



## Aktuelle Steuer-Information 05/2010

### Tipps und Hinweise

#### 1. ... für alle Steuerzahler

##### Kinderbetreuungskosten

##### **Abzugsbeschränkung auf dem Prüfstand**

Bereits in der Ausgabe 03/2010 haben wir über Punkte informiert, in denen Steuerfestsetzungen derzeit aufgrund verfassungsrechtlicher Bedenken und anhängiger Musterverfahren vorläufig ergehen. Das Bundesfinanzministerium hat die Finanzämter angewiesen, Steuerfestsetzungen auch im Hinblick auf die **beschränkte Abziehbarkeit von Kinderbetreuungskosten** vorläufig festzusetzen. Strittig ist einerseits die Beschränkung des Abzugs auf zwei Drittel der Kosten und maximal 4.000 € und andererseits das Erfordernis, dass beide Eltern berufstätig sein müssen. Zu beiden Streitfragen sind beim Bundesfinanzhof Revisionen wegen Zweifeln an der Verfassungsmäßigkeit anhängig.

**Hinweis:** Bei eingehenden Steuerbescheiden sollten Sie sorgfältig überprüfen, ob der Vorläufigkeitsvermerk enthalten ist. Bei einer vorläufigen Festsetzung müssen Sie keinen gesonderten Einspruch einlegen.

## Erbschaftsteuer

### **Berücksichtigung von Steuererstattungsansprüchen und -schulden**

Bei Erbfällen stellt sich stets die Frage, ob der Vermögenserwerb bei den Erben erbschaftsteuerpflichtig ist. Bei der Ermittlung des übergehenden Vermögenswerts werden gegebenenfalls auch **Einkommensteuerschulden oder -erstattungsansprüche** des Erblassers berücksichtigt. Die Finanzverwaltung hat sich nun mit verschiedenen Fallgestaltungen für unterschiedliche Veranlagungszeiträume (VZ) befasst:

#### **1. Erstattungsansprüche für VZ, die vor dem Todeszeitpunkt des Erblassers endeten**

Einkommensteuererstattungsansprüche des Erblassers aus VZ, die vor dessen Todeszeitpunkt endeten, sind mit Ablauf des jeweiligen Kalenderjahres entstanden. Sie gehören mit dem zutreffenden Wert zum steuerpflichtigen Erwerb, ohne dass es auf die Festsetzung in einem Steuerbescheid zum Todeszeitpunkt ankommt.

#### **2. Erstattungsansprüche für den VZ, in den der Todeszeitpunkt des Erblassers fällt**

Erstattungsansprüche aus dem VZ, in den der Todeszeitpunkt des Erblassers fällt, entstehen erst mit Ablauf des Kalenderjahres. Sie gehören daher nicht zum steuerpflichtigen Erwerb.

#### **3. Steuerschulden für VZ, die vor dem Todeszeitpunkt des Erblassers endeten**

Einkommensteuerschulden des Erblassers aus VZ, die vor dessen Todeszeitpunkt endeten, sind unabhängig davon, ob sie zum Todeszeitpunkt bereits festgesetzt waren oder nicht, mit dem zutreffenden Wert als Nachlassverbindlichkeiten abzugsfähig.

#### **4. Steuerschulden für den VZ, in den der Todeszeitpunkt des Erblassers fällt**

Einkommensteuerschulden aus dem VZ, in den der Todeszeitpunkt des Erblassers fällt, sind nicht als Nachlassverbindlichkeiten abzugsfähig.

## **2. ... für Unternehmer**

### Insolvenz

#### **Wann ist ein Entgelt uneinbringlich?**

Als leistender Unternehmer müssen Sie die **Umsatzsteuer berichtigen**, wenn sich die Bemessungsgrundlage für einen Umsatz ändert, der von Ihnen ausgeführt wurde. Die Berichtigung

erfolgt für den Voranmeldungszeitraum, in dem die Änderung eingetreten ist. Der Leistungsempfänger muss dann seinerseits den Vorsteuerabzug berichtigen. Die Berichtigung der Umsatzsteuer erfolgt, wenn das Entgelt uneinbringlich geworden ist.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass Entgeltforderungen aus Lieferungen und sonstigen Leistungen, die der Umsatzsteuer unterliegen, **spätestens zum Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung** in voller Höhe als uneinbringlich einzustufen sind. Somit muss der Umsatzsteuerbetrag bereits zu diesem Zeitpunkt berichtigt werden. Die Berichtigung erfolgt - unbeschadet einer möglichen Insolvenzquote - bereits im Voranmeldungszeitraum der Insolvenzverfahrenseröffnung. Wird das uneinbringlich gewordene Entgelt nachträglich vereinnahmt, muss der Umsatzsteuerbetrag nach Auffassung des BFH erneut berichtigt werden.

