

NEWSLETTER 03 /2013

Neues zur Entfernungspauschale

Das Bundesministerium der Finanzen (Schreiben vom 03.01.2013, IV C 5 – S 2351/09/10002) hat aufgrund der Änderungen, die sich durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011 ergeben haben, ein neues Schreiben veröffentlicht. Dabei ist u. a. zu beachten:

- Für die Günstigerprüfung zwischen Entfernungspauschale und tatsächlichen Aufwendungen bei Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel kommt es ab dem Veranlagungszeitraum 2012 zur Festschreibung des Jahresprinzips. Wer abwechselnd mit öffentlichen Verkehrsmitteln und dem Pkw zur Arbeit fährt, muss dies zukünftig nicht mehr täglich nachweisen. Die Finanzämter prüfen nur noch jahresbezogen, ob für den Steuerzahler die Pendlerpauschale oder die Berücksichtigung der tatsächlichen Kosten günstiger ist.
- Übersteigen die Aufwendungen für die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel den im Kalenderjahr insgesamt als Entfernungspauschale anzusetzenden Betrag, können die tatsächlichen Aufwendungen angesetzt werden.

Weitere spezielle Fragen wie die Benutzung verschiedener Verkehrsmittel, mehrere Dienstverhältnisse, der Ansatz bei Körperbehinderung u. ä. sollten mit dem Steuerberater besprochen werden.

Auch bei nicht unerheblicher privater Mitbenutzung können die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer abziehbar sein

Die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die Kosten der Ausstattung dürfen grundsätzlich nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten angesetzt werden. Dieses Abzugsverbot gilt nicht, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. In diesem Fall wird die Höhe der abziehbaren Aufwendungen auf EUR 1.250 begrenzt. Die betragsmäßige Beschränkung gilt nicht, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet.

Nach bisheriger Auffassung der Finanzverwaltung war der Abzug der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer nur möglich, wenn das Zimmer nahezu ausschließlich beruflichen oder betrieblichen Zwecken diente. Bei gemischter (privater und beruflicher) Nutzung kam wegen des sog. Aufteilungsverbots ein Abzug nicht in Frage. Nachdem der Bundesfinanzhof (Beschluss vom 21.09.2009, GrS 1/06) seine Rechtsprechung zur Beurteilung gemischt veranlasster Aufwendungen geändert hat, kommt nach einem Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts (Urteil vom 24.04.2012, 8 K 254/11) auch bei Aufwendungen für ein Arbeitszimmer eine Aufteilung in Betracht, sofern der Charakter als „Arbeitszimmer“ trotz privater Mitbenutzung zu bejahen ist. Nach diesem Urteil sind Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer bei einer gemischten Nutzung jedenfalls teilweise abziehbar,

soweit das Arbeitszimmer büromäßig eingerichtet und eine Aufteilung der Aufwendungen zumindest im Schätzungswege möglich ist. Aufgrund eingeleger Revision muss nun der Bundesfinanzhof abschließend entscheiden.

Hinweis: Etliche Finanzgerichte mussten sich in den letzten Jahren mit der Frage auseinandersetzen, ob und unter welchen Voraussetzungen Aufwendungen für ein Zimmer steuerlich berücksichtigt werden können, wenn das Zimmer nicht nur beruflichen Zwecken diente, sondern auch in erheblichem Umfang privat mitgenutzt wurde. Die Gerichte kamen dabei zu unterschiedlichen Ergebnissen. Es sind einige Revisionen anhängig, so dass letztendlich nur der Bundesfinanzhof Klarheit schaffen kann.

Veranlagungswahlrecht von Ehegatten und Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten

Eine Witwe war mit ihrem Ehemann zu dessen Lebzeiten für die Jahre 1988 bis 1991 zusammenveranlagt worden. Über den Nachlass des verstorbenen Ehemannes wurde 1996 ein Konkursverfahren eröffnet und 2004 aufgehoben. Im Jahr 2001 änderte das Finanzamt die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1988 bis 1991, was zu geringen Erstattungen führte.

