

Vorwort

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

in wenigen Tagen werden wir ein altes Jahr abschließen und ein neues Jahr beginnen. Trotzdem werden Sie auf dem Gebiet der Steuern nichts Neues erwarten dürfen. Das Steuerrecht bleibt zwar in Bewegung, dem Gesetzgeber fehlt aber - insbesondere vor einer Wahl - die Kraft für eine durchgreifende Steuerreform. Selbst das Jahressteuergesetz 2013, das nach Nachbesserungen vom Bundestag bereits verabschiedet worden war, ist auf Grund der bestehenden politischen Verhältnisse durch den Bundesrat am 23.11.2012 abgelehnt worden. Die Ergebnisse der Vermittlungsverfahren vor dem Vermittlungsausschuss werden sich erst zum Ende des Jahres zeigen. Dadurch gewinnt das Steuerrecht nicht an Übersichtlichkeit und der mögliche Handlungsbedarf gerade zum Jahresende ist für die Steuerpflichtigen nicht erkennbar.

Trotzdem informieren wir Sie wieder gerne über wichtige Entscheidungen, denn von der Rechtsprechung sind in 2012 nicht unerhebliche Impulse für das Steuerrecht ausgegangen.

Unser Steuerberater Herr Dr. Nordhoff geht im ersten Artikel auf die Mindestangaben in Rechnungen ein. Ungenaue Angaben können zur Versagung des Vorsteuerabzugs führen. In einem weiteren Artikel beschäftigt er sich mit den Änderungen des Vorsteuerabzuges bei unternehmensfremden Eingangsleistungen.

Eine wichtige Abkehr von der seit vielen Jahren bestehenden Rechtsprechung hat der BFH bei der Berücksichtigung von nachträglichen Schuldzinsen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung vollzogen. Frau Gausemeier erläutert Ihnen die Unterschiede zum bisherigen Recht.

2009 wurde das Erbschaftsteuergesetz umfassend geändert. Drei Jahre später hält der BFH Teilbereiche des neuen Gesetzes wegen Verstoßes gegen den allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) für verfassungswidrig. Prof. Dr. Tanto geht auf die Hintergründe ein und erläutert die Folgerungen.

2008 wurde vom Gesetzgeber das Gesetz zur Modernisierung und Entbürokratisierung des Steuerverfahrens verabschiedet, mit dem die Strategie verfolgt wurde, die elektronische Kommunikation zwischen Finanzverwaltung und Steuerpflichtigen auszubauen. Nach vielen Anpassungen und einer Terminverschiebung sind nun Bilanzierende erstmals für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2011 beginnen, verpflichtet, Bilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung elektronisch zu übermitteln. Herr Kröger geht in aller gebotenen Kürze auf die umfassenden und notwendigen technischen und organisatorischen Anpassungen ein.

Unser gesamtes Team wünscht Ihnen wie immer anregende Informationen und bedankt sich an dieser Stelle für das von Ihnen entgegengebrachte Vertrauen. Wir wünschen Ihnen ein fröhliches Weihnachtsfest und alles Gute für das neue Jahr.

Ihr



Inhalte:

Umsatzsteuer

Berechtigung zum Vorsteuerabzug: Wie genau muss die Leistung beschrieben sein?
Dr. Daniel Nordhoff, Steuerberater

Kein Vorsteuerabzug bei unternehmensfremden Eingangsleistungen ab 2013
Dr. Daniel Nordhoff, Steuerberater

Einkommensteuer

Nachträgliche Schuldzinsen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung
Yvonne Gausemeier, Steuerberaterin

Zur Nachweispflicht für Bewirtungsaufwendungen
Dr. Daniel Nordhoff, Steuerberater

Gewerblicher Grundstückshandel bei einer Beteiligung an Personengesellschaften
Franz Anwey, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Hinzurechnung von Kindergeld
Frauke Tuschen, Steuerberaterin/Rechtsanwältin/Fachberaterin für internationales Steuerrecht

Rentenbesteuerung ab 2005, die Finanzämter haben Rentner im Visier
Frauke Tuschen, Steuerberaterin/Rechtsanwältin/Fachberaterin für internationales Steuerrecht

Abgabenordnung

Haftung von Ehepartnern bei der Hinterziehung von Gewerbesteuer
Franz Anwey, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Erbschaftsteuer

Verfassungsrechtliche Überprüfung des Erbschaftsteuergesetzes
Prof. Dr. Olaf Tanto, Steuerberater

Vereinsrecht

Entwurf eines Gesetzes zur Entbürokratisierung des Gemeinnützigkeitsrechts
Birgit Meier-Anwey, Steuerberaterin

Rechnungswesen

Elektronische Rechnungen - Erleichterungen für den Vorsteuerabzug
Yvonne Gausemeier, Steuerberaterin

E-Bilanz
Manfred Kröger, Steuerberater

MicroBilG - Erleichterungen für kleinere Gesellschaften?
Manfred Kröger, Steuerberater

Rückstellungen wegen zukünftiger Betriebsprüfung bei Großbetrieben
Franz Anwey, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Teilwertabschreibungen auf Wertpapiere und Aktien
Dr. Daniel Nordhoff, Steuerberater

Insolvenz bei bilanzieller Überschuldung nur bei fehlender positiver Fortführungsprognose
Dr. Daniel Nordhoff, Steuerberater

Berechtigung zum Vorsteuerabzug: Wie genau muss die Leistung beschrieben sein?

Eine Rechnung berechtigt nicht zum Vorsteuerabzug, wenn sich die Angaben pauschal auf „Personalgestellung - Schreibaarbeiten“ sowie „Büromaterial, Porto, EDV, Fachliteratur“ beschränken (BFH, Urteil v. 15.05.2012 - XI R 32/10).

Die Ausübung des Vorsteuerabzugs setzt grundsätzlich voraus, dass der Unternehmer eine nach den §§ 14, 14a UStG ausgestellte Rechnung besitzt. Eine zum Vorsteuerabzug berechtigte Rechnung muss u.a. folgende Angaben enthalten: „die Menge und die Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung“. Fehlen die erforderlichen Rechnungsangaben oder sind sie unzutreffend, besteht für den Leistungsempfänger grundsätzlich kein Anspruch auf Vorsteuerabzug.

In dem vom BFH zu klärenden Sachverhalt war der Kläger Inhaber einer Rechtsanwaltskanzlei. Darüber hinaus war er Mitgeschäftsführer einer Steuerberatungsgesellschaft mbH (GmbH). Der Kläger hatte mit einer weiteren Person eine Bürogemeinschaft. Er nahm Leistungen dieser Person in Anspruch. Hierbei handelte es sich u.a. um Personalüberlassung, Ausführung von Schreibaarbeiten, Gestellung von Büromaterial, EDV und Fachliteratur. Jeweils am Jahresende fand eine Abrechnung der Leistungen statt. Grundlage waren die darstellbaren Kosten. Anhand dieser wurde festgestellt, ob mit den monatlichen Zahlungen zumindest ungefähr die der GmbH entstandenen Aufwendungen „aufgefangen“ wurden. Schließlich wurde unter Berücksichtigung des Gesamtaufwandes eine etwaige Nachzahlung für das Kalenderjahr festgelegt. Das Finanzamt erkannte die vom Kläger in diesem Zusammenhang geltend gemachten Vorsteuerbeträge nicht an.

