

Tipps und Hinweise

1. ... für alle Steuerzahler

Haushaltsnahe Dienst- und Handwerkerleistungen

Anrechnungsüberhänge steuerlich nicht berücksichtigt

Entsteht Ihnen infolge der Steuerermäßigung bei Aufwendungen für haushaltsnahe Dienst- und Handwerkerleistungen ein Anrechnungsüberhang, können Sie weder die Festsetzung einer negativen Einkommenssteuer in Höhe des Überhangs noch die Feststellung einer rück- oder vortragsfähigen Steuerermäßigung beantragen. Solche Aufwendungen können Sie auf Antrag um 20 %, höchstens 600 € (ab Veranlagungszeitraum 2009 bei haushaltsnahen Dienstleistungen um 20 %, max. 4.000 €, bei Handwerkerleistungen um 20 %, max. 1.200 €), abziehen. Kommt keine oder nur teils eine Steuerermäßigung in Betracht, weil die Einkommensteuer, vermindert um die sonstigen Ermäßigungen, bereits null beträgt, können Sie den darüber hinausgehenden Betrag nicht nutzen. Der Bundesfinanzhof hat hier keine verfassungsrechtlichen Bedenken. Die **Gestaltungsfreiheit des Steuergesetzgebers** ließe es zu, von einem Rück- oder Vortrag eines gar oder teils nicht ausgenutzten Steuerermäßigungsbetrags abzusehen.

Hinweis: Bei Steuerermäßigung für diese Leistungen ist das Abflussprinzip maßgeblich. Aufwendungen werden erst bei tatsächlicher Zahlung berücksichtigt. Den Zahlungszeitpunkt können Sie selbst bestimmen und so die Ermäßigungshöhe beeinflussen.

Häusliches Arbeitszimmer

Abzugsbeschränkung gilt auch für Kapitalanleger

Als Kapitalanleger können Sie Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer als Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen berücksichtigen, wenn Sie es so gut wie ausschließlich zur Einkünftezielung nutzen. Bildet der Raum aber nicht den **Mittelpunkt Ihrer gesamten betrieblichen und**

beruflichen Tätigkeit, können Sie die Aufwendungen nicht in vollem Umfang abziehen.

In einem aktuellen Beschluss entschied der Bundesfinanzhof, dass Sie Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer nicht bereits dann in voller Höhe bei den Einkünften aus Kapitalvermögen abziehen können, wenn Sie Ihre Anlageentscheidungen ausschließlich dort treffen. Bei der Bestimmung des Mittelpunkts betrieblicher und beruflicher Tätigkeit müssen alle Aktivitäten zur Einkünftezielung einbezogen werden.

Durch den Beschluss wird nochmals deutlich, dass Sie solche Aufwendungen steuerlich nicht berücksichtigen können, wenn Sie im Rahmen eines Dienstverhältnisses oder einer anderen gewerblichen oder freiberuflichen Tätigkeit einer Vollzeitbeschäftigung nachgehen. Nur wenn Sie als „Privatier“ **ausschließlich Einkünfte aus Vermögensverwaltung** erzielen, können Sie die Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer im Einzelfall **in voller Höhe** steuermindernd berücksichtigen.

Hinweis: Das Bundesverfassungsgericht prüft derzeit, ob die Kürzung beim häuslichen Arbeitszimmer seit 2007 einen Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitsgrundsatz darstellt und damit zumindest teilweise verfassungswidrig ist.

Entfernungspauschale

Nichterfasste Aufwendungen jetzt geltend machen!

Nachdem die Finanzverwaltung bereits rückwirkend ab dem Veranlagungszeitraum 2007 Aufwendungen für Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeits- bzw. Betriebsstätte wieder ab dem ersten Entfernungskilometer anerkannt

TIPPS UND HINWEISE

...FÜR ALLE STEUERZAHLER	1
...FÜR UNTERNEHMER.....	2
...FÜR GMBH-GESCHAFTSFÜHRER.....	4
...FÜR ARBEITGEBER UND ARBEITNEHMER.....	5
...FÜR HAUSBESITZER.....	7

hat, ist dies inzwischen auch durch eine gesetzliche Änderung abgesichert worden. Danach können Aufwendungen für die Benutzung **öffentlicher Verkehrsmittel**, die die **Entfernungspauschale übersteigen**, ebenso wieder steuerlich berücksichtigt werden wie **Unfallkosten**: auch rückwirkend für die Jahre ab 2007.

Die erlassenen Änderungssteuerbescheide sind hinsichtlich der Entfernungspauschale für die zurückliegenden Jahre vorläufig ergangen. Die Vorläufigkeit hat trotz der gesetzlichen Regelung auch weiterhin Gültigkeit.

Dies sollten Sie dazu nutzen, den Abzug bisher nichterfassener höherer Aufwendungen für die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel oder zusätzlicher Werbungskosten oder Betriebsausgaben wie z.B. Unfallkosten beim Finanzamt zu beantragen.

Hinweis: Ergehen erstmalige Steuerbescheide für 2007 und 2008, müssen entsprechende Anträge innerhalb der vierwöchigen Einspruchsfrist gestellt werden.

Haushaltsnahe Dienstleistungen

Keine Steuerermäßigung bei Barzahlung

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat bestätigt, dass eine Steuerermäßigung für **haushaltsnahe Dienstleistungen** (20 % der Aufwendungen, höchstens 4.000 € im Jahr) ausgeschlossen ist, wenn Sie die Rechnung bar **ohne bankmäßige Dokumentation** des Zahlungsvorgangs begleichen. Verfassungsrechtliche Bedenken gegen diese Regelung sieht der BFH nicht. Die Vorschrift trage der Erfahrung Rechnung, dass Barzahlungen ein **Indiz für Schwarzarbeit** im Privathaushalt sein können. Die Ungleichbehandlung unbarer und barer Zahlungsvorgänge rechtfertige daher das Ziel des Gesetzgebers, die Schwarzarbeit zu bekämpfen. Für die **Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen** (20 % der Aufwendungen, max. 1.200 € im Jahr) gilt Entsprechendes.

