

Tipps und Hinweise

1. ... für alle Steuerzahler

Vorsorgeaufwendungen

Beschränkte Abziehbarkeit bestätigt

Sowohl die beschränkte Abziehbarkeit von Rentenversicherungsbeiträgen und sonstigen Vorsorgeaufwendungen als auch der Grundfreibetrag sind **verfassungsgemäß**. Das hat der Bundesfinanzhof (BFH) in mehreren Urteilen bestätigt:

- Der BFH hält die seit dem Veranlagungszeitraum 2005 geltende **Rentenbesteuerung** und die einkommensteuerrechtliche Behandlung von Vorsorgeaufwendungen für verfassungsgemäß. Die Übergangsregelung sei nicht zu beanstanden, weil ab dem Veranlagungszeitraum 2025 die Aufwendungen grundsätzlich vollumfänglich als **Sonderausgaben** berücksichtigungsfähig seien.
- Auch die Begrenzung der Abzugsfähigkeit sonstiger **Vorsorgeaufwendungen** (Beiträge zu Arbeitslosenversicherungen, bestimmten Erwerbs- und Berufsunfähigkeitsversicherungen, Kranken-, Pflege-, Unfall- und Haftpflicht- sowie bestimmten Risikolebensversicherungen) auf jährlich höchstens 2.400 € (bis Veranlagungszeitraum 2009) bzw. auf 1.500 € ist nach Ansicht des BFH zulässig.
- Das Existenzminimum darf nach den Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts nicht der Einkommensbesteuerung unterworfen werden. Der für 2005 geltende **Grundfreibetrag** von 15.239 € für zusammenveranlagte Ehegatten ist laut BFH nicht zu beanstanden.

Lebensversicherung

Zinsen aus Sparanteilen bleiben steuerfrei

Zinsen aus Sparanteilen, die in den Beiträgen zu Versicherungen auf den Erlebens- oder Todesfall enthalten sind, sind **grundsätzlich steuerpflichtig**. Das gilt aber nicht für Zinsen aus Versicherungen, die mit Beiträgen verrechnet oder im Versicherungsfall bzw. im Fall des Vertragsrückkaufs innerhalb von zwölf Jahren nach Vertragsabschluss ausgezahlt werden. Wenn die Zinsen steuerfrei

gezahlt werden. Wenn die Zinsen steuerfrei sind, können Sie die Beiträge darüber hinaus als **Sonderausgaben** ansetzen.

Strittig war die einkommensteuerrechtliche Behandlung von Zinsen aus einer Kapitallebensversicherung, die weniger als drei Jahre lang der Sicherung von **Policendarlehen** dienen. Unter dem Begriff „Policendarlehen“ ist eine Vorauszahlung der Versicherungsleistung aus einem Lebensversicherungsvertrag an den Versicherungsnehmer zu verstehen, die nur durch das Beleihen des Versicherungsvertrags abgesichert ist.

Laut Bundesfinanzhof bleiben Zinsen aus Sparanteilen, die in den Beiträgen zu Lebensversicherungen enthalten sind, ungeachtet der Verwendung der Versicherungen zur Sicherung von Policendarlehen steuerfrei. Im Streitfall hatte der Versicherungsnehmer die Darlehen vor Ablauf von drei Jahren aus anderen Mitteln zurückgeführt. Die vertraglich vereinbarten Voraussetzungen für einen **Einsatz** der Versicherungen **zur Tilgung** waren damit nicht eingetreten.

Hinweis: Treten Sie Ansprüche aus Kapitallebensversicherungsverträgen ab, sollten Sie sich vorher von uns die einkommensteuerrechtlichen Konsequenzen aufzeigen lassen. Insbesondere die Steuerfreiheit der Zinsen und der Abzug der Sonderausgaben sollten bei Altverträgen (Vertragsabschluss vor dem 19.12.2006) nicht gefährdet werden.

Kinderbetreuungskosten

Abzugsbeschränkung auf dem Prüfstand

Bereits in Ausgabe I/2010 haben wir über Punkte informiert, in denen **Steuerfestsetzungen** derzeit aufgrund verfassungsrechtlicher Bedenken und anhängiger Musterverfahren **vorläufig** ergehen.

TIPPS UND HINWEISE

...FÜR ALLE STEUERZAHLER.....	1
...FÜR UNTERNEHMER	3
...FÜR GMBH-GESCHÄFTSFÜHRER	5
...FÜR ARBEITGEBER UND ARBEITNEHMER	6
...FÜR HAUSBESITZER	8

Das Bundesfinanzministerium hat die Finanzämter angewiesen, Steuerfestsetzungen auch im Hinblick auf die beschränkte Abziehbarkeit von Kinderbetreuungskosten vorläufig vorzunehmen. Strittig sind die Beschränkung des Abzugs auf zwei Drittel der Kosten (**maximal 4.000 €**) und das Erfordernis, dass **beide Elternteile berufstätig** sein müssen. Zu beiden Streitfragen sind beim Bundesfinanzhof Revisionen wegen Zweifeln an der Verfassungsmäßigkeit anhängig.

Vorweggenommene Erbfolge

Unentgeltliche Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen

Wenn Eltern ihr Vermögen durch vorweggenommene Erbfolge auf ihre Kinder übertragen, möchten sie noch an den Erträgen partizipieren. Daher werden oft Versorgungsleistungen vereinbart, die sich einerseits an der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit orientieren, andererseits am Versorgungsbedürfnis der Eltern. Können die Kinder das Vereinbarte aus den Erträgen des übertragenen Vermögens finanzieren, sind die Versorgungsleistungen bei ihnen als **Sonderausgaben** abziehbar. Bei den Eltern liegen in gleicher Höhe steuerpflichtige **sonstige Einkünfte** vor.

Die unentgeltliche Vermögensübergabe wurde schon seit 2008 erheblich eingeschränkt: Die dargestellte steuerliche Beurteilung (Sonderausgabenabzug, sonstige Einkünfte) gilt nur noch bei der Übertragung von

- land- und forstwirtschaftlichen Betrieben,
- Gewerbebetrieben,
- Betrieben von Freiberuflern,
- Anteilen an einer Personengesellschaft, die eine gewerbliche, freiberufliche oder land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit ausübt,
- GmbH-Anteilen, wenn sie mindestens 50 % betragen, der Übergeber als Geschäftsführer tätig war und der Übernehmer diese Tätigkeit fortführt.

