

Rathausstraße 21 in 10178 Berlin
Telefon: +49 30 / 247 256 00

www.steuerbuero-graeber.de
info@steuerbuero-graeber.de

DAS WICHTIGSTE

zum Jahreswechsel 2009/2010



Steuerliche Gesetzesinitiativen der Bundesregierung

1. Das Jahressteuergesetz 2009 ist seit dem 1.1.2009 in Kraft
2. Verbesserungen durch das Bürgerentlastungsgesetz
3. Die wichtigsten Maßnahmen des zweiten Konjunkturpakets
4. Steuerbürokratieabbaugesetz soll Vereinfachung bringen
5. Regelungen zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung nunmehr endgültig abgeschlossen
6. Neues Bilanzrecht ab 1.1.2010
5. Steuerbegünstigte Betriebsveräußerung auch bei anschließendem Tätigwerden des Veräußerers für den Erwerber
6. Pflicht zur Angabe innergemeinschaftlicher sonstiger Leistungen in der Zusammenfassenden Meldung ab dem 1.1.2010
7. Berechnung der Umsatzsteuer nach vereinnahmten Entgelten
8. Vorsteuerabzug aus den Herstellungskosten eines gemischt genutzten Gebäudes
9. Leistungsbeschreibung in der Rechnung muss für den Vorsteuerabzug eindeutig und nachprüfbar sein!
10. Lieferzeitpunkt ist zwingend in der Rechnung anzugeben
11. Vorsteuervergütung an inländische Unternehmer im Ausland
12. Änderungen im Umsatzsteuerrecht ab 2010

Für alle Steuerpflichtigen

1. Steuervorteil für den Abzug von Aufwendungen für Handwerkerleistungen seit 1.1.2009 verdoppelt
2. Verfall eines Steuerermäßigungsbetrags für Handwerkerleistungen
3. Bessere Förderung haushaltsnaher Dienstleistungen seit dem 1.1.2009
4. Steuerliche Behandlung von Photovoltaikanlagen
5. Änderung der Rechtsprechung bei doppelter Haushaltsführung
6. Aufwendungen für ein Erststudium nach abgeschlossener Berufsausbildung sind als Werbungskosten abziehbar
7. Steuerliche Behandlung beruflicher Fort- und Weiterbildungskosten des Arbeitgebers
8. Ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des Abzugsverbots für häusliche Arbeitszimmer
9. Aufteilung der Schuldzinsen bei den Anschaffungskosten von gemischt genutztem Grundstück
10. Pendlerpauschale gilt wieder
11. Höheres Elterngeld nach Steuerklassenwechsel

Für die GmbH und deren Geschäftsführer

1. Kein Halbabzugsverbot bei Veräußerungs- und Aufgabeverlusten von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften
2. Publizitätspflicht bei Kapitalgesellschaften
3. Ordnungsgeld bei Verletzung der Veröffentlichungspflicht
4. Zahlung einer Pension neben einem Gehalt für eine aktive Tätigkeit
5. Private Pkw-Nutzung durch den Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH
6. Haftung des Geschäftsführers für Steuerausfälle auch in der Krise der GmbH

Für Gewerbetreibende/Freiberufler

1. Verbesserte Abschreibungsbedingungen durch das erste Konjunkturprogramm
2. Arbeitgeber ab 1.1.2010 zur elektronischen Übermittlung von Entgeltabrechnungen verpflichtet
3. Sofortmeldepflicht für Arbeitgeber gegen Schwarzarbeit wird streng gehandhabt
4. Fahrten zu ständig wechselnden Tätigkeitsstätten in voller Höhe als Werbungskosten absetzbar

Handlungsempfehlungen und Gestaltungshinweise zum Jahresende

1. Die Planungen der neuen Bundesregierung im Bereich der Steuern
2. Investitionsabzugsbetrag
3. Geschenke an Geschäftsfreunde
4. Geschenke an Arbeitnehmer
5. Geringwertige Wirtschaftsgüter
6. Weihnachtsfeier/Betriebsveranstaltung
7. Abgeltungsteuer

*Besten Dank für das uns im Jahr 2009 entgegengebrachte Vertrauen,
frohe Weihnachten
und ein gesundes und erfolgreiches neues Jahr!*

Steuerliche Gesetzesinitiativen der Bundesregierung

1. Das Jahressteuergesetz 2009 ist seit dem 1.1.2009 in Kraft

Der Bundesrat hatte bereits am 19.12.2008 dem vom Bundestag am 28.11.2008 verabschiedeten Jahressteuergesetz (JStG) 2009 zugestimmt. Nachfolgend sollen die wichtigsten Änderungen aufgezeigt werden.

- Betriebliche Gesundheitsförderung:** Leistungen bzw. Zuschüsse des Arbeitgebers zur betrieblichen Gesundheitsförderung sind unter weiteren Voraussetzungen jährlich bis 500 € je Arbeitnehmer steuerfrei. Darunter fallen z. B. Kurse für Rückengymnastik, zur gesunden Ernährung, Suchtprävention, Stressbewältigung usw. Nicht darunter fällt die Übernahme der Beiträge für einen Sportverein oder ein Fitnessstudio.
- Schulgeldzahlungen:** Bei Besuch deutscher anerkannter Privatschulen ist ein Steuerabzug von 30 % des Schulgeldes als Sonderausgabe möglich. Künftig ist Schulgeld, das für ausländische Privatschulen gezahlt wird, die sich im europäischen Wirtschaftsraum befinden, auch als Sonderausgabe von der Steuer absetzbar. Die Schule muss zu einem Schulabschluss führen, der durch ein inländisches Ministerium oder die Kultusministerkonferenz anerkannt wird oder einen gleichwertigen Abschluss darstellt. Der Sonderausgabenabzug wurde auf einen steuerlich wirksamen Höchstbetrag von 5.000 € beschränkt, was einer Leistung von 16.667 € entspricht. Für deutsche Schulen im Ausland ist das Schulgeld wie bisher selbst dann abziehbar, wenn diese sich außerhalb des EU/EWR-Raums befinden.

Anmerkung: Diese Änderungen gelten rückwirkend ab 1.1.2008. Außerdem wird in allen noch nicht bestandskräftigen Steuerbescheiden früherer Jahre ein Abzug zugelassen.
- Faktorverfahren:** Ehepartner können ab 2010 alternativ zur Steuerklassenkombination III/IV die neue Kombination „IV-Faktor/IV-Faktor“ wählen. Damit soll eine angemessene Lohnsteuerverteilung gewährleistet werden.
- Ausländische Quellensteuer:** Die festgesetzte und gezahlte ausländische, der deutschen Einkommensteuer entsprechende Quellensteuer ist ab 2009 auf die Abgeltungsteuer anrechenbar.
- Strafverfolgungsverjährung:** Eine Steuerhinterziehung verjährte auch bisher erst nach 10 Jahren. In manchen Fällen konnte bei Steuerhinterziehung zwar noch die Steuerfestsetzung geändert, jedoch der Täter nicht mehr strafrechtlich belangt werden. Die sog. Verfolgungsverjährung ist grundsätzlich auf 10 Jahre verlängert worden. Die Verjährungsfrist gilt jedoch nur für besonders schwere Fälle der Steuerhinterziehung.
- Vollstreckung bei Schenkung:** Schenkt ein Ehegatte dem anderen einen Vermögenswert, konnten die Finanzbehörden bisher zeitlich unbeschränkt auf den Empfänger zurückgreifen. Diese Möglichkeit wird durch das JStG 2009 auf den Ablauf des 10. Kalenderjahres nach dem Ergehen des Aufteilungsbescheides beschränkt.

2. Verbesserungen durch das Bürgerentlastungsgesetz

Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung werden ab dem 1.1.2010 besser steuerlich berücksichtigt. Davon profitieren sowohl privat als auch gesetzlich Versicherte. Außerdem können – ggf. innerhalb der aufgestockten Höchstbeträge – weiterhin Aufwendungen für sonstige Vorsorgeaufwendungen geltend gemacht werden, das betrifft zum Beispiel Prämien für Haftpflicht- oder Unfallversicherungen.

Die bestehende Regelung: Bisher können Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung zusammen mit anderen Vorsorgeaufwendungen nur bis zu einer Höhe von 2.400 € (Selbstständige) oder 1.500 € (Arbeitnehmer) steuerlich berücksichtigt werden.

Die neue Regelung: Künftig steigen die Abzugsvolumina um 400 €, also auf 2.800 € bzw. 1.900 €. Darüber hinaus wird sichergestellt, dass die für eine Basiskranken- und Pflegeversicherung gezahlten Beiträge voll abziehbar sind. Liegt der Steuerzahler mit seinen Vorsorgeaufwendungen unter den neuen Grenzen, kann er diese steuerlich voll ansetzen. Wendet er für seine Basiskranken- und Pflegeversicherung allerdings mehr auf als 2.800 € bzw. 1.900 €, kann er nur seine tatsächlichen Ausgaben für die Basiskranken- und Pflegeversicherung ansetzen.

Zu dem Sachverhalt veröffentlichte das Bundesfinanzministerium zwei Beispiele, die zwar nicht ganz der Praxis entsprechen, die Neuregelungen aber dennoch verdeutlichen sollen.

Beispiel: Herr Meier ist privat krankenversichert. Er zahlt im Jahr einen Krankenversicherungsbeitrag in Höhe von 2.400 €, wovon 10 % der Finanzierung von Komfortleistungen dienen. Auf die Basiskrankenversicherung entfällt somit ein Beitragsanteil von (2.400 € ./ 240 € =) 2.160 €. Für eine Pflegepflichtversicherung hat er 200 € gezahlt und andere sonstige Vorsorgeaufwendungen in Höhe von 200 € getätigt.

Beiträge zur Krankenversicherung	2.400 €
Beiträge zur Pflegepflichtversicherung	200 €
Weitere sonstige Vorsorgeaufwendungen	<u>200 €</u>
Summe	2.800 €
Höchstens	2.800 €
Mindestens jedoch Basis-KV (2.160 €)	
+ Pflegepflichtvers. (200 €)	2.360 €
Anzusetzen sind	2.800 €

Angenommen, Herr Meier gibt deutlich mehr als 2.800 € für seine Basiskrankenversicherung aus, nämlich 4.000 €. 10 % fallen wieder auf Komfortleistungen.

Die Basiskrankenversicherung kostet Herrn Meier also 3.600 €. Das heißt für ihn:

Beiträge zur Krankenversicherung	4.000 €
Beiträge zur Pflegepflichtversicherung	200 €
Weitere sonstige Vorsorgeaufwendungen	<u>200 €</u>
Summe	4.400 €
Höchstens	2.800 €
Mindestens jedoch Basis-KV (3.600 €)	
+ Pflegepflichtvers. (200 €)	3.800 €
Anzusetzen sind	3.800 €



Neben den Regelungen zur Absetzbarkeit der Kranken- und Pflegeversicherung hat der Gesetzgeber noch weitere Änderungen in das „Bürgerentlastungsgesetz“ eingeflochten. Die Summe der Einkünfte und Bezüge wurden ab 2010 von 7.680 € auf 8.004 € angehoben, bis zu der der Kindergeldanspruch verbleibt. Die Auszahlung der neuen Leistung von 100 € für Schulbedarf von Kindern aus Haushalten, die Hilfe zum Lebensunterhalt benötigen, wird auch für Schüler der Jahrgangsstufen 11 bis 13 ausgeweitet.