Hinweis: Obwohl seit dem Veranlagungszeitraum 2008 Bankbelege nicht mehr mit der Einkommensteuererklärung vorgelegt werden müssen, hat die Entscheidung des BFH nach wie vor Gültigkeit. Fordert das Finanzamt stichprobenartige Belege an, müssen Sie nach wie vor in der Lage sein, entsprechende bankmäßige Dokumentationen vorzulegen.

Entfernungspauschale

BFH versagt Entfernungspauschale für Familienheimflüge

Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte können Sie bei der **Entfernungspauschale steuermindernd berücksichtigen**. Allerdings können **per Flugzeug zurückgelegte Strecken** hierüber **nicht** abgesetzt werden.

Der Bundesfinanzhof bestätigte die gesetzliche Regelung und sah keine verfassungsrechtlichen Bedenken. Mit dem **Abzug der tatsächlichen Flugkosten** wahre der Gesetzgeber das objektive Nettoprinzip und trage dem Gebot der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit Rechnung. Aufwendungen für Familienheimflüge können Sie

somit nur mit den tatsächlichen Kosten **als Werbungskosten** berücksichtigen. Diese Entscheidung ist nach Wiedereinführung der Regelungen zur Entfernungspauschale in der bis 2006 geltenden Fassung auch für die derzeitige Rechtslage von Bedeutung.

2. ... für Unternehmer

Gewerbsteuerlicher Verlustvortrag

Wechsel zu mittelbarer Beteiligung

Sind Sie als Gesellschafter an einer Personengesellschaft beteiligt, können Sie die von dieser erzielten Fehlbeträge bei der Gewerbesteuerveranlagung künftiger Erhebungszeiträume nutzen. Voraussetzung für den gewerbsteuerlichen Verlustabzug ist sowohl die **Unternehmens-** als auch die **Unternehmeridentität**. Die Finanzverwaltung verlangt, dass Sie sowohl zum Zeitpunkt der Verlustentstehung als auch der Entstehung des positiven Gewerbeertrags Unternehmensinhaber oder Mitunternehmer gewesen sind.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass mit dem Ausscheiden eines stillen Gesellschafters aus einer atypisch stillen Gesellschaft der Verlustvortrag verlorengelht, soweit der Fehlbetrag auf den ausscheidenden Gesellschafter entfällt. Dies gilt selbst dann, wenn er über eine andere Personengesellschaft weiterhin mittelbar beteiligt bleibt.

Wechseln Sie von einer unmittelbaren Mitunternehmerstellung zu einer mittelbaren Beteiligung, geht Ihr vortragsfähiger Gewerbeverlust also verloren. Haben Sie einen solchen, dann sollten Sie vor dem Wechsel Ihrer Mitunternehmerstellung ein Gespräch mit Ihrem Steuerberater suchen.

Hinweis: Für die Ermittlung des anteilig auf den ausscheidenden Gesellschafter entfallenden Verlustvortrags ist der allgemeine Gewinnverteilungsschlüssel der Personengesellschaft maßgebend. Ergebnisse aus Sonderbilanzen sind den Gesellschaftern nicht persönlich zuzurechnen.

Datenzugriff bei Außenprüfung

Rückstellung für Aufwendungen ist unzulässig

Bei einer **Außenprüfung** hat der Prüfer das Recht, Einsicht in **gespeicherte Daten** zu nehmen und das Datenverarbeitungssystem eines Unternehmens zu nutzen. Er kann auch verlangen, dass die Daten nach seinen Vorgaben maschinell ausgewertet oder ihm die gespeicherten Unterlagen und Aufzeichnungen auf einem maschinell verwertbaren Datenträger zur Verfügung gestellt werden. Der Unternehmer trägt die Kosten und darf laut Finanzverwaltung **im Vorgriff auf künftig** in diesem Zusammenhang **anfallende Kosten keine Rückstellung** in seiner Steuerbilanz bilden.

Widerruf einer Dauerfristverlängerung

Erstattung ist nicht zwangsläufig

Als Unternehmer müssen Sie bei Überschreiten bestimmter Umsatzgrößen monatliche Umsatzsteuer-Voranmeldungen einreichen. Solch eine sich aufgrund Ihrer Berechnung erge-

bende Vorauszahlung ist am zehnten Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraums fällig.

Auf Antrag muss das Finanzamt die Frist für die Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldungen und für die Entrichtung der Vorauszahlungen um einen Monat verlängern. Die Fristverlängerung wird Ihnen nur unter der Auflage gewährt, dass Sie eine Sondervorauszahlung in Höhe von einem Elftel der Summe der Vorauszahlungen für das vorangegangene Kalenderjahr auf die Steuer des laufenden Kalenderjahres entrichten.

Widerrufen Sie die Dauerfristverlängerung und rechnen die Sondervorauszahlung **auf die Vorauszahlungen für den letzten Voranmeldungszeitraum**, für den die Fristverlängerung gilt, an, wird Ihnen der insoweit nicht verbrauchte Betrag der Sondervorauszahlung nicht erstattet. Der Bundesfinanzhof hat jetzt klargestellt, dass Sie keinen Anspruch auf Erstattung der Sondervorauszahlung haben. Der nicht verbrauchte Betrag ist vielmehr nur mit der **Jahressteuer** zu verrechnen. Ein Erstattungsanspruch entsteht also nur, soweit die Sondervorauszahlung auch nicht durch Anrechnung auf die Jahressteuer verbraucht ist.

