

Im Januar 2010

Mandantenrundschriften - I. Quartal 2010

Sehr geehrte Damen und Herren,

der Ihnen nun vorliegende Brief möchte Sie über wesentliche, vollzogene oder geplante Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht der letzten Monate informieren und Ihnen Anlass bieten, auch bestehende Sachverhalte zu überprüfen.

Bitte lesen Sie im Einzelnen:

Inhalt

1. Kurzarbeit: Wichtige Rechtsänderungen und Entscheidungen
2. Vorsteuerabzug aus Rechnungen: Kein Schutz des guten Glaubens
3. Angehörigenverträge: Fehlende Form spricht gegen Bindungswillen
4. Nachweis innergemeinschaftlicher Lieferungen: BFH contra BMF
5. MIAS: Neues Portal zur Überprüfung der USt-ID-Nr.?
6. Minijob-Beurteilung: Ständige Überwachung durch Arbeitgeber = Pflicht
7. InsO: Verlängerung der Änderung des Überschuldungsbegriffs
8. Abzugsverbot für häusliches Arbeitszimmer: BFH äußert Zweifel
9. Treuepflicht eines nachschussunwilligen Gesellschafters
10. Ermäßigter Steuersatz auch bei Abfindungen in 2 Raten möglich
11. BMF bezieht Stellung zum Mehrwertsteuerpaket
12. Progressionsvorbehalt beim Elterngeld
13. Gesetz zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums
14. Verkauf und Wieder-Ankauf von Aktien kein Gestaltungsmissbrauch

Zweigniederlassung in
79664 Wehr, Schopfheimer Straße 52
Susanne Schneider, Steuerberaterin

Im Verbund mit
ConSigna GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft
Freiburg • Lörrach

1. Kurzarbeit: Wichtige Rechtsänderungen und Entscheidungen

Hintergrund

Im Rahmen der Konjunkturpakete zur Bewältigung der Wirtschaftskrise hat die Bundesregierung insbesondere das Kurzarbeitergeld deutlich erweitert. So müssen Arbeitgeber ab dem 1.7.2009 rückwirkend nach sechs Monaten Kurzarbeit keine Sozialversicherungsbeiträge mehr für Kurzarbeiter bezahlen. Darüber hinaus kann das Kurzarbeitergeld bis zu 24 Monaten gezahlt werden. Darüber hinaus kann auch die Zeitarbeitsbranche unter bestimmten Auflagen Kurzarbeit anwenden.

Offene Fragestellungen und Probleme

Mit den Neuregelungen zur Kurzarbeit kommen aber auch verschiedene, zum Teil erst verzögert auftretende Probleme: Werden trotz Kurzarbeit doch Kündigungen erforderlich, sind diese nicht nur unter Geltung der allgemeinen Kündigungsschutzregelungen, sondern auch unter den besonderen Kündigungsregelungen der Kurzarbeiter zulässig. Mit dem Ausspruch der Kündigung endet zum Beispiel das Kurzarbeitergeld. Die Einführung der sog. "Kurzarbeit Null" verdrängt für den Kurzarbeitszeitraum bereits gewährten Urlaub. Der Arbeitnehmer behält diesen Urlaubsanspruch. Den Arbeitnehmern drohen Steuernachzahlungen, weil das Kurzarbeitergeld (wie das Elterngeld) in vollem Umfang dem Progressionsvorbehalt unterliegt. Dies gilt nach ersten Finanzgerichtsurteilen jedenfalls für das Elterngeld. Das heißt, auch wenn das Kurzarbeitergeld dem Grunde nach steuerfrei ist, bestimmt sich der Steuertarif dennoch nach dem Einkommen einschließlich des Kurzarbeitergeldes.

2. Vorsteuerabzug aus Rechnungen: Kein Schutz des guten Glaubens

Einführung

Der Vorsteuerabzug setzt eine ordnungsgemäße Rechnung voraus. Was ist aber nun, wenn die notwendigen Rechnungsbestandteile zwar auf der Rechnung vorhanden, aber inhaltlich nicht korrekt sind?

Fall

Der Kläger betrieb einen Gebrauchtwagenhandel. U. a. bezog er zu Beginn des Jahres 1998 mehrere Pkw von einer Firma, die in ihren Rechnungen eine Geschäftsadresse angab, die bis Ende des Jahres 1997 bestand, in 1998 jedoch nicht mehr. Das Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug in Höhe von ca. 33.000 EUR wegen unzutreffender Rechnungsangaben. Die hiergegen gerichtete Klage des Unternehmers hatte Erfolg. Das FG Köln gewährte aus Gründen des Vertrauensschutzes den Vorsteuerabzug, worauf das Finanzamt in die Revision ging.

Neues Urteil

Der BFH bestätigt seine bisherige Rechtsprechung und lässt den Vorsteuerabzug aufgrund der unzutreffenden Angabe der Geschäftsadresse nicht zu. Ein Vertrauensschutz diesbezüglich existiert im Rahmen der Festsetzung der Umsatzsteuer nicht. Allerdings weist der BFH darauf hin, dass der Vorsteuerabzug ggf. im Billigkeitsverfahren zu gewähren ist. Dies gilt allerdings nur, wenn der Leistungsempfänger gutgläubig war, seine Beteiligung an einem Betrug

ausgeschlossen ist und er alle zumutbaren Maßnahmen ergriffen hat, um sich von der Richtigkeit der Rechnungsangaben zu überzeugen.