Hierzu führte der BFH u.a. aus: Die streitbefangene Rechnung enthält keine hinreichenden Angaben zum Umfang der von der GmbH abgerechneten Leistungen. Die vorliegenden Rechnungsangaben beschränken sich auf „Personalgestellung - Schreibaarbeiten“ sowie „andere Kosten: Büromaterial, Porto, EDV, Fachliteratur“. Sie ermöglichen auch angesichts der für Angaben in einer Rechnung gebotenen Kürze und der gelegentlich auftretenden Schwierigkeit, zutreffende Kurzformeln für Leistungsbeschreibungen zu finden, jedenfalls keine Konkretisierung der abgerechneten Leistungen nach deren Umfang. Derartige allgemeine Bezeichnungen allein genügen - ebenso wie z.B. „Trockenbauarbeiten“, „Fliesenarbeiten“, „Außenputzarbeiten“ oder „zur Deckung ihrer erhaltenen Vorauszahlungen“ - nicht den Anforderungen an eine zum Vorsteuerabzug berechtigte Leistungsbeschreibung im Abrechnungspapier. Sie schließen eine mehrfache Abrechnung der damit verbundenen Leistungen in einer anderen Rechnung nicht aus.

Hinweis: Die Rechnung enthielt insbesondere keine Angaben zum Umfang der „Personalgestellung - Schreibaarbeiten“, z.B. nach der Anzahl der insoweit geleisteten Stunden. Entsprechendes galt für den Umfang der Überlassung von „Büromaterial, Porto, EDV, Fachliteratur“. Achten Sie zukünftig darauf, dass Rechnungen den Leistungsumfang genau quantifizieren.

Dr. Daniel Nordhoff
Steuerberater

Kein Vorsteuerabzug bei unternehmensfremden Eingangsleistungen ab 2013

Der Bundesfinanzhof hat in diversen Urteilen in den Jahren 2010 und 2011 klargestellt, dass für die Frage des berechtigten Vorsteuerabzuges bereits auf die Verwendungsabsicht bei Leistungsbezug abzustellen ist, d.h.: „Für welche Tätigkeit des Unternehmers wird die Eingangsleistung verwendet?“ Grundsätzlich wird zwischen wirtschaftlichen („unternehmerischen“) und nichtwirtschaftlichen („nichtunternehmerischen“) Tätigkeiten eines Unternehmers unterschieden. Unkritisch und unzweifelhaft dem Grunde nach ist der Vorsteuerabzug bei Eingangsleistungen, die allein für die wirtschaftliche Tätigkeit des Unternehmers verwendet werden, es sei denn der Vorsteuerabzug ist per Gesetz ausgeschlossen (z.B. Einkauf von Praxisbedarf eines Arztes). Als nichtwirtschaftliche, d.h. nichtunternehmerische Tätigkeiten werden hingegen erstens unternehmensfremde (private) Tätigkeiten beschrieben und zweitens Tätigkeiten, bei denen wenigstens ein Merkmal der unternehmerischen Tätigkeit fehlt, z.B. keine Nachhaltigkeit der Tätigkeit, keine Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr. Ab 2013 soll der Vorsteuerabzug nur soweit zugelassen werden, als die Eingangsleistungen der wirtschaftlichen/unternehmerischen Tätigkeit zuzuordnen sind. Ausnahmen hiervon bilden gemischt-genutzte, das heißt sowohl unternehmerisch als auch privat genutzte Eingangsleistungen, bei denen per Gesetz die Entnahme besteuert wird (z.B. private PKW-Nutzung). Bei diesen Eingangsleistungen werden auch zukünftig die Vorsteuerbeträge abzugsfähig sein, soweit sie auf die umsatzsteuerpflichtige unternehmerische und private Nutzung entfällt. Dies gilt jedoch nicht mehr für teilweise privat genutzte Grundstücke, für die nach dem 31.12.2010 der Bauantrag gestellt wurde, da für diese Privatnutzung per Gesetz keine Entnahmebesteuerung vorgesehen ist.

Dr. Daniel Nordhoff
Steuerberater

Nachträgliche Schuldzinsen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung

Der Bundesfinanzhof ist mit seinem Urteil vom 20. Juni 2012 (AZ IX-R-67/10) bezüglich der Berücksichtigung von nachträglichen Schuldzinsen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung von seiner ständigen Rechtsprechung nach mehr als 30 Jahren abgewichen.

Bisher galt, dass der Veranlassungszusammenhang zwischen Darlehenszinsen und Einkunftserzielungsabsicht mit der Aufgabe der Vermietungstätigkeit durch die Veräußerung der Immobilie endet, weil durch die weitere Zinsbelastung lediglich ein im privaten Vermögensbereich erlittener Veräußerungsverlust finanziert wird. Entsprechend konnten bisher die Zinsen für ein nicht getilgtes Darlehen nicht weiter als nachträgliche Werbungskosten berücksichtigt werden.

Im Streitfall hatte der Kläger in 1994 ein Wohngebäude für 1.841.235 EUR (davon fremdfinanziert 1.457.181 EUR) erworben, das er anschließend vermietete. In 2001 veräußerte er die Immobilien für 1.073.712 EUR und realisierte damit unter Berücksichtigung von angefallenen Veräußerungskosten einen Veräußerungsverlust i.S.d. § 23 Abs. 3 Satz 1 EStG in Höhe von 792.432 EUR. Aus dem Veräußerungserlös konnte das im Zeitpunkt der Anschaffung des Wohngebäudes aufgenommene Darlehen nicht vollständig getilgt werden. Entsprechend musste der Kläger für das verbleibende Restdarlehen i.H.v. 534.075 EUR weiterhin Schuldzinsen entrichten, die er im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung sowie im Klageverfahren vor dem Finanzgericht (FG Baden-Württemberg vom 01.07.2010, 13 K 136/07) vergeblich als Werbungskosten geltend machen wollte.

Der BFH ist jedoch entgegen des Finanzgerichtsurteils zu dem Ergebnis gekommen, dass die für das verbleibende Restdarlehen zu entrichtenden Zinsen als nachträgliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu berücksichtigen sind, soweit sie auf Verbindlichkeiten entfallen, die mit Hilfe des Veräußerungserlöses nicht getilgt werden können. Entsprechend können die Zinsen nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn die verbleibende Restschuld nicht durch den Verkaufserlös zumindest anteilig getilgt wird.

In dem entsprechenden Umfang entstehen nun nachträgliche Werbungskosten, und zwar ohne zeitliche Begrenzung bis zur endgültigen Schuldentilgung. Das gilt allerdings nur, wenn die Veräußerung der Immobilie innerhalb der Zehn-Jahresfrist des § 23 EStG erfolgt und es sich somit bei der Veräußerung um einen grundsätzlich steuerbaren Vorgang handelt.