### **Sonderabschreibungen nach FördG**

#### **Sonder-AfA auch für Umlaufvermögen**

Ordnen Sie Immobilien dem **Umlaufvermögen** zu, können Sie hierfür nicht die „normale“ Abschreibung geltend machen. Gleichwohl können Sie die nach dem Fördergebietsgesetz zulässige **Sonderabschreibung** auch auf Ihre Herstellungsarbeiten an Gebäuden des Umlaufvermögens anwenden.

Der Bundesfinanzhof bestätigt dies in einem aktuellen Urteil. Im zugrundeliegenden Streitfall wurden die von einer Kommanditgesellschaft als Zwischenerwerberin zum Zweck der Sanierung und Privatisierung erworbenen Grundstücke und Gebäude dem Umlaufvermögen zugeordnet. Die Immobilien gehören - wie bei jedem gewerblichen Grundstückshändler - zum Umlaufvermögen.

### **Gewerbesteuermessbescheid**

#### **BFH bestätigt Änderungsmöglichkeit bei Organschaften**

Ein **Gewerbesteuermess- oder Verlustfeststellungsbescheid** muss von Amts wegen **aufgehoben oder geändert** werden, wenn

- der Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder ein Feststellungsbescheid aufgehoben oder geändert wird und
- die Aufhebung oder Änderung den Gewinn aus Gewerbebetrieb berührt.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass die Änderung des Gewerbesteuermessbescheids **in Organschaftsfällen** auch bei einer **Gewinnänderung auf der Ebene der Organgesellschaft** möglich ist. Nach seiner Auffassung ist dies möglich, obwohl die Gewerbeerträge für die Organgesellschaft einerseits und den Organträger andererseits getrennt ermittelt werden.

**Hinweis:** Änderungsbescheide sollten Sie grundsätzlich von uns prüfen lassen. Bestandskräftige Steuerbescheide können nur bei eigenständiger Korrekturvorschrift durch die Finanzverwaltung geändert werden.

### 3. ... für GmbH-Geschäftsführer

#### Rückabwicklung eines Anteilsverkaufs

##### Wann muss ein Veräußerungsgewinn versteuert werden?

Wie wird die **Rückabwicklung eines Anteilsverkaufs** steuerlich behandelt? Vor dem Bundesfinanzhof (BFH) wurde eine Anteilsveräußerung aus folgenden Gründen rückgängig gemacht:

- Dem Veräußerer drohte - entgegen den Annahmen bei Vertragsabschluss - durch eine Änderung der Rechtsprechung eine Einkommensteuerbelastung, die er persönlich nicht tragen konnte.
- Eine Überwälzung dieser Belastung auf die GmbH wäre auch für diese ruinös gewesen.

Alle Vertragsparteien machten von ihrem Rücktrittsrecht wegen Wegfalls der Geschäftsgrundlage Gebrauch. Entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung entschied der BFH, dass im Streitfall **kein Veräußerungsgewinn** zu versteuern war. Wird der Verkauf eines Anteils an einer Kapitalgesellschaft durch die Parteien des Kaufvertrags wegen Wegfalls der Geschäftsgrundlage rückgängig gemacht, kann dieses Ereignis steuerlich auf den Zeitpunkt der Veräußerung zurückwirken.

**Hinweis:** Die Rückabwicklung eines Anteilsverkaufs sollten Sie mit uns besprechen. Bereits bei der Veräußerung empfiehlt es sich, die Veräußerungsverträge gemeinsam auf mögliche steuerliche Konsequenzen zu prüfen.

## Rückstellung für Nachzahlungszinsen

### **Steuerwirksame Bildung erfordert steuerwirksame Auflösung!**

**Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten** müssen Sie in der Handels- und Steuerbilanz zwingend bilden. Für Ertragsteuern dürfen Sie sie bilden, wenn die Steuern nach steuerrechtlichen Vorschriften bis zum Ende des Geschäftsjahres wirtschaftlich oder rechtlich entstanden sind. Rückstellungen müssen Sie wieder auflösen, sobald und soweit die Voraussetzungen für ihre Bildung an späteren Bilanzstichtagen entfallen.