Konsequenz

Damit ist klar: Stimmt die Rechnungsanschrift nicht, ist der Vorsteuerabzug zunächst einmal weg. Ob dieser dann durch ein Billigkeitsverfahren erreicht werden kann, ist mehr als fraglich. Hiergegen spricht die tägliche Praxis. Zwar weist der BFH darauf hin, dass das dem Finanzamt zustehende Ermessen hinsichtlich der Gewährung einer Billigkeitsmaßnahme in bestimmten Fällen auf Null reduziert ist; dies wird jedoch in der Praxis die absolute Ausnahme bleiben. Für Unternehmer bedeutet dies nur eins: Rechnungen sind zu prüfen, Gutgläubigkeit allein ist nicht ausreichend.

3. Angehörigenverträge: Fehlende Form spricht gegen Bindungswillen

Einleitung

Vertragsverhältnisse zwischen nahen Angehörigen sind steuerrechtlich nur anzuerkennen, wenn die Verträge zivilrechtlich wirksam vereinbart wurden und sowohl die Gestaltung als auch die Durchführung des Vereinbarten dem zwischen Fremden Üblichen entsprechen. Fehlt es an einem Interessengegensatz, so ist es geboten, an den Beweis des Abschlusses und den Nachweis der Ernstlichkeit von Verträgen zwischen nahen Angehörigen strenge Anforderungen zu stellen.

Sachverhalt

Der Kläger errichtete 3 Mehrfamilienhäuser. Zur Finanzierung der Herstellungskosten schloss er mit seinen minderjährigen Enkelkindern Darlehensverträge ab. Unterzeichnet wurden die Verträge durch den Vater als dem gesetzlichen Vertreter seiner Söhne. Mit notarieller Urkunde genehmigte der jetzt eingeschaltete Ergänzungspfleger anschließend die Darlehensverträge; danach wurden Grundschulden zur Sicherung der Darlehen bestellt. Das FA versagte die Anerkennung der Darlehen und der Zinsen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung. Das FG wies die Klage gegen diese Entscheidung ab, da es den Vertragsparteien anzulasten sei, die zivilrechtliche Form nicht beachtet zu haben. Gegen die steuerliche Anerkennung spreche auch die fehlende Besicherung.

Entscheidung

Der BFH hat das angefochtene Urteil zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückverwiesen. Zwar würdigt das FG es zutreffend als Indiz gegen den vertraglichen Bindungswillen, dass die zu Grunde liegenden Darlehensverträge schwebend unwirksam waren und die nachträgliche Zustimmung steuerrechtlich nicht auf den Zeitpunkt der Darlehensvergabe zurückwirkte. Indes ergibt sich der Rechtsfehler und Aufhebungsgrund aus dem zusätzlich in die Würdigung einbezogenen Indiz der fehlenden Sicherung der Darlehensverträge. Dieses Indiz hält dem konkreten Fremdvergleich nicht stand, da der Klägerin bei 3 weiteren Kreditinstituten ebenfalls ungesicherte Darlehen gewährt wurden. Wegen der unzutreffenden Würdigung eines Beweisanzeichens wird die vom FG angestellte Gesamtwürdigung insgesamt fehlerhaft. Die Vorentscheidung ist deshalb aufzuheben.

Konsequenz

Das FG wird die Darlehensverträge insgesamt neu zu beurteilen haben. Dabei wird zu würdigen sein, dass die Parteien nach Erkennen der Unwirksamkeit zeitnah darauf

hingewirkt haben, eine Genehmigung durch den Ergänzungspfleger zu erreichen und sich im Übrigen auch künftig tatsächlich so verhalten haben, wie sie es von vornherein untereinander vereinbart hatten.

4. Nachweis innergemeinschaftlicher Lieferungen: BFH contra BMF

Einführung

Inneregemeinschaftliche Lieferungen und Ausfuhrlieferungen sind grundsätzlich steuerfrei. Dies gilt jedoch nur, wenn die Unternehmer die nach der UStDV geforderten Nachweise erbringen.

Rechtslage

Mit Schreiben vom 6.1.2009 hat das BMF erstmals zusammenfassend dargestellt, in welcher Form innergemeinschaftliche Lieferungen nachzuweisen sind. Für die Praxis war das Schreiben mehr als ernüchternd. Statt die für die Unternehmen günstige Rechtsprechung des EuGH und BFH umzusetzen, fordert das BMF Nachweise, die in der betrieblichen Praxis kaum oder gar nicht zu erbringen sind. Unternehmen, die ihren Nachweispflichten verwaltungskonform nachkommen wollten, musste insbesondere von Abholfällen gänzlich abgeraten werden.

Neue Urteile

Der BFH hat sich nun in 3 Urteilen z. T. klar gegen die Auffassung des BMF gestellt. So können keine Nachweise verlangt werden, die über die Anforderungen der UStDV hinausgehen. Es gibt daher keine Rechtsgrundlage für den Nachweis einer vollständigen Vollmachtenkette in Abholfällen. Der CMR-Frachtbrief wird auch ohne Empfangsbestätigung des Abnehmers als Nachweis anerkannt. Allerdings haben die geforderten Nachweise lediglich vorläufigen Charakter. Die Finanzverwaltung kann jederzeit formal korrekte Nachweise überprüfen. Stellen sich diese als falsch heraus, bleibt die Steuerfreiheit nur dann bestehen, wenn der Unternehmer die Unrichtigkeit der Angaben nicht erkennen konnte (Vertrauensschutz). Umgekehrt bedeutet dies, dass ein Fehlen der Nachweise nicht zur Versagung der Steuerfreiheit führt, wenn durch andere Beweismittel objektiv dargelegt werden kann, dass eine innergemeinschaftliche Lieferung bzw. eine Ausfuhr vorliegt.