Entlastung für Unternehmen: Ein wichtiger Punkt der steuerlichen Entlastung der Unternehmen ist die Veränderung der **Zinsschranke**. Ziel dieser Schranke ist es, durch eine Beschränkung des Betriebsausgabenabzugs von Zinsen steuer-schädliche Gestaltungen von Unternehmen zu verhindern. Die zur Schonung kleinerer Unternehmen eingeführte Freigrenze bei der Schranke wird von 1 Mio. € auf 3 Mio. € erhöht. Sie gilt aber nur für Wirtschaftsjahre, die nach dem 25.5.2007 beginnen und vor dem 1.1.2010 enden. Hier plant die neue Bundesregierung jedoch eine Verlängerung über dieses Datum hinaus.

Die bei der Umsatzsteuer für kleinere Unternehmen mögliche **Ist-Besteuerung** wird bundesweit ausgeweitet. Das heißt, dass die Unternehmen die den Kunden in Rechnung gestellte Umsatzsteuer – auf Antrag – erst an das Finanzamt entrichten müssen, wenn die Rechnung tatsächlich bezahlt worden ist. Die dafür maßgebliche Umsatzgrenze wird auf 500.000 € verdoppelt. Diese Maßnahme gilt bereits ab 1.7.2009; sie soll aber Ende 2011 wieder auslaufen.

Durch eine sog. **Sanierungsklausel** sollen Unternehmen für zwei Jahre befristet (vom 1.1.2008 bis 31.12.2009) bei der Übernahme eines anderen Unternehmens dessen Verlustvorträge steuerlich besser nutzen können. Dafür muss der Unternehmenserwerb zum Zwecke der Sanierung erfolgt sein. Voraussetzung ist, dass auch 5 Jahre nach dem Erwerb die Lohnsumme einen Wert von 80 % der ursprünglichen Lohnsumme nicht unterschreitet. Wenn die Arbeitnehmervertreter einem Arbeitsplatzabbau zustimmen, kann dieser Wert aber auch unterschritten werden. Ein weiteres Kriterium ist die Zuführung von neuem Betriebsvermögen (mindestens 25 %) in die zu übernehmende Firma. Für die Nutzung des Verlustvortrages muss aber nur eines der beiden Kriterien (Arbeitsplätze oder Betriebsvermögen) erfüllt sein. Auch hier plant die neue Bundesregierung eine Änderung.

3. Die wichtigsten Maßnahmen des zweiten Konjunkturpakets

Mit dem zweiten Konjunkturpaket wollte die Bundesregierung Entlastungen für die Bürger, eine gezielte Wirtschaftsstärkung und Beschäftigungssicherung erreichen. Zusätzlich erfolgen Investitionen in Bildung, Infrastruktur und Klimaschutz. Zu den wichtigsten vorgesehenen Maßnahmen gehörten:

- **Einkommensteuer:** Ab 1.1.2009 sinkt der Eingangsteuersatz von 15 % auf 14 %. Der Grundfreibetrag wurde auf 7.834 € in 2009 und 8.004 € in 2010 erhöht.
- **Krankenkassenbeiträge:** Zum 1.7.2009 wurde der Beitragssatz zur gesetzlichen Krankenversicherung von 15,5 auf 14,9 % gesenkt.
- **Arbeitslosenversicherung:** Der Beitragssatz zur Arbeitslosenversicherung bleibt bis Ende 2010 bei 2,8 % stabil.
- **Kinderbonus:** Für jedes Kind gab es einen einmaligen Bonus in Höhe von 100 €. Kindergeldempfänger erhielten ihn automatisch von der Familienkasse.

- **Kinderregelsatz:** Die Regelsätze für 6- bis 13-jährige Kinder von Hartz-IV-Empfängern wurden mit Wirkung vom 1.7.2009 auf 70 % erhöht.
- **Stärkung der Pkw-Nachfrage:** Zur Ankurbelung des Neuwagenverkaufs wurde eine Umweltprämie in Höhe von 2.500 € gewährt.
- **Kfz-Steuer:** Die Kfz-Steuer wurde zum 1.7.2009 auf einen schadstoff- und hubraumorientierten Tarif umgestellt.
- **Kurzarbeit:** Künftig übernimmt die Bundesagentur für Arbeit für die Arbeitgeber die Hälfte der auf Kurzarbeit entfallenden Sozialbeiträge. Nutzt ein Arbeitnehmer die Kurzarbeit zur Weiterbildung, übernimmt die Bundesagentur die Sozialbeiträge komplett. Zudem wurde die Beantragung von Kurzarbeitergeld vereinfacht.

4. Steuerbürokratieabbaugesetz soll Vereinfachung bringen

Mit dem Gesetz zur Modernisierung und Entbürokratisierung des Steuerverfahrens das zum 1.1.2009 in Kraft trat will die Bundesregierung den Abbau bürokratischer Lasten sowie Verfahrenserleichterungen bei der Steuererhebung erreichen. Mit dem Vorhaben sollen u. a. papierbasierte Verfahrensabläufe durch elektronische Kommunikation ersetzt werden. Dafür wurden folgende Maßnahmen vorgesehen:

- Anhebung der Werte für die monatlich abzugebenden **Umsatzsteuer-Voranmeldungen und Lohnsteuer-Anmeldungen**. Die Grenzen für die Abgabe von monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen stiegen ab dem 1.1.2009 von 6.136 auf 7.500 € und für die Abgabe von vierteljährlichen Meldungen von 512 auf 1.000 €. Die Schwellenwerte für monatliche Lohnsteueranmeldungen erhöhten sich von 3.000 auf 4.000 € und für vierteljährliche Anmeldungen von 800 auf 1.000 €.
- Elektronische Übermittlung von **Steuererklärungen der Unternehmen** (Umsatzsteuer-, Gewerbesteuer-, Körperschaftsteuer- bzw. Feststellungserklärung) ab dem Veranlagungszeitraum 2011. Davon betroffen sind auch die Anlage EÜR bzw. ein Antrag auf Dauerfristverlängerung. In Härtefällen werden Ausnahmen zugelassen und Steuererklärungen auf Papier akzeptiert.
- Elektronische Übermittlung der jährlichen **Einkommensteuererklärung** ab 2011 – aber nur, wenn Gewinneinkünfte (Land- und Forstwirte, Gewerbetreibende, Selbstständige und Freiberufler) erzielt werden. Im Übrigen kann auch hierzu die Härtefallregelung greifen.
- Standardisierte und elektronische Übermittlung der Inhalte der **Steuerbilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung** für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2010 beginnen. Auch hier können die Finanzbehörden auf Antrag von einer elektronischen Übermittlung absehen. Dies kann insbesondere bei Kleinbetrieben der Fall sein, denen nicht zugemutet wird, die technischen Voraussetzungen für eine elektronische Übermittlung zu schaffen.
- Es wird die Möglichkeit geschaffen, bestimmte Belege wie z. B. eine **Zuwendungsbestätigung für Spenden** auf elektronischem Wege zu übermitteln. Der Spender kann dies beantragen. Die Daten müssen dann aber bis zum 28.2. des Folgejahrs beim Finanzamt eingegangen sein. Entsprechendes gilt für die Bescheinigung der vermögenswirksamen Leistungen (Anlage VL).
- Die Verpflichtung, anlässlich der Aufnahme der beruflichen und gewerblichen Tätigkeit Auskunft über steuer-

levante Verhältnisse zu geben, soll künftig auf elektronischem Wege erfüllt werden.

5. Regelungen zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung nunmehr endgültig abgeschlossen

Steuerpflichtige, die Geschäftsbeziehungen zu Staaten oder Gebieten unterhalten, die nicht bereit sind, Auskunftsaustausch in Steuersachen nach dem Standard der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) zu leisten, unterliegen in Zukunft strengeren Mitwirkungs- und Nachweispflichten über diese Geschäfte. Das legten bereits Bundestag und Bundesrat mit dem Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz fest, das im Juli 2009 verabschiedet wurde.

Die dazu vom Bundesfinanzministerium vorgelegte Verordnung, der der Bundesrat am 18.9.2009 zugestimmt hat, beinhaltet u. a., dass für Geschäfte mit Geschäftspartnern in Ländern und Gebieten, die sich nicht an den OECD-Standard halten,

- Einnahmen nur dann durch Abzug von Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten gemindert werden dürfen, wenn besondere Nachweispflichten erfüllt werden,
- bei Geschäftsbeziehungen zu nahestehenden Personen die bereits bestehenden Aufzeichnungspflichten in jedem Fall zeitnah erfüllt werden müssen,
- auch für Geschäftsbeziehungen zu fremden Dritten bestimmte Aufzeichnungspflichten erfüllt werden müssen, die sonst nur bei Geschäften mit nahestehenden Personen gelten. Diese Aufzeichnungen müssen enthalten:
 - » Art und Umfang der Geschäftsbeziehungen
 - » Verträge und Vereinbarungen
 - » genutzte Wirtschaftsgüter, auch immaterielle wie Nutzungsrechte oder Patente
 - » die gewählten Geschäftsstrategien
 - » wenn der Geschäftspartner eine Gesellschaft ist: alle Personen, die (auch mittelbar) Gesellschafter oder Anteilseigner dieser Gesellschaft in einem nicht kooperierenden Staat oder Gebiet sind.

Besondere Aufzeichnungen müssen nur dann nicht geführt werden, wenn die gezahlten Entgelte die Summe von 10.000 € je Person nicht überschreiten.

Welche Staaten Gebiete und Sachverhalte betroffen sind, ist zurzeit noch nicht genau definiert. Diese werden von der Bundesregierung noch mitzuteilen sein.

Geschäftsbeziehungen zu Kreditinstituten: Steuerpflichtige, die Geschäftsbeziehungen zu ausländischen Kreditinstituten in nicht kooperierenden Staaten unterhalten, müssen diesen erlauben, den deutschen Behörden Auskünfte über ihn zu erteilen und die Steuerverwaltung zur Einholung dieser Auskünfte in seinem Namen bevollmächtigen.

Steuerermäßigungen oder -freistellungen im Zusammenhang mit Dividendenzahlungen, die von ausländischen Gesellschaften zufließen oder an diese geleistet werden, werden eingeschränkt, wenn keine Kooperation des betreffenden An-

sässigkeitsstaates oder -gebietes stattfindet und der Steuerpflichtige die erhöhten Mitwirkungs- und Nachweispflichten nicht erfüllt.

Bitte beachten Sie: Das Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz legt u. a. fest, dass von dem Gesetz Betroffene, bei denen die Summe der positiven Überschusseinkünfte (Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit, aus Kapitalvermögen, aus Vermietung und Verpachtung und sonstige Einkünfte) mehr als 500.000 € im Kalenderjahr beträgt, die Aufzeichnungen und Unterlagen über die diesen Einkünften zugrunde liegenden Einnahmen und Werbungskosten 6 Jahre aufzubewahren haben.

Einhergehend mit der gleichzeitig eingeführten **Aufbewahrungspflicht** wird die Überprüfbarkeit steuerlicher Sachverhalte durch eine generell zulässige **Außenprüfung** sichergestellt. Einer besonderen Begründung der Prüfungsanordnung bedarf es nicht. Die Finanzbehörde kann auch dann eine Betriebsprüfung anordnen, wenn der Steuerpflichtige seinen erhöhten Mitwirkungspflichten nicht nachkommt.

6. Neues Bilanzrecht ab 1.1.2010

Der Bundesrat hat am 3.4.2009 dem Gesetz zur Modernisierung des Bilanzrechts (BilMoG) zugestimmt. Dadurch werden mittelständische **Einzelkaufleute**, die für zwei aufeinanderfolgende Geschäftsjahre bestimmte Schwellenwerte (500.000 € Umsatz und 50.000 € Gewinn pro Geschäftsjahr) nicht überschreiten, rückwirkend für das Geschäftsjahr 2008 von der Verpflichtung zur Buchführung, Inventur und Bilanzierung nach den handelsrechtlichen Vorschriften befreit. Diese Buchführungserleichterungen gelten jedoch weder für Personen noch für Kapitalgesellschaften.