Die Grundsätze dieses Urteils passen auf alle Fälle, in denen die Immobilie durchgehend vermietet oder verpachtet wird und die Veräußerung innerhalb der 10-Jahresfrist stattfindet. Jegliche Abweichung von diesem „Standardfall“ (z.B. Nutzungswechsel zwischen Anschaffung und Veräußerung oder die Veräußerung einer langfristig leer stehenden Immobilie) birgt Unsicherheiten. Somit kann es sein, dass bei anders gelagerten Sachverhalten der Zinsabzug evtl. erst erstritten werden muss.

Yvonne Gausemeier
Steuerberaterin

Zur Nachweispflicht für Bewirtungsaufwendungen

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit seinem Urteil vom 18.04.2011 (AZ X R 57/09) entschieden, dass zum Nachweis der Aufwendungen im Falle einer Gaststättenbewirtung eine Rechnung beizufügen ist. Diese Rechnung (betrifft nicht Kleinbetragsrechnungen unter 150,00 EUR) muss zwingend den Namen des bewirtenden Steuerpflichtigen enthalten. Im vom BFH zu klärenden Sachverhalt wurden vom Steuerpflichtigen Bewirtungsnachweise in Form von Rechnungen erbracht, in denen der Name der bewirtenden Person fehlte. Er ergänzte die Rechnungen durch selbst erstellte Eigenbelege und Kreditkartenabrechnungen. Hierdurch ist nach Auffassung des Bundesfinanzhofes jedoch die gesetzlich vorgeschriebene Verpflichtung zum Nachweis der bewirtenden Person nicht erfüllt. Der Name der bewirtenden Person muss zwingend in der Rechnung aufgeführt sein. Die Kosten für die Bewirtung waren somit steuerlich nicht als Betriebsausgaben zu berücksichtigen.

Bei Bewirtungsrechnungen über 150,00 EUR sollte somit jeder Bewirtende darauf achten, dass sein Name in der Bewirtungsrechnung aufgeführt wird.

Dr. Daniel Nordhoff
Steuerberater

Gewerblicher Grundstückshandel bei einer Beteiligung an Personengesellschaften

Ein gewerblicher Grundstückshandel kann nach einer Entscheidung des BFH vom 22.08.2012 auch dann anzunehmen sein, wenn der Steuerpflichtige selbst kein einziges Objekt veräußert. Ihm können Grundstücksverkäufe durch Personengesellschaften oder Gemeinschaften zugerechnet werden.

Die Veräußerung von Grundstücken ist gem. § 15 Abs. 2 Satz 1 EStG dann als Gewerbebetrieb anzusehen, wenn sich die Veräußerungsgeschäfte insgesamt als selbständige, nachhaltige und mit Gewinnerzielungsabsicht unter Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr ausgeübte Tätigkeit darstellen, die über eine private Vermögensverwaltung hinausgehen.

Im zu entscheidenden Sachverhalt war die Klägerin zu 50 % Gesellschafterin einer OHG, die einen gewerblichen Grundstückshandel betrieb und insgesamt 14 Objekte verkauft hatte. Ferner war sie zu 50 % an einer Grundstücksgemeinschaft mit mindestens sechs weiteren Objekten beteiligt. Eines dieser Objekte wurde 1990 erworben und nach einem Umbau in 1995 verkauft. Die übrigen Objekte der Grundstücksgemeinschaft wurden langfristig gehalten.

Bei der ESt-Veranlagung der Klägerin für 1995 bezog das FA die anteilige Grundstücksveräußerung durch die Grundstücksgemeinschaft in einen von der Klägerin unterhaltenen gewerblichen Grundstückshandel ein. Obwohl die Grundstücksgemeinschaft lediglich vermögensverwaltend tätig geworden sei, seien auf der Ebene der Beteiligten die Einkünfte jedoch umzuqualifizieren. Der Vortrag der Klägerin, sie habe kein einziges Objekt veräußert und könne daher keinen gewerblichen Grundstückshandel in Form eines Einzelunternehmens betrieben haben, wurde vom entscheidenden Senat abgewiesen. Nach Ansicht des BFH ist die anteilige Grundstücksveräußerung durch die Grundstücksgemeinschaft in den von der Klägerin unterhaltenen gewerblichen Grundstückshandel der OHG einzubeziehen.

Die hier entschiedene Frage, ob Grundstücksgeschäfte einer vermögensverwaltenden Gesellschaft auf Ebene des Gesellschafters durch eine Umqualifizierung als gewerblicher Grundstückshandel angesehen werden können, wenn der Gesellschafter in eigener Person keine Grundstücksgeschäfte tätigt, jedoch an einer den gewerblichen Grundstückshandel betreibenden Mitunternehmerschaft beteiligt ist, wurde bisher von der Rechtsprechung lediglich nebenbei behandelt. Die Tendenz bestand aber immer schon, eine Zusammenrechnung vorzunehmen. Die ersieht man aus den bisher entschiedenen Fällen:

- ein Gesellschafter tätigt Grundstücksgeschäfte in eigener Person und ist an einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft beteiligt. Die Veräußerungen dieser Gesellschaft sind ihm zuzurechnen.
- ein Gesellschafter tätigt Grundstücksgeschäfte in eigener Person. Die Veräußerungen einer Mitunternehmerschaft, an der er beteiligt ist und die einen gewerblichen Grundstückshandel betreibt, sind ihm zuzurechnen.
- ein Gesellschafter tätigt in eigener Person keine Grundstücksgeschäfte, ist aber an mehreren jeweils vermögensverwaltenden Personengesellschaften beteiligt.
- ein Gesellschafter tätigt in eigener Person keine Grundstücksgeschäfte, veräußert aber mehr als drei Anteile an gewerblich geprägten Personengesellschaften mit Grundbesitz.

Der BFH führte im vorliegenden Urteil aber weiter aus, dass es grundsätzlich möglich ist, neben einem Grundstückshandel andere Objekte im Privatvermögen zu halten und zu verwalten. Hiernach sind Grundstücksgeschäfte einer Gesellschaft oder Gemeinschaft nur dann nicht in die zusammenfassende Beurteilung einzubeziehen, wenn ein auf dem Gebiet des gewerblichen Grundstückshandels tätiger Steuerpflichtiger andere Objekte ohne bedingte Veräußerungsabsicht hält. Als Indiz kann hierzu die Langfristigkeit der tatsächlichen Haltedauer herangezogen werden. Grundsätzlich gilt jedoch weiterhin bei der Veräußerung einer erheblichen Zahl von Objekten (Drei-Objekt-Grenze) die Vermutung der Gewerblichkeit. Diese Vermutungswirkung wird nur bei Vorliegen besonderer Umstände - z.B. bei einer auf Dauer angelegten Selbstnutzung - entkräftet.