Aus Vereinfachungsgründen wurde dabei die Unterscheidung zwischen Renten und dauernden Lasten aufgehoben, so dass bei Vereinbarungen ab 2008 die Versorgungsleistungen voll als Sonderausgaben abziehbar und vom Empfänger zu versteuern sind. So verzichtet man bei **Leibrenten** auf den Ansatz des Ertragsanteils.

Die Übertragung von **Grund- und Wertpapiervermögen** sowie **vermögensverwaltenden Personengesellschaften** gegen Versorgungsleistungen führt nun zu entgeltlichen Rechtsgeschäften. Folge: Der Kapitalwert der wiederkehrenden Leistungen gilt als Entgelt. Bei den Eltern könnte das zu steuerpflichtigen Veräußerungsgeschäften führen. Beim Kind wirken sich die Anschaffungskosten nur noch über die Abschreibung aus, wenn das übernommene Vermögen der Einkünfteerzielung dient. Der Zinsanteil der wiederkehrenden Leistungen ist als Schuldzinsen abziehbar und bei den Eltern als Kapitaleinkünfte steuerpflichtig.

Die Neuregelungen gelten für Vermögensübertragungen, die **nach dem 31.12.2007 vereinbart** wurden. Für zuvor abgeschlossene Verträge gelten die bisherigen Grundsätze unbefristet weiter.

Erbschaftsteuer

Berücksichtigung von Steuererstattungsansprüchen und -schulden

Bei Erbfällen stellt sich stets die Frage, ob der Vermögenserwerb bei den Erben erbschaftsteuerpflichtig ist.

Bei der Ermittlung des übergehenden Vermögenswerts werden gegebenenfalls auch **Einkommensteuerschulden oder -erstattungsansprüche** des Erblassers berücksichtigt. Die Finanzverwaltung hat sich nun mit verschiedenen Fallgestaltungen für unterschiedliche Veranlagungszeiträume (VZ) befasst:

- Einkommensteuererstattungsansprüche des Erblassers aus VZ, die vor dessen Todeszeitpunkt endeten, sind mit Ablauf des jeweiligen Kalenderjahres entstanden. Sie gehören mit dem zutreffenden Wert zum steuerpflichtigen Erwerb, ohne dass es auf die Festsetzung in einem Steuerbescheid zum Todeszeitpunkt ankommt.
- Erstattungsansprüche aus dem VZ, in den der Todeszeitpunkt des Erblassers fällt, entstehen erst mit Ablauf des Kalenderjahres. Sie gehören daher nicht zum steuerpflichtigen Erwerb.
- Einkommensteuerschulden des Erblassers aus VZ, die vor dessen Todeszeitpunkt endeten, sind unabhängig davon, ob sie zum Todeszeitpunkt bereits festgesetzt waren oder nicht, mit dem zutreffenden Wert als Nachlassverbindlichkeiten abzugsfähig.
- Einkommensteuerschulden aus dem VZ, in den der Todeszeitpunkt des Erblassers fällt, sind nicht als Nachlassverbindlichkeiten abzugsfähig.

Neue Tatsachen

Was könnte Ihre Steuerlast mindern?

Sie können **steuermindernde Tatsachen** auch nach Ablauf der Einspruchsfrist beim Finanzamt geltend machen, wenn die Steuerfestsetzung noch geändert werden kann. Soweit Tatsachen oder Beweismittel, die zu einer niedrigeren Steuer führen, **nachträglich bekannt** werden, kann ein bestandskräftiger Steuerbescheid bis zum Ablauf der Festsetzungsverjährung geändert werden. Das ist aber nur möglich, wenn Sie **kein grobes Verschulden** trifft. Entsprechendes gilt, wenn Sie Ihre Einkommensteuererklärung von uns erstellen lassen, denn auch ein eventuelles grobes Verschulden unsererseits würde Ihnen zugerechnet.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden: Werden Zahnbehandlungskosten erst nachträglich bekannt, weil ein Steuerberater seinen Mandanten nicht nach solchen Kosten gefragt hat, kann ihm grobes Verschulden zur Last gelegt werden. Seine Verpflichtung nachzufragen entfällt auch nicht dadurch, dass ein Dritter die Angaben und Unterlagen für den Mandanten beibringt.

Hinweis: Umso wichtiger ist daher eine enge Abstimmung schon im Vorfeld. Deshalb sollten wir bei der Besprechung Ihrer Steuererklärung unbedingt noch einmal **alle steuerlich relevanten Fakten** gemeinsam durchgehen, um alle steuermindernden Ausgaben berücksichtigen zu können!

2. ... für Unternehmer

Bilanzen und GuV

Elektronische Übermittlung wird Pflicht!

Aufgrund einer gesetzlichen Neuregelung müssen bilanzierende Unternehmer den Inhalt der **Bilanz** sowie der **Gewinn- und Verlustrechnung elektronisch** an das Finanzamt übermitteln. Die Regelung gilt erstmals für die Steuerbilanz des Wirtschaftsjahres, das nach dem 31.12.2010 beginnt. Im Regelfall muss also die Steuerbilanz **für das Jahr 2011** erstmals elektronisch übermittelt werden. Da die elektronische Übermittlung gewisse Vorarbeiten erfordert, hat das Bundesfinanzministerium schon jetzt zu den Übertragungsmodalitäten und zum Inhalt der zu übermittelnden Daten Stellung genommen. Die Verpflichtung zur elektronischen Übermittlung kann übrigens auch mit der Festsetzung eines **Zwangsgeldes** durchgesetzt werden.

Hinweis: Wir informieren Sie gerne genauer über die Einzelheiten der Neuregelung und über die Möglichkeiten der elektronischen Übertragung.