Konsequenz

Grundsätzlich bereitet das Urteil dem Treiben der Finanzverwaltung ein Ende, Nachweise von den Unternehmern zu fordern, die jeglicher Rechtsgrundlage entbehren. Ob dies in der Praxis zu Erleichterungen führt, bleibt abzuwarten. So steht die Reaktion der Finanzverwaltung noch aus. In der Vergangenheit wurde unliebsamen Urteilen durch Verschärfung der Gesetze begegnet. Auch ist fraglich, welche Anforderungen die Finanzverwaltung stellen wird, wenn sie berechtigte Zweifel an den erbrachten Nachweisen hat. Wird sie dann wieder auf die Nachweise abstellen, denen der BFH nun eine Absage erteilte? Bis zu einer endgültigen Klärung ist daher unverändert Wert auf eine ordentliche Dokumentation zu legen.

5. MIAS: Neues Portal zur Überprüfung der USt-ID-Nr.?

Einführung

Inneregemeinschaftliche Lieferungen sind steuerfrei. Dies gilt jedoch nur, wenn die Unternehmer nachweisen können, dass die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung vorliegen. Zu den umfangreichen Nachweispflichten gehört u. a. die Aufzeichnung und Überprüfung der USt-IDNr. des Abnehmers der Lieferung.

Rechtslage

Die USt-IDNr. kann über das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt; www.bzst.bund.de) überprüft werden. Hierbei wird zwischen einfacher sowie qualifizierter Abfrage differenziert. Nur die qualifizierte Abfrage wird von der Finanzverwaltung als Nachweis akzeptiert, da sie nicht nur die Gültigkeit der USt-IDNr. wiedergibt, sondern auch das Unternehmen, dem diese Nummer zuzuordnen ist.

Neues Portal

Die EU bietet nunmehr ebenfalls ein Portal (MIAS) zur Prüfung der USt-IdNr. auf der Internetseite der Europäischen Kommission an.

Konsequenz

Laut einer Pressemitteilung der EU-Kommission soll dieser neue Dienst ehrliche Unternehmer davor schützen, für Umsatzsteuer haftbar gemacht zu werden, die z. B. durch Betrug ihrer Lieferanten hinterzogen wurde (USt-Karusselle). Dies klingt gut, ist aber falsch. Richtig ist zwar, dass die Prüfung der Gültigkeit einer USt-IDNr. möglich ist und auch eine Bescheinigung hierüber erstellt wird. Allerdings ist regelmäßig nicht erkennbar, zu welchem Unternehmer diese USt-IDNr. gehört, da viele Mitgliedsstaaten diese Daten nicht freigeben. Damit ist eine qualifizierte Abfrage, wie von der deutschen Finanzverwaltung gefordert, nicht möglich. Deutsche Unternehmer sollten daher unverändert die zwingend notwendige Prüfung der USt-IDNr. über das BZSt vornehmen. Dabei ist zu beachten, dass diese Prüfung auch zu dokumentieren ist, um bei einer Betriebsprüfung nicht mit leeren Händen dazustehen.

6. Minijob-Beurteilung: Ständige Überwachung durch Arbeitgeber = Pflicht

Kernfrage/Rechtslage

Die Fragen, ob und wann bei Zusammentreffen mehrerer sog. geringfügiger Beschäftigungsverhältnisse (400-EUR-Jobs) wegen der dann gesetzlich vorgesehenen Zusammenrechnung der Entgelte die Sozialversicherungspflicht einsetzt sowie die Frage, ob bei Überschreitung der 400-EUR-Grenze auch rückwirkend Sozialversicherungsbeiträge nachgefordert werden können, sind heftig umstritten und regelmäßiges Thema sozialversicherungsrechtlicher Betriebsprüfungen. Diese Fragen sowie die Frage, ob die Bundesknappschaft als zuständige Bundesbehörde die Sozialversicherungspflicht feststellen könne, waren Gegenstand zweier Revisionsverfahren, die wegen Rücknahme der Revisionen durch die Bundesknappschaft nicht entschieden werden mussten.

Entscheidung

Sachverhalt in beiden Revisionen war, dass die Bundesknappschaft festgestellt hatte, dass die betroffenen Arbeitnehmer aufgrund mehrerer 400-EUR-Jobs die Verdienstgrenze von 400 EUR überschritten hatten. Die jeweiligen Arbeitgeber hatten in ihrem jeweiligen 400-EUR-Job nicht nachgefragt, ob noch weitere 400-EUR-Jobs

bestanden. Die Bundesknappschaft setzte darauf hin, rückwirkend ab dem Zeitpunkt der Überschreitung der 400-EUR-Grenze, Sozialversicherungsbeiträge fest und unterlag vor Gericht. Auch das Bundessozialgericht wies in der durchgeführten mündlichen Verhandlung darauf hin, dass 1. nicht die Bundesknappschaft, sondern die Krankenkassen für die Feststellung der Sozialversicherungspflicht zuständig seien und 2. die Versicherungspflicht erst ab Mitteilung an den Arbeitgeber beginnen könne. Aufgrund dieser Hinweise wurde die Revision zurückgenommen.

Konsequenz

Unabhängig davon, dass das Bundessozialgericht nicht entscheiden musste, bedeutet das Urteil zunächst, dass alleine die Krankenkassen bei 400-EUR-Jobs für die Feststellung der Versicherungspflicht zuständig sind. Für "Alt-Fälle" gilt darüber hinaus, dass die Versicherungspflicht bei Zusammentreffen mehrerer 400-EUR-Jobs erst ab Bekanntgabe an den Arbeitgeber einsetzen kann. Seit dem 1.1.2009 ist aber gesetzlich vorgeschrieben, dass sich Arbeitgeber - auch regelmäßig - nach anderen Beschäftigungsverhältnissen erkundigen müssen. Kommen sie dieser Pflicht nicht nach, sind sie - auch rückwirkend - zur Beitragszahlung verpflichtet.