Ort der sonstigen Leistung

Ortsverlagerung durch Umsatzsteuer-Identifikationsnummer

Als Unternehmer stellt sich Ihnen grundsätzlich die Frage, wo sich der **Ort der von Ihnen ausgeführten Leistungen** befindet. Das ist im Hinblick auf die Rechnungsausstellung und die umsatzsteuerlichen Meldepflichten von enormer Bedeutung.

Der Ort der sonstigen Leistung befindet sich grundsätzlich dort, wo Sie als leistender Unternehmer Ihren Sitz haben. Allerdings sind in der Praxis **viele Ausnahmeregelungen** zu beachten. Unter anderem wird der Umsatz für Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen dort ausgeführt, wo Sie ausschließlich oder zum wesentlichen Teil tätig werden. **Achtung:** Ihr Leistungsempfänger kann durch (bewussten) Einsatz einer von einem anderen Mitgliedstaat erteilten Umsatzsteuer-Identifikationsnummer **den Leistungsort in diesen Staat verlagern**. In diesem Fall dürfen Sie keine (deutsche) Umsatzsteuer in Rechnung stellen. Gleichwohl sollten Sie prüfen, ob Sie sich in anderen Mitgliedstaaten für umsatzsteuerliche Zwecke registrieren müssen oder ob dort die Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger übergeht.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat dem EuGH gleich mehrere Fragen im Zusammenhang mit dem Leistungsort bei der Vermehrung menschlicher Zellen durch Zellkultivierung für ausländische Unternehmer und zur Verwendung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer zur Vorabentscheidung vorgelegt. Nach BFH-Auffassung sind die Umsätze mit Auftraggebern aus anderen Mitgliedstaaten in Deutschland nicht umsatzsteuerbar, gleichwohl bleibt die Stellungnahme des EuGH abzuwarten.

Hinweis: Durch das Jahressteuergesetz 2009 wird die Ortsbestimmung für nach dem 31.12.2009 ausgeführte sonstige Leistungen in der Umsatzsteuer neu geregelt. Ab 2010 werden sonstige Leistungen an einen Unternehmer dort ausgeführt, wo der Empfänger sein Unternehmen betreibt. Sonstige Leistungen an private End-

verbraucher werden dort ausgeführt, wo der Leistende sein Unternehmen betreibt.

Neues Bilanzrecht

Wichtige Änderungen im Überblick

Bundestag und Bundesrat haben das Gesetz zur Modernisierung des Bilanzrechts (BilMoG) verabschiedet. Die Reform soll schwerpunktmäßig für eine Deregulierung und Kostensenkung bei kleinen und mittleren Unternehmen sorgen, indem diese von vermeidbarem Bilanzierungsaufwand entlastet werden.

Die neuen Regelungen des Handelsgesetzbuchs müssen erstmals **für Geschäftsjahre ab 01.01.2010** angewendet werden. Ein **Wahlrecht** ermöglicht die freiwillige Anwendung der Regeln - in ihrer Gesamtheit - jedoch bereits für den **Jahresabschluss 2009**.

Die wichtigsten Änderungen haben wir an dieser Stelle übersichtlich für Sie zusammengefasst:

- Einzelkaufleute dürfen ihren Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung ermitteln, wenn sie nicht kapitalmarktorientiert arbeiten und am Abschlussstichtag zweier aufeinanderfolgender Geschäftsjahre nicht mehr als 500.000 € Umsatz und 50.000 € Gewinn vorweisen.
- Die sogenannte umgekehrte Maßgeblichkeit der Steuerbilanz für die Handelsbilanz entfällt. Das bedeutet, dass die Ausübung eines steuerlichen Wahlrechts nicht mehr auch zwingend in der Handelsbilanz auszuüben ist.
- Während entgeltlich erworbene Geschäfts- oder Firmenwerte aktiviert werden müssen, besteht für bestimmte selbstgeschaffene immaterielle Vermögenswerte des Anlagevermögens, wie z.B. Patente, ein Aktivierungswahlrecht. Dies gilt aber nicht für Drucktitel, Marken-, Verlags-, Kundenrechte oder Ähnliches. Gleichzeitig wurde eine Ausschüttungssperre eingeführt.
- Das Wertaufholungsgebot für außerplanmäßige Abschreibungen gilt für alle Unternehmensformen mit Ausnahme von Geschäfts- oder Firmenwerten.
- Bei der Bewertung der Vorräte wird eine Annäherung an den Vollkostenbegriff der internationalen Rechnungslegungsvorschriften (IFRS) angestrebt. Die Wertuntergrenze entspricht den steuerlichen Herstellungskosten.
- Als Bewertungsverfahren bei gleichartigen Vermögensgegenständen des Vorratsvermögens sind nur noch die Lifo- (Last in first out) oder Fifo-Verfahren (First in first out) zulässig.
- Bei nur vorübergehender Wertminderung besteht kein Abschreibungswahlrecht; ausgenommen sind Finanzanlagen, die weiter auf den niedrigeren Teilwert abgeschrieben werden dürfen.
- Der Eigenkapitalausweis erfolgt nach der Nettomethode: Ausstehende Einlagen sowie eigene Anteile sind keine Aktivposten mehr, sondern vom Eigenkapital abzuziehen.

- Aufwandsrückstellungen dürfen nicht mehr gebildet werden.
- Die Abzinsung von Rückstellungen mit Laufzeiten von über einem Jahr erfolgt mit dem durchschnittlichen Marktzins der vergangenen sieben Jahre. Ihre Bewertung muss unter Berücksichtigung künftiger Preis- und Kostensteigerungen erfolgen. Pensionsrückstellungen sind über einen Zeitraum von 15 Jahren abzuzinsen.