Betriebsverlegung ins Ausland

Keine fiktive Betriebsaufgabe mehr

Wenn Sie Ihren inländischen Betrieb ins Ausland verlegt haben, um ihn von dort aus weiterzuführen, mussten Sie bisher die im Betriebsvermögen angesammelten **stillen Reserven** - wie bei einer Betriebsaufgabe - **sofort aufdecken und versteuern**.

Diese Theorie der „**finalen Betriebsaufgabe**“ durch Betriebsverlegung ins Ausland hat der Bundesfinanzhof (BFH) aufgegeben, so dass es nicht mehr zu einer sofortigen Besteuerung der im Betrieb ruhenden stillen Reserven kommt. Im Streitfall, der den Veranlagungszeitraum 1995 betraf, hat der BFH entschieden: Die Betriebsverlegung eines selbständigen Erfinders ins Ausland führt auch dann nicht zu einer (fiktiven) Betriebsaufgabe, wenn die künftigen Gewinne der ausländischen festen Betriebsstätte im Inland nicht steuerbar oder aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens von der Besteuerung im Inland freigestellt sind.

Hinweis: Da es hier um eine Betriebsverlegung im Jahr 1995 ging, mussten sich die Richter nicht zu der mittlerweile in das Einkommensteuergesetz eingefügten Regelung zur Entstrickung äußern. Denn es kann - auch nach neuer Rechtslage - zur Doppelbesteuerung kommen, falls auch der Zuzugsstaat von dem Besteuerungsrecht, das ihm durch ein Doppelbesteuerungsabkommen zugewiesen worden ist, bei der späteren Realisierung der stillen Reserven uneingeschränkt Gebrauch macht. Im Fall einer geplanten Betriebsverlegung ins Ausland sollten Sie sich daher frühzeitig mit uns beraten.

Insolvenzverfahren

Gewinne und uneinbringliche Entgelte

In einem Insolvenzverfahren kann der Schuldner eine **Restschuldbefreiung** beantragen, um nach einer Wohl-

verhaltensperiode von sechs Jahren die Befreiung von Verbindlichkeiten zu erlangen, die er bis dahin gegenüber den Insolvenzgläubigern nicht erfüllt hat. Das kann bei Land- und Forstwirten, Gewerbetreibenden und Selbständigen zu steuerpflichtigen Gewinnen führen. Eine vergleichbare Problematik ergibt sich auch bei der Plan- und der Verbraucherinsolvenz.

Im **Verbraucherinsolvenzverfahren** erhalten unter anderem auch Personen, die eine selbständige Tätigkeit ausgeübt haben, die Möglichkeit der Restschuldbefreiung. Eine Voraussetzung ist, dass ihre Vermögensverhältnisse überschaubar sind, das heißt, dass zum Zeitpunkt des Antrags auf das Insolvenzverfahren weniger als 20 Gläubiger vorhanden sind, gegen die zudem keine Forderungen aus Arbeitsverhältnissen bestehen.

Beim **Planinsolvenzverfahren** besteht die Möglichkeit, Vermögensverwertung und -verteilung abweichend von den gesetzlichen Vorschriften der Insolvenzordnung (InsO) zu regeln, indem man einen Insolvenzplan erstellt. Der Plan soll den Beteiligten (Insolvenzgläubiger und Schuldner) die Möglichkeit geben, die Zerschlagung des Unternehmens zu vermeiden und eine Sanierung oder Übertragung zu beschließen.

Hinweis: Die Besteuerung der Gewinne aus diesen Verfahren widerspricht den Zielen der InsO. Deshalb hat die Verwaltung Regeln erstellt, nach denen die **Steuerbelastung** (z.B. durch Stundung) **vermindert** oder gar **vermieden** werden kann (z.B. durch endgültigen Erlass der Steuerschuld). Wir prüfen gern alle bestehenden Möglichkeiten für Sie.

Neben ertragsteuerlichen ergeben sich im Insolvenzverfahren auch umsatzsteuerliche Aspekte: Als leistender Unternehmer müssen Sie die **Umsatzsteuer berichtigen**, wenn sich die Bemessungsgrundlage für einen Umsatz ändert, der von Ihnen ausgeführt wurde. Die Berichtigung erfolgt für den Voranmeldungszeitraum, in dem die Änderung eingetreten ist. Der Leistungsempfänger muss dann seinerseits den Vorsteuerabzug berichtigen. Die Berichtigung der Umsatzsteuer erfolgt, wenn das Entgelt uneinbringlich geworden ist.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass Entgeltforderungen aus Lieferungen und sonstigen Leistungen, die der Umsatzsteuer unterliegen, spätestens zum Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung in voller Höhe als uneinbringlich einzustufen sind. Also muss der Umsatzsteuerbetrag schon zu diesem Zeitpunkt berichtigt werden.

Die **Berichtigung** erfolgt - unbeschadet einer möglichen Insolvenzquote - bereits im Voranmeldungszeitraum der Insolvenzverfahrenseröffnung. Wird das uneinbringlich gewordene Entgelt nachträglich vereinnahmt, ist der Umsatzsteuerbetrag erneut zu berichtigen.

Erhöhter Steuerausweis

Nur gesetzlich geschuldete Umsatzsteuer ist als Vorsteuer abziehbar!

Als Unternehmer können Sie die in (ordnungsgemäßen) Rechnungen gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die Sie von anderen Unternehmen für Ihr Unternehmen beziehen, als Vorsteuer abziehen.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass dem Leistungsempfänger bei Ausweis eines **überhöhten Steuerbetrags** nur der darin enthaltene gesetzlich geschuldete Betrag als Vorsteuer zusteht. Ein Vorsteuerabzug für unberechtigt oder unrichtig ausgewiesene Umsatzsteuer ist somit unzulässig. Die Richter betonen, dass ein Vorsteuerabzug aufgrund der Erhöhung der Bemessungsgrundlage die nachträgliche Vereinbarung eines Entgelts und deren tatsächliche Zahlung erfordert.

Hinweis: Eingangsrechnungen sollten Sie stets sorgfältig auf formelle Richtigkeit prüfen, um spätere Streitigkeiten mit der Finanzbehörde bei Umsatzsteuerbesonderprüfungen zu vermeiden. Die Prüfer der Finanzverwaltung versagen den Vorsteuerabzug oft bereits bei kleineren formellen Mängeln.

