grenze nicht überschritten hat. Mit Wirkung ab 1. Juli 2009 bis 31. Dezember 2011 ist diese Grenze für Unternehmer aus den alten Bundesländern von 250.000 Euro auf 500.000 Euro angehoben worden. Beim Wechsel von der Soll- zur Ist-Besteuerung ist darauf zu achten, dass Umsätze, die bereits zur Zeit der Soll-Besteuerung erfasst worden sind, nicht nochmals beim Zahlungseingang angemeldet werden.

Der Anwendungszeitraum für die bisher schon in den **neuen Bundesländern** geltende erhöhte Umsatzgrenze für die Ist-Besteuerung in Höhe von 500.000 Euro wurde durch diese Gesetzesänderung **bis zum 31. Dezember 2011** verlängert. Ab 2012 gilt bundeseinheitlich wieder die alte Grenze von 250.000 Euro.

2 Schuldzinsenabzug bei gemischt genutzten Gebäuden

Schuldzinsen für Darlehen zur Finanzierung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten von teilweise vermieteten und teilweise selbst zu Wohnzwecken genutzten Gebäuden werden regelmäßig nach dem Verhältnis der Grundflächen aufgeteilt; nur die auf den vermieteten Teil entfallenden Schuldzinsen können als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abgezogen werden. Eine andere als die flächenmäßige Aufteilung ist möglich, wenn z. B. im Kaufvertrag für einzelne Gebäudeteile genaue Kaufpreisanteile vereinbart wurden (z. B. wegen besonderer Ausstattung von Büroräumen).

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs kann eine **Aufteilung** nach den vertraglich vereinbarten Kaufpreisannteilen z. B. auch dann erfolgen, wenn bei Grundstücksgeschäften zwischen Angehörigen der Preis für die zu vermietenden Gebäudeteile dem Verkehrswert entspricht, aber der Preis für die zur Selbstnutzung bestimmten Teile deutlich unter dem Verkehrswert liegt (sog. teilentgeltlicher Erwerb). Das Gericht betont, dass es dem Verkäufer freistehe, das Gebäude entgeltlich, teilentgeltlich oder unentgeltlich zu übertragen und entsprechend Preise für die Übertragung insgesamt oder für einzelne (steuerrechtlich eigenständige) Gebäudeteile in Übereinstimmung mit dem Erwerber festzulegen.

Wenn bei einem gemischt genutzten Gebäude die Anschaffungs- oder Herstellungskosten der einzelnen Gebäudeteile durch verschiedene Darlehen und ggf. durch Eigenkapital finanziert werden sollen, ist darauf zu achten, dass der tatsächliche Geldfluss entsprechend der zuvor getroffenen **Zuordnung** erfolgt.

Beispiel:

Ein Gebäude enthält neben der selbstgenutzten Wohnung (Kaufpreisanteil lt. Kaufvertrag: 100.000 €) einen gleich großen vermieteten Bürokomplex (Kaufpreisanteil lt. Kaufvertrag: 200.000 €). Die Gebäudeteile werden durch verschiedene Darlehen finanziert. Die Schuldzinsen für die selbstgenutzte Wohnung haben 4.000 € und die für den Bürokomplex 14.000 € betragen. Bei direkter Zuordnung (d. h., wenn die Kaufpreiszahlungen getrennt von verschiedenen Konten erfolgen) wären dann 14.000 € als Werbungskosten von den Mieteinnahmen abzuziehen.

Der Zuordnungszusammenhang zu einzelnen Grundstücksteilen geht nach Auffassung des Bundesfinanzhofs allerdings verloren, wenn die Valuten der verschiedenen Darlehen zunächst auf ein einziges Girokonto fließen, von dem der gesamte Kaufpreis überwiesen wird. Im Beispielsfall sind die Schuldzinsen dann nach **Kaufpreisannteilen** aufzuteilen:

Beispiel (wie oben):

Schuldzinsen insgesamt $14.000 \text{ €} + 4.000 \text{ €} = 18.000 \text{ €}$

als Werbungskosten abziehbar: $200.000 / 300.000$ von $18.000 \text{ €} = 12.000 \text{ €}$

Eine direkte Zuordnung der einzelnen Darlehen zu bestimmten Gebäudeteilen ist hier nicht möglich.

