



## Tipps und Hinweise

### 1. ... für alle Steuerzahler

#### Steuerhinterziehung

##### Höhere Hürden für strafbefreiende Selbstanzeige gesetzlich verankert

Das **Schwarzgeldbekämpfungsgesetz** ist am 03.05.2011 in Kraft getreten und verschärft die Regeln für die strafbefreiende Selbstanzeige: Planvolles Vorgehen von Steuerhinterziehern wird nicht mehr belohnt. Straffreiheit tritt im Falle größerer Hinterziehungsbeträge nur noch bei Zahlung eines Zuschlags auf die hinterzogene Summe ein. Die Neuregelungen betreffen Privatpersonen, Freiberufler, Unternehmer und Beteiligte an Gesellschaften gleichermaßen.

- Eine „gestückelte Selbstanzeige“ je nach Entdeckungsrisiko ist nicht mehr möglich. Steuerehrlichkeit wird nur noch dann mit Straffreiheit honoriert, wenn die Selbstanzeige zu einer Steuerart für alle noch nicht verjährten Zeiträume vollständig erstattet wird.

**Beispiel:** Ein Sparer meldet dem Finanzamt nur seine Schwarzgelder aus der Schweiz, nicht aber die aus Luxemburg nach. Dies führt nicht mehr zur Straffreiheit. Macht er eine Selbstanzeige hinsichtlich aller Delikte bei der Einkommensteuer, verschweigt aber seine Sünden bei der Umsatzsteuer, geht er bei der Einkommensteuer straffrei aus.

- Die Straffreiheit ist trotz einer vollständigen Nachmeldung schon ausgeschlossen, wenn das Finanzamt die **Anordnung einer Betriebsprüfung** zur Post gegeben hat. Früher knüpfte der Ausschluss der Straffreiheit noch an das Erscheinen des Prüfers an.

**Beispiel:** Das Finanzamt versendet im Mai 2011 eine Prüfungsanordnung und beginnt im Juni mit der Prüfung. Früher war die Selbstanzeige noch möglich, bis der Beamte vor der Tür stand. Dieses Zeitfenster von einem Monat ist jetzt entfallen.

- Die Strafbefreiung gilt generell nur bis zu einer Hinterziehungssumme von 50.000 € pro Steuerart und -zeitraum. Oberhalb dieser

Schwelle wird von einer Strafverfolgung nur dann abgesehen, wenn neben den hinterzogenen Steuern und Nachzahlungszinsen zusätzlich ein Zuschlag von 5 % der verkürzten Steuern in die Staatskasse gezahlt wird.

**Beispiel:** Ein Unternehmer hatte 2007 Schwarzeinnahmen, die er nun per Selbstanzeige nachmeldet. Die hinterzogene Einkommensteuer beläuft sich auf 60.000 €, bei der Umsatzsteuer sind es 35.000 €. Hinsichtlich der Umsatzsteuer tritt Straffreiheit ein. Bei der Einkommensteuer ist das nur dann der Fall, wenn der Unternehmer einen Zuschlag von  $(60.000 \text{ €} \times 5 \%)$  3.000 € zahlt.

#### Regierungsentwurf

##### Änderungs- und Korrekturbedarf mündet in zahlreiche Einzelmaßnahmen

Der Regierungsentwurf des „Gesetzes zur Umsetzung der Beitreibungsrichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften“ beinhaltet eine Reihe steuerrechtlicher Neuregelungen. Zudem wird die Beitreibung von Steuerschulden in der EU vereinfacht. Auswirkungen ergeben sich unter anderem in folgenden Bereichen:

- Die „**Sanierungsklausel**“, durch die der Verlust einer GmbH beim Erwerb nicht untergeht, wird rückwirkend ab 2008 wieder aufgehoben. Damit wird ein Beschluss der Europäischen Kommission umgesetzt, nach dem die Sanierungsklausel den Wettbewerb im Binnenmarkt unzulässig verzerrt. Deutschland ist verpflichtet, gewährte Steuervorteile zurückzufordern und die Vorschrift aufzuheben. Dies erfolgt nun für die Veranlagungszeiträume 2008 bis 2010. Die Bundesregierung hat angekündigt, gegen diese Entschei-

#### TIPPS UND HINWEISE

...FÜR ALLE STEUERZAHLER .....	1
...FÜR UNTERNEHMER .....	3
...FÜR GMBH-GESCHÄFTSFÜHRER .....	5
...FÜR ARBEITGEBER UND ARBEITNEHMER.....	6
...FÜR HAUSBESITZER .....	7

dung der Kommission eine Nichtigkeitsklage vor dem Gericht der Europäischen Union zu erheben. Sollte dieser stattgegeben werden, könnte die Sanierungsklausel für 2008 bis 2010 wieder Anwendung finden; bis dahin ist sie aber wirkungslos.

- Für beschränkt steuerpflichtige **Erben und Beschenkte** aus anderen EU-/EWR-Staaten wird ein Antragsrecht eingeführt. Diese können den Vermögensanfall wie unbeschränkt Steuerpflichtige behandeln lassen und statt nur 2.000 € deutlich höhere Freibeträge beanspruchen - je nach Verwandtschaftsgrad zwischen 20.000 € und 500.000 €.
- An die Stelle der alten Lohnsteuerkarte tritt die Erhebung der Steuer mit Hilfe der **elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale**. Die lohnsteuerlichen Verfahrensvorschriften werden mit einem umfassenden Regelungspaket an die neue Methode angepasst, die ab 2012 flächendeckend angewandt werden soll.
- Der Katalog der Freiwilligendienste wird um den **Internationalen Jugendfreiwilligendienst** erweitert. Damit können Kinder im Rahmen des Familienleistungsausgleichs bei den Eltern über Steuerfreibeträge berücksichtigt werden. Dafür wird auch das Bundeskindergeldgesetz geändert.
- Damit **beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern** nicht in ungerechtfertigter Weise Grundfreibetrag und Sonderausgabenabzug gewährt werden, wird die Inanspruchnahme deutlich begrenzt.
- Die Bewertungsregelungen zur Ermittlung von **Grundstückspreisen** für die Erbschaft- und Schenkungsteuer im **Sachwertverfahren** werden überarbeitet. Insbesondere werden die Baupreisindizes der aktuellen Entwicklung angepasst.
- Ein neues **EU-Beitreibungsgesetz** regelt die Geltendmachung von in den EU-Mitgliedstaaten entstandenen Forderungen bezüglich sämtlicher Steuern und Abgaben. Künftig können Finanzbeamte aus einem EU-Mitgliedstaat im Rahmen der Amtshilfe behördlichen Ermittlungen in einem anderen Mitgliedstaat beiwohnen oder daran teilnehmen.