7. InsO: Verlängerung der Änderung des Überschuldungsbegriffs Geänderter Überschuldungsbegriff gilt bis Ende 2013

Überschuldete Unternehmen müssen weiterhin nicht Insolvenz anmelden, wenn die Weiterführung des Unternehmens "überwiegend wahrscheinlich" ist. Der durch das Finanzmarktstabilisierungsgesetz (FMStG) dahingehend geänderte Überschuldungsbegriff wird bis zum 31.12.2013 weiter gelten. Der Bundesrat hat der Verlängerung der unternehmensfreundlichen Neuregelung des Überschuldungsbegriffes am 8.9.2009 zugestimmt.

Hintergrund der Neureglung

Nach § 19 Abs. 1 InsO ist die Überschuldung ein Grund für die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen von haftungsbeschränkten Gesellschaften. Liegt der Insolvenzgrund vor, hat der Geschäftsführer/Vorstand des betreffenden Unternehmens unverzüglich, spätestens aber nach 3 Wochen Insolvenzantrag zu stellen. Die Definition, wann Überschuldung vorlag, hat in den vergangenen Jahren mehrfach gewechselt.

Bis zum 17.10.2008 geltender Überschuldungsbegriff

Für die Annahme der Überschuldung i. S. d. § 19 InsO a. F. reichte allein die rechnerische Überschuldung aus. Da die positive Fortführungsprognose nur eine Bewertungsregel für die Vermögensgegenstände war, musste der Insolvenzantrag auch bei positiver Prognose gestellt werden, wenn sich bei Ansatz von Fortführungswerten die rechnerische Überschuldung ergab.

Neuregelung des Überschuldungsbegriffs (§ 19 Abs. 1 InsO n. F.)

Die Auswirkungen der Finanzkrise führten im Herbst 2008 bei zahlreichen Unternehmen zu erheblichen Wertverlusten. Um diese vor der gesetzlichen Pflicht zur Stellung eines Insolvenzantrages zu bewahren, hat der Gesetzgeber durch das FMStG den 2-stufigen Überschuldungsbegriff wieder eingeführt. Danach liegt eine

Überschuldung nur vor, wenn das Unternehmen rechnerisch überschuldet ist und keine positive Fortführungsprognose gestellt werden kann. Die Neuregelung des Überschuldungsbegriffs in der InsO war zunächst zeitlich befristet bis zum 31.12.2010. Durch die beschlossene Gesetzesänderung gilt der modifizierte Überschuldungsbegriff nun mindestens bis zum 31.12.2013. Damit kann krisenbedingt notleidenden Unternehmen mit einer klaren Restrukturierungsperspektive trotz vorübergehender bilanzieller Unterdeckung auch in den kommenden Jahren der Gang zum Insolvenzrichter erspart bleiben.

8. Abzugsverbot für häusliches Arbeitszimmer: BFH äußert Zweifel

Kernproblem

Seit dem Veranlagungszeitraum 2007 sind Aufwendungen für ein beruflich oder betrieblich genutztes häusliches Arbeitszimmer nur noch steuerlich abzugsfähig, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung des Steuerpflichtigen bildet. Von der Neuregelung sind u. a. Lehrer betroffen, weil diese den Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit regelmäßig in der Schule haben. Nicht nur Lehrer verfolgen daher gespannt den Verlauf des Verfahrens, welches ein Lehrer-Ehepaar vor dem BFH wegen des Abzugsverbots führt. Dem Ehepaar war im Rahmen des Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahrens der Freibetrag verwehrt worden. Im Aussetzungsverfahren hat sich der VI. Senat jetzt kritisch geäußert.

Entscheidung im Aussetzungsverfahren

Nach der Auffassung des BFH bestehen ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Neuregelung. Die Frage werde in der Literatur kontrovers diskutiert und habe zu unterschiedlichen Entscheidungen der Finanzgerichte geführt. Der Senat sei deshalb bei der Interessenabwägung zu dem Ergebnis gelangt, dass jedenfalls im Streitfall dem Interesse des Steuerpflichtigen an einem vorläufigen Werbungskostenabzug ein überwiegendes öffentliches Interesse, insbesondere das Interesse an einer geordneten Haushaltsführung, nicht entgegenstehe. Zur Frage der Verfassungsmäßigkeit der Neuregelung selbst hat sich der BFH nicht geäußert. Diese Fragestellung bleibe dem Hauptsacheverfahren vorbehalten.

Konsequenz

Wer nicht auf das Hauptsacheverfahren warten möchte und einem Streit nicht aus dem Wege geht, der sollte den Abzug im Veranlagungsverfahren (trotz Vorläufigkeit) oder den Eintrag auf der Lohnsteuerkarte beantragen. Die Verwaltung hat mittlerweile reagiert und hilft den Anträgen des Steuerpflichtigen vorläufig ab, wenn das Arbeitszimmer bei mehr als 50 % der betrieblichen Tätigkeit genutzt wird, oder wenn kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.

9. Treuepflicht eines nachschussunwilligen Gesellschafters

Kernaussage

Grundsätzlich kann kein Gesellschafter, der seinen nach dem Gesellschaftsvertrag geschuldeten Beitrag geleistet hat, gegen seinen Willen zu weiteren finanziellen Leistungen zum Erreichen des Gesellschaftszwecks gezwungen werden. Die Treuepflicht kann es einem zahlungsunwilligen Gesellschafter aber gebieten, in diesem Fall aus der Gesellschaft auszuscheiden.

