

# INFORMATIONSBRIEF

## November 2006

### INHALT

- |  |  |
|--|--|
| 1. Sonderausgaben 2006   | 5. Änderung von Freistellungsaufträgen ab 2007   |
| 2. Lohnsteuer-Ermäßigung 2007  | 6. Verstößt Außensteuerrecht gegen Europarecht?  |
| 3. Frist für Antragsveranlagung von Arbeitnehmern verfassungswidrig? | 7. Kindergeld: Sozialversicherungsbeiträge mindern Einkünfte volljähriger Kinder – Grenzbetragsregelung verfassungswidrig? |
| 4. Umsatzsteuererhöhung bei Vorausrechnungen und Anzahlungen         |  |

### Allgemeine Steuerzahlungstermine im November

Fälligkeit <sup>1</sup>	Ende der Zahlungs-Schonfrist
<b>Fr. 10. 11.</b> Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag <sup>2</sup>	13. 11.
Umsatzsteuer <sup>3</sup>	13. 11.
<b>Mi. 15. 11.</b> Gewerbesteuer	20. 11. <sup>4</sup>
Grundsteuer	20. 11. <sup>4</sup>

Die Schonfrist bei Überweisungen beträgt 3 Tage; bei Zahlung per Scheck (bar) entfällt die Schonfrist.

## 1. Sonderausgaben 2006

Bestimmte Aufwendungen, die weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten bei den einzelnen Einkunftsarten sind, können als Sonderausgaben vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden. Sie sind in den §§ 10 bis 10b EStG vollständig aufgeführt (siehe **Anlage**).

Sonderausgaben, die für das Kalenderjahr 2006 berücksichtigt werden sollen, sind bis spätestens **31. Dezember 2006** zu leisten.

Eine **Scheckzahlung** ist dann erfolgt, wenn der Scheck dem Empfänger übergeben bzw. bei der Post aufgegeben wird; bei einer **Überweisung** ist der Zeitpunkt maßgebend, in dem die Bank den Überweisungsauftrag erhält.<sup>5</sup>

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

2 Für den abgelaufenen Monat.

3 Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat bzw. das 3. Kalendervierteljahr 2006.

4 Die Schonfrist endet am 20. 11., weil der 18. 11. ein Samstag ist.

5 Vgl. H 11 EStH.



## 2. Lohnsteuer-Ermäßigung 2007

Für Arbeitnehmer ist es vorteilhaft, bei erhöhten Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnlichen Belastungen einen Freibetrag auf der Lohnsteuerkarte eintragen zu lassen. Die Summe der zu berücksichtigenden Beträge muss dabei mehr als 600 Euro betragen (**Antragsgrenze**),<sup>6</sup> wobei Werbungskosten allerdings nur in diese Summe einbezogen werden, soweit sie den Arbeitnehmer-Pauschbetrag von 920 Euro oder bei Versorgungsbezügen (z. B. Betriebsrenten oder Pensionen) den Pauschbetrag von 102 Euro übersteigen.

Zu beachten ist, dass ab dem 1. Januar 2007 die **Entfernungspauschale** für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in Höhe von 0,30 Euro erst ab dem **21. Entfernungskilometer** in Betracht kommt; bei einer Fahrtstrecke von weniger als 21 Kilometer kann ein Freibetrag daher generell nicht mehr eingetragen werden (vgl. dazu § 9 Abs. 2 EStG n. F.).

Erstmals ab 2006 können **Kinderbetreuungskosten** „wie“ Betriebsausgaben oder Werbungskosten geltend gemacht werden, wenn sie durch die Erwerbstätigkeit der Eltern veranlasst sind, in übrigen Fällen als Sonderausgaben (vgl. § 4f, § 9 Abs. 5 Satz 1, § 10 Abs. 1 Nr. 5 und 8 EStG). Entsprechende Aufwendungen können ohne Anrechnung des Arbeitnehmer-Pauschbetrags als Freibetrag berücksichtigt werden (siehe § 9a Nr. 1 a EStG).

Unabhängig von der Höhe der Beträge werden auch Pauschbeträge für Behinderte und Hinterbliebene sowie Abzugsbeträge nach §§ 10f und 10g EStG und für die Steuerermäßigung nach § 35a EStG (Aufwendungen für haushaltsnahe Leistungen) als Freibetrag eingetragen. Entsprechendes gilt auch für Verluste aus den anderen Einkunftsarten, z. B. aus Vermietung und Verpachtung und aus Kapitalvermögen (vgl. § 39a Abs. 1 Nr. 5 und § 37 Abs. 3 EStG).

