

DIE STEU_DT_TER-NEWS 2012/2013



Steuerliche Informationen und Dispositionen zum Jahresende 2012



Wichtige Hinweise und Änderungen zum Jahreswechsel 2012/2013



DR. STEUDTER & PARTNER
STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT

Sehr geehrte Damen und Herren,

das Steuerrecht befindet sich in stetem Wandel.

Auch das Jahr 2012 hat – weitgehend unbemerkt von der Öffentlichkeit – viele Neuerungen gebracht, die für Ihre Planungen wichtig sein können. Weitere Änderungen stehen zudem zum Jahreswechsel an, die je nach Fallkonstellation Gestaltungschancen auslösen können oder Vorbereitungsmaßnahmen erforderlich machen.

Genannt seien in diesem Zusammenhang lediglich der Übergang zur E-Bilanz im Jahre 2013 sowie bevorstehende Einschnitte in das Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz, welche je nach Lage des Einzelfalls Überlegungen zur vorweggenommenen Erbfolge auslösen können.

Von den steuerlichen Änderungen können Sie in unterschiedlichem Umfang betroffen sein. Um Ihnen das Auffinden der für Sie einschlägigen Aspekte zu erleichtern, ist das vorliegende Informationsschreiben nach einzelnen Themengebieten gegliedert.

Haben Sie zu spezifischen Bereichen Fragen, zögern Sie bitte nicht, eine individuelle Beratung in Anspruch zu nehmen.

Mit freundlichen Grüßen

Dr. Steudter & Partner



DR. STEUDTER & PARTNER
STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT



Bild:

(links)

Dipl.-Ökonom Dipl.-Bw. (FH)

Prof. Dr. Arno Steudter

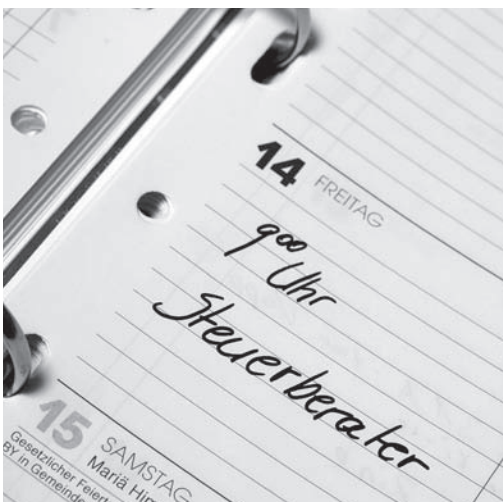
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

(rechts)

Dipl.-Bw. (FH)

Bernd Steudter

Wirtschaftsprüfer/Steuerberater



Inhaltsverzeichnis

A.	Hinweise zur Gewinnermittlung	4
I.	Neue Rechnungslegungsvorschriften	4
II.	Abschreibung auf den niedrigeren Verkehrswert	4
III.	Neues zur Rückstellungspassivierung	5
IV.	Realisierung stiller Lasten	5
V.	Finanzierungsentgelte	6
VI.	Neues zum Investitionsabzugsbetrag	6
VII.	Sonderabschreibung	6
B.	Hinweise für Kapitalgesellschaften und ihre Gesellschafter	7
I.	Anteilszurechnung und Anteilsveräußerung	7
II.	Verzicht auf die Pensionszusage	7
III.	Forderungsverzicht und Rangrücktritt	7
IV.	Verdeckte Gewinnausschüttungen	8
V.	Schenkungen an Kapitalgesellschaften	8
VI.	Neues zur Organschaft	9
VII.	Umwandlung; Veräußerung vor Einbringung	9
C.	Hinweise für Personengesellschaften und ihre Gesellschafter	9
I.	Einkünftezurechnung	9
II.	Geprägegesellschaft als Gestaltungsmodell	10
III.	Transfer einzelner Wirtschaftsgüter	10
IV.	Vermeidung nicht ausgleichsfähiger Verluste	10
D.	Sicherung des Schuldzinsenabzugs	11
E.	Hinweise für Kapitalanleger	11
I.	Fondsmodelle	11
II.	„Gold-Modell“	11
III.	Nachträgliche Schuldzinsen	12
IV.	Steuerabkommen mit der Schweiz	12
F.	Hinweise für Grundstückseigentümer	13
I.	Nachträgliche Schuldzinsen	13
II.	Photovoltaikanlagen	13
III.	Förderung energetischer Sanierungsmaßnahmen	13
G.	Hinweise für Arbeitgeber und Arbeitnehmer	13
I.	Minijobs und Sozialversicherungsrecht	13
II.	Elektronischer Lohnsteuerabzug ab 2013	14
III.	Änderungen zum steuerlichen Reisekostenrecht	14
IV.	Umfahrten zur Arbeitsstätte	15
V.	Untersagung der Privatnutzung von Dienstfahrzeugen	16
VI.	Arbeitszimmer und Berufsausbildung	16
VII.	Bürgschaftsinanspruchnahme	16
H.	Außergewöhnliche Belastungen	17
I.	Kinder und Arbeiten im Privathaushalt	17
I.	Steuerentlastungen für Kinder	17
II.	Haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen	18
J.	Hinweise zum Erbfall und zur vorweggenommenen Erbfolge	18
I.	Erbchaftsteuergesetz verfassungswidrig?	18
II.	Wiederkehrende Leistungen und Nießbrauch	19
K.	Hinweise zur Umsatzsteuer	19
I.	Steuersatz für Speiselieferungen und Kunstwerke	19
II.	Steuerfreiheit für Unterrichtsleistungen	19
III.	Elektronische Rechnung	20
IV.	Rechnungsberichtigung	20
V.	Hinweise zu innergemeinschaftlichen Lieferungen und Leistungen	20
VI.	Vorsteuerabzug bei gemischt-genutzten Gegenständen	20
VII.	Elektronische Übermittlung	21
L.	Hinweise zur Investitionszulage	21
M.	Änderung des Steuertarifs?	21
N.	Hinweise für Non-Profit-Organisationen	21
O.	Neueste Ergänzungsinformationen: Bundestag hat Jahressteuergesetz 2013 beschlossen	22

A. Hinweise zur Gewinnermittlung

I. Neue Rechnungslegungsvorschriften

(1) Nach mehrfachem Hinausschieben der erstmaligen Anwendung ist nunmehr verpflichtend **erstmalig für das Wirtschaftsjahr 2013** (oder ein abweichendes Wirtschaftsjahr 2013/2014) der Inhalt der Bilanz sowie der Gewinn- und Verlustrechnung auf elektronischem Wege an die Finanzverwaltung zu übermitteln. Davon betroffen sind Sie, wenn für Ihr Unternehmen der Gewinn verpflichtend oder – beispielsweise bei einer Freiberufler-Praxis – freiwillig durch Bilanzierung ermittelt wird. Weil die Finanzverwaltung verlangt, dass die Daten in einer bestimmten Struktur zu übermitteln sind (sog. Taxonomie), kann sich die Notwendigkeit einer Umstellung der Buchführung bereits zu Beginn des Jahres 2013 ergeben.

Führen Sie die Bücher selbst, sollten Sie auch prüfen, ob in die von Ihnen verwandte Software die **Schnittstelle** der Finanzverwaltung „Elster Rich Client (ERIC)“ integriert ist. Es handelt sich dabei um die einzige Möglichkeit der Datenübertragung. Ein Upload der E-Bilanz z.B. auf das Elster-Online-Portal ist nicht möglich.

Gegebenenfalls empfiehlt sich die Kontaktaufnahme zum Anbieter Ihrer Buchhaltungs-Software.

Hinweis:

Verlängerte Übergangsfristen bestehen etwa für gemeinnützige Körperschaften, Berufsverbände und juristische Personen des öffentlichen Rechts: Bei ihnen wird nicht beanstandet, wenn die erstmalige elektronische Übermittlung des Inhaltes der Bilanz sowie der Gewinn- und Verlustrechnung für das Wirtschaftsjahr 2015 (resp. ein abweichendes Wirtschaftsjahr 2015/2016) vorgenommen wird. –

Eine **Härtefallregelung** sieht vor, dass die Finanzverwaltung auf Antrag gänzlich auf die elektronische Übermittlung von Bilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung verzichten kann. Dazu muss dargetan werden, dass die Schaffung der technischen Möglichkeiten für die elektronische Übermittlung nur mit einem nicht unerheblichen finanziellen Aufwand möglich wäre oder der Steuerpflichtige nach seinen Kenntnissen und Fähigkeiten nicht oder nur eingeschränkt in der Lage ist, die Möglichkeiten der elektronischen Übermittlung zu nutzen.

Nach ersten Erfahrungen in der Praxis reagiert die Finanzverwaltung auf Härtefallanträge überwiegend ablehnend; Erfolgsaussichten sollten aber durchaus für kleinere GmbHs oder GmbH & Co. KGs ohne eigene EDV sowie für gemeinnützige Körperschaften mit nur unbedeutenden wirtschaftlichen Aktivitäten bestehen.

(2) Sind Sie an einer Kapitalgesellschaft (z.B. **GmbH**) oder an einer **GmbH & Co. KG** beteiligt? Dann kann für Sie wichtig sein, dass für sämtliche Abschlussstichtage, die nach dem **30.12.2012** liegen, **Erleichterungen** bei der Rechnungslegung eingeführt werden sollen, wenn folgende Größenmerkmale nicht überschritten werden:

An zwei aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen dürfen jeweils mindestens zwei der folgenden drei Merkmale nicht überschritten sein:	
Bilanzsumme (nach Abzug eines etwaigen Fehlbetrags)	350.000 €
Umsatzerlöse	700.000 €
Arbeitnehmerzahl im Jahresdurchschnitt	bis 10

Derartige Gesellschaften können zum einen auf die Erstellung des **Anhangs** verzichten (es müssen dann aber unter der Bilanz Angaben zu Haftungsverhältnissen sowie zu Vorschüssen und Krediten an Mitglieder der Geschäftsführung oder Aufsichtsorgane gemacht werden). Zum zweiten kann die Darstellung der Bilanz verkürzt werden, was zu einer Minderung der Informationstiefe führt.

Dies wiederum kann vor dem Hintergrund interessant sein, dass die betroffenen Gesellschaften zwar immer noch zur **Offenlegung** verpflichtet sind, aber wählen können, ob diese durch Veröffentlichung (Bekanntmachung der Rechnungslegungsunterlagen) oder durch Hinterlegung der Bilanz beim Bundesanzeiger erfüllt wird (im zuletzt genannten Fall können interessierte Dritte eine Abschrift der Bilanz verlangen).

II. Abschreibung auf den niedrigeren Verkehrswert

(3) Wird für Ihr Unternehmen der Gewinn durch Bilanzierung ermittelt, kann bei einem Absinken des Verkehrswertes unter die (ggf. durch Abschreibungen geminderten) Anschaffungs- oder Herstellungskosten eine Abschreibung auf den niedrigeren Verkehrswert erfolgen, wenn dieser auf einer **voraussichtlich dauernden Wertminderung** beruht (bei Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschussrechnung kann eine solche Abschreibung nicht erfolgen).

Das höchste deutsche Finanzgericht hat zur Problematik, in welchen Fällen von einer voraussichtlich dauernden Wertminderung auszugehen ist, in jüngerer Zeit folgende Entscheidungen getroffen:

(a) Bei **börsennotierten Anteilen** kommt es zur Beurteilung der voraussichtlich dauernden Wertminderung nur auf den Kurswert zum **Bilanzstichtag** an. Etwaige Kurssteigerungen bis zum Tag der Bilanzaufstellung sind – anders als die Finanzverwaltung meinte – unbeachtlich.

Liegt der Kurswert am Bilanzstichtag unterhalb der tatsächlichen Anschaffungskosten, ist danach von einer dauernden Wertminderung auszugehen. Vorausgesetzt wird nicht, dass die Kursminderung eine bestimmte prozentuale Größe überschreitet, wie die Finanzverwaltung dies für Anteile forderte, die zum Anlagevermögen rechnen. Lediglich Kurschwankungen innerhalb einer Bagatellgrenze von 5 % sind unbeachtlich. – Ebenso ist hinsichtlich der Bewertung von

Anteilen an **Investmentfonds** zu verfahren, die überwiegend Aktienanlagen vornehmen.

(b) Bei festverzinslichen Wertpapieren hingegen, die eine Forderung in Höhe eines **Nominalbetrages** verbriefen, ist der Ansatz des niedrigeren Verkehrswertes auf Grund eines Kursrückgangs regelmäßig nicht zulässig. Etwas anderes gilt nur, wenn der Zahlungsausfall zum Ende der Laufzeit feststeht, z.B. wegen Insolvenz des Schuldners oder im Hinblick auf einen im Rahmen einer Umschuldung vereinbarten teilweisen Zahlungsausfall (sog. Hair-Cut).

Gestaltungshinweis:

Liegt eine voraussichtlich dauernde Wertminderung vor, kann der niedrigere Verkehrswert angesetzt werden. Eine Verpflichtung dazu besteht steuerlich aber nicht. So kann es sinnvoll sein, in Verlustsituationen auf den Ansatz des niedrigeren Verkehrswertes zu verzichten.

Gleiches gilt für Kapitalgesellschaften, die im Wert geminderte Anteile an anderen Kapitalgesellschaften (z.B. Aktien) halten, weil sich hier der Ansatz des niedrigeren Verkehrswertes nicht steuermindernd auswirkt, wohingegen eine spätere Kurserholung zu einer Zuschreibung führt, die das steuerpflichtige Einkommen um 5 % erhöht.