Sachverhalt

Die Klägerin, eine GmbH & Co. KG, war in finanzielle Schwierigkeiten geraten, aber laut einem Gutachten dennoch sanierungsfähig. Für die mit den Gläubigerbanken zu schließende Sanierungsvereinbarung mussten die Gesellschafter der Klägerin neues Kapital aufbringen. Die Gesellschafterversammlung beschloss dazu mit der gemäß der Satzung erforderlichen 3/4-Mehrheit eine Kapitalherabsetzung um 99,9 % und gleichzeitig eine Eigenkapitalerhöhung um 4,6 Mio. EUR. Eine ebenfalls beschlossene Änderung der Satzung hatte zur Folge, dass diejenigen Gesellschafter, die sich nicht bis zum 31.12. des betreffenden Jahres verbindlich an der Kapitalerhöhung beteiligten, zu diesem Stichtag aus der Gesellschaft ohne weitere Erklärung derselben ausschieden. Keiner der 4 Beklagten hatte sich bis zum Stichtag an der Kapitalerhöhung beteiligt, sie hatten gegen die Änderung der Satzung gestimmt. Die Klägerin meint, sie seien als Gesellschafter ausgeschieden und verlangt Zahlung des auf den Stichtag 31.12. ermittelten negativen Auseinandersetzungsguthabens, d. h. die Begleichung des auf sie jeweils entfallenden Verlustanteils. Die Klage war in beiden Instanzen erfolglos.

Entscheidung

Der BGH hob die Entscheidung des KG auf und verwies die Sache dorthin zurück. Die Beschlüsse der Gesellschafterversammlung entfalteten Wirkung mit der Folge des Ausscheidens der Beklagten aus der klagenden GmbH & Co. KG. Sie waren in der vorliegenden Sanierungssituation aus gesellschaftsrechtlicher Treuepflicht zur Zustimmung zu der Regelung über das Ausscheiden als Gesellschafter im Falle der Nichtteilnahme an der Kapitalerhöhung verpflichtet. Es ist den übrigen Gesellschaftern, die die Chance einer Sanierung ergreifen wollen und deshalb bereit sind, der Gesellschaft finanzielle Mittel zuzuführen, nicht zuzumuten, den künftigen Sanierungserfolg mit den Gesellschaftern teilen zu müssen, die dazu nicht einmal in Gestalt des sofort zu leistenden Verlustanteils beitragen wollen. Ebenso wenig können die Gesellschafter, die nichts mehr investieren wollen, die sanierungsbereiten Mitgesellschafter auf den Weg der Liquidation mit den damit verbundenen Zerschlagungsverlusten verweisen.

10. Ermäßigter Steuersatz auch bei Abfindungen in 2 Raten möglich

Kernproblem

Sind in dem zu versteuernden Einkommen außerordentliche Einkünfte enthalten, so ist die darauf entfallende Einkommensteuer nach einem ermäßigten Steuersatz zu bemessen. Als außerordentliche Einkünfte kommen u. a. Entschädigungen in Betracht, die als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen gewährt werden. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH ist es erforderlich, dass die zu

begünstigenden Einkünfte in einem Veranlagungszeitraum zu erfassen sind und durch die Zusammenballung von Einkünften erhöhte steuerliche Belastungen entstehen. Daran fehlt es, wenn eine Entschädigung in 2 oder mehreren verschiedenen Veranlagungszeiträumen gezahlt wird, auch wenn die Zahlungen jeweils mit anderen laufenden Einkünften zusammentreffen und sich ein Progressionsnachteil ergibt.

Sachverhalt

Im Streitfall hatte ein Arbeitnehmer im September 2006 mit seinem bisherigen Arbeitgeber einen Aufhebungsvertrag zur Beendigung seines Arbeitsverhältnisses zum 30.9.2006 geschlossen. Es wurde eine einmalige Abfindungszahlung von 77.257 EUR vereinbart, die aber abredewidrig vom Arbeitgeber in 2 Teilbeträgen ausgezahlt wurde, nämlich im September 2006 in Höhe von 1.000 EUR und im Januar 2007 in Höhe von 76.257 EUR. Das Finanzamt verweigerte im Jahr 2007 den ermäßigten Steuersatz mangels Zusammenballung der gezahlten Abfindung.

Entscheidung des BFH

Der BFH gewährte den ermäßigten Steuersatz. So sei der Zufluss in einem Veranlagungszeitraum kein gesetzliches Tatbestandsmerkmal. Der Zweck der Vorschrift würde trotz Zuflusses in 2 Veranlagungszeiträumen nicht verfehlt, wenn der Steuerpflichtige nur eine geringfügige Teilleistung erhalten hat und die ganz überwiegende Hauptentschädigungsleistung in einem Betrag ausgezahlt wird.

Konsequenz

Die erforderliche Zusammenballung der Entschädigungszahlung liegt in Gestalt der im Streitjahr bezogenen Hauptentschädigungsleistung in Höhe von 76.257 EUR vor.

11. BMF bezieht Stellung zum Mehrwertsteuerpaket

Einführung

Zum 1.1.2010 erfährt das UStG eine der umfassendsten Änderungen seit Einführung des Binnenmarkts im Jahr 1993, das Mehrwertsteuerpaket 2010. Hierbei handelt es sich um Vorgaben der EU, die im Rahmen des JStG 2009 mit Wirkung vom 1.1.2010 in das nationale UStG umgesetzt wurden. Das Mehrwertsteuerpaket beinhaltet eine grundlegende Änderung der Ortsbestimmung von Dienstleistungen, die Ausweitung des Reverse-Charge Verfahrens in der EU, neue Meldepflichten und ein vereinfachtes Vorsteuervergütungsverfahren zwischen Staaten der EU.