Die Witwe legte Einspruch gegen die Steuerbescheide ein und beantragte getrennte Veranlagungen, die nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (Urteil vom 22.03.2011, VII R 42/10) zu einer erheblichen Erstattung führten. Während Finanzamt und Finanzgericht den Antrag ablehnten, bestätigte der Bundesfinanzhof (Urteil vom 30.08.2012, III R 40/10) die Möglichkeit der nachträglichen getrennten Veranlagung, die in der Form allerdings nur noch bis zum Veranlagungszeitraum 2012 gilt.

Ab Veranlagungszeitraum 2013 wird die Wahl der Veranlagungsart für den entsprechenden Veranlagungszeitraum durch Angabe in der Steuererklärung bindend. Die Wahl der Veranlagungsart innerhalb eines Veranlagungszeitraums kann nach Eintritt der Unanfechtbarkeit des Steuerbescheides nur noch geändert werden, wenn:

- ein die Ehegatten betreffender Steuerbescheid aufgehoben, geändert oder berichtigt wird und
- die Änderung bis zum Eintritt der Unanfechtbarkeit des Änderungs- oder Berichtigungsbescheides schriftlich oder elektronisch mitgeteilt oder zur Niederschrift erklärt worden ist und
- sich bei Änderung der Veranlagungsart insgesamt weniger Steuern ergeben. Dabei ist die Einkommensteuer der einzeln veranlagten Ehegatten zusammenzurechnen.

Verbilligte Waren als Arbeitslohn von dritter Seite

Preisvorteile und Rabatte, die Arbeitnehmer von Dritten erhalten, sind nur unter ganz bestimmten Voraussetzungen Arbeitslohn. Eine dieser Voraussetzungen ist, dass ein Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis und der Arbeitsleistung des Arbeitnehmers besteht.

Arbeitslohn liegt nach dem Bundesfinanzhof (Urteil vom 18.10.2012, VI R 64/11) nicht allein deshalb vor, weil der Arbeitgeber an der Verschaffung der Rabatte mitgewirkt hat. Dies gilt erst recht, wenn er von der Rabattgewährung nur Kenntnis hatte oder hätte haben müssen. Auch die Einwilligung des Arbeitgebers in die Einführung eines Mitarbeiter-Vorteilsprogramms und eine entsprechende Information der Arbeitnehmer ändert an dieser Beurteilung nichts.

Mindestbesteuerung im Ertragsteuerrecht verfassungsgemäß

Der Bundesfinanzhof hat in mehreren Entscheidungen (Urteil vom 22.08.2012, I R 9/11, Urteil vom 20.09.2012, IV R 36/10, Urteil vom 20.09.2012, IV R 29/10) die Verfassungsmäßigkeit der sog. Mindestbesteuerung bestätigt. Dies gilt selbst für den Fall, dass die Mindestbesteuerung dazu führt, dass Verlustvorträge wegen Erlöschens der Steuerpflicht (Tod des Steuerpflichtigen) endgültig verloren gehen. Dann kommt allerdings ein Erlass der Mindeststeuer wegen sachlicher Unbilligkeit in Betracht.

Sollte es aufgrund der Streckung der Verlustvorträge zu einer nicht vollständigen Verlustverrechnung und dadurch zu einer gewerbsteuerlichen Definitivbelastung kommen, ist dies hinzunehmen. In begründeten Härtefällen sind Billigkeitsmaßnahmen zulässig. Dies gilt dann nicht, wenn nach Verlustjahren ein steuerpflichtiger Gewerbeertrag allein dadurch entsteht, dass der Unternehmer bei einem Teil seiner Gläubiger einen Forderungsverzicht erreicht hat.

Die sog. Mindestbesteuerung kommt bei der Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuer zur Anwendung, wenn der Verlustvortrag über EUR 1 Mio. beträgt. Bei zusammenveranlagten Ehegatten verdoppelt sich der Betrag. Sie führt dazu, dass ein Gewinn zu versteuern ist, obwohl noch aus Vorjahren ein Verlustvortrag vorhanden ist.

Beispiel:

Eine GmbH verfügt zum 31.12.2011 über einen Verlustvortrag von EUR 3 Mio. 2012 erzielt sie einen Gewinn von EUR 2,5 Mio.

Ohne die Mindestbesteuerung müsste sie für 2012 keine Körperschaft- oder Gewerbesteuer zahlen.