Franz Anwey
Wirtschaftsprüfer / Steuerberater



Hinzurechnung von Kindergeld

Der Bundesfinanzhof hat mit seinem Urteil vom 13. September 2012 (AZ V-R-59/10) bezüglich der Hinzurechnung von Kindergeld nach § 31 Satz 4 EStG entschieden, dass allein maßgeblich ist, ob ein Anspruch auf Kindergeld besteht. Ob das Kindergeld tatsächlich gezahlt wurde, ist für die Hinzurechnung nach diesem Urteil ohne Bedeutung.

Das Urteil betrifft den Fall eines Ehepaares, das für seine 2 Kinder keinen Antrag auf Kindergeld gestellt und somit auch keine Zahlungen erhalten hatte. Aufgrund der fehlenden Auszahlung wendete sich das Paar im Einspruchs- und Klageverfahren gegen die Hinzurechnung des Kindergelds bei der Berechnung der tariflichen Einkommenssteuern.

Hintergrund:

Die steuerliche Freistellung des Existenzminimums eines Kindes, einschließlich des Bedarfs für Betreuung oder Ausbildung, wird entweder durch das Kindergeld oder durch die Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG (in 2012 3.504,00 EUR pro Elternteil) gewährleistet. Ist für einen Steuerpflichtigen der Abzug der Freibeträge günstiger als der Kindergeldanspruch nach § 62 ff. EStG, erhöht sich die unter Berücksichtigung des Abzuges der Freibeträge ermittelte Einkommensteuer um das Kindergeld. Seit dem Veranlagungszeitraum 2004 wird aufgrund einer Gesetzesänderung nur noch der Anspruch auf Kindergeld überprüft, ob Kindergeld tatsächlich ausgezahlt wurde, ist nicht mehr relevant. Diese gesetzliche Regelung hat der BFH in seinem Urteil nicht beanstandet, sondern die Absicht des Gesetzgebers, das Besteuerungsverfahren dadurch zu vereinfachen und die Steuerfestsetzung von der Kindergeldzahlung abzukoppeln, anerkannt.

Ein Steuerpflichtiger kann einer Benachteiligung durch diese Gesetzesänderung, die durch die Rechtsprechung nicht infrage gestellt wurde, nur dadurch entgegen, dass er für jedes seiner Kinder einen Antrag auf Kindergeld rechtzeitig stellt und diesen Anspruch auch weiter verfolgt. Dabei ist die Verjährung für das Kindergeld zu beachten. Die Festsetzungsfrist für Steuervergütungen, wozu auch das Kindergeld zählt, beträgt vier Jahre. Sie beginnt mit Ablauf des Jahres in dem der Anspruch entstanden ist. Das bedeutet z.B., dass der Anspruch auf Kindergeld für das Jahr 2010 mit Ablauf des 31.12.2014 durch Verjährung erlischt.

Frauke Tuschen

Steuerberaterin/Rechtsanwältin/Fachberaterin für internationales Steuerrecht

Rentenbesteuerung ab 2005, die Finanzämter haben Rentner im Visier

In den letzten Monaten wurden deutschlandweit Rentner von den zuständigen Finanzämtern aufgefordert Steuererklärungen, häufig sogar für die Jahre 2005 bis 2010, abzugeben. Ein Grund für diese Aufforderungen liegt darin, dass erst seit einiger Zeit eine vollständige Datenauswertung erfolgen kann und die Daten aus dem Rentenbezugsmitteilungsverfahren nun ausgewertet werden.

Dabei ist wichtig zu wissen, dass nicht alle Renten gleich besteuert werden. Die „normale“ gesetzliche Altersrente, die bereits vor 2005 bezogen wurde, ist ab 2005 zu 50 % steuerpflichtig, während eine Betriebsrente voll besteuert wird, eine Rente aus der gesetzlichen Unfallversicherung dagegen zu den steuerfreien Einnahmen zählt. Für Renten, die erst nach 2005 erstmalig gezahlt wurden, gilt ein vom Jahr des erstmaligen Rentenbezuges abhängiger, sich jährlich um 2 % erhöhender, steuerpflichtiger Anteil (für 2006 52 %, für 2010 60 %).

Für die Steuerpflicht ist die Höhe der Rente entscheidend, Rentenbezüge die den Grundfreibetrag nicht übersteigen, unterliegen nicht der Einkommensteuerpflicht. Ein vereinfachtes Beispiel mit einer Bruttorente von 19.009 EUR in 2005 soll einen groben Überblick verschaffen.

Berechnung des zu versteuernden Einkommens:

Der steuerpflichtige Teil der Rente beträgt 50 % der Bruttorente und liegt bei 9.504 EUR, davon sind 102 EUR Werbungskostenpauschbetrag und Sonderausgaben in Höhe von 1702 EUR für Kranken- und Pflegeversicherung (ca. 8,95 %) abzuziehen, ebenso wie 36 EUR Sonderausgabenpauschbetrag. Das ergibt dann ein zu versteuerndes Einkommen von 7664 EUR und entspricht dem Grundfreibetrag von 2005 von 7664 EUR, so dass die tarifliche Einkommensteuer 0,00 EUR beträgt.

Da weitere Aufwendungen, wie z.B. Pflegeleistungen, Krankheitskosten oder auch Handwerker-Rechnungen steuerlich berücksichtigt werden können, kann auch bei einer höheren Rente die Einkommensteuer 0,00 EUR betragen. Dafür müssen dem Finanzamt aber weitere steuerlich zu berücksichtigende Aufwendungen nachgewiesen werden.

Das zeigt, dass bei Renten, die nicht offensichtlich unter dem Grundfreibetrag liegen, ein Beratungsbedarf gegeben sein kann. Zu berücksichtigen ist auch, dass bei weiteren Einkünften z.B. aus Kapitalvermögen im Rahmen der Abgeltungssteuer ggf. zu hohe Steuerbeträge einbehalten wurden oder Kirchensteuer nachzahlen ist, weil diese von dem Kreditinstitut nicht einbehalten wurde. Außerdem wird im Zusammenhang mit der Versteuerung von Renten ab 2005 auch vereinzelt schon über Steuerhinterziehung gesprochen.

Auch Rentner, die ins Ausland gezogen sind, können in Deutschland noch beschränkt steuerpflichtig sein. In 2013 tritt die EU-Amtshilferichtlinie in Steuerangelegenheiten in Kraft. Damit wird der automatische Informationsaustausch zwischen den einzelnen EU-Ländern ausgeweitet. Daher können dann auch im EU-Ausland lebende Rentner noch einfacher von den deutschen Finanzbehörden überprüft werden. Informationen werden nicht nur über Zinseinnahmen sondern auch über Einkünfte aus Lebensversicherungen und Pensionen weitergegeben.

Bundesweit zuständig für Rentner, die ihren Wohnsitz in Länder verlegt haben, mit denen ein DBA besteht, ist das eigens dafür eingerichtete Finanzamt Neubrandenburg (www.finanzamt-rente-im-ausland.de). Wenn eine beschränkte Steuerpflicht besteht, wird das Finanzamt diese feststellen. Dann können aber bereits Steuerstrafbestände verwirklicht sein, weil man seinen Erklärungspflichten nicht nachgekommen ist.