III. Neues zur Rückstellungspassivierung

(4) Bei Bilanzierung – nicht aber bei Einnahmen-Überschussrechnung – ist eine Rückstellung auszuweisen, wenn eine **Inanspruchnahme des Unternehmens** durch einen Dritten (auch durch die öffentliche Hand) mit überwiegender Wahrscheinlichkeit droht. Insoweit sind die folgenden Entwicklungen beachtlich:

(a) Unternehmen, die als Großbetriebe der **Anschluss-Betriebsprüfung** unterliegen, mithin voraussichtlich lückenlos geprüft werden, haben in der Bilanz eine Rückstellung für den internen und externen Aufwand auszuweisen, welcher durch die (künftige) Betriebsprüfung ausgelöst wird. Die Rückstellung ist ggf. abzuzinsen. Zudem kann der Nachweis interner Verpflichtungen mit erhöhten Dokumentationsanforderungen verbunden sein.

So hat das höchste deutsche Finanzgericht für **Versicherungsvertreter**, die vertraglich zur Nachbetreuung von Versicherungsverhältnissen verpflichtet sind, entschieden, es sei der jeweilige Zeitaufwand für die Betreuung pro Vertrag und Jahr darzulegen (erforderlich sind die Beschreibung der einzelnen Betreuungstätigkeiten; die Angabe, welchen Zeitbedarf die jeweilige Tätigkeit mit sich bringt; die Angabe, wie oft die jeweilige Tätigkeit über die Gesamtlaufzeit des Vertrages zu erbringen ist; die Höhe der Personalkosten je Stunde Betreuungszeit sowie die Laufzeit bzw. Restlaufzeit der einzubeziehenden Verträge).

Die eigene Arbeitsleistung eines Einzel- oder Mitunternehmers einer Personengesellschaft kann bei der Rückstellungsdotierung nicht berücksichtigt werden.

Hinweis:

Denkbare Parameter für die Dotierung der Rückstellung im Hinblick auf die durch die Anschluss-Betriebsprüfung ausgelösten Kosten sind der Personaleinsatz zur Prüfungsbegleitung, die Sachkosten für die Gestellung der notwendigen Hilfsmittel (z.B. Kopier-, Raum-, EDV-Kosten) sowie das Honorar für externe Berater.

(b) Wendet die Finanzverwaltung eine steuerbürgerfreundliche Rechtsprechung noch nicht (vorbehaltslos) an, ist eine entsprechend **höhere Steuerrückstellung** unter Heranziehung der ungünstigeren Verwaltungspraxis auszuweisen.

(c) Wird ein Antrag gestellt (etwa auf die Zulassung eines neuen Wirkstoffes), der **Gebühren** auslöst, denen sich der Unternehmer nicht entziehen kann (auch bei Ablehnung des Antrags), ist in Höhe der künftigen Gebühren eine Rückstellung auszuweisen.

(d) Besteht die Verpflichtung zur Rekultivierung einer **Deponie**, ist die insoweit zu passivierende Rückstellung **abzuzinsen**. Zwar erstreckt sich die Abzinsungspflicht nur bis zum Beginn der Erfüllung, doch hat das höchste deutsche Finanzgericht entschieden, dieser sei regelmäßig erst nach Beendigung des Abbaus bzw. nach vollständiger Verfüllung der Deponie gegeben.

IV. Realisierung stiller Lasten

(5) Bestimmte Verpflichtungen dürfen in der Steuerbilanz überhaupt nicht oder nicht mit dem zutreffenden Wert gezeigt werden. Dazu rechnen etwa **drohende Verluste** aus schwebenden Geschäften (z.B. bei Mietverhältnissen über Räume, die für das Unternehmen nicht mehr nützlich sind; hier ist in der Steuerbilanz überhaupt kein Ausweis zulässig) oder **Pensionsverpflichtungen**, die steuerlich nicht in der tatsächlichen Verpflichtungshöhe gezeigt werden dürfen. –

Werden nun aber sämtliche Wirtschaftsgüter eines Unternehmens veräußert – z.B. an eine Schwestergesellschaft – und übernimmt die erwerbende Gesellschaft auch die Verpflichtungen (z.B. aus dem verlustbetroffenen Mietverhältnis oder den Pensionszusagen), führt diese Schuldübernahme zu zusätzlichen Anschaffungskosten für die einzelnen Wirtschaftsgüter. Diese zusätzlichen Anschaffungskosten wirken sich – gegebenenfalls im Wege der Abschreibung – **steuermindernd** aus.

Gegenläufige Steuerwirkungen ergeben sich nicht, weil die übernommenen Verpflichtungen beim Erwerber nicht aufgelöst und herabgesetzt werden. Dies gilt auch, wenn der Erwerber sich lediglich verpflichtet, den Veräußerer intern von der Schuld freizustellen.

Hinweis:

Dieses Gestaltungsmodell zur Überführung stiller Lasten in Abschreibungspotential ist komplex. Lassen Sie sich ggf. bitte individuell beraten.

V. Finanzierungsentgelte

(6) Nehmen Sie ein betriebliches Darlehen auf und haben Sie in diesem Zusammenhang ein Bearbeitungsentgelt zu entrichten, stellt sich bei Bilanzierung (bei Einnahmen-Überschussrechnung stellt sich dieses Problem bei einem marktüblichen Darlehen – bis zu 5 % – regelmäßig nicht) die Frage, ob es sofort als Aufwand berücksichtigt werden kann oder über die Dauer der Darlehenslaufzeit zu verteilen ist.

Dies hängt davon ab, ob bei einer **vorzeitigen Vertragsbeendigung** eine (anteilige) Rückerstattung des Bearbeitungsentgelts vorgesehen ist. In diesem Fall ist das Bearbeitungsentgelt als Aufwand über die Vertragslaufzeit zeitlich zu verteilen, wohingegen es sofort in voller Höhe Aufwand darstellt, wenn bei einer vorzeitigen Vertragsbeendigung keine Rückerstattung erfolgt (es sei denn, das Darlehen kann nur aus wichtigem Grund gekündigt werden, und diese Kündigungsmöglichkeit stellt sich bloß als theoretische Option dar).

VI. Neues zum Investitionsabzugsbetrag

(7) Ein **steuermindernder Investitionsabzugsbetrag** kann in Höhe von bis zu **40 %** der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Investitionsvorhaben der kommenden **drei Jahre** beansprucht werden, sofern – bei Bilanzierung – das Eigenkapital Ihres Betriebes am Ende des Wirtschaftsjahres nicht mehr als 235.000 € beträgt oder aber – bei Einnahmen-Überschussrechnung – sich der Gewinn auf nicht mehr als 100.000 € beläuft.

Sind diese Voraussetzungen zur Betriebsgröße eingehalten (bei Land- und Forstwirten darf der Wirtschaftswert des Betriebes nicht mehr als 125.000 € ausmachen), können in den Investitionsabzugsbetrag sämtliche bewegliche Gegenstände des Anlagevermögens einbezogen werden, wenn sie mindestens in einem Umfang von 90 % für eigenbetriebliche Zwecke genutzt werden. Darüber hinaus besteht das Erfordernis, das Investitionsobjekt mindestens bis zum Ende des Wirtschaftsjahres, das dem Jahr der Anschaffung oder Herstellung folgt, in einer inländischen Betriebsstätte zu verwenden.

Der Investitionsabzugsbetrag kann höchstens mit **200.000 €** abgezogen werden, so dass ein Investitionsvolumen von bis zu 500.000 € in den kommenden drei Jahren begünstigt ist.

Hinweis:

In Fällen einer (noch nicht abgeschlossenen) **Betriebseröffnung** ist zwar zum Nachweis der Investitionsabsicht eine verbindliche Bestellung des Investitionsgutes nicht erforderlich, es sind aber gleichwohl strenge Maßstäbe anzusetzen, um sicherzustellen, dass die Investition ernsthaft geplant ist.

(8) Der Investitionsabzugsbetrag sollte grundsätzlich bei **Abgabe der Steuererklärung** geltend gemacht werden. Dazu sind in einer Liste die Investitionsvorhaben unter Angabe der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten aufzuführen. Es reicht aus, die Investitionsgüter gattungsbezogen zu benennen (z.B. „Büroeinrichtungsgegenstand“). Anzugeben ist auch die voraussichtliche Stückzahl, in der die Anschaffung oder Herstellung erfolgen soll.

(9) Eine **nachträgliche Inanspruchnahme** des Investitionsabzugsbetrages – z.B. bei Einlegung des Einspruchs gegen eine Steuerfestsetzung – ließ die Finanzverwaltung nicht zu, wenn das Investitionsgut **bereits angeschafft** war (z.B. nachträgliche Geltendmachung eines Investitionsabzugsbetrages für das Jahr 2011 im Februar 2013 mit Bezug auf ein im Dezember 2012 angeschafftes Wirtschaftsgut).

Diese Sichtweise ist nach einem Urteil des höchsten deutschen Finanzgerichtes unzutreffend. Nachträglich kann der Investitionsabzugsbetrag lediglich dann nicht mehr in Anspruch genommen werden, wenn der dreijährige Investitionszeitraum bereits abgelaufen ist oder unmittelbar vor dem Abschluss steht, so dass mit einer begünstigten Investition nicht mehr zu rechnen ist (z.B. bei Geltendmachung des Investitionsabzugsbetrages zum 31.12.2009 im Dezember 2012).

Gestaltungshinweis:

Ist die Durchführung einer Investition **nicht ernsthaft geplant**, sollte die Geltendmachung des Investitionsabzugsbetrages sorgfältig erwogen werden, weil er rückwirkend im Jahr seiner Bildung wieder gestrichen wird, wenn die Investition nicht innerhalb des Drei-Jahreszeitraums erfolgt.

Die ursprüngliche Steuerminderung wird also – ggf. erhöht um Nachzahlungszinsen – zurückgefordert. Zu denselben Rechtsfolgen kommt es, soweit der Investitionsabzugsbetrag überhöht gebildet wurde, mithin die späteren tatsächlichen Investitionskosten den gegenüber der Finanzverwaltung erklärten Betrag nicht erreichen.

VII. Sonderabschreibung

(10) Unabhängig davon, ob für ein betreffendes Anlagegut der Investitionsabzugsbetrag beansprucht worden ist, können Unternehmen, deren Eigenkapital am Schluss des vorausgegangenen Wirtschaftsjahres nicht mehr als 235.000 € oder – bei Einnahmen-Überschussrechnung – deren Gewinn im letzten Jahr nicht mehr als 100.000 € be-

tragen hat, eine **Sonderabschreibung** neben der linearen Abschreibung geltend machen. Begünstigt sind insofern sämtliche neuen oder gebrauchten beweglichen Anlagegegenstände, die mindestens zu 90 % für eigenbetriebliche Zwecke genutzt werden.

Die Sonderabschreibung kann bis zu **20 %** der Anschaffungs- oder Herstellungskosten in Anspruch genommen werden, wobei sie entweder sofort in voller Höhe oder verteilt auf das Jahr der Anschaffung oder Herstellung und die folgenden vier Jahre als Aufwand geltend gemacht werden kann.

B. Hinweise für Kapitalgesellschaften und ihre Gesellschafter

I. Anteilszurechnung und Anteilsveräußerung

(11) Sind Sie mit einem Anteil von mindestens **einem Prozent** an einer Kapitalgesellschaft (z.B. GmbH) beteiligt (oder waren es zu einem Zeitpunkt innerhalb der letzten fünf Jahre), ist eine Veräußerung der Anteile steuerlich relevant (das Gleiche gilt für jegliche Anteile – z.B. Aktien –, die Sie nach dem 31.12.2008 erworben haben). –

Die Beteiligungsgrenze von nunmehr einem Prozent war in der Vergangenheit zweimal **herabgesetzt** worden: Zum 1.1.1999 von „mehr als 25 %“ auf „mindestens 10 %“ sowie zum 1.1.2002 von „mindestens 10 %“ auf nunmehr „mindestens ein Prozent“. Zur ersten Herabsetzung auf „mindestens 10 %“ hat der BFH entschieden, eine Veräußerung sei dann nicht steuerpflichtig, wenn der Beteiligte zwar vor dem 1.1.1999 zu mindestens 10 % (aber nicht mehr als 25 %) beteiligt war, seine Beteiligung aber rechtzeitig vor Absenkung der Beteiligungsgrenze auf weniger als 10 % reduziert hatte.

Ob diese Sichtweise, nach der die abgesenkte Beteiligungsgrenze nicht in die Vergangenheit projiziert wird, auch für die zweite Minderung auf „mindestens ein Prozent“ einschlägig ist, ist noch streitig.

Hinweis:

Die Anteile an einer Kapitalgesellschaft sind steuerlich dem sog. wirtschaftlichen Eigentümer zuzurechnen. Dies ist im Regelfall der Gesellschafter, doch kann es Abweichungen geben. Eine solche liegt nach einer jüngeren Entscheidung etwa vor, wenn eine **Nießbrauchsabrede** besteht, nach der der Nießbraucher nicht nur ein Anrecht auf die Gewinnausschüttungen hat, sondern dem Gesellschafter auch Weisungen zur Ausübung des Stimmrechtes erteilen kann.

In diesem Falle sind nicht nur Gewinnausschüttungen, sondern auch etwaige Anteilsveräußerungsgewinne durch den Nießbraucher zu versteuern. Gleiches gilt, wenn bezüglich der Anteile – etwa mit dem Ehegatten – eine sog. **Unterbeteiligung** vereinbart ist. Dazu genügt ein (privat-)schriftlicher Vertrag, nach dem der Unter-

beteiligte den Gesellschafter anweisen darf, wie er bezüglich der auf ihn entfallenden Beteiligung abzustimmen hat.

Die Unterbeteiligung wird aber nur anerkannt, wenn sie auch tatsächlich vollzogen wird, was voraussetzt, dass der Unterbeteiligte die auf ihn entfallenden Gewinnausschüttungen (und Erträge aus Anteilsveräußerungen) tatsächlich erhält.