Für **Kapitalgesellschaften** wie AG und GmbH sind aber ebenfalls Befreiungen und Erleichterungen bei der Bilanzierung erfolgt. So brauchen kleine Kapitalgesellschaften ihren Jahresabschluss nicht von einem Abschlussprüfer prüfen zu lassen und müssen nur die Bilanz, nicht aber die Gewinn- und Verlustrechnung offenlegen. Mittelgroße Kapitalgesellschaften können auf eine Reihe von Angaben verzichten, die große Kapitalgesellschaften machen müssen, und dürfen Bilanzpositionen zusammenfassen.

Als klein gelten künftig Kapitalgesellschaften, die nicht mehr als rd. 4,8 Mio. € Bilanzsumme (bisher rd. 4 Mio. €), rd. 9,8 Mio. € Umsatzerlöse (bisher rd. 8 Mio. €) bzw. 50 Arbeitnehmer im Jahresdurchschnitt aufweisen. Von den Kriterien muss eine Kapitalgesellschaft mindestens zwei erfüllen, um als klein zu gelten. Als mittelgroß gelten künftig solche Kapitalgesellschaften, die nicht mehr als rd. 19,2 Mio. € Bilanzsumme (bisher rd. 16 Mio. €), rd. 38,5 Mio. € Umsatzerlöse (bisher rd. 32 Mio. €) bzw. 250 Arbeitnehmer im Jahresdurchschnitt aufweisen.

Die neuen Bilanzierungsregelungen sind verpflichtend für Geschäftsjahre ab dem 1.1.2010 anzuwenden. Sie können freiwillig bereits für den Abschluss 2009 angewendet werden. Die Bilanzierungserleichterungen für kleine und mittelgroße Unternehmen können – soweit dies noch möglich ist – schon für das Geschäftsjahr 2008 in Anspruch genommen werden.

Für alle Steuerpflichtigen

1. Steuervorteil für den Abzug von Aufwendungen für Handwerkerleistungen seit 1.1.2009 verdoppelt

Seit dem 1.1. 2009 sind Aufwendungen für Handwerksleistungen (Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen) besser von der Steuer absetzbar. Der bisherige Steuerbonus von bis zu 600 € pro Jahr wird auf 1.200 € verdoppelt. Das heißt von 6.000 € Arbeitskosten können 20 %, also 1.200 €, direkt von der Steuer abgezogen werden. Sind die Arbeitskosten höher, bleibt es bei den 1.200 €.

Beispiel: Ein Steuerpflichtiger lässt sein Badezimmer renovieren. Die Rechnung des Handwerkers beträgt 15.000 € zuzüglich Mehrwertsteuer. Davon belaufen sich die Materialkosten auf 7.500 € und die Arbeitskosten auf 7.500 €. Der Steuerpflichtige kann 20 % von (7.500 € + 1.425 € MwSt. =) 8.925 €, also 1.785 €, höchstens jedoch 1.200 € in der Steuererklärung mit der festgesetzten Einkommensteuer verrechnen. In diesem Fall könnte aber – falls möglich – eine Aufteilung der Aufwendungen in das Folgejahr von Vorteil sein.

Die Regelung zur höheren Förderung der Handwerkerleistung soll zwei Jahre nach Inkrafttreten derselben erneut geprüft werden. Wer nicht an eine Weitergeltung der erhöhten Absetzbarkeit von Handwerkerleistungen nach diesen zwei Jahren glaubt, sollte seine Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen innerhalb dieser Zeit durchführen, sofern nötig und möglich.

Anmerkung: Die Steuerermäßigung setzt zwingend den Nachweis der Aufwendungen durch das Vorhandensein einer Rechnung und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der haushaltsnahen Dienstleistung durch Beleg des Bankinstituts voraus; auch wenn die Rechnung nicht mehr mit der Einkommensteuererklärung abgegeben werden muss. Barzahlungen werden nicht anerkannt!

Zum leichteren Nachweis des Arbeitslohns empfiehlt sich, bereits in der Handwerkerrechnung eine Auflistung von Material und Lohn wie folgt zu definieren: „Im Rechnungsbetrag in Höhe von... sind Lohnkosten in Höhe von... brutto enthalten.“

2. Verfall eines Steuerermäßigungsbetrags für Handwerkerleistungen

In einem vom Bundesfinanzhof (BFH) entschiedenen Fall nahmen Steuerpflichtige Handwerkerleistungen für Renovierungsmaßnahmen in Anspruch. Die geltend gemachte Steuerermäßigung in Höhe von damals 600 € (ab 1.1.2009 = bis 1.200 €) wirkte sich steuerlich nicht aus, weil die Einkommensteuer auf 0 € festzusetzen war. Die Steuerpflichtigen begehrten deshalb, den steuerlich nicht absetzbaren Betrag – den sog. Anrechnungsüberhang – als negative Einkommensteuer zu erstatten. Hilfsweise sollte ein Anrechnungsüberhang festgestellt werden, der in andere Veranlagungszeiträume zurück- bzw. vorgetragen werden kann.

Der BFH war der Auffassung, dass die Steuerpflichtigen weder die Erstattung eines solchen Anrechnungsüberhangs noch die Feststellung einer rück- oder vortragsfähigen Steuerermäßi-

gung beanspruchen können. Es ist gleichheitsrechtlich nicht geboten, die geminderte finanzielle Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen über die Festsetzung einer Einkommensteuer in Höhe von 0 € hinaus zu berücksichtigen. Die weitgehende Gestaltungsfreiheit des Gesetzgebers lässt es auch zu, von einem Rück- oder Vortrag eines ganz oder teilweise nicht ausgenutzten Steuerermäßigungsbetrags abzusehen.

3. Bessere Förderung haushaltsnaher Dienstleistungen seit dem 1.1.2009

Wer Ausgaben für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse oder Dienstleistungen wie Kinderbetreuung oder Pflegeleistungen hat, der bekommt dafür Steuerermäßigungen. Die Förderung wird ab 1.1.2009 auf einheitlich 20 % der Aufwendungen ausgeweitet, die Höchstgrenze liegt bei 4.000 € pro Jahr. Diese Förderung gilt auch für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse.

Beispiele: Der gut verdienende Steuerpflichtige A hat wenig Freizeit und beabsichtigt deshalb zum 1.4.2009 eine Haushaltshilfe einzustellen. Ihr Aufgabengebiet soll die Reinigung der Wohnung, Kochen und Gartenarbeiten umfassen. Die Lohnkosten (Bruttolohn und Beiträge zur Sozialversicherung) werden voraussichtlich 1.500 € monatlich betragen (insgesamt für 2009 also 13.500 €).

Das Kind des A wird von einem Au-pair betreut, das auch leichte Hausarbeiten erledigt. Die Kosten für das Au-pair betragen 400 € monatlich. Die Aufteilung des Entgelts auf die Kinderbetreuung und Hausarbeiten wurde nicht vertraglich festgelegt. Entsprechend können 50 % der Aufwendungen, also 2.400 €, ggf. als Kinderbetreuungskosten im Rahmen der gesetzlichen Vorschriften berücksichtigt werden. Für die übrigen 50 % der Aufwendungen (insgesamt für 2009 2.400 €) kann eine Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen in Anspruch genommen werden.

Mit der Pflege und Betreuung seines pflegebedürftigen Vaters beauftragt A eine selbstständige Pflegekraft. Die Ausgaben dafür betragen 1.000 € monatlich (insgesamt für 2009 12.000 €).

Für 2009 rechnet der Steuerpflichtige somit mit förderungsfähigen Ausgaben i. H. v. insgesamt 27.900 € (13.500 € + 2.400 € + 12.000 €). A kann Aufwendungen in Höhe von 4.000 € von seiner Einkommensteuer abziehen (20 % von 27.900 € = 5.580 €, aber höchstens 4.000 €).

4. Steuerliche Behandlung von Photovoltaikanlagen

Die Installation von Photovoltaikanlagen zur Erzeugung von Strom erfreut sich aufgrund der zusätzlichen Einnahmelmöglichkeit zunehmender Beliebtheit. Bei der Installation solcher Anlagen auf privaten Grundstücken entsteht jedoch zwangsläufig Beratungsbedarf bei der Einkommen-, Gewerbe-, Grunderwerb- und Umsatzsteuer. Nachfolgend soll auf die wichtigsten Punkte aufmerksam gemacht werden. Über die Einzelheiten beraten wir Sie gerne im individuellen Gespräch.



Einnahmen aus Gewerbebetrieb: Steuerpflichtige, die Photovoltaikanlagen betreiben und damit Strom erzeugen, den sie in das öffentliche Netz einspeisen, erzielen hieraus in Höhe der vom Netzbetreiber gewährten Vergütung Einnahmen aus einer gewerblichen Betätigung. Das Erneuerbare-Energie-Gesetz (EEG) 2009 sieht für Photovoltaikanlagen mit einer Leistung bis einschließlich 30 kW erstmals einen gegenüber dem Einspeisetarif (im Jahre 2009: 43,01 ct/kWh) besonderen Anrechnungstarif (im Jahre 2009: 25,01 ct/kWh) vor, soweit der erzeugte Strom nachweislich in unmittelbarer Nähe zur Anlage selbst verbraucht und nicht in das Netz eingespeist wird.

Betriebsvorrichtung: Photovoltaikanlagen, die auf das Dach aufgesetzt werden, sind regelmäßig als Betriebsvorrichtung anzusehen. Sie rechnen zu den beweglichen Wirtschaftsgütern und haben nach der amtlichen Abschreibungstabelle eine Nutzungsdauer von 20 Jahren.

Beispiel: Anlagenherstellung Januar 2008, Herstellungskosten 100.000 € netto, Abschreibungszeitraum 20 Jahre = steuerlich ansetzbarer Abschreibungsbetrag 5.000 €/Jahr.

Für vor dem 1.1.2008 bzw. nach dem 31.12.2008 angeschaffte Anlagen kann anstelle der linearen Abschreibung (AfA) auch die degressive AfA angesetzt werden. Bei der degressiven AfA kann für Anlagen, die zwischen dem 1.1.2009 und dem 31.12.2010 angeschafft werden, höchstens der 2,5-fache Wert der linearen Abschreibung – also $2,5 \times 5\% = 12,5\%$ – steuerlich angesetzt werden. Der Betrag ist immer vom verbliebenen Nettoerwert abzusetzen.

Beispiel: (Anlagenherstellung und Kosten wie vorher) maximale degressive AfA = $100.000 \text{ €} \times 12,5\% = 12.500 \text{ €}$ im ersten Jahr. Im zweiten Jahr reduziert sich die Abschreibungsbemessungsgrundlage um 12.500 € auf dann 87.500 €. Die AfA beträgt demnach im zweiten Jahr $87.500 \text{ €} \times 12,5\% = 10.938 \text{ €}$.

Da nach einigen Jahren der Betrag der degressiven AfA unter den der linearen AfA fällt, wird in der Regel in diesem Jahr von der degressiven zur linearen Abschreibungsmethode gewechselt und diese Methode bis zum Ende des Abschreibungszeitraums beibehalten.

Neben den beiden Abschreibungsmethoden besteht – unter weiteren Voraussetzungen – auch noch die Möglichkeit der Inanspruchnahme eines „Investitionsabzugsbetrages“ sowie einer „Sonderabschreibung“.

Unselbstständiger Gebäudebestandteil: Die Aufwendungen für dachintegrierte Photovoltaikanlagen – z. B. in der Form von Solardachsteinen, Solardachfolien oder Indach-Solarmodulen – die neben der Erzeugung von Strom – auch den Schutz des Gebäudes vor Witterungseinflüssen übernehmen, zählen entweder zu den Herstellungskosten des Gebäudes oder werden – bei der Sanierung des Daches – als Erhaltungsaufwendungen beurteilt.