Für Alleinerziehende (§ 24b EStG) kommt ein Entlastungsbetrag in Höhe von 1.308 Euro in Betracht; ein entsprechender Freibetrag ist in der Lohnsteuerklasse II berücksichtigt; Verwitwete können im Todesjahr des Ehegatten und im Folgejahr einen entsprechenden Entlastungsbetrag auf ihrer Lohnsteuerkarte eintragen lassen (§ 39a Abs. 1 Nr. 8 EStG).

Ein Antrag auf Lohnsteuer-Ermäßigung für das laufende Jahr **2006** kann noch bis zum 30. November 2006 beim zuständigen Finanzamt gestellt werden.

## 3. Frist für Antragsveranlagung von Arbeitnehmern verfassungswidrig?

Grundsätzlich ist jeder Steuerbürger verpflichtet, eine Einkommensteuer-Erklärung abzugeben, wenn sein Gesamtbetrag der Einkünfte im abgelaufenen Kalenderjahr mehr als 7.664 Euro (bei Ehegatten: 15.329 Euro) betragen hat (siehe § 56 EStDV). Eine Einkommensteuer-Veranlagung kann auch beantragt werden, wenn z. B. Verluste entstanden sind und diese mit Einkünften aus anderen Jahren verrechnet werden sollen. Der Antrag auf Veranlagung kann noch nach Jahren bis zum Eintritt der Festsetzungsverjährung (d. h. bis zum Ablauf des folgenden siebten Kalenderjahres) gestellt werden.

Eine Besonderheit gilt allerdings, wenn die Einkünfte (teilweise) aus lohnsteuerpflichtigem **Arbeitslohn** bestanden haben. In diesem Fall besteht regelmäßig nur dann eine Verpflichtung zur Abgabe einer Einkommensteuer-Erklärung, wenn die Summe der **anderen** Einkünfte (z. B. aus Kapitalvermögen oder Vermietung und Verpachtung) mehr als **410 Euro** beträgt.<sup>7</sup> Liegen neben dem Arbeitslohn keine anderen (positiven) Einkünfte vor, ist in der Regel nur eine sog. **Antragsveranlagung** möglich, die allerdings spätestens bis zum **Ablauf** des auf den Veranlagungszeitraum **folgenden zweiten Kalenderjahres** beantragt werden muss (sog. Zweijahresfrist; § 46 Abs. 2 Nr. 8 EStG). Diese Ausschlussfrist kann eine Rolle spielen, wenn z. B. Sonderausgaben – wie Kirchensteuer oder Spenden – oder Werbungskosten geltend gemacht bzw. Verluste aus anderen Einkunftsquellen mit dem steuerpflichtigen Arbeitslohn verrechnet werden sollen.

### Beispiel:

Der Arbeitnehmer A erzielte im Jahr 2003 ausschließlich lohnsteuerpflichtigen Arbeitslohn. Er wurde bislang noch nicht zur Einkommensteuer veranlagt. Für eine im Jahr 2003 durchgeführte Fortbildungsmaßnahme möchte A Werbungskosten geltend machen.

Kann A auch nach Ablauf der Zweijahresfrist für die Antragsveranlagung (hier: 31. Dezember 2005) eine Einkommensteuer-Veranlagung für das Jahr 2003 beantragen und unter Berücksichtigung der Werbungskosten eine Lohnsteuer-Erstattung erreichen?

Der Bundesfinanzhof<sup>8</sup> hat dies bejaht und die zweijährige Ausschlussfrist für die Antragsveranlagung für unzulässig erklärt. Die Frist sei verfassungswidrig, weil sie Arbeitnehmer gegenüber anderen Steuerpflichtigen benachteilige, die noch nach bis zu sieben Jahren zu viel gezahlte Steuern zurückfordern können. Im Beispielsfall könnte A daher auch noch nach dem 31. Dezember 2005 eine Einkommensteuer-Veranlagung zur Berücksichtigung der Werbungskosten beantragen. Das Gericht hat allerdings dem Bundesverfassungsgericht diese Frage zur Prüfung vorgelegt. Bis zu einer endgültigen Entscheidung wird daher ggf. empfohlen, für betroffene Fälle, in denen bereits die Zweijahresfrist abgelaufen ist, eine Veranlagung zu beantragen bzw. gegen einen Ablehnungsbescheid Einspruch einzulegen.