II. Verzicht auf die Pensionszusage

(12) Eine dem geschäftsführenden Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft **erteilte Pensionszusage** kann zum Problem werden, beispielsweise wenn die Anteile an der Kapitalgesellschaft veräußert werden sollen, der potentielle Erwerber aber nicht dazu bereit ist, die Verpflichtung aus der Pensionszusage zu übernehmen.

Gefährlich ist in diesem Falle, einen Verzicht auf die Pensionszusage auszusprechen, weil dieser in Höhe des Verkehrswertes des Anspruchs zu steuerpflichtigem Arbeitslohn führt, obzwar keine Liquidität zufließt. Problematisch kann auch die **Abspaltung** der Versorgungsverpflichtung auf eine andere Gesellschaft sein, weil es dadurch zu einer verdeckten Gewinnausschüttung an den versorgungsberechtigten Gesellschafter-Geschäftsführer kommen kann, es sei denn, mit der Abspaltung erfolgt zugleich die Übertragung eines wertkongruenten Anspruches aus einer Rückdeckungsversicherung.

Gestaltungshinweis:

Eine sichere Gestaltungsoption ist demgegenüber der Verzicht auf den sog. **future-service**. Darunter sind die noch nicht erdienten Teile des Pensionsanspruchs zu verstehen, die auf den Zeitraum bis zum Pensionseintritt entfallen.

Nach einer jüngeren Verwaltungsanweisung führt der Verzicht auf den future-service nicht zum Zufluss von Arbeitslohn; allerdings führt er auch nur zur teilweisen Auflösung der Pensionsrückstellung (die bereits erdienten Teile bleiben als Verpflichtung bestehen).

III. Forderungsverzicht und Rangrücktritt

(13) Gerät eine Kapitalgesellschaft, an der Sie beteiligt sind, in eine **Krisensituation** – droht etwa eine Überschuldung –, kann zu erwägen sein, ob der Verzicht auf eine **Gesellschafterforderung** opportun ist. Rechnet die Gesellschafterforderung zu einem Betriebsvermögen, was etwa bei der sog. Betriebsaufspaltung der Fall ist, wollte die Finanzverwaltung grundsätzlich nur von einer Minderung des Einkommens im Umfang von 60 % der Forderung ausgehen.

Das höchste deutsche Finanzgericht hat hingegen entschieden, der Forderungsverzicht sei in voller Höhe einkünftermindernd. Zählt die Gesellschafterforderung zum **Privatvermögen**, führt der Verzicht zu nachträglichen Anschaffungskosten auf die Beteiligung (die sich im Falle der Anteilsveräußerung oder der Liquidation einkünftermindernd auswirken, allerdings nur im Umfang von 60 %).

Dies setzt aber voraus, dass es sich bei der Gesellschafterforderung um eine krisenbestimmte Maßnahme handelte, was zu bejahen ist, wenn die Finanzierungshilfe entweder erst in der Krisensituation oder von vornherein mit der Maßgabe gewährt wurde, sie in der Krisensituation nicht zurückzufordern.

Hinweis:

Bei nichtgeschäftsführenden GmbH-Gesellschaftern, die mit höchstens 10 % am Stammkapital beteiligt sind, führt ein Forderungsverzicht – auch bei einer Krisenabrede – nicht zu nachträglichen Anschaffungskosten.

(14) Statt auf die Forderung zu verzichten, kann auch erklärt werden, im Falle der Überschuldung der Kapitalgesellschaft trete der Gesellschafter mit seiner Forderung im **Rang** hinter die Forderungen aller übrigen Gläubiger **zurück**. Auf Grund des erklärten Rangrücktritts taucht die Verpflichtung gegenüber dem Gesellschafter im insolvenzrechtlichen Überschuldungsstatus der Gesellschaft nicht auf.

Zur Vermeidung einer Auflösung der Verpflichtung in der Steuerbilanz ist der Rangrücktritt aber mit der Abrede zu verbinden, dass eine Bedienung der Gesellschafterforderung nicht nur aus zukünftigen Gewinnen oder Liquidationsüberschüssen, sondern auch aus dem sog. sonstigen freien Vermögen zulässig ist.

IV. Verdeckte Gewinnausschüttungen

(15) Vereinbarungen zwischen einer Kapitalgesellschaft und ihren Gesellschaftern (sowie diesen nahestehenden Personen) sind auf ihre **Angemessenheit** hin zu überprüfen. Steuerlich anerkannt werden nur Zahlungen in **fremdüblicher Höhe**. Soweit diese überschritten wird, wandeln sich vorgeblich steuerlich abzugsfähige Aufwendungen zu einer (verdeckten) Gewinnausschüttung der Kapitalgesellschaft, welche der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer unterliegt (ggf. zuzüglich Nachzahlungszinsen).

Zudem ist auf die Ausschüttung Kapitalertragsteuer in Höhe von 25 % plus Solidaritätszuschlag abzuführen, die abgeltende Wirkung für die Besteuerung des Gesellschafters hat

(es sei denn, die Beteiligung wird in einem Betriebsvermögen gehalten – in diesem Fall unterliegt die verdeckte Gewinnausschüttung beim Gesellschafter im Umfang von 60 % der tarifären Einkommensteuer; die Kapitalertragsteuer wird angerechnet).

Gestaltungshinweise:

Das bevorstehende **Jahresende** kann Anlass sein, zu prüfen, ob Vereinbarungen zwischen der Kapitalgesellschaft und dem Gesellschafter dem Fremdvergleich standhalten. Hinsichtlich der Geschäftsführervergütung kommt es auf die sog. Gesamtausstattung an, unter der die Summe aus laufendem Gehalt, Tantieme, Fahrzeugnutzung und betrieblicher Altersversorgung verstanden wird.

Als Vergleichsmaßstab können Gehaltsstrukturuntersuchungen herangezogen werden (z.B. Kienbaum). Zusätzliche Vergütungen für Sonn-, Feiertags- und Nacharbeit werden grundsätzlich nicht anerkannt, wie der Bundesfinanzhof jüngst bestätigt hat.

Sind Sie – allein oder im Interessengleichklang mit anderen Gesellschaftern – **beherrschend** an einer Kapitalgesellschaft beteiligt, werden Vereinbarungen zudem nur dann steuerlich anerkannt, wenn sie im Vorhinein klar getroffen und wie vereinbart durchgeführt werden.

Dies macht es erforderlich, Anpassungen, die ab dem **kommenden Jahr** gelten sollen, noch im Jahre 2012 schriftlich zu verabreden. Wird diesem Gebot nicht entsprochen, führen die Zahlungen an den beherrschenden Gesellschafter in voller Höhe zu verdeckten Gewinnausschüttungen, auch wenn sie angemessen sein sollten.

V. Schenkungen an Kapitalgesellschaften

(16) Auf Grund eines neuen gesetzlichen Tatbestandes kann die **Einlage** eines Gesellschafters in eine Kapitalgesellschaft Schenkungsteuer auslösen, wenn dadurch die Beteiligung eines anderen Gesellschafters (natürliche Person oder Stiftung) eine **Werterhöhung** erfährt.

Dies gilt nur dann nicht, sofern auch die anderen Gesellschafter in einem zeitlichen und sachlichen Zusammenhang Leistungen erbringen, durch die die Werterhöhung ausgeglichen wird (es sind insofern nicht nur Leistungen der anderen Gesellschafter an die Gesellschaft zu berücksichtigen, sondern auch Leistungen der Gesellschafter untereinander).

Eine Ausgewogenheit von Gesellschafterbeiträgen ist nach Sicht der Finanzverwaltung nicht mehr gegeben, wenn zwischen ihnen eine Wertdifferenz von mindestens 20 % besteht.

Beispiel:

Vater V und Tochter T sind jeweils zur Hälfte an der VT GmbH beteiligt und haben bei Gründung je 12.500 € in die Gesellschaft eingezahlt. Nun legt V 1 Mio. € in die Kapitalrücklage der GmbH ein. Dadurch erhöht sich der Wert der Beteiligung der T um 500.000 €.

Erbringt die T keine entsprechende Leistung, liegt eine Zuwendung von V an T in Höhe von 500.000 € vor. Die einschlägige Schenkungsteuerklasse richtet sich nach dem Verhältnis zwischen Vater und Tochter.

(17) Auch Mitteltransfers **zwischen Kapitalgesellschaften** (z.B. in Konzernfällen) können zu schenkungsteuerlichen Konsequenzen führen. Dies gilt aber nicht, soweit an den betroffenen Gesellschaften unmittelbar oder mittelbar dieselben Gesellschafter zu gleichen Anteilen beteiligt sind und die Zuwendung der einen an die andere Kapitalgesellschaft nicht in der Absicht geschieht, Gesellschafter zu bereichern.

VI. Neues zur Organschaft

(18) Eine **Kapitalgesellschaft** ist grundsätzlich intransparent, was besagt, dass Verluste nicht mit positiven Einkünften des Gesellschafters verrechnet werden können. Die Ergebniskonsolidierung kann aber durch die Begründung einer **Organschaft** herbeigeführt werden.

Dies setzt u.a. eine mehrheitliche Beteiligung an der Kapitalgesellschaft seit dem Beginn ihres Wirtschaftsjahres und den Abschluss eines **Ergebnisabführungsvertrages** für mindestens fünf Jahre voraus. Die Organschaft kann nur mit einer Kapitalgesellschaft, einer natürlichen Person oder einer gewerblich tätigen Personengesellschaft als Mehrheitsbeteiligte geschlossen werden.

(19) Zwar soll zunächst am Erfordernis des Abschlusses eines **Ergebnisabführungsvertrages** festgehalten werden, doch kommt es im Zuge eines Änderungsgesetzes zu einigen Erleichterungen. So führen etwa **fehlerhafte Bilanzsätze** bei der Organgesellschaft nicht mehr zur Versagung der steuerlichen Anerkennung der Organschaft, sofern der Jahresabschluss wirksam festgestellt ist, die Fehlerhaftigkeit zunächst nicht erkannt werden können und eine Berichtigung spätestens im ersten nach dem Zeitpunkt des Bekanntwerdens aufzustellenden Jahresabschluss stattfindet.

Auch ist das Einkommen der Organgesellschaft erstmals für das Jahr 2013 gesondert festzustellen.

Gestaltungshinweis:

Soll eine **GmbH** Organgesellschaft sein, ist nach einer neuen gesetzlichen Vorschrift erforderlich, dass im Ergebnisabführungsvertrag die Verlustübernahme durch einen Verweis auf § 302 AktG in seiner jeweils gültigen Fassung vereinbart ist. Die bisherige Möglichkeit, den Vertragstext entsprechend dem Inhalt der aktienrecht-

lichen Regelung zu gestalten, ist mit der Änderung steuerlich nicht mehr zulässig.

Davon betroffen sind sämtliche neu abzuschließenden oder zu ändernden Ergebnisabführungsverträge. Bereits bestehende Ergebnisabführungsverträge sind bis zum **31.12.2014** wirksam zu korrigieren.

VII. Umwandlung: Veräußerung vor Einbringung

(20) Soll ein Unternehmen oder der Anteil an einer betrieblich tätigen Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft eingebracht werden, so ist dies steuerlich neutral nur unter der Voraussetzung möglich, dass diese Einbringung sämtliche wesentlichen Betriebsgrundlagen umschließt, zu denen insbesondere Grundstücke mit aufstehenden Gebäuden rechnen.

Soll ein Gebäude – etwa aus Gründen der Alterssicherung – von der **Einbringung ausgenommen** werden, ist dies gestalterisch problematisch, weil die Finanzverwaltung von einem steuerschädlichen Gesamtplan ausgeht, wenn das Gebäude in zeitlichem Zusammenhang mit der Einbringung etwa in ein anderes Betriebsvermögen überführt wird (s. dazu unten Abschn. C. III). Nach einem Urteil des höchsten deutschen Finanzgerichtes steht aber der steuerneutralen Einbringung eine vorherige Veräußerung des Grundstückes an den Ehegatten zu fremdüblichen Bedingungen nicht entgegen.

Hinweis:

Gestaltungen im Vorfeld einer Einbringung sind steuerlich hochsensibel. Lassen Sie sich bitte unbedingt frühzeitig individuell beraten.

C. Hinweise für Personengesellschaften und ihre Gesellschafter

I. Einkünftezurechnung

(21) Sind Sie an einer **Personengesellschaft** beteiligt (z.B. GbR, OHG oder KG), werden Ihnen die – auf Ebene der Gesellschaft ermittelten – Einkünfte nach Maßgabe des vertraglichen Verteilungsschlüssels zugerechnet. Dies gilt unabhängig davon, ob Sie den auf Sie entfallenden Gewinnanteil entnehmen oder thesaurieren (im letztgenannten Fall kann eine Steuervergünstigung in Anspruch genommen werden, die sich jedoch bei späteren Entnahmen über den Gewinnanteil hinaus umkehrt).

Der vertraglich zugeordnete Gewinnanteil ist sogar dann durch den betreffenden Gesellschafter zu versteuern, falls **Streitigkeiten** unter den Gesellschaftern auftreten, die dazu führen, dass seine Auszahlung zunächst verweigert wird. Erst wenn endgültig feststehen sollte – etwa auf Grund eines Vergleichs –, dass der Gewinnanteil zur Gänze oder teilweise nicht zur Auszahlung gelangt, erfolgt (rückwirkend) eine Änderung des Steuerbescheides.

II. Geprägegesellschaft als Gestaltungsmodell

(22) Rechnen zu Ihrem Privatvermögen **vermietete Grundstücke** mit aufstehenden Gebäuden (oder vermietete Wohnungen), die Sie vor mehr als 10 Jahren erworben haben, besteht die Möglichkeit, steuerneutral neues Abschreibungspotential zu schaffen.