## Kapitaleinkünfte

### Freiwillige Angabe muss zeitig erfolgen

Von einem Kreditinstitut mit **Abgeltungsteuer** belastete Kapitaleinkünfte müssen Sie als Privatanleger nicht mehr in der Einkommensteuererklärung 2010 angeben. Es kann sich aber lohnen, sie freiwillig auf der **Anlage KAP** einzutragen, um eine **Steuerrückzahlung** zu erreichen - beispielsweise in folgenden Fällen:

- Liegt Ihr individueller Grenzsteuersatz unter dem Abgeltungstarif, erfolgt über das Finanzamt eine Günstigerprüfung. Die Differenz zur Kapitalertragsteuer, die die Bank bereits in Höhe von 25 % einbehalten hat, wird entweder erstattet oder mit der Einkommensteuerschuld verrechnet.
- Es sollen noch aufgelaufene Spekulationsverluste verrechnet werden, die das Finanzamt Ende 2009 festgestellt hat.

- Aus dem Jahr 2010 verbliebene negative Kapitaleinnahmen bei einer Bank sollen die positiven Erträge aus einem anderen Institut ausgleichen.
- Sie haben Ihre Freistellungsbeträge ungünstig verteilt und damit zu viel Abgeltungsteuer bezahlt.
- Sie möchten die aus Ihrer Sicht zu hoch oder zu Unrecht einbehaltene Abgeltungsteuer im Nachhinein vom Finanzamt überprüfen lassen.
- Als Gesellschafter beantragen Sie für die erhaltene GmbH-Gewinnausschüttung die Anwendung der individuellen Progression, weil dann 40 % der Einnahmen steuerfrei bleiben.
- Als Anleger möchten Sie Ihre noch nicht ausgeglichenen Verluste aus anderen Einkunftsarten mit positiven Kapitaleinnahmen ausgleichen.
- Über die Depotbank konnte Quellensteuer auf Auslandsdividenden nicht vollständig verrechnet werden. Dies soll im Wege der Veranlagung durch den Ausgleich mit positiven Einnahmen von anderen Banken erfolgen.

Von der Ausübung des Wahlrechts auf Günstigerprüfung oder der Möglichkeit der Antragstellung zur optimalen Verrechnung von Steuerbeträgen können Sie **nur bis zur Bestandskraft des entsprechenden Einkommensteuerbescheids** Gebrauch machen. Etwas anderes gilt nur, sofern der Bescheid unter dem Vorbehalt der Nachprüfung ergangen ist oder rechtzeitig mit einem zulässigen Einspruch angefochten wurde. Daher ist es ratsam, einen entsprechenden Antrag frühzeitig - etwa mit Abgabe der Steuererklärung - zu stellen.

## Stückzinsen

### 2009 und 2010 gesonderte Behandlung

Verkaufen Sie Anleihen vor deren Fälligkeit, erhalten Sie neben dem Verkaufserlös auch Stückzinsen. Deren Höhe bemisst sich nach den aufgelaufenen regulären Zinsen zwischen dem letzten planmäßigen Ausschüttungstermin und dem Verkaufstag. Die Banken behalten auf Stückzinsen in der Regel **Abgeltungsteuer** ein.

Stückzinsen waren auch schon vor 2009 steuerpflichtig. Doch anders als nach altem Recht werden sie beim Anleiheverkauf jetzt nicht mehr separat als laufende Zins-einnahmen erfasst, sondern fließen in den **Kurserttrag** ein. Dies gilt auch bei Wertpapieren, die vor 2009 angeschafft wurden und noch unter den Bestandsschutz vor Einführung der Abgeltungsteuer fallen.

Diese Auffassung hatte die Finanzverwaltung schon immer vertreten. Über das Jahressteuergesetz 2010 wurde sie noch einmal konkretisiert. Die Kreditinstitute hatten 2009 und 2010 aber keine Steuern auf die Stückzinsen einbehalten, weil das Gesetz erst im Dezember 2010 in Kraft getreten ist. Dies betraf den Verkauf sogenannter **Altanleihen**, also von Papieren mit Bestandsschutz, die sich Ende 2008 im Depot befunden hatten. Bei neueren Papieren (Kauf ab 2009) wurde die Steuer bereits einbehalten.

Damit betroffene Sparer ihre **Stückzinsen dem Finanzamt** einfacher **nachmelden** können, hat das Bun-

des Finanzministeriums das amtliche Muster einer **gesonderten Steuerbescheinigung** veröffentlicht. Diese Bescheinigung müssen die Kreditinstitute getrennt für beide Jahre erteilen - unabhängig davon, ob ihre Kunden dies beantragen. Anleger sind übrigens verpflichtet, solche Kapitaleinnahmen zu deklarieren, die noch nicht der Abgeltungssteuer unterliegen haben.

**Beispiel:** Ein Sparer hat 2007 Anleihen zu 9.700 € erworben und Ende 2010 zu 10.200 € über die Börse verkauft. Neben dem Veräußerungserlös wurden ihm Stückzinsen von 400 € gutgeschrieben.