3 Wahl der Einnahmen-Überschuss-Rechnung nach Ablauf des Gewinnermittlungszeitraums

Die Gewinneinkünfte sind grundsätzlich durch Betriebsvermögensvergleich zu ermitteln (vgl. § 4 Abs. 1 EStG). Hiervon ausgenommen sind Freiberufler und Unternehmer, die nach Handelsrecht nicht buchführungspflichtig sind und bestimmte steuerliche Grenzwerte nicht überschreiten. In diesen Fällen besteht ein **Wahlrecht**, den Gewinn entweder aufgrund freiwillig geführter Bücher und Bilanzen oder aber durch Gegenüberstellung der Einnahmen und Ausgaben (sog. Einnahmen-Überschuss-Rechnung) zu ermitteln. Die Ausübung des Wahlrechts erfolgt durch die **tatsächliche** Behandlung der Geschäftsvorfälle.

Bisher gingen Rechtsprechung und Finanzverwaltung davon aus, dass mit der Erstellung einer Eröffnungsbilanz und einer laufenden Buchführung die Entscheidung für die Gewinnermittlung durch Bilanzierung erfolgt ist. Der Bundesfinanzhof geht nunmehr davon aus, dass erst mit Erstellung eines **Jahresabschlusses** nach Ablauf des Wirtschaftsjahres die Bilanzierung gewählt worden ist.

Das Gericht weist aber ausdrücklich darauf hin, dass die Wahl zwischen den Gewinnermittlungsarten **nach** Erstellung eines Abschlusses nicht mehr möglich ist.

4 Darlehenszinsen für Lebensversicherungen bei Mietgebäudefinanzierung

Die Finanzierungskosten zur Anschaffung von Immobilien, die vermietet werden, können bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung als Werbungskosten abgezogen werden.

Wie der Bundesfinanzhof bestätigt hat, können Zinsaufwendungen für ein Darlehen, mit dem die Prämien von Lebensversicherungen bezahlt werden, steuerlich geltend gemacht werden, wenn mit den Lebensversicherungen die Tilgung des Grundstücksanschaffungsdarlehens erfolgen soll. Im Urteilsfall sind für die Tilgung dieses Darlehens diverse Lebensversicherungen abgeschlossen worden, die ebenfalls mit Darlehen finanziert wurden, wobei jährlich Zinsaufwendungen von mehreren tausend Euro entstanden sind.

Während die Versicherungsprämien zum privaten Bereich gehören, sind die Zinsen zur Finanzierung der Prämien steuerlich abzugsfähig. Der Bundesfinanzhof begründet dies damit, dass die Lebensversicherungen Bestandteil des einheitlichen Gesamtkonzepts zur Finanzierung der Anschaffungskosten der Vermietungsobjekte sind.

5 Mehrere beruflich genutzte Räume nicht zwangsläufig "häusliche Arbeitszimmer"

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer können nur dann steuerlich geltend gemacht werden, wenn das Arbeitszimmer den **Mittelpunkt** der **gesamten beruflichen Betätigung** bildet. Diese Voraussetzung ist bei einem Arbeitnehmer mit einem außerhäusigen Arbeitsplatz regelmäßig nicht erfüllt. Für die steuerliche Beurteilung ist somit von Bedeutung, ob ein "häusliches Arbeitszimmer" vorliegt. Zum häuslichen Arbeitszimmer gehört im Wesentlichen das häusliche Büro. Dagegen zählen z. B. Praxis-, Lager- und Werkstatträume nicht zu den häuslichen Arbeitszimmern, auch wenn sie ihrer Lage nach mit dem Wohnraum verbunden sind bzw. an die Wohnung angrenzen: Für diese Räume ist ein genereller Werbungskostenabzug bzw. Betriebsausgabenabzug möglich.