Dazu sind die Objekte gegen Gewährung einer Gegenleistung (z.B. die Gutschrift auf einem Gesellschafterkonto oder die Übernahme einer Verbindlichkeit) in eine Geprägegesellschaft (GmbH & Co. KG) einzubringen. Der Einbringungsvorgang löst auf Seiten der Geprägegesellschaft den **Verkehrswertansatz** aus, von dem die weitere Abschreibung für die Gebäude zu bemessen ist. –

Vorsicht: Gebäude oder Wohnungen, die noch nicht 10 Jahre in Ihrem Eigentum stehen (oder dem eines Rechtsvorgängers), dürfen bei vorhandenen stillen Reserven nicht mit eingebracht werden, weil dies zu einem steuerpflichtigen Veräußerungsgewinn führt.

Gestaltungshinweis 1:

Die Einbringung in die Geprägegesellschaft kann auch zur steuerwirksamen **Generierung eines Verlusts** benutzt werden, indem Sie etwa eine im Wert gesunkene steuerverstrickte Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft in die Geprägegesellschaft einbringen.

Der Verlust kann sodann nach Maßgabe der steuerlichen Vorschriften verrechnet werden, obzwar die Beteiligung Ihnen – mittelbar – immer noch zusteht.

Gestaltungshinweis 2:

Sollen **steuerlich verstrickte Grundstücke** – etwa zur Bündelung des Familienvermögens in einer Gesellschaft – mit transferiert werden, dürften sie lediglich gegen Gutschrift auf dem sog. gesamthänderisch gebundenen Rücklagenkonto eingelegt werden. Lassen Sie sich dazu bitte unbedingt individuell beraten.

III. Transfer einzelner Wirtschaftsgüter

(23) Auch jenseits des vorstehend geschilderten Gestaltungsmodells kann sich in der Praxis die Überlegung stellen, möglichst steueroptimal Wirtschaftsgüter auf eine Personengesellschaft zu **übertragen** oder aus ihr **herauszulösen**.

So kann etwa erwogen werden, zur Stärkung der Kapitalbasis einen Vermögensgegenstand, den Sie bislang der Personengesellschaft nur zur Nutzung überlassen haben (z.B. ein Grundstück), auf die Gesellschaft zu übertragen.

Scheidet demgegenüber ein Gesellschafter aus oder wird gar die Personengesellschaft **auseinandergesetzt**, stellt sich oftmals die Frage, wie die Wirtschaftsgüter steuerneutral einer anderen betrieblichen Tätigkeit des vormaligen Gesellschafters zugeführt werden können.

Gestaltungshinweis:

Die **steuerliche Neutralität** derartiger Transfervorgänge ist sowohl in Fällen der Übertragung wie auch der Herauslösung einzelner Vermögensgegenstände erreichbar.

ist ein wesentlicher Gesichtspunkt, dass **Verbindlichkeiten** nicht mit übergehen, weil sie nach Auffassung der Finanzverwaltung ein schädliches Entgelt darstellen (Ausnahme: vollständige Auseinandersetzung einer Personengesellschaft im Wege der Realteilung). Lassen Sie sich bitte unbedingt individuell beraten.

IV. Vermeidung nicht ausgleichsfähiger Verluste

(24) Sollten Sie als **Kommanditist** an einer KG beteiligt sein, kann zum Ende des Wirtschaftsjahres der Personengesellschaft zu prüfen sein, ob ein etwaiger **Verlust**, soweit er nach der Beteiligungsquote auf Sie entfällt, womöglich nicht mit anderen Einkünften ausgleichsfähig ist, die Sie erzielen.

Der Verlust ist nämlich nur vortragsfähig (und somit mit späteren Gewinnen aus der Kommanditbeteiligung verrechenbar), soweit er zu einem **negativen Kapitalkonto** führt oder ein solches erhöht (ausgleichsfähig ist der Verlust aber dann, soweit die für Sie im Handelsregister eingetragene Haftsumme noch nicht erbracht ist und ihr nicht bereits Verluste früherer Jahre gegenüberstehen).

Gestaltungshinweise:

Das Entstehen eines lediglich vortragsfähigen Verlustes können Sie beispielsweise durch folgende Maßnahmen verhindern:

- ▷ Sie leisten eine **Einlage** in das Vermögen der Gesellschaft. Dazu müssen Sie nicht unbedingt Geld einzahlen oder Sachwerte transferieren. Zielführend ist etwa auch der Verzicht auf eine Forderung, die Sie gegenüber der Gesellschaft haben, oder die Übernahme einer Bankschuld der Gesellschaft (für die Sie etwaig ohnehin haften). Der entsprechende Forderungsverzicht oder die Schuldübernahme muss zwingend vor dem Ende des Wirtschaftsjahres der Gesellschaft erfolgen.
- ▷ Sie erhöhen Ihre **Haftsumme**. Die Erhöhung muss bis zum Bilanzstichtag der Personengesellschaft im Handelsregister eingetragen sein. Es ist aber zu berücksichtigen, dass dieser Gestaltungsschritt Ihr persönliches Haftungsrisiko erhöht.
- ▷ Beide Wege sind auch miteinander **kombinierbar**: Haben Sie Ihre Haftsumme noch nicht (vollständig) geleistet, ist aber ein Verlustausgleich in entsprechender Höhe bereits in vergangenen Jahren erfolgt, können Sie einen weiteren Verlustausgleich erreichen, indem Sie eine Einlage in das Gesellschaftsvermögen leisten und beschließen, diese sei nicht zum Ausgleich der Haftsumme bestimmt.

Hinweise:

- (a) Einer drohenden Überentnahme kann begegnet werden, indem rechtzeitig vor dem Ende des Wirtschaftsjahres eine Einlage in entsprechender Höhe in das Betriebsvermögen erfolgt. Der eingelegte Betrag kann später wieder entnommen werden, jedoch sollte dies nicht zu rasch nach Jahresbeginn erfolgen. Zudem sollten sich der eingelegte und der entnommene Betrag nicht exakt entsprechen.
- (b) Bei Personengesellschaften ist für jeden Gesellschafter getrennt zu ermitteln, ob eine Überentnahme vorliegt. Der Freibetrag von 2.050 € wird aber nur einmal für die Gesellschaft gewährt.
- (c) Das Risiko nicht abzugsfähiger Schuldzinsen lässt sich für künftige Jahre einschränken, indem Fremdmittel gezielt für betriebliche Investitionsvorhaben aufgenommen werden, weil Schuldzinsen aus der Finanzierung von Anlagevermögen unabhängig von der Höhe der Privatentnahmen steuerlich stets zu berücksichtigen sind. Werden Darlehensmittel auf ein Kontokorrentkonto ausgezahlt, wird ihre Verwendung für die Finanzierung von Anlagegütern unwiderlegbar vermutet, soweit eine Bezahlung innerhalb von 30 Tagen vor oder nach der Auszahlung der Darlehensmittel tatsächlich über das Kontokorrentkonto erfolgt.

D. Sicherung des Schuldzinsenabzugs

(25) Haben Sie im Rahmen Ihres Unternehmens **verzinsliche Kredite** aufgenommen (oder eine Mitunternehmerschaft, an der Sie beteiligt sind)? Dann kann im Einzelfall erwägenswert sein, zum Jahresende zu prüfen, ob eine Einschränkung der steuerlichen Berücksichtigung der Schuldzinsen droht.

Steuerlich nicht berücksichtigungsfähig sind nämlich neben Zinsen für Kredite, die erkennbar für private Zwecke verwendet wurden (z.B. Begleichung der Einkommensteuerschuld), auch jene, die auf eine sog. **Überentnahme** zurückgehen. Davon wird ausgegangen, soweit die Summe der Entnahmen seit dem 1.1.1999 höher ist als die Summe der Gewinne und Einlagen im selben Zeitraum.

Es sind dann die tatsächlich angefallenen Schuldzinsen bis zur Höhe von 6 % der überschießenden Entnahme nicht abzugsfähig. Abzugsfähig bleiben aber in jedem Fall die Zinsen für **Investitionskredite** sowie ein Freibetrag von 2.050 €.

E. Hinweise für Kapitalanleger

I. Fondsmodelle

(26) Erwägen Sie als Kapitalanlage den Erwerb von Anteilen an einer **Fondsgesellschaft** (deren Zweck beispielsweise das Betreiben von Windkraftanlagen oder die Vercharterung eines Tankschiffs sein kann)?

Dann haben Sie zu berücksichtigen, dass Aufwendungen aus Verträgen über Verwaltungs- und Geschäftsbesorgungsaufgaben in der Gründungsphase nach der Rechtsprechung des höchsten deutschen Finanzgerichtes weitgehend nicht sofort steuerlich zu berücksichtigende Ausgaben sind, sondern sich vielmehr als Anschaffungskosten für die Investitionsgüter des Fonds darstellen. Sie wirken sich mithin bei Ihnen nach Maßgabe Ihrer Beteiligung nur im Wege der Abschreibung aus.

II. „Gold-Modell“

(27) In jüngerer Zeit wird über folgendes Modell einer **steuermindernden Kapitalanlage** berichtet: Der Anleger beteiligt sich an einer **ausländischen Personengesellschaft** (vornehmlich in Großbritannien). Diese erwirbt **Gold** oder ein anderes Edelmetall und behandelt die Ausgaben dafür **als sofort abzugsfähig** (was in Deutschland nicht zu-

lässig wäre). Dadurch entsteht ein Verlust, der zwar in Deutschland nicht unmittelbar abzugsfähig ist, aber bei der Ermittlung des Steuersatzes berücksichtigt wird (**sog. negativer Progressionsvorbehalt**).

Auf diesem Wege kann der auf die inländischen Einkünfte anzuwendende Steuersatz gedrückt werden (gegebenenfalls bis auf Null). Werden in späteren Jahren im Ausland Gewinne aus dem Verkauf des Edelmetalls erzielt, hat dies in Deutschland dann keine negative steuerliche Konsequenz, wenn der Anleger ohnehin dem Spitzensteuersatz unterliegt.

Hinweis:

Das Modell ist steuerlich attraktiv. Versuche der Finanzverwaltung, es gerichtlich zu bekämpfen, sind bislang gescheitert. Es wird aber gegenwärtig geprüft, ob eine gegen das Modell gerichtete Gesetzesänderung erfolgen soll.

III. Nachträgliche Schuldzinsen

(28) Waren Sie (oder sind es immer noch) zu mindestens 1 % an einer Kapitalgesellschaft beteiligt und haben den Anteilserwerb durch Fremdmittel **finanziert**?

Dann kann für Sie von Interesse sein, dass der Bundesfinanzhof entschieden hat, reiche der Preis aus einer Veräußerung der Beteiligung nicht aus, um das Darlehen (vollständig) zu tilgen, seien die weiterhin entstehenden Schuldzinsen steuerlich abzugsfähig. Gleiches gilt, wenn die Gesellschaft – z.B. im Falle der Insolvenz – liquidiert werden sollte.

Hinweis:

Zu beachten ist allerdings, dass seit dem Jahre 2009 ein gesetzliches Verbot des Werbungskostenabzuges im Zusammenhang mit Kapitalanlagen gilt.

Dem kann ein Anleger mit Bezug auf Anteile an einer Kapitalgesellschaft nur entgehen, wenn er zu mehr als 25 % oder aber – bei gleichzeitig gegebener beruflicher Tätigkeit für die Gesellschaft – zu mindestens 1 % beteiligt ist und zum Schuldzinsenabzug optiert (die Schuldzinsen sind dann im Umfang von 60 % steuerlich berücksichtigungsfähig, was damit einhergeht, dass die Gewinnausschüttungen nicht dem besonderen Steuersatz, sondern dem sog. Teileinkünfteverfahren unterliegen; dies führt ab einem Grenzsteuersatz von etwa 41,5 % zu einer höheren steuerlichen Belastung).

Die Finanzverwaltung will aber – auch wenn diese Option zum Schuldzinsenabzug ausgesprochen worden ist – nach Maßgabe des neuen Rechtes einen nachträglichen Schuldzinsenabzug in keinem Falle zulassen (streitig).

IV. Steuerabkommen mit der Schweiz

(29) Bereits im September 2011 haben die Regierungen Deutschlands und der Schweiz ein Abkommen über die Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt unterzeichnet, das im April 2012 abgeändert wurde.

Es tritt aber nur dann mit dem Beginn des Jahres 2013 in Kraft, wenn der Bundesrat rechtzeitig zustimmen sollte. Das Abkommen sieht in der Fassung des Änderungsprotokolls folgende **wesentlichen Regelungen** vor:

(a) **Strafbefreiende Abgeltung** der Vergangenheit: Bislang unbesteuerter Kapitalerträge in der Schweiz sollen einer pauschalen und anonymen Nachbesteuerung in Form einer Einmalzahlung zugeführt werden, die der deutschen Finanzverwaltung zufließt.

Die finanzielle Belastung liegt zwischen **21 % und 34 %** des am 31.12.2010 oder 31.12.2012 vorhandenen Vermögens (maßgebend ist der höhere Betrag). Beträgt die Steuerbelastung 34 % des relevanten Vermögens und beläuft sich dieses auf 1 Mio. € oder mehr, erhöht sich der Steuersatz um je einen Prozentpunkt je 1 Mio. € Vermögen bis maximal **41 %**.

Durch die Nachbesteuerung gelten die noch offenen Steuerforderungen als im Zeitpunkt ihres Entstehens mit strafbefreiender Wirkung erloschen (auch etwaige Erbschaftsteuer- und Schenkungsteueransprüche).

(b) Abgeltungsteuer für die **Zukunft**: Die schweizerischen Zahlstellen sollen ab dem Jahr 2013 auf Vermögenserträge deutscher Anleger (Zinsen, Dividenden, sonstige Einkünfte und Veräußerungsgewinne) eine der deutschen Abgeltungsteuer entsprechende **abgeltende Quellensteuer** erheben.