Hinweis: Hierbei handelt es sich lediglich um eine Auswahl der wichtigsten Gesetzesänderungen. Die Auswirkungen der Reform auf Ihr Unternehmen erläutert Ihnen Ihr steuerlicher Berater.

Gewerbesteuermessbetrag

Festsetzung erfolgt ab sofort vorläufig

Sämtliche **Festsetzungen des Gewerbesteuermessbetrags für Erhebungszeiträume ab 2004** führt die Verwaltung ab sofort **vorläufig** durch. Der Grund besteht darin, dass gegen die Änderungen des Gewerbesteuergesetzes durch das sogenannte Haushaltsbegleitgesetz 2004 verfassungsrechtliche Bedenken bestehen. Sollte aufgrund einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts die Messbetragsfestsetzung aufgehoben oder geändert werden, geschieht dies von Amts wegen; ein Einspruch ist daher nicht erforderlich.

Hinweis: Sollten Sie einen Gewerbesteuermessbescheid erhalten, der nicht ausdrücklich vorläufig ergangen ist, muss die Vorläufigkeit durch einen Einspruch beantragt werden.

3. ... für GmbH-Geschäftsführer

GmbH-Anteile

Wechselseitiger Verkauf ist Gestaltungsmissbrauch

Sofern ein Gesellschafter zu mindestens 1 % an einer GmbH beteiligt ist, kann er einen Verkaufsverlust bei der Steuer absetzen: bis 2008 zu 50 %, ab 2009 zu 60 %.

Um dieses Minus zu realisieren, bietet sich ein interessantes Gestaltungsmodell an: Beteiligter A verkauft seine GmbH-Anteile an B und Gesellschafter B gleich viele seiner Anteile zum gleichen Preis an A. Alles bleibt beim Alten, außer dass einige Notarkosten anfallen. Der Vorteil ist, dass beide Beteiligten einen Steuerverlust vorweisen, mit dem sie die Abgabenlast auf ihr übriges Einkommen mindern können.

Das Modell funktioniert nach einem aktuellen Urteil des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz aber nicht, wenn sich durch eine wechselseitige Veräußerung nichts an der Stellung der Gesellschafter ändert. Dann liegt ein Gestaltungsmissbrauch vor und das Finanzamt darf die Geschäfte ignorieren.

Faustregel: Das Motiv, Steuern zu sparen, macht eine Gestaltung allein noch nicht unangemessen. Grundsätzlich ist der Steuerzahler in der Wahl seiner Gestaltungen frei. Zum Missbrauch kommt es erst, wenn er einen ungewöhnlichen Weg wählt.

Eine **Steuerungseingehung** liegt bei einer solchen **rechtlichen Gestaltung** vor, die

- zur Erreichung des erstrebten wirtschaftlichen Ziels unangemessen ist (oder gar keinen wirtschaftlichen Grund oder Zweck hat),
- allein der Steuerminderung dienen soll und
- durch wirtschaftliche oder sonstige beachtliche außersteuerliche Gründe nicht zu rechtfertigen ist.

Übertragung von Kommanditbeteiligungen

Beteiligung an Komplementär-GmbH

Bei der unentgeltlichen **Übertragung von Kommanditbeteiligungen** sowie deren **Einbringung in eine Kapitalgesellschaft oder eine andere Personengesellschaft** bietet das Steuerrecht Möglichkeiten, die Versteuerung stiller Reserven zu vermeiden. Allerdings sind dabei bestimmte Voraussetzungen akribisch zu beachten. Ist der **Kommanditist auch an der Komplementär-GmbH beteiligt**, ist von ausschlaggebender Bedeutung, ob diese Beteiligung zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen im Sonderbetriebsvermögen gehört und deshalb (anteilig) mitübertragen werden muss.

Nach den **detaillierten Regelungen** der Verwaltung muss die Beteiligung an der GmbH insbesondere in folgenden Fällen mitübertragen werden:

- Sofern die Komplementär-GmbH am Vermögen sowie am Gewinn und Verlust der KG nicht beteiligt ist, muss die Beteiligung durch den Kommanditisten mitübertragen werden, wenn dieser zu höchstens 50 % an der KG beteiligt ist, aber die Mehrheit der Stimmrechte an der Komplementär-GmbH besitzt.
- Ist der Kommanditist bereits zu 100 % an der GmbH & Co. KG beteiligt, muss die Beteiligung stets mitübertragen werden.
- Auch im Fall der Beteiligung der Komplementär-GmbH an Vermögen, Gewinn und Verlust der GmbH & Co. KG ist die Beteiligung an der GmbH stets mitzuübertragen.

Verdeckte Sacheinlage

Geschäftswert dauerhaft und unentziehbar übertragen

Im Wirtschaftsleben werden Unternehmen vielfach umstrukturiert, um veränderten Geschäftsbeziehungen und wirtschaftlichen Gegebenheiten gerecht zu werden. Viele Unternehmen beginnen ihre Geschäftstätigkeit in der Rechtsform eines **Einzelunternehmens** und gründen bei erfolgreicher wirtschaftlicher Betätigung eine **Kapitalgesellschaft**. Haben Sie auch ganz ähnliche Pläne, um Ihr unternehmerisches Risiko einzuschränken?

Laut Bundesfinanzhof (BFH) können Sie in einem solchen Fall den Geschäftswert des Einzelunternehmens im Wege einer **verdeckten Einlage** auf Ihre Kapitalgesellschaft über-

tragen. Maßgebendes Kriterium hierfür ist, dass dem nutzenden Unternehmen die materiellen und immateriellen Wirtschaftsgüter sowie die sonstigen Faktoren, die sich im Geschäftswert niederschlagen, auf **vertraglicher Grundlage** überlassen werden. Die **Nutzung muss auf Dauer** angelegt sein und gegen die nutzende Kapitalgesellschaft darf **kein Rechtsanspruch auf Rückgabe** der Wirtschaftsgüter bestehen. Nach Auffassung des BFH müssen Sie also die Faktoren, die den Geschäftswert begründen, auf vertraglicher Grundlage **dauerhaft und unentziehbar** auf die Kapitalgesellschaft übertragen.