Neue Verwaltungsanweisung

Das BMF hat nun in einem 52-seitigen Einführungsschreiben zu der ab 2010 geänderten Ortsbestimmung Stellung bezogen. Dieses ist auf alle Dienstleistungen, die nach dem 31.12.1999 ausgeführt werden, anzuwenden und ersetzt die entsprechenden Abschnitte 33 bis 42i der UStR 2008.

Konsequenz

Unternehmen, die grenzüberschreitend Dienstleistungen erbringen oder empfangen, müssen sich schon im Vorfeld mit den Änderungen durch das Mehrwertsteuerpaket auseinandersetzen. Hierzu zählt auch das Studium des BMF-Schreibens. Unterbleibt dies, riskieren die Unternehmen finanzielle Schäden durch die falsche Fakturierung und Deklaration der Umsatzsteuer im In- und Ausland. Von besonderer Bedeutung sind die Aussagen des BMF zur neuen Grundregel bei Umsätzen zwischen Unternehmen. Diese bestimmt, von Ausnahmen abgesehen, dass diese Umsätze ab

2010 am Ort des Leistungsempfängers steuerbar sind. Hierzu fordert das BMF z. B. die qualifizierte Überprüfung der USt-IDNr. der Kunden vor Ausführung der Umsätze, um deren Unternehmereigenschaft festzustellen.

12. Progressionsvorbehalt beim Elterngeld

Kernproblem

Das Gesetz zum Elterngeld sieht ein bis zu 12 Monate (plus 2 Partnermonate) währendes monatliches Elterngeld von 300 EUR vor, das einkommensunabhängig von dem vor der Elternzeit erzielten Einkommen gezahlt wird. Darüber hinaus ist eine am vorausgegangenen Nettoeinkommen orientierte Erhöhung auf bis zu 1800 EUR möglich. Nach dem eindeutigen Wortlaut des EStG unterliegt das gesamte Elterngeld dem steuerlichen Progressionsvorbehalt. In der Zahlung des Sockelbetrages von 300 EUR könnte jedoch auch eine reine Sozialleistung gesehen werden, deren Einbezug in den Progressionsvorbehalt nicht gerechtfertigt erscheint. Mit genau dieser Begründung waren Eltern in ein Finanzgerichtsverfahren gegangen, in dem sie jedoch unterlagen. Der BFH hatte jetzt im Verfahren über die Nichtzulassung der Revision zu entscheiden.

Entscheidung des BFH

Nach Auffassung des BFH werfe das EStG nach seinem eindeutigen Wortlaut, das gezahlte Elterngeld dem Progressionsvorbehalt zu unterstellen, keine klärungsbedürftigen, die Revisionszulassung rechtfertigenden Fragen auf. Das Elterngeld bezwecke, die durch die erforderliche Kinderbetreuung entgangenen Einkünfte teilweise auszugleichen. Dies gelte auch dann, wenn nur der Sockelbetrag von 300 EUR geleistet werde. So könne auch dahinstehen, welche verfassungsrechtlichen Anforderungen und Grenzen dafür gelten, reine Sozialleistungen in den Progressionsvorbehalt einzubeziehen, zumal auch durch sie eine erhöhte finanzielle Leistungsfähigkeit gegeben sei und eine Steuerbelastung überhaupt nur dann eintrete, wenn eine solche reine Sozialleistung zu weiteren einkommensteuerpflichtigen Einkünften hinzutrete.

13. Gesetz zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums

Die neue Bundesregierung hatte bereits im Koalitionsvertrag ihre Absicht bekundet, durch steuerliche Entlastungen Impulse zu Wirtschaftswachstum und Beschäftigung zu setzen. Am 9.11.2009 hat sie das "Gesetz zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums (Wachstumsbeschleunigungsgesetz)" auf den Gesetzgebungsweg gebracht, um durch zielgerichtete steuerliche Entlastungen einen stabilen und dynamischen Aufschwung anzuregen. Da diese Maßnahmen bereits ab dem 1.1.2010 gelten sollen, geben wir Ihnen nachstehend einen Überblick über die wesentlichen Gesetzesvorschläge. Sie betreffen die Familienentlastung, die Unternehmensbesteuerung, die Erbschaftsteuer und die Umsatzsteuer.

Regelungen zur Familienentlastung und -förderung

Familien mit Kindern sollen steuerlich entlastet und gefördert werden. Dazu wird der Kinderfreibetrag ebenso wie der Freibetrag für den Betreuungs-, Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf

für jedes Kind von insgesamt 6.024 EUR auf 7.008 EUR angehoben. Diese, ab dem

Veranlagungszeitraum 2010 geltende Anhebung wird durch eine Erhöhung des Kindergeldes flankiert, das für jedes steuerlich zu berücksichtigende Kind um 20 EUR erhöht wird. Danach würde das Kindergeld für das 1. und 2. Kind von 164 EUR auf 184 EUR, für das 3. Kind von 170 EUR auf 190 EUR und für jedes weitere Kind von 195 EUR auf 215 EUR angehoben. Ein Ehepaar mit einem Kind würde dadurch bei einem zu versteuernden Einkommen bis 60.000 EUR um rund 200 EUR im Jahr entlastet.