- Der Kursgewinn von (10.200 € - 9.700 € =) 500 € ist nicht zu versteuern, da die einjährige Spekulationsfrist längst abgelaufen ist.
- Die Stückzinsen von 400 € müssen in den Zeilen 15 und 16 der Anlage KAP zur Einkommenssteuererklärung 2010 angegeben werden, damit das Finanzamt im Nachhinein 100 € Abgeltungssteuer einbehält.

## Darlehensverträge

### Innerhalb der Familie gelten besondere Regeln

Vereinbarungen zwischen Verwandten werden steuerrechtlich nur unter besonderen Bedingungen anerkannt. Zwar steht es Angehörigen grundsätzlich frei, ihre Rechtsverhältnisse untereinander so zu gestalten, dass diese für sie steuerlich möglichst günstig sind. Da es innerhalb der Familie aber oft an einem Interessengegensatz fehlt, können dort steuerliche Gestaltungen missbraucht werden. Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sich nun dazu geäußert, wann **Darlehensverträge unter Verwandten** steuerrechtlich anerkannt werden. Voraussetzung ist vor allem, dass

- die Kreditverträge zivilrechtlich wirksam geschlossen, also insbesondere die Vorschriften des Bürgerlichen Gesetzbuchs beachtet werden,
- die Verträge tatsächlich - wie zuvor vereinbart - umgesetzt werden und
- sowohl der Inhalt als auch die Durchführung während der gesamten Vertragsdauer wie zwischen fremden Dritten üblich ist.

Zwar führt die Vernachlässigung einer dieser Vorgaben allein nicht schon dazu, dass ein Vertragsverhältnis steuerrechtlich nicht anerkannt wird. Sie ist jedoch ein Indiz, das zur Versagung der Anerkennung führen kann. Insbesondere fordert das BMF den sogenannten **Fremdvergleich** ein: Die Verwandten müssen sich so einig sein, wie sich fremde Dritte üblicherweise geeinigt hätten. So müssen beispielsweise

- die Zinsen zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten entrichtet werden,
- die Laufzeit des Darlehens sowie die Art und der Zeitpunkt der Rückzahlung vereinbart werden und
- die Rückzahlungsansprüche bei Kreditfälligkeit ausreichend gesichert sein.

Besonders intensiv widmet sich das BMF einer Gestaltung, bei der ein **Geldgeschenk** an einen Verwandten

davon abhängig gemacht wird, dass der Begünstigte den erhaltenen Betrag dem Schenker **unmittelbar wieder als Darlehen zurückgibt**. Eine solche Vereinbarung wird steuerlich überhaupt nicht anerkannt. Denn der Beschenkte erhält zwar Kapital, aber nicht die alleinige und unbeschränkte Verfügungsmacht darüber.

**Hinweis:** Die Regeln zu Verträgen innerhalb der Familie gelten auch bei Vereinbarungen zwischen einer Personengesellschaft und den Angehörigen der Beteiligten, die die Gesellschaft beherrschen.

## Unterhaltsleistungen

### Anwendung der Ländergruppeneinteilung liefert zutreffende Ergebnisse

Sie können Aufwendungen für den Unterhalt einer unterhaltsberechtigten Person bis zu einem Höchstbetrag von 8.004 € auf Antrag als **außergewöhnliche Belastungen** bei Ihrer Einkommensteuererklärung geltend machen. Ist der Unterhaltene nicht unbeschränkt einkommensteuerpflichtig, können grundsätzlich nur die Aufwendungen steuermindernd berücksichtigt werden, die nach den **Verhältnissen seines Wohnsitzstaats** notwendig und angemessen sind.

Die Ermittlung der Angemessenheit und Notwendigkeit von Unterhaltsleistungen an einen Unterhaltsempfänger im Ausland anhand des **Pro-Kopf-Einkommens** ist laut Bundesfinanzhof nicht zu beanstanden. Nach Ansicht der Richter werden die Lebensverhältnisse eines Staats dadurch realitätsgerecht abgebildet. Die Anwendung der sogenannten Ländergruppeneinteilung führt somit auch dann nicht zu einem steuerlich unzutreffenden Ergebnis, wenn die tatsächlichen Lebenshaltungskosten des Unterhaltsempfängers das durchschnittliche Pro-Kopf-Einkommen seines Wohnsitzstaats übersteigen. Denn das Gesetz verlangt die Berücksichtigung der **durchschnittlichen Lebensverhältnisse** eines Staats insgesamt.

## 2. ... für Unternehmer

### Rückstellung

#### Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen

Rückstellungen müssen in der **Handelsbilanz** gebildet werden für

- ungewisse Verbindlichkeiten,
- drohende Verluste aus schwebenden Geschäften und
- im Geschäftsjahr unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung, die im folgenden Jahr innerhalb von drei Monaten nachgeholt werden.

In der **Steuerbilanz** sind diese Rückstellungen über den Grundsatz der Maßgeblichkeit zu bilden, soweit nicht steuerrechtliche Sondervorschriften den Ansatz verbieten. Die Aufbewahrungspflicht für Geschäftsunterlagen erfordert sowohl in der Handels- als auch in der Steuerbilanz den Ausweis einer **Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten**.

Der Bundesfinanzhof hat nun entschieden, dass eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten in Höhe der voraussichtlich **zur Erfüllung der Aufbewahrungspflicht erforderlichen Kosten** zu bilden ist. Für die Berechnung der Rückstellung sind nur diejenigen Unterlagen zu berücksichtigen, die zum betreffenden Bilanzstichtag entstanden sind. Die voraussichtliche Aufbewahrungsdauer bemisst sich nach der gesetzlichen Aufbewahrungsdauer.

**Hinweis:** Die Rückstellung für die Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen wird bei Betriebsprüfungen regelmäßig kontrolliert. Um hier unnötige Diskussionen zu vermeiden, sollten wir diese vorsorglich gemeinsam überprüfen.