Wird die Photovoltaikanlage bereits bei Herstellung des Gebäudes eingebaut, so werden Abschreibungsbeträge nach den für Gebäude geltenden AfA-Vorschriften berücksichtigt. Dabei ist der maßgebende AfA-Satz nur auf die Anschaffungskosten anzuwenden, die auf den Gewerbebetrieb „Stromerzeugung“ entfallen. Diese können auch im Wege einer sachgerechten Schätzung erfolgen. Wird die Photovoltaikanlage dagegen im Zuge einer Dachrenovierung eingebaut, so werden die anteiligen Erhaltungsaufwendungen als sofort abzugsfähige Betriebsausgaben anerkannt.

Vorsteuerabzug/Umsatzsteuerabführung: Ordnet der Unternehmer zulässigerweise eine Photovoltaikanlage insgesamt seinem Unternehmensvermögen zu, ist er zum Vorsteuerab-

zug aus den Anschaffungs- oder Herstellungskosten und aus den laufenden Kosten in vollem Umfang berechtigt. Die vom Netzbetreiber erhaltene Mehrwertsteuer ist gleichzeitig abzuführen.

Gewerbesteuer: Bei der Gewerbesteuer gilt zunächst ein allgemeiner Freibetrag von 24.500 €. Insofern dürfte bei einer Anlage auf dem eigenen Wohnhaus wegen der Größe regelmäßig keine Gewerbesteuerbelastung entstehen.

5. Änderung der Rechtsprechung bei doppelter Haushaltsführung

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit zwei Urteilen vom 5.3.2009 seine Rechtsprechung zur doppelten Haushaltsführung nach Wegverlegung des Familienwohnsitzes vom Beschäftigungsort geändert. Zu den Werbungskosten gehören auch notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung entstehen. Bisher verneinte die Rechtsprechung die berufliche Veranlassung einer doppelten Haushaltsführung, wenn der Steuerpflichtige die Familienwohnung aus privaten Gründen **vom Beschäftigungsort wegverlegt** hatte und dann von einer Zweitwohnung am Beschäftigungsort seiner bisherigen Beschäftigung weiter nachging.

Nach neuer Rechtsprechung des BFH schließt nun eine solche Wegverlegung des Haupthauses aus privaten Gründen eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung nicht aus. Eine beruflich begründete doppelte Haushaltsführung setzt voraus, dass aus beruflicher Veranlassung am Beschäftigungsort ein zweiter (doppelter) Haushalt zum Hausstand des Steuerpflichtigen hinzutritt. Beruflich veranlasst ist der Haushalt dann, wenn ihn der Steuerpflichtige nutzt, um seinen Arbeitsplatz von dort aus erreichen zu können. Wird ein solcher beruflich veranlasster Zweithaushalt am Beschäftigungsort eingerichtet, so wird damit auch die doppelte Haushaltsführung selbst aus beruflichem Anlass begründet. **Dies gilt selbst dann, wenn der Haupthaushalt aus privaten Gründen vom Beschäftigungsort wegverlegt und dann die bereits vorhandene oder eine neu eingerichtete Wohnung am Beschäftigungsort aus beruflichen Gründen als Zweithaushalt genutzt wird.** Denn der (beibehaltene) Haushalt am Beschäftigungsort wird nun aus beruflichen Motiven unterhalten.

In dem vom BFH entschiedenen Streitfall waren der Ehemann in M und seine mit ihm zusammen veranlagte Ehefrau in A jeweils nichtselbstständig tätig. In A war zunächst auch der Familienwohnsitz der Eheleute, der nach der Geburt des ersten Kindes unter Aufgabe der Wohnung in A im November 2000 zunächst nach M und im August 2001 wieder zurück nach A verlegt wurde. Der Ehemann wohnte nach dem Rückzug in M zunächst im Hotel und mietete ab September 2002 in M eine Zweitwohnung an. Er machte Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung am Beschäftigungsort in M geltend. Auch in dem weiteren Verfahren hatte der ledige Kläger seinen Hauptwohnsitz vom Arbeitsort wegverlegt, die bisherige Wohnung am Beschäftigungsort beibehalten und die Aufwendungen dafür als Kosten einer doppelten Haushaltsführung angesetzt. In beiden Fällen lehnten dies die Finanzämter und auch die Vorinstanzen auf Grundlage der früheren Rechtsprechung des BFH ab.

Der BFH hob die Vorentscheidungen auf und entschied, dass die Berücksichtigung der Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung nicht schon deshalb ausscheidet, weil der Hausstand jeweils vom Beschäftigungsort wegverlegt worden

sei; unerheblich sei auch, ob noch ein enger Zusammenhang zwischen der Wegverlegung des Hausstandes vom Beschäftigungsort und der (Neu-)Begründung des zweiten Haushalts am Beschäftigungsort bestehe oder ob doch schon eine hinreichend lange Frist zwischen der Wegverlegung der Familienwohnung vom Beschäftigungsort und der Neubegründung des zweiten Haushalts am Beschäftigungsort verstrichen sei.

6. Aufwendungen für ein Erststudium nach abgeschlossener Berufsausbildung sind als Werbungskosten abziehbar

Das seit 2004 geltende Abzugsverbot für Kosten von Erststudien und Erstausbildungen steht der Abziehbarkeit von beruflich veranlassten Kosten für ein Erststudium jedenfalls dann nicht entgegen, wenn diesem eine abgeschlossene Berufsausbildung vorausgegangen ist. Das hat der Bundesfinanzhof (BFH) in mehreren Entscheidungen vom 18.6.2009 festgestellt.

Nach seiner Rechtsprechung sind Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen Werbungskosten, wenn ein Veranlassungszusammenhang mit einer ggf. auch späteren beruflichen Tätigkeit besteht. Die ab 2004 geltende Regelung bestimmt nun, dass Aufwendungen des Steuerpflichtigen für seine erstmalige Berufsausbildung und für ein Erststudium im Rahmen der Einkünfteermittlung nicht abziehbar sind, wenn die Aufwendungen nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfinden; sie können allerdings jährlich bis zu 4.000 € als Sonderausgaben abgezogen werden. Die Verfassungsmäßigkeit der Neuregelung ist umstritten.

Mit den Urteilen vom 18.6.2009 hat der BFH jetzt entschieden, dass das Einkommensteuergesetz kein Abzugsverbot für Werbungskosten enthält. Die Vorschrift bestimme lediglich in typisierender Weise, dass bei einer erstmaligen Berufsausbildung ein hinreichend veranlasster Zusammenhang mit einer bestimmten Erwerbstätigkeit fehlt.

Die Typisierung erstreckt sich nicht auf Steuerpflichtige, die erstmalig ein Studium berufsbegleitend oder in sonstiger Weise als Zweitausbildung absolvierten.

Im einem der vom BFH entschiedenen Fälle war eine Steuerpflichtige gelernte Buchhändlerin. Nach Abschluss der Ausbildung hatte sie zunächst ein Studium begonnen, allerdings wegen einer Schwangerschaft nicht beendet. Im Jahr 2002 nahm sie das Studium zur Grund-, Haupt- und Realschullehrerin auf. Der BFH beurteilte die Aufwendungen für das Lehramtsstudium als beruflich veranlasst. Es besteht ein hinreichend klarer Zusammenhang dieser Ausgaben mit späteren Einnahmen aus der angestrebten Tätigkeit als Lehrerin. Bei diesem Urteil bestand für den BFH keine Veranlassung, auf die gegen die Verfassungsmäßigkeit geäußerten Bedenken einzugehen.

Anmerkung: Kosten für ein Studium, das **nach einer abgeschlossenen Erstausbildung** aufgenommen wird, können nunmehr als Werbungskosten in der Einkommensteuererklärung geltend gemacht werden. Erzielt z. B. ein Student mit abgeschlossener Erstausbildung dann nach Abschluss des Studiums Einnahmen, kann er die Verluste aus dem Studium voll gegenrechnen und verringert somit seine Steuerlast in den ersten Berufsjahren nach dem Studienabschluss. Dafür muss jedoch eine Steuererklärung angefertigt und eine Verlustfeststellung beantragt werden. Dies kann auch noch vier Jahre rückwirkend geschehen.

Nicht davon betroffen sind Kosten für ein Erststudium ohne vorherige Berufsausbildung.

7. Steuerliche Behandlung beruflicher Fort- und Weiterbildungskosten des Arbeitgebers

Berufliche Fort- und Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers führen nicht zu Arbeitslohn, wenn diese Bildungsmaßnahmen im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers durchgeführt werden. Dies gilt auch bei Bildungsmaßnahmen fremder Unternehmer, die für Rechnung des Arbeitgebers erbracht werden.

Ein ganz überwiegendes eigenbetriebliches Interesse des Arbeitgebers kann aber auch dann vorliegen, wenn der Arbeitnehmer bezogen auf die infrage stehende Bildungsmaßnahme Rechnungsempfänger ist. Dies setzt allerdings voraus, dass der Arbeitgeber die Übernahme bzw. den Ersatz allgemein oder für die besondere Bildungsmaßnahme zugesagt und der Arbeitnehmer im Vertrauen auf diese zuvor erteilte Zusage den Vertrag über die Bildungsmaßnahme abgeschlossen hat. Insoweit hält die Finanzverwaltung nicht mehr an ihrer Rechtsauffassung fest, dass, soweit der Arbeitnehmer selbst Schuldner der Aufwendungen ist, die (teilweise) Übernahme dieser Kosten durch den Arbeitgeber immer steuerpflichtiger Arbeitslohn ist.

Um in diesen Fällen des aus ganz überwiegend betrieblichem Interesse gewährten Arbeitgeberersatzes einen Werbungskostenabzug für die vom Arbeitnehmer wirtschaftlich nicht getragenen Aufwendungen auszuschließen, hat der Arbeitgeber auf der ihm vom Arbeitnehmer zur Kostenübernahme vorgelegten Originalrechnung die Höhe der Kostenübernahme anzugeben und eine Kopie dieser Rechnung zum Lohnkonto zu nehmen. Bei Anrufungsauskünften ist hierauf gesondert hinzuweisen.

Anmerkung: Ist der Arbeitgeber Rechnungsempfänger, besteht für ihn bei einer umsatzsteuerpflichtigen Maßnahme die Möglichkeit des Vorsteuerabzugs.

8. Ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des Abzugsverbots für häusliche Arbeitszimmer

Seit dem Veranlagungszeitraum 2007 sind Aufwendungen für ein beruflich/betrieblich genutztes häusliches Arbeitszimmer nur noch steuerlich abzugsfähig, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung des Steuerpflichtigen bildet. Kosten für ein Arbeitszimmer von Lehrern, bei denen der Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit regelmäßig in der Schule liegt, sind nach dieser Regelung nicht mehr als Werbungskosten abzugsfähig.

In seinem Beschluss vom 25.8.2009 äußert der Bundesfinanzhof (BFH) jedoch ernstliche Zweifel daran, ob das ab 2007 geltende Verbot, Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer als Werbungskosten abzuziehen, wenn das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet, verfassungsgemäß ist. Es bestünden hier ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Neuregelung.

Der BFH hat deshalb die Interessen des Antragstellers und des von Steuereinnahmen abhängigen Gemeinwesens gegeneinander abgewogen. Dabei ist er zu dem Ergebnis gelangt, dass jedenfalls im Streitfall dem Interesse des Steuerpflichtigen an einem – möglicherweise nur vorläufigen – Werbungskostenabzug ein überwiegendes öffentliches Interesse, insbesondere

das Interesse an einer geordneten Haushaltsführung, nicht entgegensteht.