Biogasanlagen

Privatnutzung von Abwärme

Wird das in einer Biogasanlage gewonnene Gas in einem Blockheizkraftwerk in Strom umgewandelt, fällt Abwärme an, die teils an Dritte verkauft und teils zum Beheizen der eigenen Wohnung genutzt wird. Die Verwendung von Abwärme für private Zwecke stellt beim Kraftwerkbetreiber einen **umsatzsteuerpflichtigen „Entnahmeeigenverbrauch“** dar. Die Höhe der Umsatzsteuer hängt entscheidend davon ab, mit welchem Wert er die Entnahme ansetzt.

Bisher wurde es teils zugelassen, als **Bemessungsgrundlage** für die Entnahme der Abwärme den der Ertragsteuer zugrundeliegenden Wert von 2 Cent/kWh anzusetzen. Dieser Wert soll für umsatzsteuerliche Zwecke nicht mehr übernommen werden. Nun verlangt die Finanzverwaltung, die **Selbstkosten** für die Anlage anzusetzen, also alle durch den betrieblichen Leistungsprozess bis zur Entnahme entstandenen Kosten.

Unternehmensvermögen

Kein Vorsteuerabzug bei privatem Anbau

Errichten Sie als Unternehmer ein ausschließlich für **private Wohnzwecke** zu nutzendes Einfamilienhaus als Anbau an eine Werkshalle auf Ihrem Betriebsgrundstück, können Sie den Anbau nicht Ihrem Unternehmen zuordnen, wenn die zwei Bauten räumlich voneinander abgrenzbar sind. In diesem Fall können Sie keinen Vorsteuerabzug aus den Aufwendungen für den Anbau geltend machen.

Hinweis: Eine Zuordnung zum Unternehmensvermögen ist möglich, wenn Sie den Wohnungsanbau auch als Büro nutzen und über eine (Zwischen-)Tür mit der Halle verbinden. Um größere geplante Investitionen steuerlich zu optimieren, sollten Sie stets das Gespräch mit uns suchen.

Erbschaftsteuer

Maßgebende Lohnsumme bei Kurzarbeit

Nach dem neuen Erbschaftsteuerrecht bleibt der Wert von Betriebsvermögen, land- und forstwirtschaftlichem Ver-

mögen und bestimmten Anteilen an Kapitalgesellschaften insgesamt **steuerfrei**, wenn folgende Voraussetzung vorliegt: Die Summe der maßgebenden jährlichen Lohnsummen des Betriebs darf innerhalb von fünf Jahren nach dem Vermögensübergang insgesamt 400 % der Ausgangslohnsumme nicht unterschreiten.

Zur Überbrückung des Einbruchs bei den Auftragseingängen haben viele Unternehmen in letzter Zeit Kurzarbeit angeordnet und **Kurzarbeitergeld** von der Bundesagentur für Arbeit erhalten. So ist die Frage aufgekommen, ob das Kurzarbeitergeld, das der Arbeitgeber vereinnahmt und mit dem Lohn an die Arbeitnehmer weiterreicht, bei der Berechnung der maßgebenden Lohnsumme abgezogen werden muss.

Das hat die Verwaltung erfreulicherweise verneint: Die Lohnsumme entspricht im Allgemeinen dem in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesenen Aufwand für Löhne und Gehälter ohne den Arbeitgeberanteil an den Sozialabgaben. Das Kurzarbeitergeld ist von diesem Aufwand nicht abzuziehen.

Personengesellschaft

Darlehen an einen Gesellschafter

Ein Gesellschafter kann Mittel aus seiner Personengesellschaft durch eine Entnahme zu Lasten seines Kapitalkontos erlangen. Alternativ kann dies auf **schuldrechtlicher Basis**, insbesondere durch eine steuerlich anzuerkennende Darlehensaufnahme, erfolgen.

Eine **Entnahme** beeinflusst nicht die Höhe des Gesellschaftsgewinns, sondern über die Kapitalkontenverzinsung gegebenenfalls die Gewinnverteilung. Die Gewährung eines außerbetrieblich veranlassten Darlehens stellt also eine Entnahme der Darlehensvaluta aus dem Betriebsvermögen der Gesellschaft dar. Mangels abweichender besonderer Vereinbarung ist diese allen Gesellschaftern nach Maßgabe ihres Gesellschaftsanteils zuzurechnen. Entsprechend sind Tilgungs- und Zinsleistungen des Darlehensnehmers bei allen Gesellschaftern anteilig als Einlagen zu erfassen.

Bei einem steuerlich anzuerkennenden **Darlehen** sind die Darlehenszinsen für die Gesellschaft Betriebseinnahmen. Die Abziehbarkeit der Zinsen beim Gesellschafter - soweit anteilig den anderen Mitgesellschaftern zuzurechnen - richtet sich nach der Verwendung des Kredits. Möglich sind Betriebs- bzw. Sonderbetriebsausgaben bei betrieblichem Verwendungszweck bzw. Werbungskosten oder nichtabzugsfähige Kosten der Lebensführung bei privatem Verwendungszweck.

Ein **Darlehen** der Gesellschaft an einen Gesellschafter ist steuerlich anzuerkennen, wenn es aus Sicht der Gesellschaft **betrieblich veranlasst** ist. Ein betriebliches Interesse akzeptiert die Finanzverwaltung, wenn

- die Darlehenshingabe aus Sicht der Gesellschaft zu **marktüblichen Konditionen** erfolgt. Die Verwendung der Darlehensmittel ist dann unerheblich; selbst ein privater Verwendungszweck beim Gesellschafter ist bei Marktüblichkeit der Konditionen unschädlich. Für die Beurteilung der Marktüblichkeit kommt es neben der tatsächlichen Durchführung und Besicherung in erster Linie auf die Zinshöhe sowie gegebenenfalls

auf die eigene Zinsbelastung der Gesellschaft an. Die (Nicht-)Gestellung von Kreditsicherheiten hat für die Beurteilung keine allein entscheidende Bedeutung.