## Vorsteuerabzug

### Verzinsung trotz Rechnungsberichtigung

Der Vorsteuerabzug setzt voraus, dass Sie als Unternehmer eine ordnungsgemäße Rechnung besitzen. Das Umsatzsteuergesetz verlangt dafür die Einhaltung zahlreicher Formalien. Häufig werden Rechnungen jedoch erst bei Betriebs- oder Umsatzsteuersonderprüfungen - nach vielen Monaten oder Jahren - beanstandet. Stellt sich dann im Rahmen einer solchen Prüfung heraus, dass Sie aus einer **nicht ordnungsgemäßen Rechnung** die **Vorsteuer** gezogen haben, müssen Sie den Betrag **verzinsen**: bei einem Zinssatz von **6 % pro Jahr** eine spürbare Belastung.

Die Verzinsung ist auch rechtens, wenn Sie sich eine **neue ordnungsgemäße Rechnung** ausstellen lassen. Denn diese **wirkt erst für die Zukunft** ab dem Zeitpunkt ihres Vorliegens. Für vergangene Zeiträume müssen Sie den Betrag trotzdem verzinsen.

Diese Rechtslage wird immer wieder kritisiert. Auch der Europäische Gerichtshof hat sich kürzlich mit der Rechnungskorrektur beschäftigt, zur Zinsproblematik aber keine klare Aussage getroffen. Das Finanzministerium des Landes Brandenburg lehnt die Kritik nun in einem neuen Erlass ab. Es geht weiterhin davon aus, dass eine **Rechnungskorrektur nicht zurückwirkt** und daher auch weiterhin **Zinsen** anfallen. Damit hat sich Brandenburg als erstes Bundesland klar positioniert; seine Entscheidung dürfte Signalwirkung für andere Länder haben.

**Hinweis:** Kontrollieren Sie Ihre Eingangsrechnungen auch weiterhin peinlich genau auf die Einhaltung der Formalien. Nur so können Sie Streit mit dem Finanzamt und teure Zinsen vermeiden.

## Umsatzsteuerliche Organschaft

### Keine Steuerschuld wegen Rechnungserteilung an Organträger

Eine juristische Person kann nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert sein (**Organschaft**). Sie übt dann als Organgesellschaft **keine selbständige Tätigkeit** im Sinne des Umsatzsteuerrechts aus.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sich mit der Frage beschäftigt, ob durch die Rechnungserteilung **mit gesondertem Umsatzsteuerausweis** durch eine Organgesellschaft an den Organträger umsatzsteuerrechtliche Konsequenzen ausgelöst werden. Seiner Ansicht nach liegt kein unrichtiger oder unberechtigter Steuerausweis vor. Denn **Organgesellschaften** sind als Teil eines unternehmerischen Organkreises **grundsätzlich zum Steuerausweis berechtigt**. Die Rechnungserteilung kann auch durch die Organgesellschaft im eigenen Namen erfolgen. Hieraus ergibt sich laut BFH, dass es sich bei der Organgesellschaft und ihrer Firma um einen Unternehmensteil und damit um eine zusätzliche Firmenbezeichnung des Organträgers handelt.

## Rechnungen

### Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer?

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat sich erneut mit den Anforderungen an ordnungsgemäße Rechnungen beschäftigt. Eine ordnungsgemäße Rechnung muss nach deutschem Recht folgende Angaben enthalten, um den **Vorsteuerabzug** zu ermöglichen:

- vollständiger Name und volle Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers,
- vom Finanzamt erteilte Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer,
- Ausstellungsdatum,
- fortlaufende Rechnungsnummer,
- Menge und handelsübliche Bezeichnung des Gegenstands der Lieferung oder Art und Umfang der sonstigen Leistung,
- Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung oder der Vereinnahmung des (Teil-)Entgelts,
- nach Steuersätzen bzw. -befreiungen aufgeschlüsseltes Entgelt sowie im Voraus vereinbarte Entgeltminderungen,
- Steuersatz und Steuerbetrag oder Hinweis auf eine Steuerbefreiung.

In dem Verfahren vor dem EuGH ging es um das polnische Umsatzsteuerrecht, nach dem die Angabe der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer auf der Rechnung erforderlich ist. Da der Unternehmer im Streitfall nur seine einfache polnische Steuernummer angegeben hatte, wollte die polnische Steuerverwaltung den Vorsteuerabzug versagen. Der EuGH ist dieser strengen Auffassung nicht gefolgt. Danach reicht es aus, wenn sich der **Lieferant oder Leistungserbringer aus den Rechnungsangaben identifizieren** lässt.

**Hinweis:** Das deutsche Recht stellt es ohnehin frei, die Steuernummer oder aber die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer anzugeben.

Ob diese Entscheidung bedeutet, dass die ordnungsgemäße Angabe einer Steuernummer gänzlich entfallen kann, ist nicht sicher. Sie zeigt aber, dass der EuGH die Formalien bei der Umsatzsteuer nicht überbewertet.

## Investitionsabzugsbetrag

### Billigkeitsmaßnahme für Existenzgründer bei der Gewerbesteuer

Freiberufler, Unternehmer, Landwirte und Gesellschaften können unter bestimmten Voraussetzungen für die künftige Anschaffung oder Herstellung eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens bis zu **40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten** bereits vorzeitig über den Investitionsabzugsbetrag berücksichtigen. Dadurch ergeben sich folgende Auswirkungen:

- Im Geschäftsjahr der Bildung des Abzugsbetrags führt eine **Gewinnminderung** zu einer entsprechenden Entlastung bei der Einkommensteuer.
- Im späteren Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung des begünstigten Wirtschaftsguts muss dann der für dieses Wirtschaftsgut gebildete Investitionsabzugsbetrag wieder gewinnerhöhend hinzurechnet werden.
- Im Investitionsjahr werden die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten um die vorgenommene Hinzurechnung gewinnmindernd herabgesetzt, so dass es per saldo zunächst **keine Gewinnauswirkung** gibt. Dieser Abzug wirkt sich aber auf die Bemessungsgrundlage für die AfA und die Einordnung als geringwertiges Wirtschaftsgut aus, wenn das Ergebnis maximal 410 € beträgt.