Die Mindestbesteuerung führt aber dazu, dass sie einen Gewinn in Höhe von EUR 600.000 versteuern muss. (Berechnung: EUR 2,5 Mio. (Gewinn) – EUR 1 Mio. (voller Abzug) – EUR 900.000 (60 % von EUR 1,5 Mio.) = EUR 600.000)

Die Verfassungsmäßigkeit der Neuregelung zur Hinzurechnung von anteiligen Miet- und Pachtzinsen bei der Gewerbesteuer ist noch nicht abschließend geklärt

Der für die Gewerbesteuer maßgebliche Gewerbeertrag ergibt sich aus dem nach Einkommen- oder Körperschaftsteuergesetz ermittelten Gewinn aus Gewerbebetrieb, der um gewerbsteuerliche Hinzurechnungen erhöht und um Kürzungen vermindert wird. Hinzugerechnet werden derzeit u. a. 100 % der Entgelte für Schulden (Zinsen), 20 % der Miet- und Pachtzinsen (einschließlich Leasingraten) für die Benutzung fremder beweglicher Wirtschafts-

güter des Anlagevermögens und 50 % der Miet- und Pachtzinsen (einschließlich Leasingraten) für die Benutzung fremder unbeweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens. Die Summe aller Hinzurechnungen wird um einen Freibetrag von EUR 100.000 gekürzt. Ein danach verbleibender Betrag wird zu 25 % dem Gewinn zur Ermittlung des Gewerbeertrags hinzugerechnet.

Streitig ist derzeit die Frage, ob die Hinzurechnung von Miet- und Pachtzinsen verfassungsgemäß ist. Das Finanzgericht Münster (Urteil vom 22.08.2012, 10 K 4664/10 G) bejaht die Verfassungsmäßigkeit, anderer Auffassung ist das Finanzgericht Hamburg (Beschluss vom 29.02.2012, 1 K 138/10). Über das Urteil des Finanzgerichts Münster muss der Bundesfinanzhof entscheiden. Die Entscheidung des Finanzgerichts Hamburg liegt dem Bundesverfassungsgericht zur abschließenden Beurteilung vor.

Hinweis: Bei so viel Unklarheit hatte auch die Finanzverwaltung (koordinierter Ländererlass vom 30.11.2012, 3 S 0338/67) ein Einsehen. Die Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags ist hinsichtlich der Verfassungsmäßigkeit der Hinzurechnungen zum Gewerbeertrag vorläufig vorzunehmen. Dieser Vorläufigkeitsvermerk erfasst nicht nur die Hinzurechnung der Miet- und Pachtzinsen (einschließlich Leasingraten) für die Benutzung von beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, sondern auch die Hinzurechnung der Entgelte für Schulden und die Hinzurechnung der Miet- und Pachtzinsen (einschließlich Leasingraten) für die Benutzung der unbeweglichen Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens. Ist ein solcher Vorläufigkeitsvermerk im Gewerbesteuermessbescheid enthalten, ist ein Einspruch nicht erforderlich.

Vorsteuerabzug eines gemischt genutzten Gebäudes setzt dessen ausdrückliche und zeitnah dokumentierte Zuordnung zum Unternehmensvermögen voraus

Ein Unternehmer kann die ihm von anderen Unternehmern in Rechnung gestellte Umsatzsteuer für die Herstellung oder den Erwerb eines Gebäudes lt. Bundesfinanzhof (Urteil vom 11.07.2012, XI R 17/09) nur dann als Vorsteuer abziehen, wenn und soweit er das Grundstück dem Unternehmensvermögen zuordnet. Diese Zuordnungsentscheidung muss er bereits bei Bezug der Leistung treffen und zeitnah dokumentieren. Ein gewichtiges Indiz hierfür ist, wenn der Unternehmer die Vorsteuer geltend macht.

Spätestens mit der Umsatzsteuerjahreserklärung bis zum 31. Mai des Folgejahres muss er seine Entscheidung dokumentieren. Ohne nach außen dokumentierte Zuordnungsentscheidung zum Unternehmensvermögen ist von einer Zuordnung zum nichtunternehmerischen Bereich auszugehen.