Beispiel: Die Ausreichung eines Kredits zu 6 % Zinsen wäre nicht marktüblich, wenn die Gesellschaft das Geld zur Tilgung eigener, höher verzinsten Schulden verwenden könnte.

- **marktunüblich günstige Konditionen** durch ein besonderes betriebliches Interesse der Gesellschaft am Verwendungszweck des Kredits bedingt sind.

Beispiel: Der Gesellschafter soll mit einem zu 4 % verzinsten Darlehen der Gesellschaft eine Fabrikhalle errichten, die nach ihrer Fertigstellung der Gesellschaft zur Verfügung gestellt werden soll.

Gewerbesteuermessbescheid

Änderungsmöglichkeit bei Organschaften

Ein Gewerbesteuermess- oder Verlustfeststellungsbescheid muss von Amts wegen aufgehoben oder geändert werden, wenn

- der Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder ein Feststellungsbescheid aufgehoben oder geändert wird und
- die Aufhebung oder Änderung den Gewinn aus Gewerbebetrieb berührt.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass die Änderung des Gewerbesteuermessbescheids in Organschaftsfällen auch bei einer **Gewinnänderung** auf der Ebene der Organgesellschaft möglich ist. Nach seiner Auffassung ist dies möglich, obwohl die Gewerbeerträge für die Organgesellschaft einerseits und den Organträger andererseits getrennt ermittelt werden.

Hinweis: Änderungsbescheide sollten Sie grundsätzlich von uns prüfen lassen. Bestandskräftige Steuerbescheide kann die Finanzverwaltung nur bei eigenständiger Korrekturvorschrift ändern.

Gewerbesteuerzerlegung

Wann sind Betriebsstätten mehrgemeindlich?

Ein Gewerbebetrieb unterliegt grundsätzlich der Gewerbesteuer, soweit Sie ihn im Inland betreiben. Betreiben Sie Betriebsstätten **in mehreren Gemeinden**, ist der Steuermessbetrag in die Anteile zu zerlegen, die auf die einzelnen Gemeinden entfallen (**Zerlegungsanteile**). Zerlegungsmaßstab ist das Verhältnis

- der Summe der Arbeitslöhne, die an die bei allen Betriebsstätten beschäftigten Arbeitnehmer gezahlt wurden,
- zu den Arbeitslöhnen, die an die Arbeitnehmer gingen, die bei den Betriebsstätten der einzelnen Gemeinden beschäftigt sind.

Der Bundesfinanzhof (BFH) qualifiziert Lärmmessstationen als Betriebsstätten eines Verkehrsflughafens. Allerdings liege wegen eines **fehlenden räumlichen Zusammenhangs** keine mehrgemeindliche Betriebsstätte vor,

wenn eine Verbindung mit den Lärmmessstationen (zur Datenübertragung) nur über allgemeine Kommunikationsleistungen bestehe.

Hinweis: Zuvor hatte der BFH ähnlich über Windkraftanlagen geurteilt. Das Gewerbesteuergesetz wurde durch das Jahressteuergesetz 2009 geändert, so dass seitdem auch die Standortgemeinden der Windkraftanlagen nach einem besonderen Zerlegungsschlüssel am Gewerbesteueraufkommen beteiligt werden.

3. ... für GmbH-Geschäftsführer

Anteilsverkauf

Veräußerungsgewinn bei Rückabwicklung

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sich mit einem Fall befasst, in dem eine **Anteilsveräußerung** aus folgenden Gründen **rückgängig** gemacht wurde:

- Dem Veräußerer drohte - entgegen den Annahmen bei Vertragsabschluss - durch eine Änderung der Rechtsprechung eine Einkommensteuerbelastung, die er persönlich nicht tragen konnte.
- Eine Überwälzung dieser Belastung auf die GmbH wäre auch für diese ruinös gewesen.

Alle Vertragsparteien machten von ihrem Rücktrittsrecht wegen Wegfalls der Geschäftsgrundlage Gebrauch. Laut BFH war **kein Veräußerungsgewinn** zu versteuern. Wird der Verkauf eines Anteils an einer Kapitalgesellschaft durch die Parteien des Kaufvertrags wegen Wegfalls der Geschäftsgrundlage rückgängig gemacht, kann dieses Ereignis steuerlich auf den Zeitpunkt der Veräußerung zurückwirken.

Hinweis: Die Rückabwicklung eines Anteilsverkaufs sollten Sie mit uns besprechen. Bereits vor der Veräußerung empfiehlt es sich, die Veräußerungsverträge gemeinsam auf mögliche steuerliche Konsequenzen zu prüfen.

Rückstellung für Nachzahlungszinsen

Steuerwirksame Bildung erfordert steuerwirksame Auflösung!

Rückstellungen für **ungewisse Verbindlichkeiten** müssen Sie in der Handels- und Steuerbilanz zwingend bilden. Für Ertragsteuern dürfen Sie sie bilden, wenn die Steuern nach steuerrechtlichen Vorschriften bis zum Ende des Geschäftsjahres wirtschaftlich oder rechtlich entstanden sind. Rückstellungen müssen Sie wieder auflösen, sobald und soweit die Voraussetzungen für ihre Bildung an späteren Bilanzstichtagen entfallen.

Laut Bundesfinanzhof ist eine steuerwirksam gebildete Rückstellung für Nachforderungszinsen auf Körperschaftsteuern, die nach dem 01.01.1999 aufgelöst werden muss, nicht steuerrechtlich zu neutralisieren. Nachzahlungszinsen auf Personensteuern sind ab dem Veranlagungszeitraum 1999 steuerlich **nicht mehr als Betriebsausgaben abzugsfähig**. Eine überhöhte Steuerzinsrückstellung, die

im Bildungsjahr noch einkünftermindernd berücksichtigt worden ist, erhöht somit im Jahr der Auflösung das steuerliche Ergebnis der Kapitalgesellschaft. Das gilt ungeachtet des zum 01.01.1999 eingeführten Abzugsverbots.