Bilden Existenzgründer den Investitionsbetrag bereits **vor der Betriebseröffnung**, liegt dies vor Beginn der Gewerbesteuerpflicht: Die Gewinnminderung wirkt sich gewerbesteuerlich noch nicht aus. Die anschließende gewinnerhöhende Hinzurechnung bei der Investition nach der Betriebseröffnung unterliegt jedoch der Gewerbesteuer. Im Hinblick auf den Zweck der Steuerförderung für mittelständische Unternehmen können Existenzgründer eine Billigkeitsregel **beantragen**. Die Hinzurechnung wird dann nicht in den Gewerbeertrag einbezogen, soweit die vorherige Inanspruchnahme den Gewerbeertrag nicht gemindert hat.

Diese Erleichterung haben die Finanzminister der Bundesländer beschlossen und wenden sie in allen noch nicht bestandskräftigen Fällen an.

**Beispiel:** Ein Unternehmer nimmt den Investitionsabzugsbetrag vor seiner Betriebseröffnung in 2010 für den Kauf eines Anlageguts von 50.000 € in Anspruch. 2011 - nach der Betriebseröffnung - kauft er den Gegenstand.

Abzug in 2010:		
40 % von 50.000 €	Gewinnminderung	- 20.000 €
Hinzurechnung 2011	Gewinnerhöhung	20.000 €
Anschaffungskosten	50.000 €	
Minderung um	- 20.000 €	- 20.000 €
AfA-Bemessungsgrundlage	30.000 €	
Auswirkung		
Einkommensteuer		- 20.000 €

Für die Gewerbesteuer kann der Unternehmer die Hinzurechnung von 20.000 € eliminieren. Insoweit fällt sein Gewerbeertrag 2011 entsprechend geringer aus als der Gewinn für die Einkommensteuer.

## 3. ... für GmbH-Geschäftsführer

### Verlustnutzung

#### Ringweise Anteilsveräußerungen und -erwerbe

Nutzen Steuerzahler ihre Verluste gezielt, um Steuern zu sparen, vermutet die Finanzverwaltung oft einen **Gestaltungsmisbrauch**. Gleichwohl hat der Bundesfinanzhof (BFH) in der Vergangenheit regelmäßig bestätigt, dass Steuerpflichtige ihre Steuerlast optimieren bzw. minimieren dürfen.

Einmal mehr hat der BFH entschieden, dass die **verlustbringende Veräußerung von Anteilen** an einer Kapitalgesellschaft, die im Privatvermögen gehalten werden, an einen Mitgesellschafter **nicht rechtsmissbräuchlich** ist. Dies gilt auch dann, wenn der Veräußerer in engem zeitlichen Zusammenhang den Gesellschaftsanteil eines anderen Gesellschafters - in gleicher Höhe an derselben Gesellschaft - kauft. Es steht ihm frei, ob, wann und an wen er seine Anteile veräußert.

Der BFH betont, dass keine der gesetzlich geregelten Verlustabzugsbeschränkungen vorliegt, so dass **Verluste**, die bei einer ringweisen Anteilsveräußerung erzielt werden, aufgrund des Grundsatzes der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit **steuermindernd zu berücksichtigen** sind.

### Körperschaftsteuerliche Organschaft

#### Formulierung der Verlustübernahmeklausel

Um eine körperschaftsteuerliche (und auch gewerbesteuerliche) **Organschaft** einzurichten, sind viele Aspekte zu berücksichtigen. Neben der finanziellen Eingliederung ist insbesondere auf den wirksamen (z.B. im Handelsregister eingetragenen) Abschluss eines **Ergebnisabführungsvertrags** zu achten. Dieser beinhaltet im Wesentlichen die Verpflichtung der Organgesellschaft, ihren ganzen Gewinn an den Organträger abzuführen, und die Pflicht des Organträgers, den Verlust der Organgesellschaft zu übernehmen.

Ist die Organgesellschaft eine AG, ergibt sich die **Verlustübernahmepflicht** unmittelbar aus dem Aktiengesetz (AktG). Wenn die Organgesellschaft (das heißt die abhängige Tochtergesellschaft) dagegen eine GmbH ist, gelten trotzdem einige Regelungen des Aktiengesetzes, so auch diejenigen zur Verlustübernahme. Anders als bei der AG muss die Anwendung des Aktiengesetzes bei der GmbH allerdings ausdrücklich vereinbart werden.

An die **Formulierung einer Verlustübernahmeklausel** stellte die Finanzverwaltung bisher strenge Anforderungen. In der Praxis sind völlig unterschiedliche Klauseln zu finden. Das Bundesfinanzministerium hat hier endlich für Klarheit gesorgt. Folgende Formulierung wird danach von der Finanzverwaltung akzeptiert: „§ 302 AktG in der jeweils gültigen Fassung wird hiermit für anwendbar erklärt.“

Die maßgebliche Vorschrift (§ 302 AktG) ist mit der Schuldrechtsreform 2004 erweitert worden (§ 302 Abs. 4 AktG, Verjährungsregelung). Oft wird der erforderliche **Verweis** auf diesen Absatz aber vergessen.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hält daran fest, dass dies ein nicht heilbarer verfahrensrechtlicher Verstoß ist, der dazu führt, dass das Organschaftsverhältnis nicht anerkannt wird. Die für die ertragsteuerliche Organschaft mit einer GmbH als Organgesellschaft notwendige Vereinbarung einer Verlustübernahme erfordert die Vereinbarung einer **Verjährungsregelung** entsprechend § 302 Abs. 4 AktG.

**Hinweis:** Verwiesen werden muss nicht auf alle Absätze des § 302 AktG. So ist nach ausdrücklichem Hinweis des BFH ein fehlender Verweis auf Absatz 2 für die Organschaft unschädlich.