Will der Unternehmer das Grundstück vermieten und auf die Steuerfreiheit der Vermietungsumsätze verzichten, um den Vorsteuerabzug geltend machen zu können, muss er die Nutzungsabsicht bereits in dem Zeitpunkt haben und durch objektive Anhaltspunkte belegen, in dem er die zum Vorsteuerabzug berechtigende Leistung bezieht.

Kurzfristige Einlage von Geld zur Vermeidung von Überentnahmen ist Gestaltungsmissbrauch

Betriebliche Schuldzinsen sind nur beschränkt abziehbar, wenn Überentnahmen getätigt worden sind. Diese liegen vor, wenn die Entnahmen die Summe des Gewinns und der Einlagen des Wirtschaftsjahres übersteigen.

In einem vom Bundesfinanzhof (Urteil vom 21.08.2012, VIII R 32/09) entschiedenen Fall hatte ein Arzt kurz vor Jahresende seine Überentnahmen dadurch mindern wollen, dass er hohe Einlagen auf sein betriebliches Bankkonto tätigte, die er wenige Tage später im neuen Jahr wieder entnahm. Dies wertete das Gericht als Gestaltungsmissbrauch und erkannte die Einlage nicht an. Die nicht abzugsfähigen Zinsen wurden ohne Berücksichtigung dieser Einlagen berechnet.

Schuldzinsen für Darlehen zur Finanzierung von Umlaufvermögen

Seit der Neuregelung des Schuldzinsenabzugs durch das Steuerbereinigungsgesetz 1999 sind betriebliche Schuldzinsen nicht abziehbar, wenn Überentnahmen getätigt worden sind. Eine Überentnahme ist der Betrag, um den die Entnahmen die Summe des Gewinns und der Einlagen des Wirtschaftsjahres übersteigen. Von der Abzugsbeschränkung sind Schuldzinsen für Darlehen zur Finanzierung von Anschaffungs- oder Herstellungskosten für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens ausgenommen.

Im entschiedenen Fall des Bundesfinanzhofs (Urteil vom 30.08.2012, IV R 48/09) hatte eine als Bauträgerin tätige OHG beantragt, Schuldzinsen, die zur Finanzierung von Umlaufvermögen (fünf Grundstücke) gezahlt worden waren, auch von der Abzugsbeschränkung auszunehmen.

Dies hat der Bundesfinanzhof abgelehnt. Die nicht abziehbaren Schuldzinsen sind nicht um den Zinsaufwand für die im Umlaufvermögen der OHG ausgewiesenen Grundstücke zu kürzen, weil der eindeutige Gesetzeswortlaut nur die Finanzierungskosten für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens privilegiert.

Kapitalgesellschaft kann Zahlung auf Forderung, auf die der frühere Gesellschafter gegen Besserungsschein verzichtet hatte, als Betriebsausgabe abziehen

Gerät eine Kapitalgesellschaft in wirtschaftliche Schwierigkeiten, kommt es in der Praxis häufig vor, dass ihr Gesellschafter auf ein von ihm der Gesellschaft gegebenes Darlehen verzichtet. Dies geschieht regelmäßig gegen einen sog. Besserungsschein. Das bedeutet, dass das Darlehen wieder auflebt und zurückgezahlt werden muss, wenn es der Gesellschaft finanziell wieder besser geht. Der Darlehensverzicht führt zu einem Ertrag der Gesellschaft, der regelmäßig mit einem Verlustvortrag verrechnet werden kann. Das Wiederaufleben des Darlehens führt entsprechend zu einem Aufwand. Werden die Anteile und die Besserungsanwartschaft zwischenzeitlich veräußert, kann durch den Forderungsverzicht gegen Besserungsschein mittelbar ein Verlustvortrag „gerettet“ werden, der ansonsten unter bestimmten Voraussetzungen durch die Anteilsübertragung untergehen würde.

Beispiel:

Eine GmbH, deren alleiniger Gesellschafter A ist, verfügt zum 31.12.2011 über einen Verlustvortrag von EUR 1 Mio. A hat der Gesellschaft ein Darlehen in Höhe von EUR 400.000 gegeben. Das Darlehen ist aufgrund finanzieller Schwierigkeiten der GmbH wertlos geworden. A beabsichtigt, seine Geschäftsanteile zu veräußern.