Schwester-Personengesellschaften

Einbringung von GmbH-Anteilen

Grundsätzlich können Sie Ihren Mitunternehmeranteil an einer Personengesellschaft (z.B. GmbH & Co. KG) **erfolgsneutral** in eine Kapitalgesellschaft einbringen, wenn nicht nur die Beteiligung an den Wirtschaftsgütern des Gesamthandsvermögens, sondern zugleich die zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen des Anteils zählenden Wirtschaftsgüter des Sonderbetriebsvermögens eingebracht werden. Ob die Beteiligung eines Kommanditisten an einer Komplementär-GmbH zu den funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen zählt, ist noch nicht höchststrichterlich entschieden.

Nach einem aktuellen Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) kann der Kommanditist einer GmbH & Co. KG, der zugleich an der Komplementär-GmbH beteiligt ist, seinen Mitunternehmeranteil erfolgsneutral in eine Kapitalgesellschaft einbringen, wenn er bei der GmbH seinen geschäftlichen Willen nicht durchsetzen kann. Die Beteiligung an der Komplementär-GmbH sei bei funktionaler Betrachtung in diesem Fall **keine wesentliche Betriebsgrundlage** des Mitunternehmeranteils.

Die unentgeltliche Übertragung eines Wirtschaftsguts aus dem Betriebsvermögen einer gewerblich tätigen Personengesellschaft in das Betriebsvermögen einer beteiligungsidentischen anderen Personengesellschaft führt laut BFH zur **Aufdeckung der stillen Reserven**.

Hinweis: Bei einer Übertragung von Wirtschaftsgütern und Umstrukturierungen sollten Sie frühzeitig das Gespräch mit uns suchen, um ungewollte steuerliche Folgen und daraus resultierende finanzielle Belastungen zu vermeiden.

Pensionsanwartschaft

Steuerliche Konsequenzen eines Verzichts

In **Krisenzeiten** können Sie als Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH gezwungen sein, auf eine Pensionszusage Ihrer GmbH ganz oder teilweise zu verzichten. Die Finanzverwaltung hat die steuerlichen Konsequenzen eines solchen Verzichts aufgezeigt:

- Die GmbH muss die gebildete Pensionsrückstellung in ihrer **Steuerbilanz** erfolgswirksam auflösen. Ein Verzicht auf die Pensionszusage ist in der Regel durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst, weil ein Nichtgesellschafter der Gesellschaft einen solchen Vermögensvorteil nicht eingeräumt hätte. Die Folge ist, dass eine **verdeckte Einlage** des Gesellschafters in seine GmbH vorliegt, was wiederum bewirkt, dass der steuerliche Gewinn der GmbH entsprechend gekürzt wird. Bei der GmbH ergibt sich nur dann eine steuerliche Belastung aus dem Verzicht, wenn die Werte der passivierten Pensionsverpflichtung und des Pensionsanspruchs zum Zeitpunkt des Verzichts nicht identisch

sind.

- In Höhe der verdeckten Einlage fließt dem Gesellschafter lohnsteuerpflichtiger **Arbeitslohn** zu. Gleichzeitig erhöhen sich seine Anschaffungskosten für die GmbH-Beteiligung, was sich allerdings erst dann steuermindernd auswirkt, wenn die Beteiligung verkauft oder die GmbH liquidiert wird.

4. ... für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Abfindungszahlungen

Zuflusszeitpunkt ist frei gestaltbar

Arbeitnehmer und Arbeitgeber können den Zeitpunkt, zu dem eine Abfindung ganz oder teilweise zufließt, laut Bundesfinanzhof frei gestalten. Das bedeutet, dass Sie damit auch deren ursprünglich vorgesehene **Fälligkeit** auf einen späteren Zeitpunkt **verschieben** können. Der Zeitpunkt des Zuflusses einer Abfindung ist für die Gewährung der Tarifiermäßigung und somit für die begünstigte Besteuerung entscheidend.

Hinweis: Wir beraten Sie gerne über die steuerlich optimale Gestaltung von Abfindungszahlungen. Sie sollten stets die Voraussetzungen für die ermäßigte Besteuerung von uns überprüfen lassen, um unnötige Steuerbelastungen zu vermeiden.

Nettolohnvereinbarung

Übernahme von Steuerberatungskosten

Neben Lohn und Gehalt müssen Arbeitnehmer alle **geldwerten Vorteile**, die Arbeitgeber oder Dritte ihnen aufgrund ihres Arbeitsverhältnisses gewähren, als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit versteuern. Ein Vorteil wird nur dann nicht als Arbeitslohn berücksichtigt, wenn nicht die Entlohnung der Arbeitnehmer, sondern das **eigenbetriebliche Interesse** des Arbeitgebers vordergründig ist.

Übernimmt ein Arbeitgeber bei Vorliegen einer Nettolohnvereinbarung die für die Erstellung der Einkommensteuererklärungen der Arbeitnehmer anfallenden Steuerberatungskosten, führt das zu **steuerpflichtigem Arbeitslohn**. Die Übernahme der Steuerberatungskosten bei Nettolohnvereinbarungen erfolgt laut Bundesfinanzhof nicht aus ganz überwiegend eigenbetrieblichem Interesse, sondern als Entlohnung für das Zurverfügungstellen der Arbeitskraft und ist somit steuerbar.

Fremdwährung

Umrechnungskurs für Arbeitslohn

Beziehen Sie aufgrund Ihres Arbeitsverhältnisses im Ausland Arbeitslohn in fremder Währung? Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass Einkünfte in einer gängigen, frei konvertiblen und im Inland handelbaren ausländischen Währung als Einnahmen in Geld zu besteuern sind. Sie stellen aus sich heraus einen Wert dar, der durch Umrechnung in Euro zu bestimmen ist. Nach Ansicht des BFH ist der Umrechnungskurs - soweit

sicht des BFH ist der Umrechnungskurs - soweit vorhanden - der auf den Umrechnungszeitpunkt bezogene **Euro-Referenzkurs** der Europäischen Zentralbank (EZB). Aus Vereinfachungsgründen können Lohnzahlungen bei Zufluss anhand der von der EZB veröffentlichten monatlichen Durchschnittsreferenzkurse umgerechnet werden.