Der Steuersatz beträgt – wie in Deutschland – 26,375 %. Auf Antrag führen die schweizerischen Banken zusätzlich auch einen Betrag für die Kirchensteuer ab. Optional kann der Anleger von der Möglichkeit der Meldung seiner Erträge an die deutschen Finanzbehörden durch die schweizerische Bank Gebrauch machen.

Die Kapitalerträge sind dann in der deutschen Einkommensteuererklärung zu deklarieren und unterliegen dem besonderen Steuersatz von 26,375 % (gegebenenfalls zuzüglich Kirchensteuer).

F. Hinweise für Grundstückseigentümer

I. Nachträgliche Schuldzinsen

(30) Wird eine vermietete Immobilie veräußert und reicht der daraus resultierende **Erlös** nicht zur Tilgung noch vorhandener **Verbindlichkeiten** aus der Anschaffung oder Herstellung des Hauses aus, können die nachträglich entstehenden Schuldzinsen nach einem Urteil des höchsten deutschen Finanzgerichtes steuerlich abgezogen werden.

Dies gilt nach herrschender Auffassung unabhängig davon, ob die Veräußerung des Gebäudes ihrerseits steuerpflichtig ist oder nicht (keine Steuerpflicht für die Gebäudeveräußerung besteht, wenn mehr als 10 Jahre zwischen Veräußerung und Anschaffung liegen).

II. Photovoltaikanlagen

(31) Die Installation einer Photovoltaikanlage auf einem Ihnen gehörenden Gebäude zur Erzeugung und entgeltlichen Einspeisung von Strom kann **steuerlich attraktiv** sein. Insoweit ist Folgendes zu berücksichtigen:

(a) Der Betrieb der Photovoltaikanlage ist eine unternehmerische Tätigkeit. Deswegen ist die Ihnen für den Bezug der Anlage in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehbar.

Geltend gemacht werden kann aber der Vorsteuerabzug auch anteilig aus einer Gebäudeerstellung oder **Dachsanierung**, soweit die unternehmerische Nutzung 10 % erreicht. Ob dies der Fall ist, ist nach dem Verhältnis der aus einer angenommenen Dachvermietung an einen fremden Anlagenbetreiber zu dem aus der Gebäudeüberlassung im Übrigen erzielbaren Entgelt zu ermitteln.

(b) Der Betrieb der Photovoltaikanlage ist eine **gewerbliche Tätigkeit**. Es kann deswegen grundsätzlich der **Investitionsabzugsbetrag** für die Beschaffung der Photovoltaikanlage beansprucht werden (siehe dazu oben Tz. 7). Dies gilt auch dann, wenn der erzeugte Strom zu mehr als 10 % für private Zwecke verbraucht wird.

(c) **Vorsicht** ist bei der Installation von Photovoltaikanlagen auf Gebäuden geboten, die zu einer grundstücksverwaltenden **GbR** oder Bruchteilsgemeinschaft zählen. Da der Unterhalt der Photovoltaikanlage gewerblich ist, droht hier – anders als bei Einzelpersonen – eine Infektion sämtlicher Vermietungseinkünfte als gewerblich.

III. Förderung energetischer Sanierungsmaßnahmen

(32) Bereits im Juni 2011 hat der deutsche Bundestag ein Gesetz zur Förderung von **energetischen Sanierungsmaßnahmen** an Wohngebäuden angenommen.

Es konnte bislang aber nicht in Kraft treten, da es der Bundesrat wegen der zu erwartenden Mindereinnahmen für die Länder ablehnte. Sollte es zum Jahresende doch noch in Kraft treten, brächte es folgende Änderungen:

(a) Baumaßnahmen, die dazu führen, dass ein Gebäude einen Primärenergiebedarf von 85 % sowie einen Transmissionswärmeverlust von nicht mehr als 100 % eines vergleichbaren Neubaus überschreitet, können an einem selbst genutzten Wohngebäude (oder an einer zu eigenen Wohnzwecken genutzten Eigentumswohnung), mit dessen Herstellung vor dem 1.1.1995 begonnen wurde, **über 10 Jahre** verteilt steuerlich wie Sonderausgaben abgezogen werden.

(b) Unter denselben Voraussetzungen können entsprechende **Herstellungsarbeiten** an einem fremdvermieteten Wohngebäude über einen Zeitraum von 10 Jahren verkürzt abgeschrieben werden.

G. Hinweise für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

I. Minijobs und Sozialversicherungsrecht

(33) Beabsichtigt ist, die Entgeltgrenze für Minijobs ab dem 1.1.2013 von **bisher 400 € auf dann 450 €** monatlich anzuheben.

Bis zu dieser Entgelthöhe können dann die Steuern und Abgaben zur Sozialversicherung durch den Arbeitgeber pauschal an die Minijob-Zentrale abgeführt werden.

Vorsicht: Hinsichtlich der **Rentenversicherung** soll es aber zu einer Umkehrung der Verfahrensweise kommen: Bislang sind geringfügig entlohnte Arbeitnehmer von der Rentenversicherung freigestellt, können jedoch auf Antrag eine Versicherungspflicht begründen. Ab dem 1.1.2013 sollen sie der **Rentenversicherungspflicht unterworfen werden**, können sich aber auf Antrag von ihr befreien lassen.

Hinweis:

Auch die sog. Midijob-Grenze soll ab dem 1.1.2013 erhöht werden, und zwar von 800 € auf 850 € monatlich. Innerhalb der Gehaltsspanne von dann 450 € bis 850 € monatlich besteht zwar Sozialversicherungspflicht, jedoch mit herabgesetzten Beiträgen des Arbeitnehmers (sog. Gleitzone-Regelung).

(34) Auch wird es wieder zu **Anhebungen** der Rechengrößen in der Sozialversicherung ab dem Jahr 2013 kommen. Sie sind in der folgenden Tabelle zusammenfassend dargestellt:

	2012	2013
Beitragsbemessungsgrenze zur gesetzlichen Renten- und Arbeitslosenversicherung ▷ West ▷ Ost	5.600 € monatlich 4.800 € monatlich	5.800 € monatlich 4.900 € monatlich
Beitragsbemessungsgrenze zur Kranken- und Pflegeversicherung (landeseinheitlich)	3.825 € monatlich	3.937,50 € monatlich
Versicherungspflichtgrenze in der gesetzlichen Krankenversicherung (landeseinheitlich)	50.850 € jährlich	52.200 € jährlich

Hinweis:

Ein Ausscheiden aus der gesetzlichen Krankenversicherung ist nur möglich, wenn auch im Folgejahr vorausschauend betrachtet die dann maßgebliche Versicherungspflichtgrenze überschritten wird.

Damit kann zum Ende des Jahres 2012 ein Arbeitnehmer nur aus der Versicherungspflicht ausscheiden, wenn er innerhalb des Kalenderjahres 2012 die Grenze von 50.850 € überschritten hat und im Jahr 2013 voraussichtlich die Grenze von 52.200 € überschreiten wird.

II. Elektronischer Lohnsteuerabzug ab 2013

(35) Nachdem die Umstellung auf die sog. **elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale** (ELStAM) dreimal verschoben worden ist (und damit die Lohnsteuerkarte 2010 Gültigkeit auch für das Jahr 2012 behalten hatte), findet das Verfahren nunmehr ab dem kommenden Jahr Anwendung.

Danach hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber bei Aufnahme einer neuen Beschäftigung nur noch sein Geburts-

datum und seine steuerliche Identifikationsnummer (IdNr.) anzugeben sowie mitzuteilen, ob es sich um ein Haupt- oder ein Nebenarbeitsverhältnis handelt.

Die übrigen für den Lohnsteuerabzug erforderlichen Merkmale (Steuerklasse, Kinderzahl, etwaig eingetragene Freibeträge und Religionszugehörigkeit) erhält der Arbeitgeber auf elektronischem Wege durch Abfrage beim Bundeszentralamt für Steuern.

Hinweis:

Es wird nicht beanstandet, wenn der Übergang zum elektronischen Verfahren noch nicht zum **Beginn des Jahres 2013** erfolgt. Es gilt dann zunächst die Lohnsteuerkarte 2010 (einschl. der auf ihr eingetragenen Freibeträge). Der Übergang zum elektronischen Verfahren hat aber spätestens im **Dezember 2013** zu erfolgen.

Wichtig:

Geht der Arbeitgeber zum elektronischen Verfahren über (spätestens im Dezember 2013), müssen vorher die **Freibeträge** für den Lohnsteuerabzug 2013 **wieder beantragt werden!**

Dies hat auf amtlichem Vordruck beim zuständigen Wohnsitz-Finanzamt zu geschehen. Lediglich Pauschbeträge für Menschen mit Behinderung und für Hinterbliebene, die bereits über das Jahr 2012 hinaus gewährt wurden, werden ohne neuen Antrag weiterhin berücksichtigt.

(36) Die Übermittlung der **Lohnsteueranmeldungen** hat bereits seit dem Jahr 2005 auf elektronischem Weg zu erfolgen. Ab dem 1.1.2013 ist dies mit der zusätzlichen Verpflichtung der **Authentifizierung** des Datenübermittlers verbunden. Das dafür erforderliche elektronische Zertifikat wird auf dem ElsterOnline-Portal zur Verfügung gestellt.

III. Änderungen zum steuerlichen Reisekostenrecht

(37) Das steuerliche Reisekostenrecht gibt vor, wie sich eine **Fahrzeugnutzung** für beruflich oder dienstlich veranlasste Fahrten auswirkt und in welchem Umfang **Verpflegungsmehraufwendungen** bei Auswärtstätigkeiten zum Abzug gelangen.

Im Hinblick darauf ist von großer Bedeutung, dass der Bundesfinanzhof entschieden hat, ein Arbeitnehmer könne höchstens eine **einzige regelmäßige Arbeitsstätte** haben.

Darunter ist jene Betriebsstätte des Arbeitgebers zu verstehen, in der der Arbeitnehmer nach inhaltsbezogenen Merkmalen schwerpunktmäßig tätig wird. Eine Einrichtung eines Kunden des Arbeitgebers kann niemals regelmäßige Arbeitsstätte sein.

Hinweis:

Überhaupt keine regelmäßige Arbeitsstätte wurde im Fall eines **Außendienstmitarbeiters** angenommen, der zwar arbeitstäglich eine Betriebsstätte seines Arbeitgebers aufsuchte, von dort aber – ohne in der Betriebsstätte beachtliche Tätigkeiten verrichtet zu haben – sogleich in seinen Einsatzbereich weiterfuhr.

(38) Diese **Einschränkung** des Begriffs der regelmäßigen Arbeitsstätte (früher ist davon ausgegangen worden, ein Arbeitnehmer könne mehrere regelmäßige Arbeitsstätten haben) ist von großer Bedeutung für das Besteuerungsverfahren:

(a) Nutzt der Arbeitnehmer ein **eigenes Fahrzeug**, sind Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte lediglich mit 0,30 € je Entfernungskilometer in Ansatz zu bringen.

Für andere Fahrten (auch zu solchen Einrichtungen des Arbeitgebers, die keine regelmäßige Arbeitsstätte sind) kann demgegenüber ein pauschaler Abzug von 0,30 € je gefahrenem Kilometer erfolgen (oder aber es wird der Nachweis höherer Fahrzeugkosten durch das Führen eines Fahrtenbuches erbracht).

(b) Wird dem Arbeitnehmer hingegen ein **Fahrzeug gestellt**, kommt nur für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte der Ansatz eines geldwerten Vorteils von monatlich 0,03 % des Listenpreises des Fahrzeugs (inklusive Umsatzsteuer und Sonderausstattung) je Entfernungskilometer in Betracht.

Für andere Dienstfahrten scheidet die Annahme eines solchen geldwerten Vorteils aus. Im Gegenzug entfällt insofern der Abzug der Entfernungspauschale, die nur für Fahrten zur regelmäßigen Arbeitsstätte beansprucht werden kann.

(c) Wird der Arbeitnehmer außerhalb der regelmäßigen Arbeitsstätte tätig, können **Verpflegungsmehraufwendungen** abgezogen werden. Bei einer Auswärtstätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte ist der Abzug der Verpflegungsmehraufwendungen indes auf die ersten drei Monate beschränkt.

(39) Die Finanzverwaltung unterstellt das Vorliegen einer regelmäßigen Arbeitsstätte, wenn der Arbeitnehmer auf Grund einer dienstrechtlichen oder arbeitsvertraglichen Festlegung entweder einer betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers **dauerhaft zugeordnet** ist oder in einer betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers entweder arbeitstäglich oder je Arbeitswoche einen vollen Arbeitstag oder im Umfang von mindestens 20 % der vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit tätig werden soll.

Hinweis:

Wird abweichend von diesen Verwaltungsgrundsätzen geltend gemacht, es liege keine regelmäßige Arbeitsstätte vor (oder aber eine andere betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers sei als regelmäßige Arbeitsstätte zu betrachten), ist dies anhand des **inhaltlichen Schwerpunkts** der beruflichen Tätigkeit nachzuweisen oder glaubhaft zu machen.

(40) Vorgesehen ist, das steuerliche Reisekostenrecht mit Wirkung **ab dem Jahr 2014** wie folgt gesetzlich zu modifizieren:

▷ Der Begriff „regelmäßige Arbeitsstätte“ soll durch den Begriff „**erste Tätigkeitsstätte**“ ersetzt werden. Erste Tätigkeitsstätte kann die ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers eines verbundenen Unternehmens, aber auch eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten sein, welcher der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist.

Fehlt es an einer dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegung der ersten Tätigkeitsstätte, wird diese dort angenommen, wo der Arbeitnehmer typischerweise arbeitstäglich tätig wird oder je Arbeitswoche einen vollen Arbeitstag oder mindestens 20 % seiner vereinbarten Arbeitszeit leisten soll.