Private Firmenwagennutzung

Vorteile der Privatnutzung eines Firmenwagens sind Arbeitslohn

Nutzt ein Gesellschafter-Geschäftsführer den Firmenwagen auf Grundlage einer im Anstellungsvertrag geregelten Nutzungsgestattung außerdienstlich, muss er die **Vorteile der Privatnutzung als Arbeitslohn versteuern**. Die außerdienstliche Nutzung führt nicht zur verdeckten Gewinnausschüttung.

Die **vertragswidrige Privatnutzung** eines betrieblichen Fahrzeugs durch einen Gesellschafter-Geschäftsführer ist nach Auffassung des Bundesfinanzhofs nicht stets als Arbeitslohn zu qualifizieren. Sie stelle **in Höhe der Vorteils-gewährung eine verdeckte Gewinnausschüttung** dar und müsse entgegen der derzeitigen Verwaltungspraxis nach Fremdvergleichsmaßstäben mit dem gemeinen Wert der Nutzungsüberlassung zuzüglich eines angemessenen Gewinnaufschlags bewertet werden. Die Finanzverwaltung lässt bislang eine Bewertung der verdeckten Gewinnausschüttung nach der sogenannten 1%-Listenpreisregelung zu.

Hinweis: Um Streitigkeiten und Angriffspunkte bei einer Betriebsprüfung zu vermeiden, sollten Sie bereits im Anstellungsvertrag klare und eindeutige Vereinbarungen hinsichtlich der privaten Firmenwagennutzung treffen.

Betriebsaufspaltung

Einzelnes Geschäftslokal ist wesentliche Betriebsgrundlage

Als Gesellschafter können Sie durch eine **Grundstücksvermietung an Ihre GmbH** aufgrund einer Betriebsaufspaltung unerwartet schnell in die **Gewerbesteuerpflicht** geraten.

Eine **Betriebsaufspaltung** liegt vor, wenn ein Unternehmen (Besitzunternehmen) eine **wesentliche Betriebsgrundlage** an eine gewerblich tätige Personen- oder Kapitalgesellschaft (Betriebsunternehmen) zur Nutzung überlässt (sachliche Verflechtung) und eine oder mehrere Personen zusammen sowohl das Besitzunternehmen als auch das Betriebsunternehmen beherrschen und somit in der Lage sind, in beiden einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen durchzusetzen (personelle Verflechtung). Bei personeller und sachlicher Verflechtung ist die **Vermietung und Verpachtung** durch das Besitzunternehmen **gewerblich** und damit keine Vermögensverwaltung mehr.

Der Bundesfinanzhof stuft einzelne Geschäftslokale eines Filialeinzelhandelsbetriebs aufgrund der Bindung des Kundenkreises in aller Regel als funktional wesentliche Be-

triebsgrundlage ein. Gleichwohl lässt er Ausnahmefälle zu. Wenn Sie Ihrer GmbH ein Grundstück nur zur kurzfristigen Überbrückung bis zum Bezug des endgültigen Standorts zur Nutzung überlassen, liegt keine Betriebsaufspaltung vor.

Hinweis: Die Rechtsfolgen einer steuerlichen Betriebsaufspaltung können sich sowohl zu Ihren Gunsten als auch zu Ihren Ungunsten auswirken. Daher sollten Sie im Gespräch mit Ihrem Steuerberater die Rechtsfolgen erörtern und durch steuerliche Gestaltung unvorteilhaften Konsequenzen entgegenwirken.

4. ... für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Übernahme von Mitgliedsbeiträgen durch Arbeitgeber

Steuerpflichtiger Arbeitslohn für Arbeitnehmer?

Üben Sie eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst aus, gehören sämtliche Bezüge und Vorteile aus dieser Tätigkeit zu Ihren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Entscheidend ist, dass Ihnen Ihr Arbeitgeber einen **Vorteil mit Entlohnungscharakter** für das Zurverfügungstellen der Arbeitskraft zuwendet. Geldwerte Vorteile sind nur dann kein Arbeitslohn, wenn sie sich bei objektiver Würdigung aller Umstände nicht als Entlohnung, sondern als notwendige Begleiterscheinung betriebsfunktionaler Zielsetzung erweisen.

In einem aktuellen Fall entschied der Bundesfinanzhof (BFH), dass die Übernahme der Beiträge für die Mitgliedschaft einer angestellten Rechtsanwältin im Deutschen Anwaltverein als Arbeitslohn anzusehen ist, wenn der Arbeitgeber **nicht im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse** handelt. Hiermit führt der BFH seine bisherige Rechtsprechung konsequent fort. Bereits in der Vergangenheit hat er die Übernahme der Beiträge zur Berufshaftpflichtversicherung einer Rechtsanwältin und die Übernahme der Beiträge zu den Berufskammern für Geschäftsführer einer Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft durch den Arbeitgeber als Arbeitslohn eingestuft.

Hinweis: Nach Auffassung des BFH wird ein Vorteil aus ganz überwiegend eigenbetrieblichem Interesse gewährt, wenn bei einer Gesamtwürdigung aus den Begleitumständen zu schließen ist, dass ein betrieblicher Zweck im Vordergrund steht. In die Gesamtwürdigung sind insbesondere Anlass, Art und Höhe des Vorteils sowie die Auswahl der Begünstigten einzubeziehen.