9. Aufteilung der Schuldzinsen bei den Anschaffungskosten von gemischt genutztem Grundstück

Schuldzinsen sind steuerlich als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abziehbar, soweit sie mit einer bestimmten Einkunftsart in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. So verhält es sich auch, wenn sie für ein Darlehen geleistet worden sind, das dazu verwendet wurde, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erzielen.

Dient ein Gebäude nicht nur dem Erzielen von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, sondern auch der (nicht steuerbaren) Selbstnutzung, und werden die Darlehensmittel lediglich teilweise zur Einkünfterzielung verwandt, so sind auch die Darlehenszinsen nur anteilig als Werbungskosten abziehbar. Der Steuerpflichtige kann allerdings ein Darlehen mit steuerrechtlicher Wirkung gezielt einem bestimmten, der Einkünfterzielung dienenden Gebäudeteil zuordnen. Will er die Zinsen aus diesem Darlehen in vollem Umfang abziehen, muss er dem jeweils vermieteten Gebäudeteil die darauf entfallenden Anschaffungskosten gesondert zuordnen und diese aus dem dafür aufgenommenen Darlehen gesondert bezahlen.

An der zweiten Voraussetzung fehlt es, wenn das Darlehen zwar zunächst zur Finanzierung des vermieteten Grundstücksteils vorgesehen wird, es dann aber **einem** Konto gutgeschrieben wird, das auch Finanzierungsmittel für den selbst genutzten Teil umfasst und von dem der Steuerpflichtige alle Erwerbsaufwendungen bezahlt. In diesem Fall sind die entstandenen Schuldzinsen grundsätzlich nach dem Verhältnis der Wohnflächen/Nutzflächen aufzuteilen.

Dies gilt nach Auffassung des Bundesfinanzhofs in seinem Urteil vom 1.4.2009 jedoch dann nicht, **wenn die Vertragsparteien den Kaufpreis in anderer Weise auf die erworbenen Wirtschaftsgüter aufgeteilt haben** und dieser Maßstab – weil weder zum Schein getroffen noch missbräuchlich – auch steuerrechtlich bindet. In diesem Fall ist der Kaufpreis nach dem Verhältnis des auf den vermieteten Grundstücksteil entfallenden Kaufpreises zum Gesamtkaufpreis aufzuteilen und die entstandenen Schuldzinsen in Höhe des hiernach auf den vermieteten Grundstücksteil entfallenden Anteils abzuziehen.

10. Pendlerpauschale gilt wieder

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat mit Urteil vom 9.12.2008 – wie schon zuvor der Bundesfinanzhof – die Neuregelung zur Pendlerpauschale für verfassungswidrig erklärt.

Hintergrund: Die Kosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte konnten bis zum Jahr 2006 als Werbungskosten oder Betriebsausgaben bei den Einkünften steuerlich abgezogen werden. Dies geschah grundsätzlich in Form einer von tat-

sächlichen Kosten unabhängigen (Pendler-)Pauschale in Höhe von zuletzt 0,30 € pro Entfernungskilometer.

Mit Wirkung ab 2007 bestimmte der Gesetzgeber, dass die Aufwendungen für die Wege zur regelmäßigen Arbeitsstätte keine Werbungskosten sind, dass aber „zur Abgeltung erhöhter Aufwendungen“ für Fahrten ab dem 21. Entfernungskilometer eine Pauschale von 0,30 € „wie Werbungskosten“ anzusetzen ist. Dieser Regelung folgte das BVerfG nicht.

Das Bundesfinanzministerium teilt dazu mit, dass ab dem 1.1.2009 damit automatisch wieder das bis zum 31.12.2006 geltende Recht anzuwenden ist. Ist der Arbeitnehmerpauschbetrag in Höhe von 920 € schon durch andere Werbungskosten ausgeschöpft, verringert sich die steuerliche Bemessungsgrundlage um bis zu 1.320 € und die Steuerschuld je nach individuellem Grenzsteuersatz. Gleichzeitig besteht für Arbeitgeber wieder die Möglichkeit der Pauschalbesteuerung bei Fahrtkostenzuschüssen für die ersten 20 km.

11. Höheres Elterngeld nach Steuerklassenwechsel

Eltern dürfen vor der Geburt ihres Kindes die Steuerklassen wechseln, um eine Erhöhung des Elterngeldes zu erzielen. Das Elterngeld wird grundsätzlich nach dem durchschnittlichen monatlichen Erwerbseinkommen des Berechtigten in den letzten zwölf Monaten vor dem Monat der Geburt des Kindes berechnet. Dabei sind u. a. die auf dieses Einkommen entfallenden Steuern abzuziehen. Das Elterngeld beträgt 67 % des so ermittelten Einkommens bis zu einem Höchstbetrag von 1.800 € monatlich.

Das Bundessozialgericht (BSG) hat am 25.6.2009 in zwei Fällen entschieden, dass ein veranlasser Wechsel der Lohnsteuerklasse bei der Bemessung des Elterngeldes berücksichtigt werden muss.

In einem Fall war die Steuerklasse von IV auf III, in dem anderen von V auf III geändert worden. Das führte zu geringeren monatlichen Steuerabzügen vom Arbeitsentgelt der Steuerpflichtigen. Gleichzeitig stiegen allerdings die von ihren Ehegatten (jetzt nach Steuerklasse V) entrichteten Einkommensteuerbeträge so stark an, dass sich auch die monatlichen Steuerzahlungen der Eheleute insgesamt deutlich erhöhten. Dieser Effekt wurde bei der späteren Steuerfestsetzung wieder ausgeglichen.

Das Verhalten der Steuerpflichtigen sah das BSG nicht als rechtsethisch verwerflich und damit als rechtsmissbräuchlich an. Der Steuerklassenwechsel ist nach dem Einkommensteuergesetz erlaubt. Seine Berücksichtigung ist durch Vorschriften des Bundeselterngeld- und Erziehungszeitengesetzes weder ausgeschlossen noch sonst wie beschränkt. Ein Missbrauchsvorwurf lässt sich nach Auffassung des BSG nicht hinreichend begründen. Die Möglichkeit eines derartigen Steuerklassenwechsels ist im Gesetzgebungsverfahren erörtert worden, ohne dass dabei von Rechtsmissbrauch die Rede war.

Für Gewerbetreibende/Freiberufler

1. Verbesserte Abschreibungsbedingungen durch das erste Konjunkturprogramm

Der Bundesrat hatte bereits am 5.12.2008 dem Maßnahmenpaket der Bundesregierung zugestimmt, das der raschen Überwindung der Konjunkturschwäche und der Sicherung von Arbeitsplätzen dienen soll. Dazu wurden auch verschiedene Regelungen beschlossen, die Unternehmen Vorteile verschaffen. Die meisten gelten für die nächsten zwei Jahre und fördern insbesondere Investitionen. Zu den interessantesten gehören die verbesserten Abschreibungsbedingungen:

- **Degressive Abschreibung:** Für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens wird die degressive Abschreibung in Höhe von (höchstens) 25 % (früher 30 %) wieder eingeführt. Sie kann für Wirtschaftsgüter in Anspruch genommen werden, die ab dem 1.1.2009 angeschafft oder hergestellt werden und ist auf zwei Jahre befristet. Für Wirtschaftsgüter, die nach dem 31.12.2010 angeschafft werden, kann nach derzeitiger Gesetzeslage nur noch die lineare Abschreibung beansprucht werden.
- **Sonderabschreibung:** Kleine und mittlere Unternehmen profitieren neben der degressiven Abschreibung auch von der Sonderabschreibung von bis zu 20 %. Die für die Inanspruchnahme der Vergünstigung relevanten Betriebsvermögensgrenzen wurden bei Bilanzierenden auf 335.000 € bzw. 175.000 € bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft für die Jahre 2009 und 2010 angehoben. Die Gewinn Grenzen bei Einnahme-Überschuss-Rechnern erhöhte der Gesetzgeber auf 200.000 €. Durch die Anhebung der Grenzen kommen mehr Unternehmen in den Genuss der Sonderabschreibung.

Der Vorteil: Werden bewegliche Wirtschaftsgüter wie zum Beispiel Maschinen angeschafft, können insgesamt neben der degressiven Abschreibung in Höhe von bis zu 25 % im Jahr der Anschaffung oder Herstellung sowie in den folgenden vier Wirtschaftsjahren zusätzlich Sonderabschreibungen in Höhe von insgesamt bis zu 20 % in Anspruch genommen werden. Ein Unternehmer kann also im ersten Jahr der Anschaffung bis zu 45 % als Betriebsausgabe gewinnmindernd geltend machen. Er kann entscheiden, in welchem Jahr er wie viel Prozent der Sonderabschreibung beanspruchen will und damit die Höhe des Gewinns steuern.

Weiterer Vorteil: Von der Anhebung der Betriebsvermögensgrenzen ist auch die Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags betroffen. Er ermöglicht die Vorverlagerung von Abschreibungspotenzial in ein Wirtschaftsjahr vor Anschaffung oder Herstellung eines begünstigten Wirtschaftsguts; er führt im Ergebnis zu einer Steuerstundung. Danach können Steuerpflichtige – unter weiteren Voraussetzungen wie z. B. der ausschließlichen oder fast ausschließlichen betrieblichen Nutzung – für neue oder gebrauchte bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die sie anschaffen oder herstellen wollen, bis zu 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten außerbilanziell gewinnmindernd abziehen.

Beispiel: Ein Unternehmer will für seinen Betrieb im Jahr 2010 eine Maschine im Wert von netto 50.000 € anschaffen. Hier-

für kann er bereits für 2009 einen Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 40 % (= 20.000 €) der Anschaffungskosten in Anspruch nehmen, der sich in diesem Jahr auch gewinnmindernd auswirkt.

Der Unternehmer kann die Bemessungsgrundlage auf 30.000 € für die weiteren Abschreibungen und Sonderabschreibungen vermindern, um die erforderliche außerbilanzielle Hinzurechnung auszugleichen. Schaffte er nunmehr im Januar des Jahres 2010 die Maschine an, kann er eine Sonderabschreibung in Höhe von 20 % (= 6.000 €) und eine degressive Abschreibung in Höhe von 25 % (= 7.500 €), insgesamt also in Höhe von 13.500 €, gewinnmindernd ansetzen.

2. Arbeitgeber ab 1.1.2010 zur elektronischen Übermittlung von Entgeltabrechnungen verpflichtet

Durch das ELENA-Verfahrensgesetz müssen alle Arbeitgeber ab dem 1.1.2010 für jeden Beschäftigten monatlich mit der Entgeltabrechnung eine Meldung an die Zentrale Speicherstelle der Sozialversicherungsträger abgeben. Dies gilt auch für Monate, in denen Entgelt nicht gezahlt wird, das Arbeits- oder Dienstverhältnis aber weiter besteht.

Der Arbeitgeber hat den Beschäftigten auf der Entgeltbescheinigung darauf hinzuweisen, dass Daten an die Zentrale Speicherstelle (ZSS) übermittelt wurden und das sein Auskunftsrecht gegenüber der ZSS besteht. In welcher Form dies geschieht, bleibt dem Arbeitgeber überlassen.

Folgender Text erfüllt die gesetzlichen Mindestanforderungen: „Wir sind seit 1.1.2010 gesetzlich verpflichtet, monatlich die in Ihrer Entgeltabrechnung enthaltenen Daten im Rahmen des Verfahrens ELENA an die Zentrale Speicherstelle zu übermitteln. ELENA regelt, wie Bürger ihre Beschäftigungszeiten und Arbeitsentgelte nachweisen, wenn sie Sozialleistungen beantragen.“

3. Sofortmeldepflicht für Arbeitgeber gegen Schwarzarbeit wird streng gehandhabt

Bestimmte Arbeitgeber müssen seit dem 1.1.2009 neu eingestellte Mitarbeiter sofort – bei ihrer Arbeitsaufnahme – der Sozialversicherung melden. Damit soll die Behauptung erschwert werden, die Arbeit sei erst am Tag der Überprüfung aufgenommen worden und eine Meldung damit noch nicht erforderlich. Wenn eine Meldung über einen Mitarbeiter bei der Rentenversicherung nicht vorliegt, ist dies ein eindeutiges Verdachtsmoment für Schwarzarbeit.