Faktorverfahren

Antrag kann bis 30.11. gestellt werden

Arbeitnehmer-Ehepaare können für den Lohnsteuerabzug erstmals ab dem Kalenderjahr 2010 statt der Steuerklassenkombination III/V das Faktorverfahren wählen. Einen entsprechenden **Antrag** können Ehepaare gemeinsam **formlos** beim Finanzamt stellen. Dazu legen Sie einfach beide Steuerkarten vor und geben ihre voraussichtlichen Arbeitslöhne des Kalenderjahres 2010 an. Falls zusätzlich auch ein **Freibetrag** auf der Lohnsteuerkarte eingetragen werden soll, ist das Formular für den Ermäßigungsantrag zu verwenden, das auch den Antrag für das neue Faktorverfahren enthält.

Durch die Steuerklassenkombination IV/IV in Verbindung mit dem Faktor, den das Finanzamt berechnet und auf der Lohnsteuerkarte einträgt, wird für jeden Ehegatten der für ihn geltende Grundfreibetrag beim Lohnsteuerabzug berücksichtigt und der **Lohnsteuerabzug** durch Anwendung des Faktors zugleich entsprechend der Wirkung des Splittingverfahrens **gemindert**. Damit wird der Lohnsteuerabzug bei den Ehegatten der tatsächlichen Einkommensteuer angepasst.

Hinweis: Für das laufende Jahr können Sie einen entsprechenden Antrag noch bis zum 30.11.2010 stellen. Wir prüfen gerne für Sie, ob anstelle der Lohnsteuerklassenkombination III/V das Faktorverfahren günstiger ist.

Mitarbeiterüberlassung

Regelmäßige Arbeitsstätte oder Auswärtstätigkeit?

Arbeitnehmer können für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte nur die Entfernungspauschale von 0,30 € **je Entfernungskilometer** als Werbungskosten steuermindernd abziehen. Bei einer Auswärtstätigkeit können sie die Aufwendungen jedoch mit 0,30 € **je gefahrenen Kilometer** steuerlich geltend machen. Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat jetzt klargestellt, wann bei einem Einsatz eines Arbeitnehmers **beim Kunden des Arbeitgebers** eine regelmäßige Arbeitsstätte und wann eine Auswärtstätigkeit vorliegt. Der Bundesfinanzhof hatte dazu mehrfach entschieden, dass die betriebliche Einrichtung eines Kunden des Arbeitgebers **keine regelmäßige Arbeitsstätte** des Arbeitnehmers ist - selbst wenn er längerfristig beim Kunden eingesetzt wird. Dieser Einschätzung hat sich das BMF im Grundsatz angeschlossen. Betriebliche Einrichtungen von Kunden des Arbeitgebers sind danach keine regelmäßigen Arbeitsstätten seiner Arbeitnehmer - und zwar unabhängig von der Dauer der dortigen Tätigkeit.

Beispiel: Ein unbefristet beschäftigter Arbeitnehmer wird von einer Zeitarbeitsfirma einem Kunden als kaufmännischer Mitarbeiter überlassen. Der Überlassungsvertrag enthält keine zeitliche Befristung („bis auf weiteres“). Auch in diesem Fall liegt beim Kunden keine regelmäßige Arbeitsstätte in der außerbetrieblichen Einrichtung vor. Der Arbeitnehmer übt vielmehr eine Auswärtstätigkeit aus.

Etwas anderes gilt nach Auffassung des BMF jedoch dann, wenn ein Arbeitnehmer von einem Arbeitnehmerverleiher (Arbeitgeber) für die gesamte Dauer seines Arbeitsverhältnisses mit dem Verleiher

- dem Entleiher (zur Tätigkeit in dessen betrieblicher Einrichtung) überlassen oder
- mit dem Ziel der späteren Anstellung beim Entleiher (Kunden) eingestellt wird.

Beispiel: Der Arbeitnehmer (technischer Zeichner) ist von der Zeitarbeitsfirma ausschließlich für die Überlassung an eine Baufirma eingestellt worden. Das Arbeitsverhältnis endet vertragsgemäß nach Abschluss des Bauvorhabens.

In diesem Fall liegt ab dem ersten Tag der Tätigkeit bei der Baufirma eine regelmäßige Arbeitsstätte in einer außerbetrieblichen Einrichtung vor. Denn die Tätigkeit dort ist nicht vorübergehend, sondern auf Dauer angelegt. Da der Arbeitnehmer ausschließlich für die Überlassung an die bestimmte Baufirma eingestellt worden ist, wird er nicht anders behandelt als ein entsprechender Arbeitnehmer, der unmittelbar bei der Baufirma angestellt ist. Ein steuerfreier Reisekostenersatz oder Werbungskostenabzug ist somit nicht zulässig.

Pauschalbesteuerung

Zuschüsse zum Arbeitslohn

Wenn Arbeitgeber zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn **Fahrtkostenzuschüsse** zahlen, können sie die Lohnsteuer dafür mit einem **Pauschsteuersatz von 15 %** erheben. Das gilt aber nur, soweit die Bezüge den Betrag nicht übersteigen, den die Arbeitnehmer alternativ als Werbungskosten abziehen könnten.

Ist aber die Pauschalierung der Fahrtkostenzuschüsse auch möglich, wenn diese unter Anrechnung auf freiwillig gezahlte **Sonderleistungen** (z.B. Weihnachtsgeld) vom Arbeitgeber erbracht werden? Diese Frage beantwortet der Bundesfinanzhof (BFH) folgendermaßen: Ein Zuschuss zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn kann seiner Ansicht nach auf andere freiwillige Sonderzahlungen geleistet werden. Die Finanzverwaltung vertrat bislang eine gegenteilige Auffassung. Eine zusätzliche Leistung zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn lag demzufolge nicht vor, wenn sie unter Anrechnung auf freiwillige Sonderzahlungen erbracht wurde. Damit war auch keine Pauschalbesteuerung möglich. Dem hat der BFH jetzt klar widersprochen. Der ohnehin geschuldete Arbeitslohn ist danach der arbeitsrechtlich geschuldete Lohn.