## Betriebseinnahmen

### Erstattungs- und Nachzahlungszinsen bei der Körperschaft- und Gewerbesteuer

Schon seit langem stellt sich die Frage, warum **Nachzahlungszinsen** bei der Einkommensteuer nicht abzugsfähig sind, **Erstattungszinsen** aber trotzdem zu versteuern sind. Auch der Bundesfinanzhof (BFH) sah hierin eine Ungleichbehandlung und urteilte, dass Erstattungszinsen nicht versteuert werden dürfen. Die Wirkungen des Urteils waren jedoch leider nicht von Dauer. Kurze Zeit später reagierte der Gesetzgeber durch das Jahressteuergesetz 2010 und fügte eine spezielle Vorschrift ein, die **Einkommensteuererstattungszinsen ausdrücklich steuerpflichtig** stellt. Diese Regelung ist rückwirkend anzuwenden.

Für die Körperschaftsteuer kann man sich zu Recht fragen, ob auch hier Erstattungszinsen steuerpflichtig sind, denn im Körperschaftsteuergesetz wurde diese Frage durch das Jahressteuergesetz 2010 **nicht ausdrücklich geregelt**. Also könnte das BFH-Urteil hier zumindest greifen.

Die Finanzverwaltung hat diese Frage aber jetzt beantwortet. Nach ihrer Auffassung ist das Urteil auch für die Körperschaftsteuer nicht anwendbar. Denn der BFH ordnete die Erstattungszinsen auf die Einkommensteuer der nicht steuerbaren Privatsphäre des Steuerpflichtigen zu. Eine Kapitalgesellschaft hat jedoch **keine Privatsphäre**, weshalb alle Betriebseinnahmen, die ihr zufließen, steuerpflichtig sind - es sei denn, sie sind ausdrücklich gesetzlich steuerbefreit.

**Hinweis:** Auch Erstattungszinsen auf Gewerbesteuer sind steuerpflichtig, da diese nicht der Privatsphäre zugeordnet werden, sondern als nichtabzugsfähige Betriebsausgaben gelten. Das Urteil des BFH ist insofern auch hier nicht einschlägig.

## 4. ... für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

### Doppelte Haushaltsführung

#### Umgekehrte Familienheimfahrten nur bei beruflichen Gründen abziehbar

Bei (Ehe-)Paaren, die einen doppelten Haushalt führen, ist für den **Werbungskostenabzug** entscheidend, wer

wen aus welchem Grund besucht. Das bestätigt ein aktuelles Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH).

Im Streitfall lebte das Ehepaar gemeinsam in der Stadt X. Die Arbeitnehmerin war in der Stadt Y beschäftigt und führte dort einen weiteren Haushalt. An den Wochenenden reiste sie in der Regel nach X. Mehrfach besuchte der Ehemann seine Frau aber auch in Y, und zwar nicht etwa, weil sie beruflich verhindert war, sondern aus rein **privaten Gründen**. Das Finanzamt erkannte die Mehraufwendungen für die doppelte Haushaltsführung im Wesentlichen an. Allerdings ließ es die Reisekosten des Ehemannes für Besuche in Y nicht zum Werbungskostenabzug zu.

Auch der BFH hat die Reisekosten des Ehemannes für seine Besuche in Y nicht als Werbungskosten beurteilt. Weder handle es sich um eine **Familienheimfahrt** im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung noch lägen allgemeine Werbungskosten vor. Diese Entscheidung liegt auf der Linie der von der Finanzverwaltung auch bisher schon vertretenen Auffassung.

### Betriebliche Altersversorgung

#### Finanzierungsanteile von Arbeitnehmern

Kürzlich hat der Bundesfinanzhof (BFH) darüber entschieden, ob die Beiträge eines Arbeitgebers an eine **Pensionskasse** als steuerfreier Arbeitslohn zu berücksichtigen sind. Streitig war, ob Finanzierungsanteile von Arbeitnehmern, die im Gesamtversicherungsbeitrag des Arbeitgebers enthalten sind, **als Arbeitgeberbeiträge steuerfrei** sind. Dem hat der BFH zugestimmt. Unter den Begriff „Beiträge des Arbeitgebers“ fallen seiner Ansicht nach alle Beiträge, die der Arbeitgeber als Versicherungsnehmer selbst schuldet und an die Versorgungseinrichtung leistet. Für die Qualifizierung einer Zahlung als Beitrag des Arbeitgebers ist die **versicherungsvertragliche Außenverpflichtung** maßgeblich. Wer die Versicherungsbeiträge finanziert - das heißt, wen diese wirtschaftlich belasten -, ist dabei unbeachtlich.

### Wohnungskosten

#### Wenn der Arbeitnehmer zeitlich befristet entsandt wird

Wird ein Angestellter vorübergehend bei einem anderen Arbeitgeber eingesetzt (z.B. einem verbundenen Unternehmen an einem anderen Ort), hängen die steuerlichen Auswirkungen von fünf Kriterien ab:

1. **Regelmäßige Arbeitsstätte beim neuen Arbeitgeber:** Ruht das Beschäftigungsverhältnis mit dem bisherigen Arbeitgeber für die Dauer der Entsendung, hat der Arbeitnehmer beim neuen Arbeitgeber von Beginn an eine regelmäßige Arbeitsstätte, wenn er diese nachhaltig aufsucht. Die Aufwendungen, die durch eine inländische Tätigkeit entstehen, können im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung berücksichtigt werden.
2. **Entsendung als Auswärtstätigkeit:** Wird der Arbeitnehmer im Rahmen seines bestehenden Be-

schäftungsverhältnisses zeitlich befristet an das aufnehmende verbundene Unternehmen ausgeliehen, begründet er dort keine regelmäßige Arbeitsstätte. Daher lassen sich die Aufwendungen, die durch seine dortige Tätigkeit entstehen, wie herkömmliche Reisekosten behandeln.