Betroffen sind u. a. folgende Wirtschaftsbereiche: Gaststätten und Beherbergung, Bau, Personenbeförderung, Transport und Logistikgewerbe, Spedition, Auf- und Abbau von Messen, Schausteller, Forstwirtschaft und (neu aufgenommen) die Fleischereiwirtschaft.

Nach Auffassung der Sozialversicherungsträger genügt eine Meldung am nächsten Werktag der gesetzlichen Anforderung.



rung nicht! Die Verpflichtung zur Sofortmeldung besteht auch für den Fall, dass die Beschäftigung außerhalb der Öffnungszeiten des Steuerberaterbüros erfolgt. Der Gesetzeswortlaut sei eindeutig - es sei gerade nicht vorgesehen, dass eine Meldung erst an dem der Beschäftigungsaufnahme folgenden Werktag erfolgt. Eine Sofortmeldung kann rund um die Uhr im Internet unter <http://www.itsg.de> und dort unter „sv.net“ gemacht werden. Diese Meldung ersetzt aber nicht das bestehende Meldeverfahren.

Grundsätzlich ist auch auf die Pflicht, Personaldokumente (Personalausweis, Pass) mitzuführen und vorzulegen, schriftlich hinzuweisen. Sie bleibt aber auf die Branchen, in denen ein erhöhtes Risiko der Schwarzarbeit und illegalen Beschäftigung besteht, beschränkt. Die Verletzung der Pflichten wird mit einem Ordnungsgeld für Arbeitgeber bis zu 1.000 € und für Arbeitnehmer bis zu 5.000 € geahndet.

4. Fahrten zu ständig wechselnden Tätigkeitsstätten in voller Höhe als Werbungskosten absetzbar

Die Kosten eines Arbeitnehmers für die Fahrten zwischen Wohnung und ständig wechselnden Tätigkeitsstätten sind nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 18.12.2008 unabhängig von der Entfernung (ab dem ersten Kilometer) in tatsächlicher Höhe als Werbungskosten zu berücksichtigen. Der Ansatz einer Entfernungspauschale, die für Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte anzusetzen ist, kommt nach Auffassung des BFH hier nicht zum Tragen.

Im Streitfall hatte das Finanzamt (FA) bei Fahrten des Klägers zu wechselnden Tätigkeitsstätten, die weniger als 30 km von seinem Wohnort entfernt lagen, nur die Entfernungspauschale i. H. v. 0,30 € je Entfernungskilometer berücksichtigt. Hierbei berief sich das FA auf die ältere Rechtsprechung des BFH, wonach die Regelung zur Entfernungspauschale auch auf Fahrten zu ständig wechselnden Tätigkeitsstätten im Einzugsbereich (sog. 30-km-Grenze) anzuwenden war.

Der BFH stellte klar, dass diese Rechtsprechung aufgrund geänderter Rechtslage überholt ist. Er verdeutlichte nochmals, dass die abzugsbeschränkende Regelung (Entfernungspauschale) nicht auf Fahrten des Arbeitnehmers zu ständig wechselnden Tätigkeitsstätten angewendet werden kann. Denn solche Einsatzstellen sind – anders als eine regelmäßige Arbeitsstätte – nicht auf Dauer und Nachhaltigkeit angelegt. Der Arbeitnehmer kann sich folglich nicht auf die immer gleichen Wege einstellen und so auf eine Minderung der Wegekosten hinwirken.

5. Steuerbegünstigte Betriebsveräußerung auch bei anschließendem Tätigwerden des Veräußerers für den Erwerber

Bei der Veräußerung eines Betriebes können Steuerpflichtige unter weiteren Voraussetzungen für den Veräußerungsgewinn Steuervorteile nutzen. So kann ein Veräußerer, der das 55. Lebensjahr vollendet hat oder im sozialversicherungsrechtlichen Sinne dauernd berufsunfähig ist, neben einer Tarifiermäßigung einen Freibetrag von 45.000 € in Anspruch nehmen. Diese Vorteile werden – auf Antrag – nur einmal im Leben gewährt. Der Freibetrag ermäßigt sich um den Betrag, um den der Veräußerungsgewinn 136.000 € übersteigt. Veräußerungsgewinn ist der Betrag, um den der Veräußerungspreis nach Abzug der

Veräußerungskosten den Buchwert des Betriebsvermögens übersteigt.

Beispiel: Wird beim Verkauf eines Betriebes ein Veräußerungsgewinn von 150.000 € erzielt, reduziert sich der Freibetrag um (150.000 € ./ 136.000 € =) 14.000 €. Es verbleibt also ein Freibetrag in Höhe von (45.000 € ./ 14.000 € =) 31.000 €

Die Veräußerung eines Gewerbebetriebes setzt voraus, dass das wirtschaftliche Eigentum an allen wesentlichen Betriebsgrundlagen in einem einheitlichen Vorgang auf einen Erwerber übertragen wird. Gleichzeitig muss die bisher in diesem Betrieb entfaltete gewerbliche Tätigkeit enden.

Mit Urteil vom 17.7.2008 hat der Bundesfinanzhof (BFH) nunmehr entschieden, dass eine (steuerbegünstigte) Veräußerung auch dann vorliegen kann, wenn der Übertragende als selbstständiger Unternehmer nach der Veräußerung des Betriebes für den Erwerber tätig wird. Nach seiner Auffassung ist der Veräußerungsgewinn begünstigt, wenn der Steuerpflichtige seine bisherige gewerbliche Tätigkeit vollständig eingestellt und sich eine neue Einkunftsquelle erschlossen hat – auch wenn diese in dem gleichen Unternehmen liegt.

6. Pflicht zur Angabe innergemeinschaftlicher sonstiger Leistungen in der Zusammenfassenden Meldung ab dem 1.1.2010

Ab dem 1.1.2010 sind Unternehmer verpflichtet, in ihrer Zusammenfassenden Meldung auch die im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausgeführten umsatzsteuerpflichtigen sonstigen Leistungen, für die der in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Leistungsempfänger die Steuer dort schuldet, anzugeben.

In der ab dem 1.1.2010 geltenden Fassung des Umsatzsteuergesetzes sind für innergemeinschaftliche Warenlieferungen, innergemeinschaftliche sonstige Leistungen und innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte gesonderte Angaben in der Zusammenfassenden Meldung zu machen.

Ist ein Unternehmer seiner Pflicht zur Abgabe der ZM trotz der vorhergehenden Erinnerung und Androhung eines Zwangsgeldes nicht nachgekommen, so kann vom BZSt ein Zwangsgeld festgesetzt werden, um den Unternehmer zur Einhaltung seiner Mitwirkungspflicht zu zwingen.

7. Berechnung der Umsatzsteuer nach vereinnahmten Entgelten

Das Finanzamt kann auf Antrag gestatten, dass ein Unternehmer, dessen Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 250.000 € betragen hat, die Umsatzsteuer nicht nach vereinbarten Entgelten, sondern nach vereinnahmten Entgelten berechnet (Istversteuerung). Durch das Gesetz zur verbesserten steuerlichen Berücksichtigung von Vorsorgeaufwendungen (Bürgerentlastungsgesetz) wurde auch das Umsatzsteuergesetz geändert.

Demnach tritt **rückwirkend vom 1.7.2009** bis zum 31.12.2011 an die Stelle des Betrages von 250.000 € der Betrag von **500.000 €**. Die bisher nur in den neuen Bundesländern geltende Umsatzgrenze gilt damit im gesamten Bundesgebiet. Das Bundesfinanzministerium hat dazu folgendes festgelegt:

- Die Genehmigung der Istbesteuerung wird nur für Umsätze erteilt, die nach dem 30.6.2009 ausgeführt werden. Ein rückwirkender Wechsel für Voranmeldungszeiträume, die vor dem 1.7.2009 enden, ist nicht möglich.
- Hinsichtlich des maßgeblichen Gesamtumsatzes wird ausschließlich auf den Umsatz des Kalenderjahres 2008 abgestellt, der für eine Genehmigung der Istbesteuerung nach der Neuregelung nicht mehr als 500.000 € betragen darf. Der im ersten Halbjahr des Kalenderjahres 2009 erzielte Gesamtumsatz bleibt außer Betracht.

8. Vorsteuerabzug aus den Herstellungskosten eines gemischt genutzten Gebäudes

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 8.10.2008 entschieden, dass eine Grundstücksgemeinschaft, die ein Gebäude zum Teil steuerfrei an eine Arztpraxis vermietet und es im Übrigen den Gemeinschaftern für private Wohnzwecke überlässt, keinen Anspruch auf Voraussteuerabzug aus den Herstellungskosten des Gebäudes hat.

Der Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaft hatte mit Urteil vom 8.5.2003 (Seeling) entschieden, dass die beim Erwerb gemischt unternehmerisch und nicht unternehmerisch genutzter Gegenstände geschuldete Umsatzsteuer grundsätzlich vollständig und sofort als Vorsteuer abziehbar ist, wenn sich der Steuerpflichtige dafür entscheidet, diese Gegenstände seinem Unternehmen zuzuordnen.

Im Urteilsfall (Seeling) hatte die unternehmerische Nutzung des Gebäudes zu steuerpflichtigen Umsätzen geführt, sodass die in Rechnung gestellten Leistungen für steuerpflichtige Umsätze verwendet worden waren. Dagegen waren im nunmehr vom BFH entschiedenen Fall sowohl die Vermietung als auch die Eigennutzung des Gebäudes durch die Gemeinschafters umsatzsteuerfrei. In einem derartigen Fall scheidet nach Auffassung des BFH der Vorsteuerabzug aus, weil dieser sowohl nach deutschem als auch nach Gemeinschaftsrecht voraussetzt, dass die Lieferungen und sonstigen Leistungen für steuerpflichtige Umsätze verwendet werden.

9. Leistungsbeschreibung in der Rechnung muss für den Vorsteuerabzug eindeutig und nachprüfbar sein!

Damit eine Rechnung zum Vorsteuerabzug zugelassen wird, muss sie strenge Anforderungen erfüllen. Ein wichtiger Parameter ist die Leistungsbeschreibung in der Rechnung. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 8.10.2008 dazu entschieden, dass die Beschreibung „für technische Beratung und Kontrolle im Jahr 1996“ in einer Rechnung nicht ausreicht, die damit abgerechnete Leistung zu identifizieren, wenn diese sich weder aus den weiteren Angaben in der Rechnung noch aus in Bezug genommenen Geschäftsunterlagen weiter konkretisieren lässt. Diese Rechnungen berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug!

Das Abrechnungspapier muss Angaben enthalten, welche die eindeutige Identifizierung der abgerechneten Leistung ermöglichen. Der Aufwand zur Identifizierung der Leistung muss dahingehend begrenzt sein, dass die Rechnungsangaben eine leicht nachprüfbare Feststellung der Leistung ermöglichen, über die abgerechnet worden ist.

Diesen Anforderungen genügt nach Auffassung des BFH nicht die nichtssagende Formulierung über „technische Beratung und technische Kontrolle im Jahr 1996“. Das Attribut „technisch“ bezeichne eine unbestimmte Vielzahl unterschiedlicher Leistungen. Ferner ist eine hinreichende Konkretisierung in zeitlicher Hinsicht nicht möglich, weil in der Rechnung für das gesamte Kalenderjahr 1996 abgerechnet wurde.