Zusammenfassend lässt sich festhalten, dass Rentner die schon jahrelang keine Steuererklärung mehr abgegeben haben, dennoch steuerpflichtige Renteneinkünfte haben können, weil sich mit der Einführung des Alterseinkünftegesetzes ab 2005 die steuerpflichtigen Renten-Bezüge erhöht haben. Die Finanzämter haben aber erst seit einiger Zeit die technischen Voraussetzungen, von sich aus die Besteuerung dieser Einkünfte effektiv zu überprüfen.

Frauke Tuschen
Steuerberaterin/Rechtsanwältin/Fachberaterin für internationales Steuerrecht

Haftung von Ehepartnern bei der Hinterziehung von Gewerbesteuer

Eine Kommune hatte die Ehefrau eines Unternehmers wegen Beihilfe zur Gewerbesteuerhinterziehung in Haftung genommen, da die Ehegatten die Zusammenveranlagung beantragt hatten und die Ehefrau daher die unrichtige Einkommensteuererklärung mitunterzeichnet hatte. Die Ehefrau war nicht als Unternehmerin tätig.

Im vorangegangenen Steuerstrafverfahren war die Ehefrau wegen der Hinterziehung von Einkommensteuer verurteilt worden. Das Verfahren wegen Beihilfe zur Gewerbesteuerhinterziehung des Ehemannes war allerdings gem. § 154a StPO eingestellt worden.

Das Bayerische Verwaltungsgericht München hob den Haftungsbescheid der Kommune auf und lehnte den Antrag auf Zulassung der Berufung ab. Dieses Urteil wurde vom Bayerischen Verwaltungsgerichtshof mit Beschluss vom 06. Februar 2012 bestätigt.

Das Verwaltungsgericht war der Auffassung, dass in der bewusst wahrheitswidrigen Mitunterzeichnung der unrichtigen gemeinsamen Einkommensteuererklärung durch die Ehefrau, eine objektive Beihilfehandlung an der Gewerbesteuerhinterziehung liegt. Eine Beihilfe liegt dann vor, wenn vorsätzlich einem Dritten zu dessen vorsätzlich begangener rechtswidriger Tat Hilfe geleistet wird. Hierbei muss die Handlung den Taterfolg des Haupttäters objektiv fördern, ohne für den Erfolg selbst ursächlich sein zu müssen. Die Unterzeichnung der unrichtigen Einkommensteuererklärung hat daher objektiv die Gewerbesteuerhinterziehung gefördert.

Der subjektive Tatbestand der Beihilfe zur Steuerhinterziehung war allerdings nach Ansicht des Gerichts von der Kommune nicht nachgewiesen worden. Eine subjektive Beihilfe liegt dann vor, wenn der Gehilfe die Haupttat (hier die Gewerbesteuerhinterziehung) in ihren wesentlichen Zügen kennt und seinen Beitrag in dem Bewusstsein erbringt, diese zu fördern. Der Ehefrau war im vorliegenden Fall zwar bewusst, durch Unterzeichnung der unrichtigen Einkommensteuererklärung die Einkommensteuer zu verkürzen. Ihr konnte aber ihre Aussage nicht widerlegt werden, dass ihr die Auswirkungen der unrichtigen Einkommensteuer für die Gewerbesteuer unbekannt waren. Es fand daher der Grundsatz „in dubio pro reo“ Anwendung.

Beachtlich an diesem Urteil ist, dass das Gericht allein schon durch die Abgabe einer gemeinsamen Einkommensteuererklärung mit Beantragung der Zusammenveranlagung einen objektiven Tatbestand der Beihilfe zur Steuerhinterziehung erkannt hat. Denn der Zweck einer Unterzeichnung einer gemeinsamen Einkommensteuererklärung liegt allein darin, der Finanzverwaltung gegenüber zu erklären, dass die Voraussetzungen für die Ehegattenveranlagung nach §§ 26, 26b EStG vorliegen. Durch diese Feststellung des Gerichts bezüglich einer objektiven Beihilfehandlung vergrößert sich die Gefahr eines Ehegatten, durch Beantragung der Zusammenveranlagung für die Hinterziehung von Einkünften des Ehegatten strafrechtlich herangezogen zu werden und finanziell für die hinterzogenen Steuern zu haften.

Franz Anwey
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Verfassungsrechtliche Überprüfung des Erbschaftsteuergesetzes

Der BFH hält § 19 Abs. 1 i.V.m. §§ 13a und 13b ErbStG in der im Jahr 2009 geltenden Fassung wegen Verstoßes gegen den allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) für verfassungswidrig, weil die in §§ 13a und 13b ErbStG vorgesehenen Steuervergünstigungen nicht durch ausreichende Sach- und Gemeinwohlgründe gerechtfertigt sind und einen verfassungswidrigen Begünstigungsüberhang aufweisen. Die Verfassungsverstöße führen teils für sich allein, teils in ihrer Kumulation zu einer durchgehenden, das gesamte Gesetz erfassenden verfassungswidrigen Fehlbesteuerung, durch die Steuerpflichtige, die die Vergünstigung nicht beanspruchen können, in ihrem Recht auf eine gleichmäßige, der Leistungspflicht entsprechende und folgerichtige Besteuerung verletzt werden.

Hintergrund

Die verfassungsrechtliche Überprüfung ist insbesondere auf bestimmte schenkungsteuerliche Gestaltungsmodelle, den sogenannten „Cash-Gesellschaften“ zurückzuführen. Vermögen, dessen Erwerb im Privatvermögen der vollen Besteuerung unterliegen würde, konnte ohne Anfall von Erbschaft- oder Schenkungsteuer übergehen, wenn es in das Betriebsvermögen eingelegt wurde und nicht zum Verwaltungsvermögen i.S. des § 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG gehörte. Beispielhaft nennt der BFH eine gewerblich geprägte GmbH & Co. KG mit 100 Mio. EUR Festgeld, die steuerfrei übertragen werden kann; analog wird eine GmbH aufgeführt, sofern die Mindestanforderungen von 25 % erfüllt sind. Zählen Sichteinlagen, Spareinlagen oder Festgeldkonten zum Privatvermögen, unterliegen sie in vollem Umfang der Erbschaft-/Schenkungssteuer. Sind sie Bestandteil eines Betriebsvermögens, ist der Erwerb der Beteiligung und damit mittelbar der Erwerb der Guthaben bei Erfüllung der übrigen in §§ 13a und 13b ErbStG bestimmten Voraussetzungen uneingeschränkt begünstigt, ohne dass dieses Vermögen einer besonderen Gemeinwohlbindung oder Gemeinwohlverpflichtung unterliegt. In der Literatur findet man deshalb schon häufiger den Vorwurf, dass sich die Erbschaftsteuerbelastung durch geschickte Gestaltung in vielen Fällen deutlich reduzieren lässt, so dass die Erbschaftsteuer zumindest bei größerem Vermögen allmählich zu einer „Dummensteuer“ verkommt.