Laut Bundesfinanzhof ist eine steuerwirksam gebildete Rückstellung für **Nachforderungszinsen auf Körperschaftsteuern**, die **nach dem 01.01.1999** aufgelöst werden muss, nicht steuerrechtlich zu neutralisieren. Nachzahlungszinsen auf Personensteuern sind ab dem Veranlagungszeitraum 1999 steuerlich nicht mehr als Betriebsausgaben abzugsfähig. Somit erhöht eine überhöhte Steuerzinsrückstellung, die im Bildungsjahr noch einkünftermindernd berücksichtigt worden ist, im Jahr der Auflösung das steuerliche Ergebnis der Kapitalgesellschaft, und zwar ungeachtet des zum 01.01.1999 eingeführten Abzugsverbots.

## Schwester-Personengesellschaften

### **Erfolgsneutrale Einbringung von GmbH-Anteilen**

Ihren **Mitunternehmeranteil an einer Personengesellschaft** (z.B. GmbH & Co. KG) können Sie grundsätzlich **erfolgsneutral in eine Kapitalgesellschaft einbringen**, wenn nicht nur die Beteiligung an den Wirtschaftsgütern des Gesamthandsvermögens, sondern zugleich die zu den **wesentlichen Betriebsgrundlagen** des Anteils zählenden Wirtschaftsgüter des Sonderbetriebsvermögens eingebracht werden. Zurzeit ist die Frage, ob die Beteiligung eines Kommanditisten an einer Komplementär-GmbH zu den funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen zählt, noch nicht höchstrichterlich entschieden.

Nach einem aktuellen Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) kann der Kommanditist einer GmbH & Co. KG, der zugleich an der Komplementär-GmbH beteiligt ist, seinen Mitunternehmeranteil erfolgsneutral in eine Kapitalgesellschaft einbringen, wenn er bei der GmbH **seinen geschäftlichen Willen nicht durchsetzen kann**. Die Beteiligung an der Komplementär-GmbH sei bei funktionaler Betrachtung in diesem Fall keine wesentliche Betriebsgrundlage des Mitunternehmeranteils.

Die unentgeltliche Übertragung eines Wirtschaftsguts aus dem Betriebsvermögen einer gewerblich tätigen Personengesellschaft in das Betriebsvermögen einer beteiligungsidentischen anderen Personengesellschaft führt laut BFH zur Aufdeckung der stillen Reserven.

**Hinweis:** Bei einer Übertragung von Wirtschaftsgütern und Umstrukturierungen innerhalb des Unternehmens sollten Sie frühzeitig das Gespräch mit uns suchen, um ungewollte steuerliche Folgen und daraus resultierende finanzielle Belastungen zu vermeiden.

## 4. ... für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

### Faktorverfahren

#### **Antrag kann bis 30.11. gestellt werden**

Arbeitnehmer-Ehegatten können für den Lohnsteuerabzug erstmals ab dem Kalenderjahr 2010 anstelle der Steuerklassenkombination III/V das **sogenannte Faktorverfahren** wählen. Ein entsprechender Antrag kann von den Ehegatten gemeinsam formlos unter Vorlage beider Steuerkarten und unter Angabe der voraussichtlichen Arbeitslöhne des Kalenderjahres 2010 oder auch in Verbindung mit einem Antrag auf Lohnsteuerermäßigung 2010 beim Finanzamt gestellt werden.

Durch die Steuerklassenkombination IV/IV in Verbindung mit dem Faktor, den das Finanzamt berechnet und auf der Lohnsteuerkarte einträgt, wird für jeden Ehegatten der für ihn geltende Grundfreibetrag beim Lohnsteuerabzug berücksichtigt und der Lohnsteuerabzug durch Anwendung des Faktors zugleich entsprechend der Wirkung des Splittingverfahrens gemindert. Damit wird der Lohnsteuerabzug bei den Ehegatten der tatsächlichen Einkommensteuer angepasst.

**Hinweis:** Für das laufende Jahr kann ein entsprechender Antrag noch bis zum 30.11.2010 gestellt werden. Wir prüfen gerne für Sie, ob anstelle der Lohnsteuerklassenkombination III/V das Faktorverfahren günstiger ist.

