

Aktuelle Steuer-Information KOMPAKT 07/09

- Tipps und Hinweise
 - 1 ... für alle Steuerzahler1
Haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen: Anrechnungsüberhänge steuerlich nicht berücksichtigt
Häusliches Arbeitszimmer: Abzugsbeschränkung gilt auch für Kapitalanleger
 - 2 ... für Unternehmer2
Gewerbsteuerlicher Verlustvortrag: Wechsel zu mittelbarer Beteiligung
Datenzugriff bei Außenprüfung: Rückstellung für Aufwendungen ist unzulässig
Lieferzeitpunkt auf Rechnungen: Angabe „Leistungsdatum entspricht Rechnungsdatum“ reicht aus
 - 3 ... für GmbH-Geschäftsführer2
GmbH-Anteile: Wechselseitiger Verkauf ist Gestaltungsmissbrauch
Übertragung von Kommanditbeteiligungen: Beteiligung an Komplementär-GmbH
 - 4 ... für Arbeitgeber und Arbeitnehmer3
Übernahme von Mitgliedsbeiträgen durch Arbeitgeber: Steuerpflichtiger Arbeitslohn für Arbeitnehmer?
Berechnungsfehler bei Pensionsrückstellungen: BFH bestätigt Nachholverbot
 - 5 ... für Hausbesitzer4
Private Stromerzeuger als Unternehmer: Vorsteuerabzug für Blockheizkraftwerk
Formeller Bilanzenzusammenhang unbeachtlich: Erstmalige Bilanz bei „nicht erkanntem Gewerbebetrieb“
 - Wichtige Steuertermine Juli 2009**
 - 10.07. Umsatzsteuer
 - Lohnsteuer
 - Solidaritätszuschlag
 - Kirchenlohnsteuer ev. und röm.-kath.
- Zahlungsschonfrist:** bis zum 13.07.2009. Diese Schonfrist gilt nicht bei Bar- und Scheckzahlungen. **Achtung** Bei Scheckzahlungen gilt die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks als geleistet!

Tipps und Hinweise

1. ... für alle Steuerzahler

Haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen

Anrechnungsüberhänge steuerlich nicht berücksichtigt

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

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

Häusliches Arbeitszimmer

Abzugsbeschränkung gilt auch für Kapitalanleger

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

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

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

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

2. ... für Unternehmer

Gewerbsteuerlicher Verlustvortrag

Wechsel zu mittelbarer Beteiligung

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

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

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

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

Datenzugriff bei Außenprüfung

Rückstellung für Aufwendungen ist unzulässig

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

Lieferzeitpunkt auf Rechnungen

Angabe „Leistungsdatum entspricht Rechnungsdatum“ reicht aus

In den Artikel zur Angabe des Lieferzeitpunkts in der Aktuellen Steuer-Information KOMPAKT 06/09 hat sich ein Fehler eingeschlichen. Tatsächlich ist die gängige Praxis, auf der Rechnung einen Hinweis wie „**Leistungsdatum entspricht Lieferdatum**“ zu platzieren, **ausreichend**, sofern bei Lieferungen und sonstigen Leistungen der Leistungszeitpunkt mit dem Ausstellungsdatum der Rechnung übereinstimmt. Wir bitten, das Versehen zu entschuldigen.

3. ... für GmbH-Geschäftsführer

GmbH-Anteile

Wechselseitiger Verkauf ist Gestaltungsmissbrauch

Sofern ein Gesellschafter zu mindestens 1 % an einer GmbH beteiligt ist, kann er einen Verkaufsverlust bei der Steuer absetzen: bis 2008 zu 50 %, ab 2009 zu 60 %. Um dieses Minus zu realisieren, bietet sich ein interessantes Gestaltungsmodell an: Beteiligter A verkauft seine GmbH-Anteile an B und Gesellschafter B gleich viele seiner Anteile zum gleichen Preis an A. Alles bleibt beim Alten, außer dass einige Notarkosten anfallen. Der Vorteil ist, dass beide Beteiligten einen Steuerverlust vorweisen, mit dem sie die Abgabenlast auf ihr übriges Einkommen mindern können.