Ist danach die erste Tätigkeitsstätte nicht eindeutig bestimmbar, wird die der Wohnung örtlich am nächsten liegende Einrichtung des Arbeitgebers als erste Tätigkeitsstätte angenommen.

▷ **Verpflegungsmehraufwendungen** können geltend gemacht werden, wenn der Arbeitnehmer mindestens acht Stunden vom Tätigkeitsmittelpunkt entfernt beruflich tätig ist. Ab 2014 soll dann ein **Pauschbetrag von 12 € zum Abzug gelangen** (bislang 6 €; der Abzugsbetrag von 12 €, welcher bisher eine Mindestabwesenheit von 14 Stunden voraussetzt, wird nicht angehoben).

Auch bleibt es beim Abzugsbetrag von 24 € für eine ganztägige Abwesenheit, jedoch soll die Pauschale auch am An- und Abreisetag im Fall auswärtiger Übernachtung ohne Rücksicht auf die zeitliche Abwesenheit jeweils 12 € betragen.

IV. Umwegfahrten zur Arbeitsstätte

(41) Für den Abzug der **Entfernungspauschale** ist grundsätzlich die kürzeste Straßenverbindung zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte maßgebend. Eine andere als die kürzeste Straßenverbindung kann zugrunde gelegt werden, wenn diese offensichtlich verkehrsgünstiger ist und vom Arbeitnehmer regelmäßig genutzt wird.

Nach einer jüngeren Entscheidung des höchsten deutschen Finanzgerichtes kann dem Abzug der Entfernungspauschale eine **längere (Umweg-)Strecke** zugrunde gelegt werden,

wenn diese mit einer Zeitersparnis von mindestens 10 % gegenüber der kürzesten Strecke verbunden oder auf Grund anderer Umstände als verkehrsgünstiger einzustufen ist (z.B. Streckenführung, Schaltung von Ampeln).

V. Untersagung der Privatnutzung von Dienstfahrzeugen

(42) Wird einem Arbeitnehmer ein **Dienstfahrzeug** zur Verfügung gestellt, gilt grundsätzlich der Anscheinsbeweis der Zulässigkeit auch einer privaten Nutzung.

Rechtsfolge ist, dass – sofern kein ordnungsmäßiges Fahrtenbuch geführt wird – monatlich ein geldwerter Vorteil von 1 % des Listenpreises des Fahrzeugs (inklusive Umsatzsteuer und Sonderausstattung) zu versteuern ist.

Diese Annahme der privaten Mitnutzung greift aber nicht, wenn arbeitsrechtlich ein **Privatnutzungsverbot** ausgesprochen wird. Dieses muss vom Arbeitgeber nicht überwacht werden, es muss aber deutlich sein, dass es nicht nur zum Schein ausgesprochen wurde, sondern mit Konsequenzen – wie etwa einer Abmahnung – im Falle des Verstoßes verbunden ist.

VI. Arbeitszimmer und Berufsausbildung

(43) Nutzen Sie ein **häusliches Arbeitszimmer**? Dann können Sie die dadurch verursachten Kosten (z.B. anteilige Miete oder Gebäudeabschreibung, Reinigungs- sowie Energiekosten) **nur dann geltend machen**, wenn Ihnen entweder **kein anderer Arbeitsplatz** zur Verfügung steht oder aber das Arbeitszimmer den **Mittelpunkt** der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit bildet.

Im erstgenannten Fall ist der Abzug der Aufwendungen darüber hinaus auf 1.250 € im Jahr beschränkt.

Hinweis:

Die Bestimmung des Mittelpunktes der gesamten beruflichen Tätigkeit richtet sich nach qualitativen, nicht zeitbezogenen Merkmalen.

So liegt etwa bei Außendienstmitarbeitern, aber auch bei Richtern oder Hochschullehrern der Schwerpunkt der beruflichen Tätigkeit nicht im häuslichen Arbeitszimmer.

Weil sie regelmäßig noch über einen anderen Arbeitsplatz verfügen (im Betrieb des Arbeitgebers, im Gericht oder in der Hochschule), scheidet jeglicher Werbungskostenabzug für das Arbeitszimmer aus.

Demgegenüber können etwa Schullehrer oder Schauspieler (die den Raum für das Studieren oder Lernen von Texten nutzen) den nachgewiesenen Aufwand bis zur Höhe von 1.250 € jährlich geltend machen.

(44) Nach einer Gesetzesänderung, die Rückwirkung entfalten soll (streitig), sind Aufwendungen für eine **erstmalige Berufsausbildung** oder für ein **Erststudium**, das zugleich eine Erstausbildung vermittelt, nicht als Werbungskosten oder Betriebsausgaben berücksichtigungsfähig.

Sie können lediglich im Rahmen der Sonderausgaben geltend gemacht werden (erstmalig für das Jahr 2012 bis zur Höhe von 6.000 €, zuvor war der Höchstabzug auf 4.000 € beschränkt).

Sonderausgaben wirken sich aber nur aus, wenn auch steuerpflichtige Einnahmen erzielt werden. Sie führen insbesondere nicht zur Festsetzung eines vortragsfähigen Verlustes.

Deswegen ist stets zu prüfen, ob der jeweiligen Berufsausbildung nicht bereits eine andere **vorausgegangen** ist, weil in diesem Falle die Aufwendungen der folgenden Berufsausbildung **Werbungskosten** oder Betriebsausgaben sein können.

Eine Berufsausbildung liegt immer dann vor, wenn sie dazu befähigt, aus der zu erlernenden Tätigkeit Einkünfte zu erzielen. Dies hat der Bundesfinanzhof etwa für die Ausbildung zum Rettungssanitäter während der Zivildienstzeit bejaht. Für die Annahme einer Berufsausbildung ist nicht erforderlich, dass sie im Dualen System, im Rahmen innerbetrieblicher Berufsbildungsmaßnahmen oder eines Berufsausbildungsverhältnisses erfolgt.

Hinweis:

Ist der Werbungskostenabzug mit Bezug auf eine berufsbezogene Bildungsmaßnahme zu bejahen, können die **Fahrtkosten** zur Ausbildungsstätte in tatsächlicher Höhe (bei Fahrtenbuchführung) oder mit 0,30 € je gefahrenem Kilometer angesetzt werden. –

Dies soll ab **2014** dahingehend eingeschränkt werden, dass nur noch die Entfernungspauschale mit 0,30 € je Entfernungskilometer zum Abzug gelangen darf.

VII. Bürgschaftsinanspruchnahme

(45) Sollten Sie als Mitarbeiter eine Bürgschaft für ein **betriebliches Darlehen** übernommen haben und daraus in Anspruch genommen werden, führt dies in voller Höhe zu steuerlich zu berücksichtigenden (nachträglichen) Werbungskosten, wenn die Übernahme der Bürgschaft beruflich veranlasst ist (sie etwa im Hinblick auf die Sicherung des Arbeitsplatzes erfolgte).

Sind Sie jedoch zugleich **Gesellschafter** (z.B. geschäftsführender Gesellschafter), führt die Inanspruchnahme aus der Bürgschaft allenfalls zu nachträglichen Anschaffungskosten auf Ihre Beteiligung (was sich bei Veräußerung der Beteiligung oder Liquidation der Gesellschaft nur im Umfang von 60 % steuerlich auswirkt).

Selbst dies setzt aber voraus, dass die Bürgschaftsübernahme entweder in der Krise der Gesellschaft erfolgte oder sie von vornherein mit der Abrede verbunden war, die Bürgschaft auch im Falle eines Kriseneintritts aufrechtzuerhalten.

H. Außergewöhnliche Belastungen

(46) Außergewöhnliche Belastungen mindern Ihre steuerliche Bemessungsgrundlage, soweit sie die sog. zumutbare Belastung überschreiten, welche in Abhängigkeit von der Höhe Ihres Einkommens ermittelt wird.

Was als außergewöhnliche Belastung eingestuft werden kann, hat **Erweiterungen**, aber auch **Einschränkungen** erfahren:

(a) **Kosten der Gebäudesanierung** können als außergewöhnliche Belastung einzustufen sein, sofern sie der Beseitigung von gesundheitsgefährdenden Beeinträchtigungen dienen.

Dies wurde etwa im Hinblick auf die Sanierung eines mit „Echtem Hausschwamm“ befallenen Gebäudes bejaht, wohingegen bei der Ersetzung von Asbestplatten nachgewiesen werden muss, dass diese tatsächlich Gesundheitsschäden auslösen können (die allgemein angenommene abstrakte Gefährlichkeit von Asbestfasern reicht nicht aus).

Sinnvoll kann sein (eine Verpflichtung besteht dazu aber nicht), vor Durchführung der Sanierungsmaßnahme ein entsprechendes Gutachten einzuholen.

(b) **Krankheitskosten** sind grundsätzlich im Rahmen der außergewöhnlichen Belastungen zu berücksichtigen.

Dies gilt in bestimmten Fällen aber nur dann, wenn **vor dem Beginn** der Heilmaßnahme ein **amtsärztliches Gutachten** oder eine ärztliche Bescheinigung eines Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung eingeholt wird (ein privatärztliches Gutachten reicht nicht aus).

Davon betroffen sind Bade- oder Heilkuren, psychotherapeutische Behandlungen, die auswärtige Unterbringung eines an Legasthenie oder einer anderen Behinderung leidenden Kindes, die Notwendigkeit der Betreuung eines kranken Steuerpflichtigen durch eine Begleitperson, wissenschaftlich nicht anerkannte Behandlungsmethoden (wie z.B. Frisch- und Trockenzell-Behandlungen, Sauerstoff-, Chelat- und Eigenbluttherapie) sowie der Bezug medizinischer Hilfsmittel, welche als allgemeine Gebrauchsgegenstände des täglichen Lebens anzusehen sind.

(c) **Zivilprozesskosten** können – entgegen der Rechtsprechung des höchsten deutschen Finanzgerichtes – nach Auffassung der Finanzverwaltung nicht als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden.

Eine Ausnahme soll nur für die notwendigen und angemessenen Prozesskosten gelten, wenn der Steuerpflichtige ohne den Rechtsstreit Gefahr liefe, seine Existenzgrundlage zu verlieren und seine lebensnotwendigen Bedürfnisse im üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können.

I. Kinder und Arbeiten im Privathaushalt

I. Steuerentlastungen für Kinder

(47) **Kindergeld** oder der Kinderfreibetrag werden erstmals für das Jahr 2012 gewährt, ohne dass es darauf ankommt, ob und in welcher Höhe das Kind Einkünfte und Bezüge hat.

Nach Abschluss einer **erstmaligen Berufsausbildung** oder eines **Erststudiums** werden Kindergeld sowie der Kinderfreibetrag längstens bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres aber nur dann gewährt, wenn das Kind **keiner Erwerbstätigkeit** nachgeht.

Hinweis:

Als „**Erwerbstätigkeit**“ gelten nichtselbständige, selbständige, gewerbliche sowie land- und forstwirtschaftliche Tätigkeiten, nicht aber die **Verwaltung des eigenen Vermögens**.

Unschädlich ist zudem eine Erwerbstätigkeit mit einer regelmäßigen wöchentlichen Arbeitszeit von bis zu 20 Stunden. Eine höchstens für zwei Monate zeitlich umfassendere Tätigkeit ist dann unbeschädlich, wenn über das Jahr hinweg die durchschnittliche wöchentliche Arbeitszeit nicht mehr als 20 Stunden ausmacht.

Unschädlich sind auch ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis oder ein Ausbildungsdienstverhältnis.

(48) Tatsächlich erwachsende **Betreuungskosten** sind für Kinder, die das **14. Lebensjahr** noch nicht vollendet haben (oder wegen einer vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetretenen Behinderung außerstande sind, sich selbst zu unterhalten), erstmals im **Jahre 2012 unabhängig** davon, ob die Elternteile erwerbstätig, behindert oder krank sind, als Sonderausgaben in Höhe von 2/3 der Aufwendungen, höchstens mit 4.000 € je Kind steuerlich abzugsfähig.

Hinweis:

Damit sind Kinderbetreuungskosten nunmehr auch in solchen Fällen steuerlich berücksichtigungsfähig, in denen ein Elternteil keiner Erwerbstätigkeit nachgeht.

Die Kinderbetreuungskosten können jedoch – anders als vor 2012 – nicht mehr „wie Betriebsausgaben oder Werbungskosten“ abgezogen werden. Dadurch können sich bei niedrigen Einkünften (z.B. in Ausnahmefällen) oder Verlusten steuerliche Nachteile ergeben.

II. Haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen

(49) Wie stets sollten Sie zum Jahresende berücksichtigen, dass Aufwendungen für **Beschäftigungsverhältnisse** oder **Dienstleistungen** im Privathaushalt (auch wenn dieser in einem anderen EU- oder EWR-Staat liegt; begünstigt sind aber stets nur Arbeiten am Hauptwohnsitz) von der Steuerlast abgezogen werden können.