Folgerungen

In ihrer Gesamtwirkung sind die Verschonungsregeln nach Überzeugung des BFH zu weitgehend, um noch von dem verfassungsrechtlich zulässigen Differenzierungsgrund „Schutz der Betriebe“ gedeckt zu sein. Neben den Erwerbern von Betriebsvermögen werden auch Erwerber von Anteilen an Personen- bzw. Kapitalgesellschaften in großem Umfang von der Umverteilungswirkung des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes ausgenommen. Die Gewährung der Steuervergünstigungen nach §§ 13a und 13b ErbStG ohne Rücksicht auf den Wert des Erwerbs und die Leistungsfähigkeit des Erwerbers, geht nach Einschätzung des BFH weit über das verfassungsrechtlich Gebotene und Zulässige hinaus. Da auch Erwerber großer und größter Unternehmen von den Steuervergünstigungen profitieren, begünstigen die Steuervorteile die Konzentration von Unternehmensvermögen bei vergleichsweise wenigen Personen. Im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2013 soll nun auf die Kritikpunkte reagiert werden. Ziel der Gesetzesänderungen ist es, Gestaltungsmöglichkeiten zu verhindern, bei der Zahlungsmittel, die typischerweise zum Erbschaft- und schenkungsteuerlich nicht privilegierten Privatvermögen gehören, durch Einlage in ein Betriebsvermögen zu begünstigen. Sollte das Jahressteuergesetz in der derzeit vorliegenden Entwurfsfassung verabschiedet werden, so wird dadurch im Ergebnis nur ein kleiner Teil der vom BFH aufgeführten Kritikpunkte im Erbschaftsteuergesetz korrigiert.

Entwurf eines Gesetzes zur Entbürokratisierung des Gemeinnützigkeitsrechts

Bürgerliches Engagement hilft wirtschaftliches Wachstum sowie gesellschaftliche Integration und Wohlstand für die Zukunft zu erhalten und zu verbessern. In Zeiten knapper öffentlicher Kassen gewinnt die Förderung und Stärkung der Zivilgesellschaft an Bedeutung, denn die öffentliche Hand wird sich aufgrund ihrer finanziellen Situation auf ihre notwendigen Aufgaben konzentrieren müssen. Es ist daher notwendig, Anreize für die Bereitschaft zum bürgerlichen Engagement zu stärken und bestehende Hindernisse bei der Ausübung gemeinnütziger Tätigkeiten abzubauen. Umfangreiche administrative Regelungen und ein hoher bürokratischer Aufwand werden häufig als Hürde empfunden und behindern das bürgerliche Engagement. Insbesondere Bürokratieabbau und Verfahrenserleichterungen können den Vereinen und Ehrenamtlichen spürbar helfen, ihre Kernaufgaben einfacher zu erfüllen.

Das Bundesministerium der Finanzen hat daher einen Entwurf eines Gesetzes zur Entbürokratisierung des Gemeinnützigkeitsrechts, kurz GemEntG genannt, auf den Weg gebracht. Mit dem Gesetz soll insbesondere eine Rechts- und Planungssicherheit für steuerbegünstigte Organisationen geschaffen werden, in dem bisher im Erlasswege geregelte formelle und materielle Gemeinnützigkeitsfragen nunmehr verbindlich geregelt werden. Der Entwurf sieht unterschiedliche Maßnahmen bei den Regelungen der Abgabenordnung und des Einkommensteuerrechts vor. Dabei ist allen Maßnahmen gemein, dass sie den steuerbegünstigten Organisationen und den ehrenamtlich Engagierten einen flexibleren Umgang mit den ideellen Mitteln ermöglichen, um dadurch eine dauerhafte Zweckerfüllung sicherzustellen. Es werden Verfahrenserleichterungen für die Mittelverwendung geschaffen und es werden Optionen zur Rücklagenbildung und der Vermögenszuführung eröffnet. Die Haftung für ehrenamtlich Tätige wird entschärft und die gesellschaftliche Anerkennung des Ehrenamtes soll erhöht werden.



Bei den Regelungen im Einkommensteuergesetz sind dabei insbesondere folgende Änderungen zu erwarten:

- Die Übungsleiterpauschale gemäß § 3 Nr. 26 EStG wird um 300 EUR auf 2.400 EUR erhöht.
- Die Ehrenamtspauschale gemäß § 3 Nr. 26 a EStG wird um 220 EUR auf 720 EUR angehoben.
- Bei Zusammenveranlagung können Ehegatten einen Betrag von bis zu 2 Millionen EUR als Spenden in den Vermögensstock einer Stiftung steuerlich geltend machen. Dabei ist ein Nachweis, von welchem Ehegatten das Vermögen tatsächlich stammt, nicht mehr erforderlich.
- Die Haftung der ehrenamtlich Tätigen für eine satzungsfremde Mittelverwendung wird entschärft. Es haftet nur noch derjenige, der die satzungsfremde Mittelverwendung vorsätzlich oder grob fahrlässig veranlasst hat.

Für die gemeinnützigen Organisationen sind insbesondere die Änderungen im Bereich der AO von Bedeutung:

- Der Nachweis der wirtschaftlichen Bedürftigkeit für den Kreis der Leistungsempfänger wird erleichtert. Die Prüfung durch eine andere amtliche Stelle reicht künftig grundsätzlich aus. Die gemeinnützige Körperschaft führt dann den Nachweis mit Hilfe des jeweiligen für den Unterstützungszeitraum maßgeblichen Leistungsbescheid oder der Bestätigung des Sozialleistungsträgers.
- Die Frist für die zeitnahe Mittelverwendung wird gemäß § 55 Abs. 1 Nr. 5 S. 3 AO um ein weiteres Jahr auf zwei, auf den Zufluss der Mittel folgende Kalenderjahre erweitert.
- Die Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen wird künftig gesondert festgestellt. Die Feststellung ist für die Besteuerung der Körperschaften und der Steuerpflichtigen, die eine Zuwendung (Spenden und Mitgliedsbeiträge) an die Körperschaft erbringen, bindend.
- Die Möglichkeiten der Bildung von Rücklagen werden künftig in § 62 AO neu strukturiert. Dabei kann eine Rücklage für die beabsichtigte Wiederbeschaffung von Wirtschaftsgütern, die zur Erlangung der satzungsmäßigen Zwecke erforderlich sind, in Höhe der regulären Absetzung für Abnutzung für das zu ersetzende Wirtschaftsgut gebildet werden. Die Voraussetzungen für eine höhere Zuführung sind nachzuweisen.

- Ist der Höchstbetrag für die Bildung der freien Rücklagen in einem Jahr nicht ausgeschöpft, kann die unterbliebene Rücklage in den folgenden zwei Jahren nachgeholt werden.