Der Bundesfinanzhof hat jetzt entschieden, dass dies auch gilt, wenn mehrere in die häusliche Sphäre eingebundene Räume nicht als "Büro", sondern anderweitig beruflich genutzt werden. Im Streitfall wurden Räume einer Wohnung eines Zweifamilienhauses - u. a. ein Kamin- und ein Besprechungszimmer - für Kundengespräche usw. genutzt. Nach Auffassung des Gerichts können diese Räume nicht grundsätzlich gemeinsam als häusliches Arbeitszimmer beurteilt werden; die Qualifizierung ist vielmehr für **jeden Raum gesondert** vorzunehmen.

Für die nicht "büromäßig" genutzten Räume kommt dann ein genereller Werbungskostenabzug in Betracht, wenn diese ausschließlich beruflich genutzt werden.

6 Zumutbare Belastung bei getrennter Veranlagung

Werden Ehegatten zusammen zur Einkommensteuer veranlagt, wird das gemeinsame Einkommen nach dem Splitting-Tarif besteuert. Dies ist regelmäßig die günstigste Veranlagungsform für Ehegatten. Die getrennte Veranlagung kann beantragt werden, wenn diese Veranlagungsform ausnahmsweise günstiger ist oder wenn eine getrennte Ermittlung der Einkommen und der Steuerbelastung gewünscht wird (z. B. nach einer Trennung). Eine Steuerersparnis kann sich z. B. ergeben, wenn die Einkommen der Ehegatten annähernd identisch sind und ein Ehegatte als

Arbeitnehmer beschäftigt ist, während der andere selbständig tätig ist.

Im Bereich der außergewöhnlichen Belastungen besteht insoweit jedoch kein Gestaltungsspielraum. Bei allgemeinen außergewöhnlichen Belastungen (z. B. Krankheitskosten) wird der Aufwand um eine einkommensabhängige zumutbare Belastung gekürzt. Selbst wenn der geringer verdienende Ehegatte die Aufwendungen getragen hat, sind dessen (geringere) Einkünfte auch bei einer getrennten Veranlagung nicht für die zumutbare Belastung maßgebend, sondern das gemeinsame (höhere) Einkommen der Ehegatten. Dies hat der Bundesfinanzhof jetzt entschieden und damit die Verwaltungspraxis bestätigt.

7 Keine Entfernungspauschale für Flugstrecken

Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sind grundsätzlich mit einer Pauschale von 0,30 Euro je Entfernungskilometer bis zu einem Höchstbetrag von 4.500 Euro im Jahr als Werbungskosten berücksichtigungsfähig. Auf die Höhe der tatsächlichen Aufwendungen kommt es in der Regel nicht an. Der Höchstbetrag darf nur dann überschritten werden, wenn die Strecke mit einem PKW zurückgelegt wird. Die Entfernungspauschale gilt auch bei Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel, wie z. B. Bus oder Bahn.

Wird die Wegstrecke mit dem Flugzeug bestritten, hat der Gesetzgeber eine Ausnahmeregelung geschaffen:

In diesem Fall gilt die Entfernungspauschale nicht, es sind die tatsächlichen Kosten anzusetzen (siehe § 9 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG). Dies hat der Bundesfinanzhof jetzt bestätigt und klargestellt, dass die gesetzliche Regelung nicht verfassungswidrig ist.

Im Streitfall hatte der Arbeitnehmer für Heimflüge im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung die Kilometerpauschale entsprechend der zurückgelegten Entfernung zugrunde gelegt und einen Betrag in Höhe von ca. 11.000 Euro als Werbungskosten angesetzt. Der Bundesfinanzhof entschied, dass die tatsächlichen (Flug-) Kosten auch dann maßgebend sind, wenn sich bei Anwendung der Entfernungspauschale ein höherer Abzugsbetrag ergäbe. Nach Auffassung des Gerichts ist durch die (unbeschränkte) Anerkennung der tatsächlichen (Flug-) Kosten das verfassungsrechtliche Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit gewährleistet.