Regelungen zur Unternehmensbesteuerung

Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter

Für geringwertige Wirtschaftsgüter, die einer eigenen Nutzung fähig sind, wird - wie bis zur Unternehmensteuerreform 2008 - wieder ein Abschreibungswahlrecht eingeführt. Wirtschaftsgüter mit Anschaffungskosten bis 410 EUR netto können wieder sofort abgeschrieben werden, wobei solche Wirtschaftsgüter, deren Anschaffungskosten 150 EUR übersteigen, wie vor der Unternehmensteuerreform 2008, in einem laufend zu führenden Verzeichnis erfasst werden müssen. Alternativ bleibt es für Wirtschaftsgüter mit Anschaffungskosten von mehr als 150 EUR, aber nicht mehr als 1.000 EUR beim Wahlrecht zur Einstellung in einen Sammelposten (Poolabschreibung). Diese Regelung ist auf alle Wirtschaftsgüter anwendbar, die nach dem 31.12.2009 angeschafft werden. Das Wahlrecht kann je Wirtschaftsjahr nur einheitlich ausgeübt werden.

Entlastungen bei den Abzugsbeschränkungen für Zinsen

Durch die Unternehmensteuerreform 2008 wurde der Zinsabzug von Unternehmen (Betrieben) begrenzt. Diese Regelung der Zinsschranke (§ 4h EStG, § 8a KStG) soll ebenfalls durch das Wachstumsbeschleunigungsgesetz zugunsten eines höheren Zinsabzugs für den Steuerpflichtigen verbessert werden. Dazu wird die Freigrenze für einen schädlichen Zinssaldo, die im Zuge des "Bürgerentlastungsgesetzes Krankenversicherung" von 1,0 Mio. EUR auf 3,0 Mio. EUR für die Veranlagungszeiträume 2008 und 2009 erhöht wurde, nunmehr dauerhaft eingeführt. Zudem ist nach gegenwärtiger Rechtslage Zinsaufwand bis zu 30 % des so genannten steuerlichen EBITDA (im Wesentlichen handelt es sich dabei um den steuerlichen Gewinn zuzüglich Zinsaufwendungen und Regelabschreibungen auf Anlage-Wirtschaftsgüter) abziehbar. Die Entwurfsregelung sieht vor, dass in den Jahren, in denen dieser Abzugsrahmen von 30 % des EBITDA durch den tatsächlichen Zinsaufwand nicht ausgeschöpft wurde, gleichwohl aber die Freigrenze überschritten war, der entsprechende nicht genutzte EBITDA-Anteil in zukünftige Wirtschaftsjahre vorgetragen wird. Der jeweilige EBITDA-Vortrag ist auf 5 Jahre begrenzt. Kommt allerdings die Zinsschranke wegen einer Escape-Klausel (Freigrenze von 3,0 Mio. EUR, keine Konzernzugehörigkeit ohne schädliche Gesellschafterfremdfinanzierung oder positiver Eigenkapitalquotenvergleich) nicht zum Tragen, kann aus diesem Wirtschaftsjahr kein EBITDA-Vortrag hergeleitet werden. Eine Übergangsregelung sieht vor, dass auf Antrag bereits nicht berücksichtigte EBITDA-Beträge der Veranlagungszeiträume 2007 und 2008 vorgetragen werden können. Zudem wird der als Zinsschranken-Escape ausgestaltete Eigenkapitalquotenvergleich hinsichtlich seiner schädlichen Abweichungsmöglichkeiten von 1 Prozentpunkt auf 2 Prozentpunkte abgeändert.

Lockerung der Beschränkungen einer Verlustnutzung bei schädlichem Gesellschafterwechsel

Im Zuge der Unternehmensteuerreform 2008 wurde insbesondere die Regelung des § 8c KStG eingeführt. Danach wird der Verlustabzug einer Körperschaft bei einem so genannten schädlichen Anteilserwerb von mehr als 25 % quotale und von mehr als 50 % vollständig versagt. Insbesondere waren weder eine Konzern- noch eine Sanierungsklausel vorgesehen. Der Gesetzentwurf sieht nun eine solche Konzernklausel vor. Aufgrund des geplanten Satz 5 in § 8c Abs. 1 KStG bleiben Verlustvorträge bei konzerninternen Beteiligungserwerben erhalten, wenn eine Person zu 100 % unmittelbar oder mittelbar an der übertragenden und übernehmenden Gesellschaft beteiligt ist. Zudem wird die durch das "Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung" in § 8c Abs. 1a KStG eingeführte Sanierungsklausel ohne die im BürgerentlastungsG enthaltene zeitliche Begrenzung unbefristet weitergeführt. Auch in den Fällen des Anteilserwerbs außerhalb eines Konzerns oder einer Sanierung soll § 8c Abs. 1 "entschärft" werden. Dazu sieht die Neuregelung in den Sätzen 6 und 7 vor, dass trotz schädlichen Anteilserwerbs Verluste der betreffenden Kapitalgesellschaft (je nach schädlichem Anteilserwerb quotale oder vollständig) in Höhe stiller Reserven des inländischen Betriebsvermögens der Körperschaft erhalten bleiben. Anwendbar sollen diese "Entschärfungen" auf Anteilsübertragungen sein, die nach dem 31.12.2009 stattfinden.

Gewerbsteuerliche Verbesserungen

Die Gewerbesteuer sieht umfangreiche Hinzurechnungen von Finanzierungsanteilen, auch aus Miet- und Pachtzinsen für Immobilien vor, die bisher mit 65 % angenommen und auf 50 % reduziert wurden. Die Änderung ist ab dem Erhebungszeitraum 2010 anwendbar.