10. Lieferzeitpunkt ist zwingend in der Rechnung anzugeben

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 17.12.2008 entschieden, dass in einer Rechnung der Zeitpunkt der Lieferung – außer bei Rechnungen über An- oder Vorauszahlungen – **auch dann zwingend anzugeben ist, wenn er mit dem Ausstellungsdatum der Rechnung identisch ist.**

Für den Vorsteuerabzug ist der Besitz einer nach den Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes ausgestellten Rechnung erforderlich. Danach ist zweifelhaft, ob der Zeitpunkt der Lieferung auch dann anzugeben ist, wenn er mit dem Ausstellungsdatum der Rechnung übereinstimmt. Der BFH hat die Angabe des Zeitpunkts für erforderlich gehalten, weil dies dem Gemeinschaftsrecht entspricht und weil anderenfalls für das Finanzamt der Zeitpunkt der Entstehung der Umsatzsteuer und des Rechts auf Vorsteuerabzug nicht überprüfbar ist.

11. Vorsteuervergütung an inländische Unternehmer im Ausland

Inländische Unternehmer, die **in einem anderen EU-Staat** betriebliche Ausgaben – z. B. für Kraftstoff, Transportmittel, Beherbergung oder verschiedene Dienstleistungen – tätigen, ohne Leistungen dort zu erbringen, verzichten häufig darauf, einen Antrag auf die Erstattung der Vorsteuern zu stellen. Der Hauptgrund dafür liegt in der Schwierigkeit, sich mit den verschiedenen Bestimmungen in den einzelnen Ländern auseinanderzusetzen. Das bisherige Vorsteuervergütungsverfahren gilt allerdings nur noch bis Ende 2009.

Ab 1.1.2010 können solche Unternehmer die ihnen in Rechnung gestellte ausländische Umsatzsteuer unter weiteren Voraussetzungen einfacher erstattet bekommen. Die neuen Regelungen zur Erstattung der Mehrwertsteuer sind in der Richtlinie 2008/9/EG (sog. „Erstattungsrichtlinie EU-Unternehmer“) zusammengefasst. Sie wurden im Rahmen des JStG 2009 ins nationale Umsatzsteuerrecht umgesetzt.

12. Änderungen im Umsatzsteuerrecht ab 2010

Ab dem 1.1.2010 gelten neue Bestimmungen bezüglich des Ortes der sonstigen Leistung. Künftig wird i. d. R. wie folgt unterschieden:

- » Ist der Leistungsempfänger eine **Privatperson**, also kein Unternehmer, gilt als Ort der sonstigen Leistung der Sitz des leistenden Unternehmers bzw. der Betriebsstätte.
- » Ist der Leistungsempfänger **Unternehmer**, gilt als Ort der sonstigen Leistung der Sitz des Leistungsempfängers.

Wegen der vielen Ausnahmen und Komplexität des Themas wird dringend empfohlen, sich bei Leistungen an bzw. von ausländischen Unternehmen rechtzeitig beraten zu lassen!

Für die GmbH und deren Geschäftsführer

1. Kein Halbabzugsverbot bei Veräußerungs- und Aufgabeverlusten von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften

Nach dem sog. Halbeinkünfteverfahren (seit 2009 Teileinkünfteverfahren) sind Erträge und auch Veräußerungsgewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften nur zur Hälfte steuerpflichtig. Wird demnach nur eine Hälfte steuerlich berücksichtigt, ist die jeweils andere Hälfte der Einnahmen steuerfrei und der Gesellschafter kann die hiermit in wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Ausgaben auch nur zur Hälfte absetzen. Die Frage, wie Veräußerungsverluste zu behandeln sind, wenn keine Einnahmen anfallen, war in der Praxis höchst umstritten.

Nach einer nunmehr zu diesem Sachverhalt getroffenen Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 25.6.2009 gilt das Halbeinkünfteverfahren dann nicht, wenn keine Einnahmen angefallen sind. Das grundlegend Neue an dieser Entscheidung ist, dass der Auflösungs- bzw. Veräußerungsverlust dann in vollem Umfang steuerlich abziehbar sein muss.

Anmerkung: Mit Spannung wird die Reaktion der Finanzverwaltung zu diesem Urteil erwartet. Aus dieser Entscheidung ergeben sich aber auch weitere Fragen, die von großer Bedeutung sind. Dazu gehört z. B. die Frage, ob ein voller Verlustabzug auch möglich ist, wenn nur geringe Einkünfte erzielt wurden. Betroffene Steuerpflichtige, bei denen Veräußerungs- bzw. Aufgabeverluste entstanden sind, die nur im Rahmen des Halbeinkünfteverfahrens berücksichtigt wurden, sollten entsprechende Steuerbescheide offenhalten.

Das Halbeinkünfteverfahren wurde ab 2009 durch das sog. Teileinkünfteverfahren abgelöst, bei dem Veräußerungen zu 60 % steuerpflichtig und Veräußerungsverluste entsprechend zu 60 % abzugsfähig sind.

2. Publizitätspflicht bei Kapitalgesellschaften

Publizitätsverstöße bei Kapitalgesellschaften werden mit Ordnungsgeldern bis zu 25.000 € geahndet. Jahresabschlüsse sind zwingend beim „Elektronischen Bundesanzeiger“ im Internet zu veröffentlichen und nicht mehr beim Handelsregister zu hinterlegen. Dies gilt auch für die GmbH & Co KG. Bei Verstößen gegen die Publizitätspflicht wird das Bundesministerium für Justiz, automatisch tätig.

Anmerkung: Abschlüsse für das Jahr 2008 müssen bis zum 31.12.2009 eingereicht werden, wenn das Wirtschaftsjahr gleich Kalenderjahr ist.

3. Ordnungsgeld bei Verletzung der Veröffentlichungspflicht

GmbH und GmbH & Co. KG sind verpflichtet, ihre Jahresabschlüsse und ggf. weitere Jahresabschlussunterlagen **spätestens zwölf Monate nach dem Stichtag des Jahresabschlusses** im elektronischen Unternehmensregister zu veröffentlichen.

Bei Nichterfüllung der Veröffentlichungspflicht erhalten die Unternehmen ein Mahnschreiben vom Bundesamt für Justiz. Dabei wird ihnen eine Nachfrist von 6 Wochen gesetzt und ein Ordnungsgeld von regelmäßig 2.500 € angedroht, falls die angeforderten Unterlagen nicht innerhalb der Nachfrist nachgereicht werden.

Erfüllen die Unternehmen innerhalb der Frist ihre Veröffentlichungspflicht, müssen sie nur die Verfahrenskosten in Höhe von 50 € zuzüglich Zustellungskosten begleichen. Bei Nichterfüllung wird das Ordnungsgeld festgesetzt. Gleichzeitig wiederholt das Bundesamt für Justiz seine Aufforderung und droht die Verhängung eines erneuten Ordnungsgeldes in doppelter Höhe an, bis zu höchstens 25.000 €. Das Verfahren setzt sich ohne zeitliche Beschränkung fort, bis das Unternehmen der Offenlegungspflicht nachkommt.

Die Verantwortlichen in den offenlegungspflichtigen Unternehmen müssen darauf achten, dass die Unterlagen fristgemäß und im erforderlichen Umfang publiziert werden. **Auch wenn sie einen Steuerberater oder einen externen Dienstleister mit der Offenlegung beauftragen, bleiben sie selbst unverändert in der Pflicht.**

4. Zahlung einer Pension neben einem Gehalt für eine aktive Tätigkeit

Eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) einer Kapitalgesellschaft ist gegeben, wenn die Kapitalgesellschaft ihrem Gesellschafter außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung einen Vermögensvorteil zuwendet und diese Zuwendung ihren Anlass oder ihre Mitveranlassung im Gesellschaftsverhältnis hat. Das ist der Fall, wenn ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer diesen Vorteil unter sonst gleichen Umständen einem Nichtgesellschafter nicht zugewendet hätte.

Die neben dem Geschäftsführergehalt an den beherrschenden Gesellschafter gezahlten Ruhegehaltsleistungen sind nach Auffassung des Finanzgerichts München in seinem Urteil vom 16.12.2008 als vGA zu beurteilen. Die Zahlung eines Gehalts für die aktive Tätigkeit und einer Pension für den Ruhestand schließen sich grundsätzlich gegenseitig aus, selbst wenn im Arbeitsvertrag von Anfang an vereinbart wurde, dass ab Erreichen der vereinbarten Altersgrenze beides nebeneinander gezahlt werden soll.

5. Private Pkw-Nutzung durch den Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH

Zum Arbeitslohn zählt der Bundesfinanzhof (BFH) in seinem Urteil vom 23.4.2009 auch die unentgeltliche bzw. verbilligte Überlassung eines Pkw durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer zur Privatnutzung, und zwar auch dann, wenn es sich bei dem Arbeitnehmer um den beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH handelt, dem die private Nutzung des Pkw im Anstellungsvertrag ausdrücklich gestattet worden ist. Der Ansatz einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) kommt in einem solchen Fall nicht in Betracht.



Eine vGA ist lediglich in den Fällen anzusetzen, in denen ein Gesellschafter-Geschäftsführer den Betriebs-PKW ohne entsprechende Gestattung der Gesellschaft für private Zwecke nutzt. Allerdings liegt bei einer nachhaltigen „vertragswidrigen“ privaten Nutzung eines betrieblichen PKW durch den vertraglich gebundenen Gesellschafter-Geschäftsführer der Schluss nahe, dass Nutzungsbeschränkung oder -verbot nicht ernstlich gemeint sind, sondern lediglich „auf dem Papier stehen“, da üblicherweise der Arbeitgeber eine unbefugte Nutzung durch den Arbeitnehmer nicht duldet. Unterbindet der Arbeitgeber (Kapitalgesellschaft) die unbefugte Nutzung durch den Arbeitnehmer (Gesellschafter-Geschäftsführer) nicht, kann dies sowohl durch das Beteiligungsverhältnis als auch durch das Arbeitsverhältnis veranlasst sein. Die Zuordnung bedarf der wertenden Betrachtung aller Gesamtumstände des Einzelfalls, bei der immer auch zu berücksichtigen ist, dass die „vertragswidrige“ Privatnutzung auf einer vom schriftlich Vereinbarten abweichenden, mündlich oder konkludent getroffenen Nutzungs- oder Überlassungsvereinbarung beruhen und damit im Arbeitsverhältnis wurzeln kann.

Darüber hinaus hat der BFH klargestellt, dass es für die Frage, ob ein Gesellschafter-Geschäftsführer als Arbeitnehmer im steuerrechtlichen Sinne zu beurteilen ist, anders als im Sozialversicherungsrecht nicht darauf ankommt, in welchem Verhältnis er an der Kapitalgesellschaft beteiligt ist.

Allerdings sind Gesellschafter-Geschäftsführer, die mindestens 50 % des Stammkapitals der GmbH innehaben, regelmäßig nicht Arbeitnehmer im Sinne des Sozialversicherungsrechts.

6. Haftung des Geschäftsführers für Steuerausfälle auch in der Krise der GmbH

Der Geschäftsführer einer GmbH muss persönlich für die Abführung der Lohnsteuer auch bei Insolvenzzureife der GmbH ein-

stehen. Das stellte der Bundesfinanzhof (BFH) in seinem Urteil vom 23.9.2008 fest. Das Urteil bedeutet eine Fortentwicklung der bisherigen BFH-Rechtsprechung in Anlehnung an die neuere Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs (BGH), nach der sich aus der Abführung der Lohnsteuer keine Haftung des Geschäftsführers gegenüber der Gesellschaft ergibt.