6 Die Antragsgrenze ist nicht verfassungswidrig; vgl. FG München, rechtskräftiges Urteil vom 26. März 1991 16 K 3082/90 (EFG 1991 S. 568).

7 § 46 Abs. 2 Nr. 1 EStG; zu den anderen Voraussetzungen für eine Pflichtveranlagung siehe § 46 Abs. 2 Nr. 2 ff. EStG.  
8 Beschlüsse vom 22. Mai 2006 VI R 49/04 und VI R 46/05.

## 4. Umsatzsteuererhöhung bei Vorausrechnungen und Anzahlungen

Zum 1. Januar 2007 wird der Umsatzsteuersatz von 16 v. H. auf 19 v. H. angehoben. Der erhöhte Umsatzsteuersatz ist auf alle dem Regelsteuersatz unterliegenden Umsätze (Lieferungen, sonstige Leistungen, unentgeltliche Wertabgaben und innergemeinschaftliche Erwerbe) anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2006 **ausgeführt** werden.<sup>9</sup> Die Finanzverwaltung hat zu den Übergangsproblemen – insbesondere auch bei Vorausrechnungen und Anzahlungen – Stellung genommen.<sup>10</sup>

### Beispiel 1:

Unternehmer U erteilt im Dezember 2006 eine **Vorausrechnung** über 10.000 € zuzüglich 1.900 € Umsatzsteuer für eine im Januar 2007 zu liefernde Maschine. Kunde K bezahlt den Rechnungsbetrag von 11.900 € noch im Dezember 2006.

Der Umsatzsteuerausweis von 19 v. H. ist richtig, weil die Lieferung im Januar 2007 ausgeführt wird. U muss die 1.900 € Umsatzsteuer bereits in der Voranmeldung für Dezember 2006 anmelden, weil er das Entgelt bereits im Dezember 2006 – vor der Lieferung der Maschine – erhalten hat. K kann die bezahlte Umsatzsteuer von 1.900 € in der Voranmeldung für Dezember 2006 als Vorsteuer abziehen.

Das gilt auch für **Anzahlungen** und Abschlagszahlungen für im Jahr 2007 erbrachte Leistungen, die jedoch noch in 2006 bezahlt wurden. Das heißt, der leistende Unternehmer kann in diesen Fällen in der Rechnung über die Anzahlung bzw. Abschlagszahlung bereits 19 v. H. Umsatzsteuer ausweisen und meldet sie auch in 2006 (Zahlungseingang) an. Der Kunde kann auch die 19 v. H. bereits 2006 als Vorsteuer abziehen. Wurden in der Abschlagsrechnung nur 16 v. H. Umsatzsteuer ausgewiesen, sind die verbleibenden 3 v. H. grundsätzlich im Zeitpunkt der Leistungserbringung zu berücksichtigen.

### Beispiel 2:

Unternehmer U liefert im Januar 2007 eine Maschine für 20.000 € zuzüglich 3.800 € Umsatzsteuer. Im Dezember 2006 wird eine Abschlagsrechnung über 10.000 € zuzüglich 1.600 € Umsatzsteuer (16 v. H.) erteilt, die der Kunde K auch noch 2006 begleicht.

In der Umsatzsteuer-Voranmeldung Dezember 2006 muss U 1.600 € Umsatzsteuer anmelden und K kann entsprechend auch nur 1.600 € Vorsteuer abziehen. U erteilt im Januar 2007 folgende Endabrechnung (vereinfacht):

	Entgelt	USt	Gesamtbetrag
Maschine	20.000 €	3.800 €	23.800 €
∕ Abschlagszahlung Dezember 2006	10.000 €	1.600 €	11.600 €
verbleibende Restzahlung	10.000 €	2.200 €	12.200 €

In der Voranmeldung Januar 2007 muss U 2.200 € Umsatzsteuer anmelden und K kann 2.200 € Vorsteuer abziehen.