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

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

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

Übertragung von Kommanditbeteiligungen

Beteiligung an Komplementär-GmbH

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

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

Übernahme von Mitgliedsbeiträgen durch Arbeitgeber

Steuerpflichtiger Arbeitslohn für Arbeitnehmer?

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

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

Hinweis: Nach Auffassung des BFH wird ein Vorteil aus ganz überwiegend eigenbetrieblichem Interesse gewährt, wenn bei einer Gesamtwürdigung aus den

Begleitumständen zu schließen ist, dass ein betrieblicher Zweck im Vordergrund steht. In die Gesamtwürdigung sind insbesondere Anlass, Art und Höhe des Vorteils sowie die Auswahl der Begünstigten einzubeziehen.

Berechnungsfehler bei Pensionsrückstellungen

BFH bestätigt Nachholverbot

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

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

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

Hinweis: Nur in **Ausnahmefällen** hat der BFH eine Nachholung von Pensionsrückstellungen zugelassen. Diese betreffen Sachverhalte, in denen die Rechtsprechung eine Pensionsrückstellung zunächst nicht für zulässig erachtet und diese Auffassung später geändert hat oder in denen die Finanzbehörde dem Versorgungsschuldner einen bestimmten Bilanzansatz aufgedrängt hat. Pensionsrückstellungen werden bei Betriebsprüfungen regelmäßig auf formelle und materielle Richtigkeit überprüft und sollten mit Ihrem Steuerberater abgestimmt werden.

4. ... für Hausbesitzer

Private Stromerzeuger als Unternehmer

Vorsteuerabzug für Blockheizkraftwerk

Haben Sie in Ihrem Einfamilienhaus ein **eingebautes Blockheizkraftwerk**, mit dem Sie neben der Wärmeerzeugung auch regelmäßig Strom gegen Entgelt ins allgemeine

Stromnetz einspeisen? Haben Sie aus den Anschaffungskosten bereits Vorsteuerbeträge geltend gemacht?

In der Vergangenheit haben die Finanzämter den Vorsteuerabzug aus der Anschaffung von Blockheizkraftwerken regelmäßig mit der Begründung abgelehnt, dass die Betreiber keine Unternehmer seien, da sie nur geringe Einnahmen im Jahr erzielen könnten. Unterhalb der Einnahmegrenze von 3.000 € könne nicht von einer unternehmerischen Tätigkeit ausgegangen werden.

In einem aktuellen Urteil erteilte der Bundesfinanzhof (BFH) der Verwaltungsauffassung eine klare Absage und stärkte privaten Stromerzeugern den Rücken. Unternehmer sei, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübe. Gewerblich oder beruflich sei letztlich jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, selbst wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehle. Nach Ansicht des BFH dient ein in ein Einfamilienhaus eingebautes Blockheizkraftwerk, mit dem auch Strom erzeugt und gegen Entgelt ins allgemeine Netz eingespeist wird, der nachhaltigen Erzielung von Einnahmen. Mit dieser Tätigkeit werden Sie als Betreiber umsatzsteuerrechtlich zum Unternehmer und können **aus der Anschaffung und den laufenden Kosten des Blockheizkraftwerks den Vorsteuerabzug** beantragen.

Formeller Bilanzenzusammenhang unbeachtlich

Erstmalige Bilanz bei „nicht erkanntem Gewerbebetrieb“

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass die Grundsätze des formellen Bilanzenzusammenhangs im Fall eines „nicht erkannten Gewerbebetriebs“ **bei erstmaliger Bilanzaufstellung** nicht anzuwenden sind. Sollten Sie unbewusst eine gewerbliche Tätigkeit ausüben (insbesondere bei nachträglicher Feststellung eines gewerblichen Grundstückshandels) und bislang keine Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich (Bilanzierung) vorgenommen haben, müssen Sie in einem Wirtschaftsjahr nach der Betriebseröffnung mit der Bilanzierung beginnen. Die zunächst nicht bilanzierten Wirtschaftsgüter des notwendigen Betriebsvermögens müssen bei erstmaliger Bilanzaufstellung mit dem Wert angesetzt werden, mit dem sie **bei richtiger Bilanzierung von Beginn an** hätten ausgewiesen werden müssen. Nach Auffassung des BFH ist die Einbuchung in die Anfangsbilanz **gewinnneutral** vorzunehmen.

Mit freundlichen Grüßen

Uwe Martens