Berechnungsfehler bei Pensionsrückstellungen

BFH bestätigt Nachholverbot

Für eine **Pensionsverpflichtung** können Sie eine **Rückstellung** bilden, wenn und soweit der Pensionsberechtigte Anspruch auf einmalige oder laufende Pensionsleistungen hat, die Pensionszusage keinen schädlichen Vorbehalt enthält und schriftlich erteilt ist. Die Zusage muss eindeutige Angaben zu Art, Form, Voraussetzungen und Höhe der in Aussicht gestellten Leistungen enthalten. Darüber hinaus fordert

die Finanzverwaltung die Erfüllung weiterer Voraussetzungen wie Erdienbarkeit und Angemessenheit.

Sie können eine Pensionsrückstellung in einem Wirtschaftsjahr höchstens um den Unterschied zwischen dem Teilwert der Pensionsverpflichtung am Schluss des aktuellen und des vorangegangenen Wirtschaftsjahres erhöhen. Soweit der Unterschiedsbetrag auf der erstmaligen Anwendung neuer oder geänderter biometrischer Rechnungsgrundlagen beruht, können Sie ihn der Pensionsrückstellung ausnahmsweise auf mindestens drei Wirtschaftsjahre gleichmäßig verteilt zuführen. Ansonsten gilt nach dem Willen des Gesetzgebers ein Nachholverbot.

In einem aktuellen Fall entschied der Bundesfinanzhof (BFH), dass **Berechnungsfehler** bei der Ermittlung einer Pensionsrückstellung **keine Ausnahme vom Nachholverbot** begründen. Dem Gesetzgeber könne nicht verborgen geblieben sein, dass es in der Praxis zu Fehlern bei der Ermittlung des Teilwerts einer Pensionsverpflichtung kommen kann, wodurch eine Steuerbilanz die Pensionsrückstellung nicht mit dem höchsten zulässigen Wert ausweist. Daraus, dass für diesen Sachverhalt dennoch keine Ausnahme vorgesehen worden ist, lässt sich nach Ansicht des BFH ableiten, dass das Nachholverbot nach dem Willen des Gesetzgebers uneingeschränkt gelten soll.

Hinweis: Nur in **Ausnahmefällen** hat der BFH eine Nachholung von Pensionsrückstellungen zugelassen. Diese betreffen Sachverhalte, in denen die Rechtsprechung eine Pensionsrückstellung zunächst nicht für zulässig erachtet und diese Auffassung später geändert hat oder in denen die Finanzbehörde dem Versorgungsschuldner einen bestimmten Bilanzansatz aufgedrängt hat.

Pensionsrückstellungen werden bei Betriebsprüfungen regelmäßig auf formelle und materielle Richtigkeit überprüft und sollten mit Ihrem Steuerberater abgestimmt werden.

Doppelte Haushaltsführung

Wegverlegung des Haupthausstands ist möglich

Aufwendungen zum Erwerb, Erhalt und zur Sicherung Ihrer Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit können Sie als Werbungskosten berücksichtigen. Dies betrifft auch notwendige Mehraufwendungen, die Ihnen wegen einer **beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung** entstehen.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat jetzt konkretisiert, wann die Voraussetzungen für eine beruflich begründete doppelte Haushaltsführung vorliegen. Dies ist dann der Fall, wenn aus beruflicher Veranlassung am Beschäftigungsort ein zweiter Haushalt zum Hausstand des Steuerpflichtigen hinzutritt. Der Haushalt am Beschäftigungsort gilt dann als beruflich veranlasst, wenn Sie ihn nutzen, **um Ihren Arbeitsplatz von dort aus zu erreichen**.

Eine doppelte Haushaltsführung kann auch dann vorliegen, wenn Sie den Haupthausstand **aus privaten Gründen** vom Beschäftigungsort wegverlegen und daher ebendort einen Zweithaushalt begründen, von wo aus Sie Ihrer bisherigen Beschäftigung weiter nachgehen. Laut BFH kommt es **nicht**

mehr darauf an, ob ein **enger Zusammenhang** zwischen der Wegverlegung des Familienwohnsitzes vom Beschäftigungsort und der Neubegründung des zweiten Haushalts ebendort besteht.

Berufsakademien

Sind vom Arbeitgeber gezahlte Studiengebühren Arbeitslohn?

Übernimmt ein Arbeitgeber **Zahlungen für Arbeitnehmer außerhalb der üblichen Lohnvereinbarung**, stellt sich stets die Frage, ob lohnsteuerpflichtiger Arbeitslohn vorliegt. Dies ist nicht der Fall, wenn die Zahlung im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers erfolgt, was nach Auffassung der Verwaltung auch dann gilt, wenn ein Arbeitgeber im Rahmen eines Ausbildungsdienstverhältnisses **Studiengebühren** des Arbeitnehmers übernimmt. **Voraussetzung:** Der Arbeitgeber verpflichtet sich **arbeitsvertraglich** zur Übernahme der Gebühren. Das ganz überwiegende betriebliche Interesse muss zudem durch eine Rückzahlungsverpflichtung des Studierenden dokumentiert sein für den Fall, dass er das ausbildende Unternehmen auf eigenen Wunsch innerhalb von zwei Jahren nach Studienabschluss verlässt.

Ebenso liegt kein steuerpflichtiger Arbeitslohn vor, wenn der Arbeitgeber aufgrund eines Kooperationsvertrags mit der Berufsakademie **alleiniger Schuldner der Studiengebühren** ist und somit eine **eigene Verpflichtung** erfüllt.

Zufluss von Arbeitslohn

Wie werden Zeitwertkonten lohnsteuerlich behandelt?