Im Beispiel 2 ist zu beachten, dass U in der Voranmeldung Januar 2007 bei den „normalen“ Umsätzen mit 19 v. H. eine Bemessungsgrundlage von 10.000 Euro und 1.900 Euro Umsatzsteuer angibt.<sup>11</sup> Die restlichen 300 Euro (2.200 Euro ∕ 1.900 Euro) werden als „Nachsteuer auf versteuerte Anzahlungen u. Ä. wegen Steuersatzänderung“ angemeldet.<sup>12</sup>

## 5. Änderung von Freistellungsaufträgen ab 2007

Banken, Finanzdienstleister etc. behalten von Zinserträgen usw. regelmäßig einen sog. Zinsabschlag in Höhe von 30 v. H. ein. Der Zinsabschlag wird dann später wie die Lohnsteuer bzw. die Einkommensteuer-Vorauszahlungen im Rahmen der Einkommensteuer-Veranlagung auf die Steuerschuld angerechnet. Durch Erteilung eines Freistellungsauftrags können Zinserträge vom Zinsabschlag „befreit“ werden.

Ab 2007 wird der Sparer-Freibetrag von 1.370 Euro auf 750 Euro (bei Ehegatten von 2.740 Euro auf 1.500 Euro) gesenkt. Der Werbungskosten-Pauschbetrag für Kapitaleinkünfte von 51 Euro bzw. 102 Euro bleibt erhalten. Damit sinkt der Betrag, der für Freistellungsaufträge zur Verfügung steht, von 1.421 Euro auf **801 Euro** (bei Ehegatten von 2.842 Euro auf **1.602 Euro**), das entspricht einer Reduzierung auf 56,37 v. H.

Wenn die Banken etc. von ihren Kunden für 2007 keine neuen Freistellungsaufträge erhalten, werden ab 2007 automatisch die neuen – niedrigeren – Höchstbeträge zugrunde gelegt, d. h., ab 2007 werden nur 56,37 v. H. des im alten – für 2006 geltenden – Freistellungsauftrag angegebenen Betrags berücksichtigt.<sup>13</sup> Durch die Absenkung des Freistellungsvolumens können Zinserträge ab 2007 erstmals dem Zinsabschlag unterliegen. Bei einer Aufteilung des Freistellungsbetrags auf mehrere Anlageinstitute ist ggf. zu prüfen, ob das Aufteilungsverhältnis beibehalten oder verändert werden soll.

9 Zur Behandlung von Teilleistungen siehe Informationsbrief August 2006 Nr. 1.

10 BMF-Schreiben vom 11. August 2006 – IV A 5 – S 7210 – 23/06 (BStBl 2006 I S. 477), Rz. 8 bis 12.

11 Siehe Zeile 27 der Umsatzsteuer-Voranmeldung.

12 Siehe Zeile 52 der Umsatzsteuer-Voranmeldung.

13 Vgl. dazu § 52 Abs. 55f EStG i. d. F. des Steueränderungsgesetzes 2007 und BMF-Schreiben vom 4. August 2006 – IV C 1 – S 2056 – 3/06 (BStBl 2006 I S. 490).

## 6. Verstößt Außensteuerrecht gegen Europarecht?

Nach dem Außensteuergesetz erfolgt eine inländische Besteuerung z. B. beim Wegzug von Steuerpflichtigen aus dem Inland in Länder mit niedrigeren Steuersätzen oder bei Verlegung von Tochtergesellschaften in „Niedrigsteuerländer“ (vgl. §§ 2 bis 5 und §§ 7 bis 14 AStG).

Bereits in einer früheren Entscheidung hat der Europäische Gerichtshof die Besteuerung stiller Reserven in privaten Anteilen von GmbHs bzw. Aktiengesellschaften bei Wegzug des Anteilseigners (§ 6 AStG) in ein EU-Land für europarechtlich unzulässig erklärt. Daraufhin stundet die Finanzverwaltung die entsprechende Steuer zinslos unter bestimmten Voraussetzungen.<sup>14</sup>

Jetzt hat der Europäische Gerichtshof<sup>15</sup> eine Entscheidung getroffen, die die Rechtmäßigkeit der sog. Hinzurechnungsbesteuerung (§§ 7 bis 14 AStG) in Frage stellt. Nach dieser Regelung sind z. B. die im EU-Ausland erzielten Einkünfte einer ausländischen (Tochter-)Vertriebsgesellschaft von der inländischen Muttergesellschaft zu versteuern, wenn die Steuersätze im betreffenden ausländischen Staat weniger als 25 v. H.<sup>16</sup> betragen. Nach Auffassung des Gerichts verstößt diese Regelung gegen EU-Recht, da ein Unternehmen grundsätzlich frei entscheiden kann, für seine wirtschaftliche Tätigkeit einen steuergünstigen Ort auszusuchen. Voraussetzung ist, dass das Unternehmen im Ausland einer „aktiven“ wirtschaftlichen Betätigung nachgeht, es sich also nicht lediglich um eine „Briefkastenfirma“ handelt.