3. **Aufgabe der bisherigen Wohnung:** Unterhält der Arbeitnehmer seine einzige Wohnung am neuen Beschäftigungsort, sind die Unterbringungskosten Aufwendungen für die private Lebensführung und bereits durch den Grundfreibetrag abgedeckt. Ausschließlich beruflich veranlasste Mehrkosten fallen nicht an.
4. **Vermietung der alten Wohnung:** Vermietet der Arbeitnehmer seine bisherige Wohnung während seiner Entsendung, kann er die Unterbringungskosten am neuen Wohnort weder als Werbungskosten abziehen noch sich vom Arbeitgeber steuerfrei erstatten lassen.
5. **Behalten der alten Wohnung:** Behält er seine alte Wohnung, die ihm jederzeit zur Verfügung steht, und unterhält er am neuen Beschäftigungsort eine weitere Wohnung, kann der Arbeitnehmer die beruflich veranlassten Unterbringungskosten als Werbungskosten abziehen bzw. sich vom Arbeitgeber steuerfrei erstatten lassen. Nutzen auch Familienmitglieder des Arbeitnehmers die neue Wohnung, sind die Aufwendungen in einen beruflich und einen privat veranlassten Teil aufzuteilen. Die Aufteilung kann durch Schätzung erfolgen. Aus Vereinfachungsgründen gelten 60 qm pauschal als beruflich veranlasst, berechnet nach dem Quadratmeterpreis der tatsächlichen Miete.

**Beispiel:** Ein Arbeitnehmer wohnt mit seiner Ehefrau und zwei Kindern am Beschäftigungsort in einer 150 qm großen Mietwohnung. Die Aufwendungen betragen monatlich 1.050 € (7 €/qm). Hiervon können 60 qm als beruflich und der übrige Anteil als privat veranlasst geschätzt werden: Also können 420 € (7 € x 60 qm) als Werbungskosten abgezogen bzw. vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet werden.

## Anrufungsauskunft

### Erteilung und Aufhebung sind verbindlich

Sowohl **Arbeitgeber** als auch **Arbeitnehmer** können sich in **Lohnsteuerfragen** jederzeit an das zuständige Finanzamt des Betriebs wenden und eine sogenannte Anrufungsauskunft einholen. Diese vielfach unbekannt gesetzliche Möglichkeit zu nutzen, lohnt sich oft. Denn sie beugt Meinungsverschiedenheiten zwischen Arbeitgeber und Belegschaft vor und schützt den Arbeitgeber vor Haftungsrisiken.

Die Anfrage ist **ohne Formvorschriften** und sogar mündlich möglich, das Finanzamt erteilt seine Auskunft dann schriftlich. Dieser Informationsweg ist **kostenlos**. So kann der Arbeitgeber klären lassen, ob eine durchgeführte Pauschalversteuerung rechtens und ein gewährtes Gehaltsextra wirklich steuerfrei ist. Dabei kann es sich um unklare Sachverhalte in Bezug auf eine Per-

son oder die steuerliche Behandlung einzelner Abteilungen sowie der gesamten Belegschaft handeln.

Das Bundesfinanzministerium wendet nun die vom Bundesfinanzhof aufgestellten Grundsätze zur Anrufungsauskunft an. Neu ist insbesondere, dass es sich anstelle einer unverbindlichen Rechtsauskunft vielmehr um einen **feststellenden Verwaltungsakt** handelt. Daher gelten auch die Verfahrensvorschriften, die es schon für die **verbindliche Zusage** anlässlich einer Außenprüfung gibt. Dies wirkt sich für Arbeitgeber und Arbeitnehmer folgendermaßen aus:

- Das Finanzamt muss die Anrufungsauskunft grundsätzlich schriftlich erteilen und zurücknehmen.
- Die Beamten dürfen die Anrufungsauskunft aufheben oder ändern. Dies ist aber nur mit Wirkung für die Zukunft erlaubt und muss begründet werden.
- War die Auskunft von vornherein zeitlich befristet, endet sie automatisch durch Zeitablauf. Sie muss dann erneut beantragt werden. Dies kommt meist bei Dauersachverhalten vor.
- Ändern sich Rechtsvorschriften, auf denen die Entscheidung der Anrufungsauskunft beruht, tritt sie außer Kraft.
- Den Antrag auf verbindliche Auskunft können sowohl Arbeitnehmer als auch Arbeitgeber stellen; sie wirkt als Verwaltungsakt nur gegenüber demjenigen, der sie beantragt hat. Dabei darf das Finanzamt gegenüber dem Arbeitgeber einen für ihn ungünstigeren Rechtsstandpunkt einnehmen - auch wenn es dem Grunde nach um Sachverhalte seiner Belegschaft geht.
- Wollen sich Arbeitgeber oder Arbeitnehmer gegen die Auskunft wehren, können sie dies - wie beim Steuerbescheid - über einen Rechtsbehelf tun. Wird ein Antrag abgelehnt, kommt keine Aussetzung der Vollziehung in Betracht, da die Anrufungsauskunft nicht vollziehbar ist.

## 5. ... für Hausbesitzer

### Spekulationssteuer

#### Berechnung des Veräußerungsgewinns bei bebauten Grundstücken

Die 1999 für Grundstücke auf zehn Jahre verlängerte Spekulationsfrist ist verfassungswidrig, soweit der realisierte Gewinn auf Wertzuwächse seit der Anschaffung bis zum 31.03.1999 entfällt. Nachfolgende Preissteigerungen sind hingegen steuerpflichtig. Hausbesitzer und Grundstücksgemeinschaften, deren Bescheid mit dem Spekulationsgewinn noch offen ist, können nun eine **Steuerrückzahlung** beantragen. Dabei ist der gesamte realisierte Gewinn in (steuerfreie) Wertzuwächse ab der Anschaffung bis zum 31.03.1999 und die nachfolgenden (steuerpflichtigen) Preissteigerungen ab dem 01.04.1999 bis zum Verkauf aufzuteilen, entsprechend dem Verhältnis der Besitzzeit linear, monatsweise und zugunsten des Hausbesitzers aufgerundet auf volle Monate.