Die Steuerminderungsmöglichkeiten sind in der folgenden Tabelle zusammengefasst:

Begünstigte Tätigkeit im Privathaushalt	Steuerabzug
Minijobber (Arbeitslohn bis zu 400 € monatlich; Voraussetzung: Entrichtung der Pauschalabgaben an die Minijob-Zentrale)	20 % der Aufwendungen, höchstens 510 € jährlich
Sozialversicherungspflichtiges Beschäftigungsverhältnis, Pflege- und Betreuungsleistungen, haushaltsnahe Dienstleistungen	20 % der Aufwendungen, höchstens 4.000 € jährlich
Handwerkerleistungen (nicht für öffentlich geförderte Leistungen)	20 % der Aufwendungen, höchstens 1.200 € jährlich

Wichtige Hinweise:

- ▷ Die Abzugsbeträge können zwar **nebeneinander**, aber von Ehegatten oder Alleinstehenden, die in einem Haushalt zusammenleben, nur einmal geltend gemacht werden.
- ▷ Als **haushaltsnahe Dienstleistungen** gelten solche, die den Einsatz eines Fachmanns nicht unbedingt erforderlich machen (z.B. Fensterputz- oder Gartenpflegearbeiten), wohingegen **Handwerkerleistungen** alle Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsarbeiten umfassen (außer solchen, die im Zuge eines Abrisses oder einer Neubaumaßnahme erfolgen). In **keinem Falle** begünstigt sind **Materialkosten**.
- ▷ Der Steuerabzug setzt voraus, dass über die durchgeführten Arbeiten eine **Rechnung** vorliegt, die unbar beglichen wird. Auch Mieter oder Angehörige einer Wohnungseigentümergeinschaft können die Steuerabzugsbeträge geltend machen, wenn die entsprechenden Arbeiten in der Jahresabrechnung gesondert aufgeführt oder über eine Bescheinigung des Verwalters nachgewiesen werden.

J. Hinweise zum Erbfall und zur vorweggenommenen Erbfolge

I. Erbschaftsteuergesetz verfassungswidrig?

(50) **Betriebsvermögen** (dazu rechnen auch Beteiligungen an gewerblichen, freiberuflichen sowie land- und forstwirtschaftlichen Personengesellschaften und Anteile an Kapitalgesellschaften von mehr als 25 %) kann steuerlich begünstigt verschenkt oder vererbt werden.

Es wird grundsätzlich – nach Abzug eines Freibetrages von 150.000 € (der sich jedoch anteilig vermindert, soweit der Wert des Betriebsvermögens 150.000 € übersteigt und ab einem Wert von 450.000 € ganz wegfällt) – nur in einem Umfang von **15 %** zur Erbschaft- oder Schenkungsteuer herangezogen.

Auf Antrag kann – unter verschärften Anforderungen – gar die **völlige Steuerfreistellung** gewählt werden. Dies setzt aber voraus, dass das sog. **Verwaltungsvermögen** nicht mehr als die Hälfte des Wertes des Betriebsvermögens ausmacht (soll es völlig freigestellt werden, darf das Verwaltungsvermögen nicht mehr als 10 % betragen).

Zum Verwaltungsvermögen zählen beispielsweise anderen zur Nutzung überlassene Grundstücke sowie jegliche Wertpapiere. Zahlungsmittel und Sichteinlagen rechnen aber bislang nicht dazu.

Wichtiger Hinweis:

Diese Begünstigungsvorschriften hält der Bundesfinanzhof für **zu weitgehend** und hat deswegen das Bundesverfassungsgericht angerufen, damit dieses die Verfassungsmäßigkeit des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes prüfe.

Unter diesem Gesichtspunkt kann zu erwägen sein, Schenkungen mit einer Rückforderungsklausel für den Fall zu versehen, dass das Erbschaftsteuergesetz aufgehoben wird.

(51) Angedacht ist, den Umfang des (schädlichen) Verwaltungsvermögens zu erweitern: Lediglich dann, wenn die Summe aus Wertpapieren, Zahlungsmitteln, Sichteinlagen und Forderungen (mit Ausnahme von Kundenforderungen) **nicht mehr als 10 %** des Unternehmenswertes ausmacht, soll insoweit kein Verwaltungsvermögen gegeben sein.

II. Wiederkehrende Leistungen und Nießbrauch

(52) Ein interessanter Weg zur Vornahme einer **vorweggenommenen Erbfolge** kann die Vermögensübertragung gegen – lebenslange – **Versorgungsleistungen** sein.

Diese sind zwar beim Berechtigten voll steuerpflichtig (zu einem etwaig geringen Steuersatz), beim Verpflichteten aber auch in vollem Umfang als Sonderausgaben abzugsfähig.

Dieser Weg der Vermögensübertragung ist jedoch nur eröffnet, wenn ein Anteil an einer gewerblich, freiberuflich oder land- und forstwirtschaftlich tätigen Personengesellschaft (eine sog. gewerbliche Prägung durch die alleinige Komplementärstellung einer GmbH reicht nicht aus), ein Betrieb oder Teilbetrieb oder eine mindestens 50 % betragende Beteiligung an einer GmbH übergeben wird.

In dem zuletzt genannten Fall ist zudem Voraussetzung, dass der Schenker als Geschäftsführer der GmbH tätig war und der Beschenkte Geschäftsführer wird (unschädlich ist, wenn er bereits zuvor zum Geschäftsführer bestellt war; es ist aber unabdingbar, dass der Zuwendende seine Geschäftsführerstellung aufgibt).

Hinweis:

Ist der Weg der Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen nicht gangbar, kann optional erwogen werden, Vermögen (z.B. Grundstücke) schenkweise zu übertragen, sich aber den **Nießbrauch** daran vorzubehalten. Schenkungsteuerlich wird – anders als früher – die Belastung durch den Nießbrauch beim Vermögensempfänger immer abgezogen.

K. Hinweise zur Umsatzsteuer

I. Steuersatz für Speiselieferungen und Kunstwerke

(53) Nach der Rechtsprechung soll der ermäßigte Umsatzsteuersatz für eine **Mahlzeitenlieferung** nur dann in Betracht kommen, wenn es sich um **standardisiert** zubereitete Speisen handelt.

Zudem steht das Vorhalten von Einrichtungsgegenständen, die dem Einnehmen der Speisen dienen (z.B. Bierzeltgarnitur), der Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes entgegen. Es zeichnet sich nunmehr folgende Differenzierung hinsichtlich der Anwendung der Umsatzsteuersatzermäßigung ab:

(a) Auf Grund einer Änderung der einschlägigen EU-Regelungen kommt es seit dem 1.7.2011 nicht mehr auf die Komplexität der Zubereitung der Speisen an. Demnach kann

auch auf **nicht standardisiert zubereitete** Mahlzeiten der ermäßigte Umsatzsteuersatz Anwendung finden.

Das **setzt aber voraus**, dass der Unternehmer lediglich über Einrichtungen und Vorrichtungen verfügt, die in erster Linie dem **Verkauf** der Waren dienen (z.B. Verkaufstheken und -tresen sowie Ablagebretter an Kiosken, Verkaufsständen und Würstchenbuden). Die Auslieferung der Speisen allein führt nicht zur Anwendung des Umsatzsteuer-Normalsatzes von 19 %.

(b) Demgegenüber bedingen **Vorrichtungen**, die den bestimmungsgemäßen **Verzehr** der Speisen und Getränke an **Ort und Stelle fördern sollen**, die Anwendung des nicht ermäßigten Umsatzsteuersatzes.

Dazu rechnen beispielsweise Räumlichkeiten, Tische, Bänke, nicht aber bloße Stehtische und Sitzgelegenheiten in den Wartebereichen von Kinofoyers sowie die Bestuhlung in Kinos, Theatern und Stadien.

Auch das **Servieren** der Speisen und Getränke sowie die Reinigung und Entsorgung des überlassenen Bestecks führen dazu, dass der nicht ermäßigte Umsatzsteuersatz Anwendung findet. Gleiches soll generell für **Partydienste** gelten, welche die Kunden hinsichtlich der Zusammenstellung und der Menge von Mahlzeiten für einen bestimmten Anlass beraten.

(54) **Kunstgegenstände** und Sammlungsstücke unterliegen in Deutschland gegenwärtig noch dem ermäßigten Umsatzsteuersatz. Weil das zugrunde liegende europäische Recht diese Steuersatzermäßigung nicht vorsieht, hat die EU-Kommission Deutschland förmlich aufgefordert, sie abzuschaffen. Zu welchem Zeitpunkt dies der Fall sein wird, steht noch nicht fest.

II. Steuerfreiheit für Unterrichtsleistungen

(55) Von einer wichtigen Neuregelung sind Sie betroffen, wenn Sie **Bildungsleistungen** anbieten oder **unterrichtend** tätig sind.

Ab dem 1.1.2013 sind die Bildungsleistungen unabhängig von ihrem Umfang (und somit auch einzelne Vorträge) umsatzsteuerfrei gestellt, wenn sie durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, Ersatzschulen oder andere Einrichtungen mit vergleichbarer Zielsetzung erbracht werden (darunter können selbst einzelne Lehrkräfte fallen).

Auch die Bildungsleistungen von Privatlehrern – etwa der Nachhilfeunterricht – werden umsatzsteuerfrei gestellt. Nicht befreit sind demgegenüber Leistungen, die der reinen Freizeitgestaltung dienen (z.B. Tanzkurse).

III. Elektronische Rechnung

(56) Von der seit dem 1.7.2011 bestehenden Möglichkeit, Rechnungen auf **elektronischem Wege** (z.B. als E-Mail oder PDF) zu übermitteln, wurde anfangs nur wenig Gebrauch gemacht, weil eine erläuternde Verwaltungsanweisung ausstand. Diese liegt nunmehr vor.

Danach ist Folgendes zu berücksichtigen:

(a) Es müssen die Echtheit, die Herkunft, die Unversehrtheit und die Lesbarkeit der Rechnung gewährleistet sein.

Dazu indes bedarf es keines eigenen umsatzsteuerlichen Kontrollverfahrens. Auch besteht keine Dokumentationspflicht. Vielmehr reicht die **unternehmensübliche Rechnungsprüfung** aus, also etwa der Prüfvermerk „sachlich und betragsbezogen richtig“.

(b) Elektronische Rechnungen müssen in elektronischer Form **aufbewahrt** werden. Ein Ausdruck auf Papier ersetzt die elektronische Aufbewahrung nicht. Hier kann zu empfehlen sein, eine gesonderte Datei für Eingangsrechnungen anzulegen, die entsprechend archiviert wird.

IV. Rechnungsberichtigung

(57) Enthält eine Rechnung eine notwendige Pflichtangabe nicht (z.B. die Menge und Art der Liefergegenstände oder den Leistungszeitpunkt), kann der Vorsteuerabzug aus ihr nicht beansprucht werden.

Fraglich ist, ob eine solche fehlerhafte Rechnung **mit Rückwirkung** nachgebessert werden kann (zur Vermeidung von Nachzahlungszinsen).

Der Bundesfinanzhof hält dies dann für zulässig, wenn das zunächst erteilte Dokument die Mindestanforderungen an eine Rechnung erfüllt und daher Angaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt und zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer umschließt. –

Die Finanzverwaltung sperrt sich zur Zeit noch gegen die Rückwirkung.

V. Hinweise zu innergemeinschaftlichen Lieferungen und Leistungen

(58) Der für die Umsatzsteuerfreiheit einer Lieferung in das übrige EU-Gemeinschaftsgebiet notwendige Belegnachweis kann nach wie vor durch das Doppel der Rechnung, den Lieferschein und – bei Beförderung des Gegenstands durch den Abnehmer – dessen Versicherung geführt

werden, den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet zu befördern.

Bei diesem Verfahren soll es für innergemeinschaftliche Lieferungen bleiben, die bis zum **30.6.2013** ausgeführt werden. Danach wird neben dem Doppel der Rechnung grundsätzlich eine Bestätigung des Abnehmers verlangt, dass der Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt ist (**Gelangensbestätigung**).

Anders als beim ersten Versuch ihrer Einführung soll nunmehr aber auch eine elektronische Übermittlung sowie die Ausstellung der Gelangensbestätigung als Sammelbestätigung (je Quartal) zulässig sein. Darüber hinaus ist ihre Einholung häufig entbehrlich, z.B. wenn ein handelsrechtlicher Frachtbrief vorliegt, der vom Auftraggeber und vom Empfänger der Lieferung unterzeichnet ist.

(59) Erbringen Sie Lieferungen oder sonstige Leistungen an einen Unternehmer in einem **anderen EU-Mitgliedstaat**, ist die Leistung grundsätzlich in Deutschland umsatzsteuerfrei, jedoch schuldet der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer.

Aus diesem Grunde haben Sie **ab dem 1.1.2013** in der entsprechenden Rechnung die Angabe „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ aufzunehmen. Die Rechnung ist zudem bis zum **15. Tag des Monats**, der auf den Monat folgt, in dem der Umsatz ausgeführt worden ist, auszustellen. Anzugeben sind in der Rechnung Ihre eigene USt-IdNr. sowie jene des Leistungsempfängers.

VI. Vorsteuerabzug bei gemischt-genutzten Gegenständen

(60) Wird ein Gegenstand nur teilweise für unternehmerische Zwecke, teilweise aber auch für **nichtwirtschaftliche Tätigkeiten** eingesetzt (z.B. bei einem Verein für ideelle Zwecke oder bei einer juristischen Person des öffentlichen Rechts für hoheitliche Tätigkeiten), scheidet der Vorsteuerabzug von vornherein nach Maßgabe der beabsichtigten nichtunternehmerischen Tätigkeit aus.

Für Eingangsleistungen, die **vor dem 31.12.2012** bezogen werden, kann der Vorsteuerabzug aber bei einer unternehmerischen Nutzung von mindestens 10 % immer noch vollständig erfolgen (was zur Umsatzsteuerpflicht der späteren nichtunternehmerischen Verwendung führt). Entsprechendes gilt für **Gebäude**, die nach dem 31.12.2010 angeschafft wurden oder mit deren Herstellung nach diesem Tag begonnen wurde:

Hier scheidet ein Vorsteuerabzug zwingend aus, soweit sie für die eigenen Wohnzwecke genutzt werden.

Hinweis:

Es ist bei derartigen gemischt-genutzten Gegenständen unabdingbar, spätestens **bis zum 31.5.** des dem Jahr der Anschaffung oder Herstellung folgenden Jahres eine Zuordnungserklärung gegenüber dem Finanzamt zu treffen, wenn dies nicht bereits konkludent geschehen ist (z.B. durch die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs).