Nach diesem Urteil ist die Hinzurechnung von Gewinnen ausländischer Vertriebs- bzw. Einkaufsgesellschaften zum steuerpflichtigen Einkommen der inländischen Muttergesellschaft wohl kaum aufrechtzuerhalten. Offen ist, ob und wann die Finanzverwaltung die Rechtsprechung anwendet und der Gesetzgeber die gesetzlichen Regelungen anpasst. Bis dahin wird empfohlen, betroffene Fälle mit Verweis auf die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs anzufechten.

## 7. Kindergeld: Sozialversicherungsbeiträge mindern Einkünfte volljähriger Kinder – Grenzbetragsregelung verfassungswidrig?

Auch für volljährige Kinder können Eltern einen Kinderfreibetrag bzw. Kindergeld erhalten, z. B., wenn das Kind in der Berufsausbildung steht bzw. auf einen freien Ausbildungsplatz wartet und das 25. Lebensjahr<sup>17</sup> noch nicht vollendet hat. Erzielen volljährige Kinder eigene Einkünfte, kommen die Kindervergünstigungen darüber hinaus nur dann in Betracht, wenn die Einkünfte und Bezüge des Kindes den Betrag von 7.680 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigen (§ 32 Abs. 4 Sätze 1 und 2 EStG).

Nach einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts<sup>18</sup> können Beiträge zur **gesetzlichen** Sozialversicherung bei der Ermittlung der maßgebenden Einkünfte mindernd berücksichtigt werden. Das Niedersächsische Finanzgericht<sup>19</sup> hat jetzt entschieden, dass dies auch für Beiträge zu einer **privaten** Krankenversicherung gilt, wenn diese einen der gesetzlichen Krankenversicherung vergleichbaren Versicherungsschutz gewährt. Im selben Urteil hat das Gericht auch zur **Grenzbetragsregelung** Stellung genommen.

### Beispiel:

Der volljährige Auszubildende erhält eine Ausbildungsvergütung von

	a)	b)
Arbeitnehmer-Pauschbetrag	10.500 €	11.000 €
Einkünfte	✗ 920 €	✗ 920 €
Beiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung maßgebende Einkünfte	9.580 €	10.080 €
Grenzbetrag (§ 32 Abs. 4 Satz 2 EStG)	✗ 2.300 €	✗ 2.350 €
Kindergeld bzw. Kinderfreibetrag	7.280 €	7.730 €
	7.680 €	7.680 €
	ja	nein

Bereits eine geringfügige Überschreitung des Grenzbetrags – im Beispielsfall b lediglich um 50 Euro – führt zum **vollständigen Wegfall** des Kindergeldes und des Kinderfreibetrages. Das Finanzgericht hält die „Fallbeilwirkung“ dieser Regelung für nicht verfassungskonform. Wie das Gericht ausführt, nimmt zwar die Unterhaltspflicht der Eltern mit steigenden Einkünften des Kindes ab; sie entfällt jedoch nicht sofort gänzlich, wenn die Einkünfte des Kindes z. B. nur um einen Euro über den Grenzbetrag steigen. Diese Bestimmung muss nach Meinung des Gerichts durch eine Gleitregelung ergänzt werden. Zu beachten ist, dass der vorliegende Streitfall beim Bundesfinanzhof<sup>20</sup> anhängig ist. Bis zur Klärung dieser Fragen empfiehlt es sich ggf., betroffene Bescheide offenzuhalten und das Ruhen des Verfahrens zu beantragen.

14 Siehe BMF-Schreiben vom 8. Juni 2005 – IV B 5 – S 1348 – 35/05 (BStBl 2005 I S. 714) sowie Informationsbrief August 2005 Nr. 8.

15 Urteil vom 12. September 2006 Rs. C-196/04 „Cadbury Schweppes“.

16 § 8 Abs. 3 AStG.

17 Gilt erstmals für Kinder, die im Jahr 2006 das 23. Lebensjahr vollenden; für ältere Kinder gilt eine Altersgrenze von

26 bzw. 27 Lebensjahren (siehe § 32 Abs. 4 und 5 i. V. m. § 52 Abs. 40 EStG i. d. F. des StÄndG 2007).

18 Beschluss vom 11. Januar 2005 2 BvR 167/02; vgl. auch R 32.10 EStR.

19 Urteil vom 23. Februar 2006 1 K 76/04.

20 Az.: III R 76/06.