- Hat eine Körperschaft Mittel nicht zeitnah verwendet sondern angesammelt, kann das Finanzamt eine angemessene Frist für die Verwendung der Mittel setzen. Diese Frist soll zwei Jahre nicht überschreiten.

- Die Körperschaften dürfen Zuwendungsbestätigungen nur dann ausstellen, wenn das Datum der Anlage zum Körperschaftssteuerbescheid bzw. des Freistellungsbescheides nicht länger als drei Jahre oder wenn die Feststellung der Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nicht länger als zwei Jahre zurückliegt.

Darüber hinaus gibt es etliche zivilrechtliche Änderungen, von denen hier nur eine genannt sein soll. Künftig ist die Verwendung der Abkürzung gGmbH möglich. Es muss nicht mehr gemeinnützige GmbH geschrieben werden.

Die Verfahrensregeln und die Regeln zur Rücklagenbildung treten mit Verkündung des Gesetzes in Kraft. Das wird voraussichtlich Anfang Februar 2013 sein. Der Rest des Gesetzes wird dann rückwirkend zum 01.01.2013 anzuwenden sein.

Für Zuwendungsbestätigungen gibt es ab dem 01.01.2013 neue verbindliche Muster, deren Angaben wortgetreu übernommen werden müssen. Das gilt sowohl für die Wortwahl als auch für die Reihenfolge. Künftig ist auch für die Sammelbestätigungen ein Muster vorgegeben.

Birgit Meier-Anwey
Steuerberaterin

Elektronische Rechnungen - Erleichterungen für den Vorsteuerabzug

Durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011 wurden zum 01. Juli 2011 elektronische Rechnungen für Zwecke des Vorsteuerabzugs mit Papierrechnungen gleichgestellt.

Obwohl die schriftliche Kommunikation in der Geschäftswelt heutzutage fast ausschließlich elektronisch per e-Mail stattfindet, machten bisher viele kleine und mittelständische Unternehmen nur zögerlich vom elektronischen Rechnungsversand Gebrauch, da bisher offen blieb, welche Vorgaben die Steuerpflichtigen zur Anerkennung von elektronischen Rechnungen erfüllen müssen.

Mit Schreiben vom 02. Juli 2012 hat die Finanzverwaltung ein Einführungsschreiben zur Neue Regelung veröffentlicht und in vielen Bereichen für Rechtssicherheit gesorgt.

Bis zum 30. Juni 2011 mussten, um den Vorsteuerabzug nicht zu gefährden, elektronische Rechnungen signiert oder über ein elektronisches Datenaustauschverfahren an den Rechnungsempfänger übermittelt werden. Durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011 wurden die elektronischen Rechnungen mit Papierrechnungen gleichgestellt, so dass der Vorsteuerabzug auch dann in Anspruch genommen werden kann, wenn die o.g. „elektronischen“ Maßnahmen nicht zum Einsatz kommen.

Durch diese Regelung ist der elektronische Versand von Rechnungen für viele kleine und mittelständische Unternehmen attraktiver geworden, da durch den elektronischen Versand keine Druck- und Portokosten mehr anfallen. Des Weiteren muss auch nicht mehr in elektronische Signaturen oder Datenaustauschverfahren investiert werden.

Besondere Anforderungen an elektronische Rechnungen gibt es nicht. Ob eine Rechnung nun in Papierform oder auf elektronischem Weg verschickt wird, ist für den Vorsteuerabzug unerheblich. Jedoch muss die Echtheit der Herkunft der Rechnung, die Unversehrtheit ihres Inhalts und ihre Lesbarkeit gewährleistet sein.

Echtheit der Herkunft bedeutet die Sicherheit über die Identität des Rechnungsausstellers. Unter Unversehrtheit des Inhalts ist zu verstehen, dass die umsatzsteuerlichen Pflichtangaben in der Rechnung enthalten und nicht änderbar sind. Jeder Steuerpflichtige kann für sich festlegen, in welcher Form er diese Voraussetzungen erfüllt. Dies kann, laut den Vorgaben der Finanzverwaltung, durch jegliches innerbetriebliches Kontrollverfahren erreicht werden.

Entsprechend hat jedes Unternehmen die Möglichkeit, den Vorsteuerabzug aus elektronisch übersandten Rechnungen in Anspruch zu nehmen, sofern es seine Eingangsrechnungen sorgfältig auf Richtigkeit überprüft.

Wie auch schon bei Rechnungen in Papierform kann z.B. die Prüfung, ob die umsatzsteuerlichen Pflichtangaben enthalten sind, mit der Prüfung auf sachliche Richtigkeit verbunden werden. Somit entsteht keine zusätzliche Belastung für das Unternehmen.

Die Rechnung muss zudem über die gesamte Aufbewahrungsdauer für das menschliche Auge lesbar sein. Dementsprechend muss beachtet werden, dass ein geeignetes Programm zum Anzeigen der Rechnungen notwendig und auch über die gesamte Aufbewahrungsdauer „einsatzbereit“ vorhanden ist.

Auch elektronische Rechnungen müssen in ihrem Originalzustand archiviert und für die Dauer des zehnjährigen Aufbewahrungszeitraums entsprechend vorgehalten werden.

Außerdem muss sichergestellt werden, dass die Dateien während der gesamten Aufbewahrungsdauer lesbar gemacht werden können. Die Aufbewahrung von Ausdrucken elektronischer Rechnungen ist nicht zulässig.

Rechnungssteller und Rechnungsempfänger müssen sich über den Austausch elektronischer Rechnungen einig sein. Es reicht jedoch schon eine stillschweigende Akzeptanz aus, indem die Rechnung kommentarlos beglichen wird.

Für Unternehmen, die dem Empfang von elektronischen Rechnungen zustimmen, empfehlen wir eine ordnungsgemäße, zumindest allgemeine interne Dokumentation des Rechnungskontrollverfahrens. Es sollte ein entsprechendes Ablaufschema vorhanden sein. Diese Verfahrensdokumentation muss ebenfalls 10 Jahre aufbewahrt werden.

Schließlich ist es auch im Rahmen des technischen Fortschritts denkbar, dass einzelne Belege bzw. Dateien im Falle einer Jahre später stattfindenden Außenprüfung fehlerhaft oder nicht mehr ordnungsgemäß vorhanden sind.

In einem solchen Fall könnte man der Finanzverwaltung gegenüber zumindest dokumentieren, dass die generellen Voraussetzungen für eine ordnungsgemäße Rechnungsprüfung erfüllt waren.

Yvonne Gausemeier
Steuerberaterin

E-Bilanz

Zukünftig müssen Jahresabschlüsse elektronisch an die Finanzverwaltung übermittelt werden (Stichwort: E-Bilanz). Alle bilanzierenden Unternehmen – unabhängig von der Rechtsform und Größe – werden davon betroffen sein. Diese elektronische Übermittlung der Bilanzdaten ist ein weiterer Schritt in die digitale Zukunft, der der Finanzverwaltung Plausibilitätskontrollen erleichtert und einen automatischen Datenabgleich ermöglicht. Damit sind in kürzester Zeit die Zahlen des Unternehmens mit den Kennzahlen anderer Unternehmen derselben Branche vergleichbar. Weiterhin können Ungereimtheiten kurzfristig durch die Finanzverwaltung entdeckt werden. Unternehmen, bei denen die übermittelten Daten vom Üblichen abweichen, werden folglich ein erhöhtes Betriebsprüfungsrisiko aufweisen.