(61) Keine Änderung tritt demgegenüber ein, wenn ein zu mindestens im Umfang von 10 % für unternehmerische Zwecke genutzter Gegenstand, bei dem es sich nicht um ein Gebäude handelt, auch **privat** genutzt wird:

Der Vorsteuerabzug kann dann insgesamt beansprucht werden; im Gegenzug unterliegt die spätere Privatnutzung der Umsatzsteuer (Wahlrecht, das bis zum 31.5. des Folgejahres auszuüben ist).

VII. Elektronische Übermittlung

(62) Ab dem 1.1.2013 ist die – schon bislang zwingend vorgegebene – elektronische Übermittlung der Umsatzsteuer-Voranmeldung nur noch gültig, wenn eine sog. **Authentifizierung** des Datenübersmitters vorliegt. Diese hat über ElsterOnline zu erfolgen.

L. Hinweise zur Investitionszulage

(63) Zum bevorstehenden Jahresende ist von Bedeutung, dass die Förderung begünstigter Investitionen in den östlichen Bundesländern sowie in Teilen Berlins durch die Gewährung einer Investitionszulage zwar bis zum 31.12.2014 fortgesetzt wird, dies aber bei einem **Investitionsbeginn nach dem 31.12.2012** zu einem halbierten Fördersatz geschieht.

Die Zulagesätze werden abhängig vom Investitionsbeginn wie folgt herabgesetzt:

Beginn der Investition	kleine und mittlere Betriebe	andere Betriebe
vor dem 1.1.2013	10,0 %	5,0 %
vor dem 1.1.2014	5,0 %	2,5 %

Hinweis:

Als **kleine und mittlere Betriebe** gelten solche mit höchstens 250 Arbeitnehmern, die einen Jahresumsatz von nicht mehr als 50 Mio. € haben und deren Bilanzsumme nicht mehr als 43 Mio. € beträgt.

Gestaltungshinweis:

Maßgebend für die Erlangung des höheren Fördersatzes ist die **Bestellung** des Wirtschaftsguts oder – bei Eigenfertigung – die Aufnahme des Herstellungsvorgangs.

Bei Gebäuden kommt es auf den Abschluss des notariellen Kaufvertrags oder – bei Herstellung – auf den Abschluss eines der Ausführung zuzurechnenden Lieferungs- oder Leistungsvertrages oder die Aufnahme von Bauarbeiten an.

M. Änderung des Steuertarifs?

(64) Zur Begrenzung der sog. **kalten Progression** (darunter wird verstanden, dass die Stufen des Steuertarifs nicht entsprechend der Geldentwertung angehoben werden) hat der Bundestag beschlossen, den Tarifverlauf wie folgt anzupassen:

	aktueller Tarif €	für 2013 vorge- sehen €	ab 2014 vorge- sehen €
Grundfreibetrag (keine Steuer)	8.004	8.130	8.354
Untere Proportionalzone (14 %)	8.005 bis 13.469	8.131 bis 13.685	8.355 bis 14.062
Progressionszone (14 % – 42 %)	13.470 bis 52.881	13.686 bis 53.727	14.063 bis 55.208
Obere Proportionalzone (42 %)	52.882 bis 250.730	53.728 bis 249.999	55.209 bis 249.999
sog. Reichensteuer (45 %)	ab 250.731	ab 250.000	ab 250.000

Hinweis:

Die Anpassungen sind relativ geringfügig, so dass sie Gestaltungsüberlegungen zum Jahresende überwiegend entbehrlich machen. Darüber hinaus ist nach wie vor die Ländermehrheit gegen die Änderung des Tarifs.

N. Hinweise für Non-Profit-Organisationen

(65) **Wichtige Änderungen** sollen ab dem kommenden Jahr für gemeinnützige Körperschaften und Stiftungen gelten:

So soll die Frist, innerhalb deren die Mittel für gemeinnützige Zwecke zu verausgaben sind (sog. Gebot der **zeitnahen Mittelverwendung**) von einem Jahr auf zwei Jahre erweitert werden.

Damit einhergehend sollen unterbliebene Zuführungen zur **freien Rücklage**, die nach wie vor im Umfang von 1/3 des Gewinns aus der Vermögensverwaltung und darüber hin-

aus von höchstens 10 % der sonstigen Mittel gebildet werden kann, innerhalb von zwei Jahren nachgeholt werden können. Die satzungsmäßigen Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit sollen in einem gesonderten Bescheid festgestellt werden.

Zuwendungsbestätigungen darf eine gemeinnützige Körperschaft nur noch ausstellen, wenn das Datum der Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid oder des Freistellungsbescheides nicht länger als drei Jahre oder die Feststellung der Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nicht länger als zwei Jahre zurückliegt (und bisher keine Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid erteilt wurde).

Hinweis:

Auch für gemeinnützige Körperschaften **tätige Personen** sollen von den Änderungen profitieren:

Die steuerfreie Übungsleiterpauschale soll auf 2.400 € (bislang 2.100 €) und die Ehrenamtspauschale auf 720 € (bislang 500 €) angehoben werden. –

Für **Sportvereine** ist bedeutsam, dass die Umsatzgrenze für die Klassifizierung von sportlichen Veranstaltungen als steuerbegünstigter Zweckbetrieb auf 45.000 € (von 35.000 €) erhöht werden soll.

(66) Aufgegeben wurde die bisherige Sichtweise, eine Körperschaft könne dann nicht mehr gemeinnützig sein, wenn sie sich in erster Linie aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Tätigkeiten finanziere (sog. **Geprägetheorie**). Entscheidend ist nunmehr, dass ihre Einnahmen – auch jene aus steuerpflichtigen Tätigkeiten – ausschließlich für die steuerbegünstigten Satzungszwecke verwendet werden. –

Anders als früher ist es auch nicht mehr steuerschädlich, wenn eine gemeinnützige Körperschaft im Auftrag einer anderen gemeinnützigen Körperschaft tätig wird (sog. **Hilfspersonentätigkeit**), sofern sie damit dem Inhalt nach ihren eigenen satzungsmäßigen Zwecken entspricht.

(67) **Juristische Personen des öffentlichen Rechts** (z.B. Gemeinden oder staatliche Hochschulen) unterliegen mit hoheitlichen Tätigkeiten grundsätzlich nicht der Umsatzbesteuerung.

Dies soll aber nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs anders sein, wenn die Tätigkeit in einem denkbaren **Wettbewerbsverhältnis** zu privaten Marktteilnehmern ausgeübt wird. Betroffen davon wären auch Leistungen der juristischen Personen des öffentlichen Rechts untereinander (sog. Beistandsleistungen). Die Finanzverwaltung prüft derzeit im Rahmen einer Arbeitsgruppe, in welchem Umfang diese Rechtsprechungsgrundsätze für allgemein anwendbar erklärt werden sollen. Zuvor ergeben sich keine zwingenden Rechtsänderungen (beruft sich die juristische Person des öffentlichen Rechtes aber auf die Rechtsprechungsänderungen – etwa zur Erreichung des Vorsteuer-

abzugs –, kann sie dies nicht eingeschränkt, sondern nur insgesamt tun).

O. Neueste Ergänzungsinformationen: Bundestag hat Jahressteuergesetz 2013 beschlossen

Der **Deutsche Bundestag** hat laut aktueller Pressemitteilung vom 25.10.2012 das Jahressteuergesetz 2013 beschlossen.

Bei Enthaltung der Linksfraktion und gegen die Stimmen von SPD und Grünen hat der Bundestag am 25.10.2012 den Entwurf der Bundesregierung für ein Jahressteuergesetz 2013 (Bundestagsdrucksachen (kurz: BT-Drs.): 17/10000, 17/10604) in der vom **Finanzausschuss** geänderten Fassung (BT-Drs. 17/11190) angenommen.

Doch **das letzte Wort hat der Bundesrat** - voraussichtlich **Ende November 2012**.

Das Gesetz enthält eine Fülle von steuerrechtlichen Änderungen. Hieraus sollen nur einige nachfolgende genannt werden:

- a) Unter anderem werden der **Wehrsold** freiwillig Wehrdienstleistender, die Bezüge von Reservisten und das Taschengeld beim Bundesfreiwilligendienst, Jugendfreiwilligendienst und anderen zivilen Freiwilligendiensten **steuerfrei** gestellt.
- b) **Umsatzsteuerfrei** bleiben private Musik-, Tanz- und Ballettschulen. Entgegenstehende Pläne wurden aus den Gesetzesplänen wieder gestrichen. Ursprünglich sollten alle privaten Bildungseinrichtungen, die nicht der Berufsvorbereitung dienen, mit der Umsatzsteuer von 19% belegt werden. Die Neuregelungen zur Umsatzsteuerfreiheit von Bildungsleistungen sind insgesamt aus dem Regierungsentwurf herausgenommen worden. Dies betrifft auch gewerbliche Fortbildungsinstitute, die damit wie gehabt vorsteuerberechtigt bei der Umsatzsteuer sind.
- c) Teil des Gesetzespakets sind weitere Steueranreize für **Elektroautos als Dienstwagen**. Nach heutigem Recht muss ein Arbeitnehmer, der seinen Firmenwagen privat nutzt, monatlich ein Prozent des Listenpreises als geldwerten Vorteil versteuern. Bei dieser Regelung gilt das Elektroauto wegen der höheren Anschaffungskosten finanziell aber als unattraktiv. Denn Nutzer eines Strom-Firmenwagens hätten wegen des höheren Listenpreises einen weit größeren geldwerten Vorteil zu versteuern.

d) Bei E-Fahrzeugen soll daher **künftig die sehr teure Batterie ausgeklammert** werden, ihr Anteil am Wert des Fahrzeugs würde dann nicht mehr die Steuerlast erhöhen.

e) **Neuregelung bei Goldanlagen** (Vgl. Rn E II): Die schwarz-gelbe Koalition geht gegen das o.a. Steuersparmodell vor, mit dem Top-Verdiener mit Goldanlagen den Fiskus zunehmend austricksen.

Dabei werden - wie oben dargestellt - Rohstoffe oder Edelmetalle über Auslandsgesellschaften gekauft, was zunächst zu Verlusten führt und die Steuerlast senkt. Werden die Metalle später verkauft, entstehen zwar Gewinne. Diese wirken sich aber bei Top-Verdienern wegen der Doppelbesteuerungsabkommen nicht auf die Besteuerung in Deutschland aus. Die Einnahmeausfälle für den Staat summieren sich Schätzungen zufolge auf jährlich 700 Millionen Euro.

f) Für Unterhaltsempfänger bleibt künftig ein "angemessenes Hausgrundstück" bei der Ermittlung des eigenen Vermögens unberücksichtigt.

g) Im Grunderwerbsteuerrecht werden eingetragene Lebenspartner rückwirkend zum 01.08.2001 in allen noch nicht bestandskräftigen Altfällen Ehepartnern gleichgestellt.

h) Die Umsatzsteuerbefreiung wird auf Heilbehandlungen im Rahmen der hausarztzentrierten und besonderen ambulanten Versorgung ausgeweitet.

i) Der Bundestag lehnte in einer namentlichen Abstimmung mit 306 Nein-Stimmen zu 244 Ja-Stimmen, bei null Enthaltungen einen Änderungsantrag der SPD (BT-Drs. 17/11193) ab, den ermäßigten Umsatzsteuersatz für Hotels wieder abzuschaffen.

j) Keine Mehrheit fand auch ein Änderungsantrag der Linken (BT-Drs. 17/11194), wonach eine Steuervergünstigung nur solchen Körperschaften gewährt werden dürfe, die nichts unternehmen, das gegen den Gedanken der Völkerverständigung verstößt.

k) Auch die Grünen scheiterten mit zwei Änderungsanträgen (BT-Drs. 17/11195, 17/11196). Zum einen wandten sie sich gegen die beschlossene Verkürzung von Aufbewahrungsfristen für Unternehmen, weil dies zu Steuermindereinnahmen führen würde, zum anderen sollten steuerrechtliche Benachteiligungen von Lebenspartnerschaften gegenüber Ehen im Hinblick auf den Kinder- und Betreuungsfreibetrag beseitigt werden. Über letzteren Antrag wurde namentlich abgestimmt. 253 Abge-

ordnete stimmten mit Ja, 288 mit Nein und 9 enthielten sich der Stimme.

l) **Abgelehnt** wurde ein Entschließungsantrag der SPD (17/11197), Lebenspartnerschaften steuerrechtlich mit Ehen gleichzustellen, **Begünstigungen für die Unternehmensnachfolge** bei der **Erbschaft- und Schenkungsteuer zu ändern, um missbräuchliche Gestaltungen wie Cash-GmbHs zu verhindern**, und Aufbewahrungsfristen steuerrelevanter Unterlagen nicht zu verkürzen.

Wenn Sie Rückfragen zu einzelnen Themen haben, stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Ihre Berater von

Dr. Steudter & Partner

Stand: 27. Oktober 2012



DR. STEUDTER & PARTNER
STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT

Hochstraße 39
56235 Ransbach-Baumbach

Telefon: 0 26 23/98 73-0
Telefax: 0 26 23/98 73-20
info@steudter-partner.de
www.steudter-partner.de



DR. STEUDTER TREUHAND GMBH
WIRTSCHAFTSPRÜFUNGSGESELLSCHAFT

Hochstraße 39
56235 Ransbach-Baumbach

Telefon: 0 26 23/98 73-0
Telefax: 0 26 23/98 73-20
info@steudter-partner.de
www.steudter-partner.de



DR. STEUDTER WEBER & PARTNER
STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT

Steinweg 32
56410 Montabaur

Telefon: 0 26 02/83 886-0
Telefax: 0 26 02/83 886-29
info@steudter-weber.de
www.steudter-weber.de



Mitglied von MGI

Midsnell Group International an association of independent accounting firms