Bisher war unklar, wie die AfA während der Besitzzeit in die Rechnung einfließt. Denn sofern Sie Abschreibungen zuvor als **Werbungskosten** bei den Mietenkünften geltend gemacht haben, müssen Sie diese Beträge zur Ermittlung des Spekulationsgewinns wieder hinzurechnen. Nach Ansicht der Finanzverwaltung müssen Sie keine konkrete Zuordnung der tatsächlich in Anspruch genommenen AfA vornehmen. Daher können Sie in einem ersten Schritt den Veräußerungsgewinn - unter Berücksichtigung der AfA-Beträge - ermitteln und erst im zweiten Schritt den Gewinn auf die beiden Zeiträume aufteilen. Darüber hinaus ist keine anteilige Zuordnung der bei der Ermittlung der Spekulationseinkünfte abziehbaren Werbungskosten erforderlich. Das bedeutet, dass Sie Veräußerungskosten, die Sie getragen haben, in voller Höhe vom steuerbaren Teil des Veräußerungsgewinns abziehen dürfen.

**Hinweis:** Sofern Sie keine entsprechenden Spekulationsgewinne zum Ausgleich haben, können Sie den Spekulationsverlust 2009 bis 2013 auch von Gewinnen aus Geldanlagen abziehen, die der Abgeltungsteuer unterliegen.

## Nießbrauch

### Jahreswert von Nutzungen begrenzt

In einem Streitfall vor dem Bundesfinanzhof (BFH) ging es um ein vermietetes bebautes Grundstück, das die Klägerin und ihre beiden Geschwister von ihrer Mutter geschenkt bekommen hatten. Die Mutter hatte sich ein lebenslanges unentgeltliches Nießbrauchsrecht an dem Grundstück vorbehalten. Erst später verzichtete sie auf den vorbehaltenen Nießbrauch gegen eine monatliche Zahlung. Strittig war die Festsetzung der Schenkungsteuer. Bei einer **gemischten Schenkung** ist der objektive Tatbestand einer **freigebigen Zuwendung** erfüllt, wenn

- gemessen am Verkehrswert einer höherwertigen Leistung eine Gegenleistung von geringerem Wert gegenübersteht und
- die höherwertige Leistung neben Elementen der Freigebigkeit auch die eines Austauschvertrags enthält, ohne dass sie sich in zwei selbständige Leistungen aufteilen ließe.

Der BFH hat nun entschieden, dass bei der Berechnung des Höchstwerts des lebenslänglichen Nießbrauchs bei einem bebauten Grundstück auf die Gesamtregelung des Bewertungsgesetzes einschließlich der Mindestwertregelung abzustellen ist.

**Hinweis:** Bei der Bestellung und der Ablösung eines Nießbrauchsrechts (gegebenenfalls durch Verzicht) empfehlen wir Ihnen, die steuerlichen Konsequenzen mit uns zu besprechen, um ungewollte Steuernachteile und -nachzahlungen zu vermeiden.

## Blockheizkraftwerke

### Behandlung der Einnahmen und Ausgaben

Blockheizkraftwerke sind **selbständige**, vom Gebäude losgelöste **bewegliche Wirtschaftsgüter** - unabhängig davon, ob sie bei der Neuerrichtung eines Gebäudes oder bei einer Sanierungsmaßnahme angeschafft werden. Ihre betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer beträgt zehn Jahre.

Hausbesitzer, die Blockheizkraftwerke betreiben, erzielen **Einnahmen aus gewerblicher Betätigung**. Dabei unterstellt das Finanzamt grundsätzlich eine Einkünftezielungsabsicht und überprüft diese lediglich, wenn eine Fremdfinanzierung vorliegt. Zu den **Betriebseinnahmen** gehören die Vergütungen für den eingespeisten Strom und aus der Lieferung von Strom und Wärme sowie die Umsatz- und gegebenenfalls Mineralölsteuererstattungen.

Versorgt das Blockheizkraftwerk auch die eigene Wohnung mit Strom und Wärme, liegen insoweit **Einnahmen für private Zwecke** vor. Der Entnahmewert darf in Anlehnung an den Preis für diejenige Energie geschätzt werden, die aus dem Netz des Energieversorgers bezogen wird.

Als **Betriebsausgaben** kommen insbesondere Aufwendungen für den Einkauf des Brennstoffs für den Motor, Reparatur-, Wartungs- und Finanzierungskosten sowie die lineare AfA nach der Nutzungsdauer für bewegliche Wirtschaftsgüter in Betracht. In einem Jahr vor der Installation kann ein Investitionsabzugsbetrag gebildet werden. Nach Anschaffung oder Herstellung kann die 20%ige Sonderabschreibung in Anspruch genommen werden. Das gelingt aber nur, wenn der selbsterzeugte Strom und die selbsterzeugte Wärme höchstens zu 10 % privat verbraucht werden.

## Mietverhältnis

### Abfindung kann umsatzsteuerpflichtig sein

Kürzlich hat der Bundesfinanzhof (BFH) geklärt, unter welchen Voraussetzungen Abfindungszahlungen für die **vorzeitige Beendigung eines Mietverhältnisses** der Umsatzsteuer unterliegen. Bei Zahlungen zur Streitbeilegung kann eine umsatzsteuerpflichtige Leistung oder nichtsteuerbarer Schadensersatz vorliegen.

**Beispiel:** Ein Mieter hat ein gewerbliches Objekt gemietet. Das Mietverhältnis unterliegt der Umsatzsteuer. Der Mietvertrag ist auf fünf Jahre befristet. Der Mieter möchte das Mietverhältnis vorzeitig beenden. Der Vermieter ist damit einverstanden, wenn der Mieter eine Abfindung von 5.000 € zahlt.

Der BFH hält solche Zahlungen für **umsatzsteuerpflichtig**. Auch im Verzicht auf weitere Durchführung des Vertrags erkennt er eine umsatzsteuerliche Leistung. Etwas anderes gilt nur, wenn der Mieter beispielsweise wirksam gekündigt hat und wegen des Streits über die Wirksamkeit der Kündigung eine Abfindung bzw. eine Entschädigung vereinbart wird.