Neueinführung einer grunderwerbsteuerlichen Konzernklausel

Umstrukturierungen von Unternehmen sollen durch eine Konzernklausel erleichtert werden. Umwandlungsvorgänge i. S. d. § 1 Abs. 1 Nr. 1-3 UmwG, also Verschmelzung, Spaltung und Vermögensübertragung sollen keine Grunderwerbsteuer auslösen. Diese Grunderwerbsteuerbefreiung ist mit einer Behaltefrist für das Grundstück gekoppelt, die 5 Jahre nach dem Umwandlungsvorgang beträgt. Dasselbe gilt für die Anteile an der Gesellschaft, der das Grundstück gehört. Die Regelungen sind auf Erwerbsvorgänge anzuwenden, die nach dem 31.12.2009 verwirklicht werden.

Entlastungen bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer

Bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer wird es 2 wesentliche Änderungen geben. Die eine betrifft die Unternehmensnachfolge, die andere die erbschaftsteuerlichen Steuersätze. Die Bedingungen für die Unternehmensnachfolge sollen krisenfester ausgestaltet werden. Dazu werden die in § 13a ErbStG geregelten Begünstigungen von Betriebsvermögen verbessert. 85 % eines begünstigten Betriebsvermögens soll steuerfrei bleiben, wenn das Unternehmen 5 Jahre (statt bisher 7 Jahre) fortgeführt wird und die Lohnsumme am Ende des gesamten Zeitraums nicht unter 400 % (statt bisher 650 %) der Ausgangslohnsumme gesunken ist, wobei dies bei Betrieben mit mehr als 20 (bisher mehr als 10) Mitarbeitern gilt. Auch die auf Antrag mögliche vollständige Steuerfreiheit wird verbessert. Begünstigtes Betriebsvermögen bleibt zu

100 % steuerfrei, wenn das Unternehmen 7 Jahre (statt bisher 10 Jahre) fortgeführt wird und die Lohnsumme am Ende des gesamten Zeitraums nicht unter 700 % (statt bisher 1.000 %) der Ausgangssumme gesunken ist. Auch hier sind diese Voraussetzungen nur von Betrieben mit mehr als 20 (statt bisher mehr als 10) Mitarbeitern zu erfüllen. Die erbschaftsteuerlichen Steuersätze der Steuerklasse II werden abgesenkt. Die erbschaftsteuerlichen Änderungen sind auf Erwerbe anwendbar, für die die Steuer nach dem 31.12.2009 entsteht.

Vergünstigungen bei der Umsatzsteuer

Ab dem 1.1.2010 werden Beherbergungsleistungen im Hotel- und Gastronomiegewerbe zur kurzfristigen Beherbergung nur noch 7 % Umsatzsteuer auslösen.

Das weitere Gesetzgebungsverfahren

Der vorstehend geschilderte Gesetzentwurf wurde am 9.11.2009 im Bundeskabinett beschlossen. Die erste Lesung im Bundestag ist am 12.11.2009, die 2./3. Lesung für den 4.12.2009 geplant. Stimmt der Bundesrat dem Gesetz am 18.12.2009 zu, werden die geplanten Regelungen am 1.1.2010 in Kraft treten. Über die endgültige Gesetzesfassung werden wir unverzüglich in "DHPG aktuell" informieren.

14. Verkauf und Wieder-Ankauf von Aktien kein Gestaltungsmissbrauch

Kernproblem

Bis zum Jahr 2008 waren Gewinne und Verluste aus dem Verkauf von Wertpapieren steuerlich nur zu berücksichtigen, wenn zwischen An- und Verkauf nicht mehr als ein Jahr lag. Aus gestalterischer Sicht war es daher sinnvoll, Gewinne möglichst außerhalb, Verluste dagegen innerhalb dieser Spekulationsfrist zu realisieren.

Sachverhalt

Die Gesellschafter einer vermögensverwaltenden GbR hatten im Februar bzw. März 2000 in der Hochphase der Spekulationsblase am Neuen Markt Aktien von 2 Unternehmen gekauft. Im Laufe des Jahres 2000 verloren die Papiere mehr als 90 % an Wert. Im Dezember 2000 wurden diese Aktien vollständig verkauft und damit Veräußerungsverluste von mehr als 120.000 DM realisiert. Jeweils am selben Tag wurde die gleiche Anzahl an Aktien der gleichen Unternehmen wieder gekauft, wobei Verkaufs- und Ankaufspreis voneinander abwichen, weil die Transaktionen zu unterschiedlichen Zeitpunkten erfolgt waren. Das Finanzamt erkannte die Spekulationsverluste nicht an, weil es in dem zeitgleichen Ver- und Ankauf einen Gestaltungsmissbrauch sah.

Entscheidung

Vor dem Finanzgericht und schließlich auch dem Bundesfinanzhof bekamen die Kläger Recht. Die Richter sehen es nicht als missbräuchlich an, wenn Steuerpflichtige gleichartige Wertpapiere unmittelbar anschließend oder zumindest kurzfristig nach deren Veräußerung zu unterschiedlichen Preisen wieder erwerben. Allein das Motiv, durch diese Transaktion Steuern zu sparen, mache eine Gestaltung noch nicht unangemessen. Der BFH stellt in seiner Begründung auch darauf ab, dass die Kläger ein Kursrisiko eingegangen sind, was sich in den unterschiedlichen An- und Verkaufspreisen zeigt.

Konsequenz

Für ab dem Jahr 2009 gekaufte Aktien und andere Wertpapiere gilt die Spekulationsfrist, die im Urteilsfall eine besondere Rolle spielte, nicht mehr. Nunmehr unterliegen Veräußerungsgewinne und -verluste unabhängig von der Haltedauer stets der Besteuerung. Allerdings können Verluste aus dem Verkauf von Aktien - wie nach alter Rechtslage - nur mit entsprechenden Veräußerungsgewinnen verrechnet werden.

Mit freundlichen Grüßen

WEKO

Gez. Markus Welte
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater

Gez. Matthias Koch
Steuerberater