Lösung:

Wenn A seine Anteile veräußert, geht unter bestimmten Voraussetzungen der Verlustvortrag unter. Verzichtet A vor der Anteilsveräußerung gegen Besserungsschein auf das Darlehen, erzielt die GmbH zwar einen Ertrag in Höhe von EUR 400.000, der aber wegen des Verlustvortrags zu keiner steuerlichen Belastung führt. Veräußert A anschließend seinen Anteil und die Besserungsanwartschaft, kommt es mit Eintritt des Besserungsfalls zu einem Aufwand der GmbH, der ihren steuerpflichtigen Gewinn mindert.

Der Bundesfinanzhof (Urteil vom 12.07.2012, I R 23/11) hat entgegen der Verwaltungsauffassung entschieden, dass die vorstehend geschilderte Gestaltung nicht rechtsmissbräuchlich, sondern steuerlich anzuerkennen ist.

Modernisierung des Zwangsvollstreckungsrechts

Aufgrund des Gesetzes zur Reform der Sachaufklärung in der Zwangsvollstreckung vom 29. Juli 2009 wurde zum 1. Januar 2013 das gemeinsame Vollstreckungsportal der Länder in Betrieb genommen. Das Portal informiert darüber, wer in Deutschland im Schuldnerverzeichnis eingetragen ist. Das Schuldnerverzeichnis kann jeder einsehen, der ein berechtigtes Interesse darlegt, z. B. für Zwecke der Zwangsvollstreckung. Auskünfte werden auch erteilt zur Vermeidung von wirtschaftlichen Nachteilen, die daraus entstehen können, dass Schuldner ihren Zahlungsverpflichtungen nicht nachkommen. Der Datenbestand des Vollstreckungsportals wird Schritt für Schritt bis zum 1. Januar 2018 durch die neu eingerichteten zentralen Vollstreckungsgerichte aufgebaut. In der Übergangszeit empfiehlt es sich daher, auch das bei dem zuständigen Amtsgericht bis dahin noch geführte Schuldnerverzeichnis nach älteren Daten abzufragen.

Ergänzt wird das Portal durch das Vermögensverzeichnis, auf das Gerichtsvollzieher und behördliche Vollstreckungsstellen zugreifen können. Dort werden die Vermögensauskünfte der Schuldner (bis 31.12.2012 „Eidesstattliche Versicherungen“) vermerkt. Voraussetzung für die Abgabe einer solchen Vermögensauskunft ist nicht mehr der erfolglose Versuch einer Pfändung in das Vermögen des Schuldners, sondern schon die Nichtzahlung einer Forderung nach Fristsetzung.

Gerichtsvollzieher können zukünftig auf Antrag des Gläubigers eine Vielzahl von zentralen Registern (z. B. Kraftfahrt-Bundesamt oder Rentenversicherungen) für die Feststellung von verwertbarem Vermögen abfragen und Kontenabrufern an das Bundeszentralamt für Steuern richten.

Termine März 2013

Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen die Steuern und Sozialversicherungsbeiträge fällig werden:

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung	Scheck
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	11.3.2013	14.3.2013	8.3.2013
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Ab dem 1.1.2005 ist die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	11.3.2013	14.3.2013	8.3.2013
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	11.3.2013	14.3.2013	8.3.2013
Umsatzsteuer	11.3.2013	14.3.2013	8.3.2013
Sozialversicherung	26.3.2013	entfällt	entfällt

Termine April 2013

Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen die Steuern und Sozialversicherungsbeiträge fällig werden:

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung	Scheck
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	10.4.2013	15.4.2013	5.4.2013
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Ab dem 1.1.2005 ist die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Umsatzsteuer	10.4.2013	15.4.2013	5.4.2013
Sozialversicherung	26.4.2013	entfällt	entfällt

Die in dieser Mandanteninformation enthaltenen Beiträge sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand verfasst. Eine Haftung kann trotz sorgfältiger Bearbeitung nicht übernommen werden. Die Ausführungen dienen ausschließlich der allgemeinen Information und können daher eine qualifizierte, fachliche Beratung im Einzelfall weder ganz noch teilweise ersetzen. GKK PARTNERS steht Ihnen dazu gerne zur Verfügung.