Bei **Zeitwertkonten** vereinbaren Arbeitgeber und Arbeitnehmer, dass der Arbeitnehmer künftig fälligen Arbeitslohn nicht sofort ausbezahlt erhält. Stattdessen wird der Lohn beim Arbeitgeber nur betragsmäßig erfasst und im Zusammenhang mit einer vollen oder teilweisen Freistellung von der Arbeitsleistung während des noch fortbestehenden Dienstverhältnisses ausgezahlt. Allgemein spricht man auch von Lebensarbeitszeitkonten bzw. Langzeitkonten, die durch Aufbau von Wertguthaben vor allem einen Eintritt in den Ruhestand vor Erreichen der Regelaltersgrenze ermöglichen sollen.

Keine Zeitwertkonten in diesem Sinne sind Vereinbarungen, die das Ziel der flexiblen Gestaltung von werktäglicher oder wöchentlicher Arbeitszeit bzw. den Ausgleich betrieblicher Produktions- und Arbeitszeitzyklen verfolgen. Solche **Flexi- oder Gleitzeitkonten** dienen lediglich zur Ansammlung von Mehr- oder Minderarbeitszeit, die später ausgeglichen wird.

Die steuerliche Kernproblematik besteht in der Frage, zu welchem Zeitpunkt lohnsteuerpflichtiger Arbeitslohn vorliegt. Ziel der Gestaltung ist, dass **weder die Vereinbarung eines Zeitwertkontos noch die Wertgutschrift darauf zum Zufluss von lohnsteuerpflichtigem Arbeitslohn führen**. **Erst die Auszahlung des Guthabens während der Freistellung** soll den Zufluss und damit eine Besteuerung auslösen.

Die Verwaltung hat **umfassend** zu den nötigen **Voraussetzungen** Stellung genommen, die Sie unbedingt beachten sollten. Sofern Sie derartige Vereinbarungen bereits mit Ih-

ren Arbeitnehmern getroffen haben oder in Erwägung ziehen, prüfen wir gern, ob die Anforderungen erfüllt sind oder ob bereits bestehende Vereinbarungen angepasst werden sollten.

Hinweis: Vereinbarungen über die Einrichtung von Zeitwertkonten bei Arbeitnehmern, die zugleich als Organ einer Körperschaft bestellt sind - z.B. Mitglieder des Vorstands einer Aktiengesellschaft oder Geschäftsführer einer GmbH -, erkennt die Verwaltung nicht an. Infolgedessen führt bereits die Gutschrift des künftig fälligen Arbeitslohns auf dem Zeitwertkonto zum Zufluss von Arbeitslohn.

Leistungsbezogenes Entgelt

Nachwuchsförderpreis führt zu Arbeitslohn

Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören alle Güter, die in Geld oder Geldeswert bestehen und aus einem Dienstverhältnis für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft zufließen. Es handelt sich auch dann um Arbeitslohn, wenn die Zuwendung durch einen Dritten erfolgt, sofern sie Entgelt für eine Leistung ist, die ein Arbeitnehmer im Dienstverhältnis erbringt.

Im Fall des Marktleiters eines Lebensmittelgeschäfts entschied der Bundesfinanzhof, dass ein **Nachwuchsförderpreis** zu Arbeitslohn führt, **wenn** die Verleihung nicht vor allem eine Ehrung der Persönlichkeit des Preisträgers ist, sondern den **wirtschaftlichen Charakter eines leistungsbezogenen Entgelts** hat. Ob einer Preisverleihung ein wirtschaftlicher Leistungsaustausch zugrunde liegt, wird dabei durch Würdigung aller wesentlichen Umstände des Einzelfalls entschieden.

Hinweis: Als Arbeitgeber müssen Sie die Lohnsteuer auch bei Lohnzahlungen Dritter einbehalten und abführen, wenn Sie wissen oder erkennen können, dass derartige Vergütungen erfolgen.

5. ... für Hausbesitzer

Formeller Bilanzenzusammenhang unbeachtlich

Erstmalige Bilanz bei „nicht erkanntem Gewerbebetrieb“

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass die Grundsätze des formellen Bilanzenzusammenhangs im Fall eines „nicht erkannten Gewerbebetriebs“ **bei erstmaliger Bilanzaufstellung** nicht anzuwenden sind.

Sollten Sie unbewusst eine gewerbliche Tätigkeit ausüben (insbesondere bei nachträglicher Feststellung eines gewerblichen Grundstückshandels) und bislang keine Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich (Bilanzierung) vorgenommen haben, müssen Sie in einem Wirtschaftsjahr nach der Betriebseröffnung mit der Bilanzierung beginnen. Die zunächst nicht bilanzierten Wirtschaftsgüter des notwendigen Betriebsvermögens müssen bei erstmaliger Bilanzierung mit dem Wert angesetzt werden, mit dem sie

bei richtiger Bilanzierung von Beginn an hätten ausgewiesen werden müssen. Nach Auffassung des BFH ist die Einbuchung in die Anfangsbilanz **gewinnneutral** vorzunehmen.

Lebensversicherungsbeiträge

Finanzierung bei Vermietungseinkünften absetzbar

Haben Sie zum Kauf einer oder verschiedener für Vermietungszwecke vorgesehener Immobilien Darlehen aufgenommen, deren Rückzahlung durch zugleich abgeschlossene Kapitallebensversicherungen (mit zwölf Jahren Mindestlaufzeit) erfolgt? Dann können Sie die Aufwendungen dafür als Werbungskosten bei Ihren Einkünften aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigen.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass Finanzierungskosten für Lebensversicherungsbeiträge als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigt werden können, wenn die **Kapitallebensversicherungen der Rückzahlung der Darlehen** dienen. Die Finanzierung der Vermietungsobjekte über Lebensversicherungen sei Bestandteil eines **einheitlichen Gesamtkonzepts zur Finanzierung** von Anschaffungskosten. Nehmen Sie Darlehen ausschließlich zur Finanzierung der Versicherungsbeiträge auf, dienen diese der Tilgung, mit der die Anschaffungskosten der Immobilien letztlich finanziert werden. Sie können somit zwischen einer langfristigen Finanzierung allein über Darlehen und einer kürzeren unter Einsatz von Kapitallebensversicherungen wählen, ohne steuerliche Nachteile hinnehmen zu müssen (Finanzierungsfreiheit).