### Mitarbeiterüberlassung

#### **Regelmäßige Arbeitsstätte oder Auswärtstätigkeit?**

Arbeitnehmer können für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte nur die

Entfernungspauschale von 0,30 € **je Entfernungskilometer** als Werbungskosten steuermin-  
dernd abziehen. Bei einer **Auswärtstätigkeit** können sie die Aufwendungen jedoch mit 0,30 €  
**je gefahrenen Kilometer** steuerlich geltend machen. Das Bundesfinanzministerium (BMF)  
hat jetzt klargestellt, wann bei einem Einsatz eines Arbeitnehmers **beim Kunden des Arbeit-**  
**gebers** eine regelmäßige Arbeitsstätte und wann eine Auswärtstätigkeit vorliegt.

Der Bundesfinanzhof hatte dazu mehrfach entschieden, dass die betriebliche Einrichtung eines  
Kunden des Arbeitgebers **keine regelmäßige Arbeitsstätte** des Arbeitnehmers ist - selbst  
wenn jener beim Kunden längerfristig eingesetzt wird. Dieser Einschätzung hat sich das BMF  
im Grundsatz angeschlossen. Betriebliche Einrichtungen von Kunden des Arbeitgebers sind  
danach keine regelmäßigen Arbeitsstätten seiner Arbeitnehmer - und zwar unabhängig von der  
Dauer der dortigen Tätigkeit.

**Beispiel 1:** Ein unbefristet beschäftigter Arbeitnehmer wird von einer Zeitarbeitsfirma ei-  
nem Kunden als kaufmännischer Mitarbeiter überlassen. Der Überlassungsvertrag enthält  
keine zeitliche Befristung („bis auf weiteres“). Auch in diesem Fall liegt beim Kunden kei-  
ne regelmäßige Arbeitsstätte in der außerbetrieblichen Einrichtung vor. Der Arbeitnehmer  
übt vielmehr eine Auswärtstätigkeit aus.

Etwas anderes gilt nach Auffassung der Verwaltung jedoch dann, wenn ein Arbeitnehmer von  
einem Arbeitnehmerverleiher (Arbeitgeber) für die gesamte Dauer seines Arbeitsverhältnisses  
zum Verleiher

- dem Entleiher (zur Tätigkeit in dessen betrieblicher Einrichtung) überlassen oder  
mit dem Ziel der späteren Anstellung beim Entleiher (Kunden) eingestellt wird.

**Beispiel 2:** Der Arbeitnehmer (technischer Zeichner) ist von der Zeitarbeitsfirma aus-  
schließlich für die Überlassung an die Baufirma eingestellt worden; das Arbeitsverhältnis  
endet vertragsgemäß nach Abschluss des Bauvorhabens. In diesem Fall liegt ab dem ersten  
Tag der Tätigkeit bei der Baufirma eine regelmäßige Arbeitsstätte in einer außerbetriebli-  
chen Einrichtung vor, denn die Tätigkeit dort ist nicht vorübergehend, sondern auf Dauer  
angelegt. Da der Arbeitnehmer ausschließlich für die Überlassung an die bestimmte Bau-  
firma eingestellt worden ist, wird er nicht anders behandelt als ein entsprechender Arbeit-  
nehmer, der unmittelbar bei der Baufirma angestellt wäre. Ein steuerfreier Reisekostener-  
satz oder Werbungskostenabzug ist somit nicht zulässig.

## 5. ... für Hausbesitzer

### Grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage

#### **Erschließungskosten und Naturschutzmaßnahmen einbeziehen!**

Kaufverträge über im Inland gelegene Grundstücke unterliegen als steuerbare Vorgänge der **Grunderwerbsteuer**. Diese bemisst sich grundsätzlich nach dem Wert der Gegenleistung. Als Gegenleistung gilt der Kaufpreis **einschließlich** der vom Käufer übernommenen **sonstigen Leistungen** und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Kaufen Sie von einer Gemeinde ein Grundstück, das im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses bereits erschlossen ist, und enthält der vereinbarte Kaufpreis Kosten für die Erschließung sowie für durchgeführte Ausgleichsmaßnahmen für den Naturschutz, gehört auch der auf die Erschließung und die Ausgleichsmaßnahmen entfallende Teil des Kaufpreises zur Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer. Der Bundesfinanzhof bestätigte in einem aktuellen Urteil diese Auffassung der Finanzverwaltung.

**Hinweis:** Bei Grundstückskäufen stellt die Grunderwerbsteuer eine zusätzliche finanzielle Belastung dar. Sie sollten gemeinsam mit uns überlegen, wie Sie Grundstückskäufe bereits im Vorfeld steuerlich optimieren können. Insbesondere sollten mögliche Steuerbefreiungen sorgfältig untersucht werden.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr MAW-Team