Für Gesellschaften in der wirtschaftlichen Krise stellt die Abführung der von ihren Arbeitnehmern einbehaltenen Lohnsteuer an das Finanzamt (FA) häufig ein existenzielles Problem dar. Zwar wird von einem Geschäftsführer erwartet, dass er den Lohnanteil, der auf die Steuer entfällt, bis zum nächsten Fälligkeitszeitpunkt bereithält und dann abführt.

In der Praxis aber gerät diese Steuerzahlung im Zuge sich verschärfender Liquiditätspässe häufig gegenüber den zum Überleben des Betriebes vermeintlich vordringlichen Zahlungen ins Hintertreffen. Der Geschäftsführer gerät mit einer solchen Taktik allerdings in die Gefahr, vom FA für die beim Unternehmen nicht mehr realisierbare Steuer in Haftung genommen zu werden. Voraussetzung für die Haftung des Geschäftsführers ist allerdings, dass ihm die Verletzung seiner Pflicht zur pünktlichen Lohnsteuerabführung zum Vorwurf gemacht werden kann.

In dem Urteil vom 23.9.2008 hatte der BFH darüber zu befinden, ob einem Geschäftsführer der Vorwurf grober Fahrlässigkeit gemacht werden kann, der in einer plötzlichen, unvorhersehbaren Krise seiner GmbH am Fälligkeitstag der Lohnsteuer die dafür noch ausreichenden Mittel nicht an das FA abführt, sondern in der Annahme, damit der Steuerzahlung entgehen zu sein, beim Amtsgericht Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens stellt.

Die Botschaft des BFH ist eindeutig: Solange und soweit liquide Mittel zur Lohnsteuerzahlung vorhanden sind, muss der Geschäftsführer abführen. Erst die Eröffnung des Insolvenzverfahrens bzw. die Bestellung eines Insolvenzverwalters enthebt ihn dieser Pflicht.

Handlungsempfehlungen und Gestaltungshinweise zum Jahresende 2009

In dieser Rubrik fassen wir für Sie zum Jahresende allgemeine und wichtige Informationen kurz zusammen, über die Sie einmal nachdenken und mit uns sprechen sollten.

1. Die Planungen der neuen Bundesregierung im Bereich der Steuern

Der Koalitionsvertrag der neuen Regierungsparteien enthält auch einige Aussagen über neugeplante steuerliche Regelungen, die hier allerdings erst nur kurz angedeutet werden können, weil konkrete Beschlüsse dazu noch fehlen. Danach will die Bundesregierung in einem ersten Schritt u. a.

- zum 1.1.2010 den **Kinderfreibetrag** auf voraussichtliche 7.008 € und das **Kindergeld** um 20 € pro Kind erhöhen
- bei den **geringwertigen Wirtschaftsgütern** ein Wahlrecht einführen, die Sofortabschreibung bis 410 € oder die Poolabschreibung für alle Wirtschaftsgüter zwischen 150 und 1000 € anzuwenden
- den steuerlichen Abzug privater **Steuerberatungskosten** wieder einführen
- die steuerliche Abzugsfähigkeit von **Ausbildungskosten** neu ordnen
- die Besteuerung von **Jahreswagenrabatten** für Mitarbeiter zügig auf ein realitätsgerechtes Maß bringen; in diesem Zusammenhang soll auch die Angemessenheit der Besteuerung des **geldwerten Vorteils** aus der Privatnutzung betrieblicher Fahrzeuge überprüft werden
- ab dem 1.1.2010 für Beherbergungsleistungen in Hotel- und Gastronomiegewerbe den **Mehrwertsteuersatz** auf 7 % ermäßigen
- die **elektronische Rechnungsstellung** auf möglichst unbürokratische Weise ermöglichen
- bei den **Verlustabzugsbeschränkungen** („Mantelkauf“) die zeitliche Beschränkung bei der Sanierungsklausel zur Verlustnutzung bei Anteilsübertragungen aufheben und den Übergang der Verluste in Höhe der stillen Reserven zulassen
- bei der **Erbschaftsteuer** die Steuersätze für Geschwister und Geschwisterkinder reduzieren
- die **Behaltensfrist**, innerhalb der ein Unternehmen von den Erben weitergeführt werden muss, um die Steuervorteile für Betriebsvermögen zu erhalten, sowie die **Lohnsummenregelung** reduzieren.

Ob eine Umsetzung tatsächlich bereits teilweise zum 1.1.2010 erfolgt, ist jedoch wegen der wirtschaftlichen Situation und der unterschiedlichen Auffassung der Regierungsparteien zweifelhaft. Zu den einzelnen geplanten Neuregelungen werden wir Sie bei Vorliegen konkreter verlässlicher Festlegungen im Detail informieren.

2. Investitionsabzugsbetrag

Steuerpflichtige können für neue oder gebrauchte bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die sie anschaffen oder herstellen wollen – unter weiteren Voraussetzungen wie z. B. der betrieblichen Nutzung zu mindestens 90 % –, bis zu 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten außerbilanziell gewinnmindernd abziehen. Der Abzugsbetrag darf im Jahr der Inanspruchnahme und den drei Vorjahren 200.000 € je Betrieb nicht übersteigen. Er kann von bilanzierenden Gewerbetreibenden bzw. Steuerpflichtigen mit Einkünften aus selbstständiger Arbeit mit einem Betriebsvermögen von 235.000 € (für die Jahre 2009/2010 = 335.000 €) und land- und forstwirtschaftlichen Betrieben mit einem Wirtschaftswert/Ersatzwirtschaftswert von 125.000 € (für die Jahre 2009/2010 = 175.000 €) in Anspruch genommen werden.

Bei einer Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 wird die Vergünstigung nur noch bei einem Gewinn bis 100.000 € (für die Jahre 2009/2010 = 200.000 €) berücksichtigt. Die Grenze gilt auch für die Gemeinschaften, in denen sich mehrere Freiberufler zusammengeschlossen haben.

Unterbleibt die geplante Investition oder ist die beabsichtigte Anschaffung/Herstellung und die später tatsächlich durchgeführte Investition nicht gleichartig, ist die Berücksichtigung des Investitionsabzugsbetrages in dem Wirtschaftsjahr rückgängig zu machen, in dem der Abzug erfolgt ist. Dafür werden bestandskräftige Bescheide korrigiert und es entstehen Zinsaufwendungen.

Beispiel: Ein Unternehmer will für seinen Betrieb im Jahr 2010 eine Maschine im Wert von netto 100.000 € anschaffen. Hierfür kann er bereits für 2009 einen Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 40 % (= 40.000 €) der Anschaffungskosten in Anspruch nehmen, der sich in diesem Jahr auch gewinnmindernd auswirkt.

Der Unternehmer kann im Jahr der Anschaffung oder Herstellung die Bemessungsgrundlage für die weiteren Abschreibungen und Sonderabschreibungen auf 60.000 € vermindern, um die außerbilanzielle Hinzurechnung auszugleichen.

3. Geschenke an Geschäftsfreunde

Insbesondere am Jahresende bedanken sich Steuerpflichtige bei ihren Geschäftspartnern i. d. R. mit kleinen Geschenken. Solche „Sachzuwendungen“ an Personen, die nicht Arbeitnehmer des Unternehmers sind – also z. B. Kunden, Geschäftsfreunde usw. – dürfen als Betriebsausgaben abgezogen werden, wenn die Kosten der Gegenstände pro Empfänger und Jahr 35 € ohne Umsatzsteuer (falls der Schenkende zum Vorsteuerabzug berechtigt ist) nicht übersteigen. Ist der Betrag höher oder werden an einen Empfänger im Wirtschaftsjahr mehrere Geschenke überreicht, deren Gesamtkosten 35 € übersteigen, entfällt die steuerliche Abzugsmöglichkeit in vollem Umfang.

Der Zuwendende darf aber Aufwendungen von bis zu 10.000 € im Jahr pro Empfänger mit einem Pauschalsteuersatz von



30 % versteuern. Er hat den Empfänger von der Steuerübernahme zu unterrichten. Von dieser Regelung sind dann auch Geschenke bis zu 35 € betroffen.

Auch wenn der Wert des Geschenkes die 35-€-Grenze übersteigt, kann der Steuerpflichtige den Wert pauschal besteuern – und zwar bis zur genannten Grenze von 10.000 € im Jahr.

Der Aufwand stellt dann jedoch keine Betriebsausgabe dar!

4. Geschenke an Arbeitnehmer

Will der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmer neben den üblichen Zuwendungen auch ein Geschenk z. B. zum Jahresende überreichen, so kann er eine besondere Pauschalbesteuerung nutzen. Geschenke an Mitarbeiter können danach bis zu einer Höhe von 10.000 € pro Jahr bzw. pro Arbeitnehmer vom Arbeitgeber mit 30 % pauschal besteuert werden. Sie sind allerdings sozialversicherungspflichtig.

Der Arbeitgeber kann die Aufwendungen (für seine Arbeitnehmer) als Betriebsausgaben ansetzen.

5. Geringwertige Wirtschaftsgüter

Steuerpflichtige mit Gewinneinkünften müssen geringwertige Wirtschaftsgüter mit Netto-Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten bis 150 € sofort abschreiben. Liegt der Kaufpreis darüber, aber noch unter 1.000 €, müssen die Wirtschaftsgüter in einem Sammelposten zusammengefasst und unabhängig von der Verbleibensdauer im Unternehmen über einen Zeitraum von 5 Jahren gleichmäßig abgeschrieben werden. Hier kann es sinnvoll sein, ein qualitativ höherwertiges Wirtschaftsgut mit einem Preis über 1.000 € anzuschaffen und die „Sonderabschreibung“ in Anspruch zu nehmen, insbesondere wenn die Nutzungsdauer gering ist.

Beispiel: Der Unternehmer X schafft sich im Januar 2009 einen PC zu einem Preis von netto 1.200 € an. Der Computer

wird nicht mehr im Sammelposten erfasst, da die Anschaffungskosten 1.000 € übersteigen. Im Jahr 2009 können eine Sonder-Afa i. H. v. 240 € (20 % von 1.200 €) sowie eine lineare Afa i. H. v. 400 € (33,33 % = Nutzungsdauer drei Jahre), insgesamt also 640 €, geltend gemacht werden. Der PC ist in drei Jahren abgeschrieben.

Im Bereich der Überschusseinkünfte (wie z. B. aus nicht selbstständiger Arbeit oder aus Vermietung und Verpachtung) gilt weiterhin die Grenze von 410 € für die Sofortabschreibung.

6. Weihnachtsfeier/Betriebsveranstaltung

Arbeitgeber können ihren Arbeitnehmern bei Betriebsveranstaltungen – also z. B. für eine Weihnachtsfeier – bis 110 € (kein Bargeld) einschließlich Umsatzsteuer je Veranstaltung und Arbeitnehmer steuerfrei zuwenden.

Bei Überschreiten der Freigrenze ist der gesamte Betrag dem Lohn hinzuzurechnen und wird somit lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtig. Die Zuwendungen können jedoch durch den Arbeitgeber mit 25 % pauschal versteuert werden; dann bleiben sie sozialversicherungsfrei.

7. Abgeltungsteuer

Werden mit Aktien, die nach dem 31.12.2008 angeschafft wurden, Verluste erzielt, werden diese von den Banken automatisch beachtet und vorgetragen. Ein Verlustausgleich zwischen den Konten und Depots von Ehegatten bzw. unterschiedlicher Banken erfolgt nicht. Eine solche Verrechnung kann nur im Wege der Veranlagung erfolgen.

Dazu muss der Anleger **bis zum 15.12.2009 unwiderruflich** eine Verlustbescheinigung bei der Bank beantragen. Ein Verlustvortrag durch die Bank entfällt dadurch.