Antragsveranlagung

Zweijahresfrist ist auch vor 2005 abgeschafft

Die früher gültige **zweijährige Antragsfrist** für eine Antragsveranlagung war durch das Jahressteuergesetz 2008 aufgehoben worden und galt erstmals für den Veranlagungszeitraum (VZ) 2005. Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass diese Regelung auch für VZ vor 2005 gilt. Damit müssen die Finanzämter Antragsveranlagungen für Jahre vor 2005 auch bearbeiten, wenn über einen Antrag auf Veranlagung bis zum Stichtag (28.12.2007) noch nicht entschieden wurde. Anträge müssen aber weiterhin innerhalb der allgemeinen Verjährungsfristen gestellt werden. Damit können Arbeitnehmer, die **ausschließlich Arbeitslohn** beziehen, noch rückwirkend ab VZ 2003 auf eine nachträgliche Steuererstattung hoffen.

Gruppenunfallversicherung

Wann liegt Arbeitslohn vor?

Manche Arbeitgeber erbringen für ihre Arbeitnehmer Zukunftssicherungsleistungen wie Versicherungsbeiträge an einen Versicherer. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) liegt zum Zeitpunkt der Zahlung der Beiträge steuerpflichtiger Arbeitslohn vor, wenn dem Arbeitnehmer **ein unentziehbarer Rechtsanspruch** auf die Leistung zusteht. Offen war bisher, wie Zukunftssicherungsleistungen des Arbeitgebers **ohne eigenen Rechtsanspruch** des Arbeitnehmers steuerlich zu behandeln sind. Laut BFH muss ein Arbeitnehmer in solchen Fällen zum Zeitpunkt der Versicherungsleistung die bis dahin entrichteten, auf seinen Versicherungsschutz entfallenden Beiträge - begrenzt auf die ausgezahlte Versicherungsleistung - als Arbeitslohn versteuern. Die Finanzverwaltung hat sich dem angeschlossen und ergänzend dazu folgende Hinweise gegeben:

Zur **Ermittlung des Arbeitslohns** sind alle seit Begründung des Dienstverhältnisses entrichteten Beiträge zu berücksichtigen, unabhängig davon, ob es sich um einen oder mehrere Versicherungsverträge handelt. Das gilt auch, wenn die Versicherungsverträge zeitlich befristet abgeschlossen wurden, das Versicherungsunternehmen gewechselt wurde oder der Versicherungsschutz für einen bestimmten Zeitraum des Dienstverhältnisses nicht bestanden hat. Bei einem Wechsel des Arbeitgebers sind ausschließlich die seit Begründung des neuen Dienstverhältnisses entrichteten Beiträge zu berücksichtigen, auch wenn der bisherige Versicherungsvertrag vom neuen Arbeitgeber fortgeführt wird.

Die auf den Versicherungsschutz entfallenden Beiträge können auf Basis des letzten Beitrags vor Eintritt des Versicherungsfalls hochgerechnet werden. Erhält ein Arbeitnehmer die Versicherungsleistungen in **Teilbeträgen** oder **Raten**, fließt ihm so lange Arbeitslohn in Form von Barlohn zu, bis der Versicherungsschutz erreicht ist. Beiträge, die das **Risiko beruflicher Unfälle** abdecken, werden zum Zeitpunkt der Leistungsgewährung als steuerfreier Reisekostenersatz oder steuerpflichtiger Werbungkostenersatz behandelt, dem bei der Veranlagung zur Einkommensteuer Werbungskosten in gleicher Höhe gegenüberstehen.

5. ... für Hausbesitzer

Gewerblicher Grundstückshandel

Gründe für den Verkauf spielen keine Rolle

Veräußern Sie **innerhalb von fünf Jahren mehr als drei Immobilien**, unterstellt Ihnen das Finanzamt einen gewerblichen Grundstückshandel, sofern Sie die Objekte nicht länger als fünf Jahre gehalten haben. Durch den gewerblichen Grundstückshandel verlassen Sie den Bereich der privaten Vermögensverwaltung: Die Gewinne sind gewerbesteuerpflichtig und die Grundstücke sind dem Umlaufvermögen zuzuordnen.

Den persönlichen oder finanziellen Beweggründen für den Verkauf misst der Bundesfinanzhof bei der Zuordnung zum gewerblichen Grundstückshandel oder aber zur Vermögensverwaltung keine erhebliche Rolle bei. Das gilt auch für **wirtschaftliche Zwänge** wie den Druck der finanzierenden Bank oder die Androhung, Zwangsmaßnahmen zu ergreifen. Die Vermutung, die Veräußerungsabsicht hätte schon beim Kauf bestanden, kann nur durch objektive Umstände widerlegt werden, nicht aber durch Absichtserklärungen.

Hinweis: Falls Sie die **Drei-Objekt-Grenze** überschritten haben, sollten Sie bald ein Beratungsgespräch mit uns vereinbaren, um die bedingte Veräußerungsabsicht widerlegen zu können.

Grunderwerbsteuer

Erschließungskosten und Ausgleichsmaßnahmen für Naturschutz

Kaufverträge über Grundstücke im Inland unterliegen der **Grunderwerbsteuer**. Deren Höhe bemisst sich grundsätzlich nach dem Wert der Gegenleistung. Als Gegenleistung gilt der Kaufpreis **einschließlich** der vom Käufer übernommenen **sonstigen Leistungen** und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Angenommen, Sie kaufen von einer Gemeinde ein Grundstück, das zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses schon erschlossen ist. Der vereinbarte Kaufpreis enthält Kosten für die Erschließung sowie für durchgeführte Ausgleichsmaßnahmen für den Naturschutz.

In diesem Fall gehört auch der auf die Erschließung und die Ausgleichsmaßnahmen entfallende Teil des Kaufpreises zur **Bemessungsgrundlage** der Grunderwerbsteuer. Der Bundesfinanzhof bestätigte diese Auffassung der Finanzverwaltung.

Hinweis: Bei Grundstückskäufen stellt die Grunderwerbsteuer eine zusätzliche finanzielle Belastung dar. Sie sollten gemeinsam mit uns überlegen, wie Sie Grundstückskäufe bereits im Vorfeld steuerlich optimieren können. Insbesondere sollten mögliche Steuerbefreiungen sorgfältig untersucht werden.