Gewerblicher Grundstückshandel

Veräußerungsabsicht zum Zeitpunkt des Bauvertrags maßgeblich

Die Finanzgerichte befassen sich immer wieder mit der **Drei-Objekt-Grenze** sowie der Frage, wann ein **gewerblicher Grundstückshandel** vorliegt. Die Einstufung einer Grundstücksveräußerung als gewerblich ist von enormer Bedeutung und wirkt sich regelmäßig nachteilig aus, da der Veräußerungsgewinn beim gewerblichen Grundstückshandel sowohl der Einkommen- als auch der Gewerbesteuer unterworfen werden muss.

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs kann die Veräußerung von weniger als vier Objekten zum gewerblichen Grundstückshandel führen, wenn das erworbene Grundstück im zeitlichen Zusammenhang mit der Bebauung und Veräußerung schon vor seiner Bebauung verkauft worden ist oder von vornherein auf Rechnung oder nach den Wünschen des Erwerbers bebaut wird. Entscheidend ist, dass der Veräußerungsentschluss spätestens im Zeitpunkt des Abschlusses der auf die Bebauung gerichteten Verträge gefasst sein muss.

Hinweis: Die Finanzverwaltung prüft die Veräußerung mehrerer Objekte regelmäßig auf das Vorliegen gewerblichen Grundstückshandels, wobei die Umstände des Einzelfalls entscheiden.

Schuldzinsen bei gemischtgenutztem Grundstück

Aufteilung der Anschaffungskosten im Kaufvertrag möglich!

Schuldzinsen können Sie als Werbungskosten abziehen, soweit sie mit einer bestimmten Einkunftsart in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. Nehmen Sie ein Darlehen zur Finanzierung unterschiedlicher Grundstücksteile auf, die eigenständige Wirtschaftsgüter bilden (z.B. selbstgenutzter und fremdvermieteter Gebäudeteil), können Sie die Darlehen bei einer Fremdfinanzierung den einzelnen Grundstücksteilen zuordnen.

Wenn die Valuten sämtlicher Darlehen auf **ein Girokonto** fließen, von dem Sie den gesamten Kaufpreis an den Verkäufer überweisen, besteht laut Finanzverwaltung kein wirtschaftlicher Zusammenhang mehr zwischen Gebäudeteilen und Kredit. In diesem Fall können Sie die Schuldzinsen nicht den einzelnen Grundstücksteilen zuordnen und müssen sie stattdessen **nach dem Verhältnis der Wohn- bzw. Nutzflächen aufteilen**.

Nun eröffnet der Bundesfinanzhof (BFH) die Möglichkeit zur Zuordnung der Schuldzinsen **entsprechend der Zuordnung der Anschaffungskosten im Kaufvertrag** und bietet damit eine einfache und praktikable Alternative zur direkten Zuordnung Ihrer Schuldzinsen bei gemischtgenutzten Grundstücken. Nach Auffassung des BFH gilt die Aufteilung der entstandenen Schuldzinsen nach dem Wohn- bzw. Nutzflächenverhältnis nicht, wenn die Parteien des Kaufvertrags den Kaufpreis in anderer Weise auf die erworbenen Wirtschaftsgüter aufgeteilt haben **und dieser Maßstab auch steuerrechtlich gültig ist**. In diesem Fall wird der Kaufpreis nach dem Verhältnis des auf den vermieteten Grundstücksteil entfallenden Kaufpreises zum Gesamtkaufpreis aufgeteilt und die Schuldzinsen in Höhe des auf den vermieteten Grundstücksteil entfallenden Anteils abgezogen.

Wie die Finanzverwaltung auf die BFH-Rechtsprechung reagieren wird, ist abzuwarten.

Ertragsteuer

Wie können Photovoltaikanlagen abgesetzt werden?

Hauseigentümer, die mit Photovoltaikanlagen Strom erzeugen, erzielen - unter Voraussetzung der Gewinnerzielungsabsicht - Einnahmen aus gewerblicher Betätigung in Höhe der vom Netzbetreiber gewährten Vergütung. Für die entscheidende Frage, ob eine Gewinnerzielungsabsicht vorliegt, sind nach Auffassung der Finanzverwaltung zahlreiche Kriterien zu berücksichtigen wie z.B.

- die individuellen Leistungsdaten der Anlage,
- die garantierten Vergütungen nach den gesetzlichen Bestimmungen,
- erhaltene Fördermittel,
- vorgenommene Investitionen und
- die Finanzierung.

Besteht **Gewinnerzielungsabsicht**, stellt sich die Frage, wie die Kosten für die Anlage abgeschrieben werden können. Entscheidend ist, ob die Anlage **steuerlich als Betriebsvorrichtung oder als Gebäudebestandteil beurteilt** wird. Ei-

ne Betriebsvorrichtung kann über 20 Jahre mit grundsätzlich 5 % jährlich abgeschrieben werden. Für Gebäudebestandteile gelten die niedrigeren Sätze für Gebäude. Die Beurteilung hängt davon ab, ob die **Anlage auf das Dach aufgesetzt oder in das Dach integriert** betrieben wird. Aufgesetzte Photovoltaikanlagen dienen ganz dem Gewerbebetrieb der Stromerzeugung und werden als Betriebsvorrichtung angesehen. Dagegen beurteilt die Verwaltung integrierte Anlagen - z.B. Solardachsteine, Solardachfolien oder Indachsolarmodule - stets als Gebäudebestandteile.