8 Erleichterungen bei Buchführungspflichten für Einzelkaufleute und bei Rechnungslegungspflichten für Gesellschaften

Nach bisherigem Recht ist jeder Kaufmann mit einem Gewerbebetrieb verpflichtet, Bücher zu führen und einen Jahresabschluss, d. h. eine Bilanz, zu erstellen. Durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz ist eine Erleichterung hinsichtlich der handelsrechtlichen **Buchführungspflicht** eingeführt worden: Danach sind **Einzelkaufleute** (nicht jedoch Personen- oder Kapitalgesellschaften) von dieser Verpflichtung **befreit**, wenn sie an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren **nicht mehr als**

500.000 Euro Umsatzerlöse und
50.000 Euro Jahresüberschuss

erzielen. Im Fall der Neugründung gilt dies bereits, wenn die Werte am ersten Abschlussstichtag nicht überschritten werden. Liegen die Voraussetzungen vor, können (Einzel-) Kaufleute ihren Gewinn durch Einnahmen- Überschuss- Rechnung ermitteln.

Da **steuerlich** schon bisher vergleichbare Größengrenzen gelten, liegt bei einer

handelsrechtlichen Befreiung regelmäßig auch eine Befreiung von der steuerlichen Buchführungspflicht vor. Allerdings ist zu beachten, dass in der steuerlichen Vorschrift statt des Begriffs "Jahresüberschuss" der Begriff "Gewinn" verwendet wird. Unterschiede können sich somit aufgrund besonderer steuerlicher Gewinnermittlungsvorschriften ergeben (z. B., wenn sich der Gewinn durch nichtabzugsfähige Betriebsausgaben erhöht). Bei Vorliegen einer handelsrechtlichen Befreiung ist daher ggf. zusätzlich zu prüfen, ob auch eine Befreiung von der steuerlichen Buchführungspflicht gegeben ist, da ansonsten eine Steuerbilanz erstellt werden muss.

Dies gilt erstmals für Jahresabschlüsse, die für nach dem 31. Dezember 2007 beginnende Geschäftsjahre erstellt werden.

Für **Kapitalgesellschaften** (AG, GmbH) und bestimmte **GmbH & Co. KGs** galten schon bisher erhöhte Anforderungen hinsichtlich der **Rechnungslegung**. Allerdings bestehen hiervon - je nach Größe des Unternehmens - Ausnahmen. So brauchen z. B. kleine Gesellschaften keinen Lagebericht und nur einen verkürzten Anhang zu erstellen sowie keine Gewinn-und-Verlust-Rechnung zu veröffentlichen.

Durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz sind die Grenzen für die Bestimmung der Größenklassen angehoben worden:

Größenklasse	Bilanzsumme		Umsatzerlöse		Arbeitnehmerzahl
	(in T€)		(in T€)		
(§ 267 HGB)	bisher	neu	bisher	neu	(unverändert)
klein	bis 4.015	bis 4.840	bis 8.030	bis 9.680	bis 50
mittel	bis 16.060	bis 19.250	bis 32.120	bis 38.500	bis 250
groß			darüber hinaus		

Die Zuordnung zu einer Größenklasse ergibt sich, wenn mindestens zwei Größenmerkmale an zwei aufeinander folgenden Bilanzstichtagen erfüllt sind. Die Anhebung der Größenmerkmale gilt erstmals für Jahresabschlüsse, die für nach dem 31. Dezember 2007 beginnende Geschäftsjahre erstellt werden. Das bedeutet, dass regelmäßig für den Jahresabschluss zum 31. Dezember 2008 die Zuordnung zu den Größenklassen - insbesondere im Hinblick auf die Erleichterungen bei den Offenlegungspflichten - ggf. zu überprüfen ist.

Mit freundlichen Grüßen

Knut Lingott
Steuerberater