Zur elektronischen Übermittlung der Bilanzdaten sind nur bilanzierende Unternehmen verpflichtet. Dabei betrifft die Verpflichtung die Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2011 beginnen (= Wirtschaftsjahr 2012). Auf Basis einer Nichtbeanstandungsregelung akzeptieren die Finanzverwaltungen für das Wirtschaftsjahr 2012 noch einen Jahresabschluss in der bisherigen ausgedruckten Form. Freiwillig dürfen aber schon diese Abschlüsse auf elektronischem Weg bei der Finanzverwaltung eingereicht werden.

Die Finanzverwaltung hat bereits festgelegt, welche Mindestdaten elektronisch übermittelt werden müssen. Dabei muss der - zwingend im XBRL-Standard - zu übermittelnde Datensatz die Stammdaten und die tatsächlichen Jahresabschlussdaten umfassen. Im Bereich der Stammdaten werden beispielsweise Name, Firma, Rechtsform, Sitz des Unternehmens, Steuernummer, Wirtschaftsjahr, Angaben zu Gesellschaftern usw. erfasst. Im Bereich des Jahresabschluss-Moduls ist zukünftig die von der Finanzverwaltung festgelegte „Taxonomie“ einzuhalten. Dabei handelt es sich um eine Art verbindlich festgelegte Steuerbilanzgliederung. Die DATEV hat bereits ihre Kontenrahmen SKR 03 und SKR 04 an diese neue Struktur der E-Bilanz angepasst. Die E-Bilanz verändert somit nicht nur die Art und Weise der Übermittlung, sondern sie ist in der Gliederung der einzelnen Positionen viel tiefer als der handelsrechtliche Abschluss. Dies ist der Grund,

weshalb im Kontenrahmen SKR 03 ab 2012 137 neue Konten eingeführt und 38 Konten angepasst wurden. Somit bewirkt die Einführung der E-Bilanz - vorläufig - 175 Kontenrahmenänderungen!

Wichtig ist, dass die Buchführung für das Wirtschaftsjahr, für das erstmals die E-Bilanz erstellt werden soll, bereits von Anfang an unter Verwendung der neuen Konten erstellt wird, da sonst der Aufwand für die Erstellung des Jahresabschlusses immens wird. Da der Jahresabschluss für das Wirtschaftsjahr 2013 zwingend elektronisch übermittelt werden muss, sollte die Buchführung bereits ab Januar 2013 unter Verwendung der neuen Konten erstellt werden. Dies gilt insbesondere für mittelständische Unternehmen. Bei ihnen wird die laufende (handelsrechtliche) Buchhaltung regelmäßig durch Mitarbeiter der Gesellschaft selbst vorgenommen. Die steuerliche Bilanzierung setzt hierbei auf den vom Unternehmen erfassten handelsrechtlichen Daten auf und wird häufig durch den steuerlichen Berater unterstützt. Insbesondere bei diesen Unternehmen hat eine genaue Untersuchung der betrieblichen Prozesse zu erfolgen.

Nach § 5b Abs. 2 EStG kann die Finanzbehörde auf die elektronische Übermittlung verzichten, wenn diese für den Steuerpflichtigen eine unbillige Härte darstellen würde. Ein Härtefall kann vorliegen, wenn und solange es nicht zumutbar ist, die technischen Voraussetzungen einzurichten, die für die elektronische Übermittlung erforderlich sind. Dies kann beispielsweise der Fall sein, wenn keine EDV-Anlage vorhanden und eine Anschaffung nicht zumutbar ist bzw. wenn die Schaffung der technischen Möglichkeiten nur mit einem nicht unerheblichen finanziellen Aufwand möglich ist. Auch wenn der Steuerpflichtige nach seinen individuellen Kenntnissen und Fähigkeiten nicht oder nur eingeschränkt in der Lage ist, die Möglichkeiten der Datenfernübertragung zu nutzen, kann ein Härtefall vorliegen (§ 150 Abs. 8 AO). Diese Härtefallregelung wird in aller Regel sehr wenige Unternehmer betreffen, so dass sich alle anderen mit der E-Bilanz kurzfristig beschäftigen müssen.

Manfred Kröger
Steuerberater

MicroBiG - Erleichterungen für kleinere Gesellschaften?

Am 19.09.2012 wurde vom Bundeskabinett ein Entwurf des MicroBiG verabschiedet. Dieses Gesetz soll für Kleinstgesellschaften Erleichterungen in der Aufstellung und der Veröffentlichung von Jahresabschlüssen bringen.

Kleinstgesellschaften sind im Sinne dieses Gesetzes alle Kapitalgesellschaften, die an zwei aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen mindestens zwei der drei nachfolgenden Schwellenwerte nicht überschreiten:

- Bilanzsumme bis 350.000 EUR
- Umsatzerlöse bis 700.000 EUR und
- im Jahresdurchschnitt 10 Mitarbeiter

Unterschreitet eine Gesellschaft mindestens zwei dieser Werte können folgende Erleichterungen in Anspruch genommen werden:

1. Verkürzung der Bilanz

Kleinstkapitalgesellschaften können nach § 266 Abs. 1 Nr. 4 HGB-RegE eine verkürzte Bilanz aufstellen, indem sie nur die mit Großbuchstaben bezeichneten Posten aufnehmen. Diese verkürzte Bilanz hätte dann folgendes Aussehen:

Aktiva	Passiva
A. Anlagevermögen	A. Eigenkapital
B. Umlaufvermögen	B. Rückstellungen
C. Rechnungsabgrenzungsposten	C. Verbindlichkeiten
	D. Rechnungsabgrenzungsposten

2. Verkürzung der Gewinn- und Verlustrechnung

Auch die Gewinn- und Verlustrechnung kann verkürzt werden. Der § 275 Abs. 5 HGB-RegE sieht eine Verkürzung auf 8 Posten vor:

1. Umsatzerlöse
2. sonstige Erträge
3. Materialaufwand
4. Personalaufwand
5. Abschreibungen
6. sonstige Aufwendungen
7. Steuern
8. Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag

Entscheiden sich die Kleinstgesellschaften für diese vereinfachte Gliederung, können sie von den bestehenden Erleichterungen für Kleingesellschaften des § 276 HGB allerdings keinen Gebrauch machen. Die GuV darf dann nicht mit dem „Rohergebnis“ beginnen, d. h. eine oft gewünschte Verrechnung der Umsatzerlöse mit dem Materialaufwand ist dann nicht möglich.

3. Anhang

Kleinstgesellschaften können zukünftig auf die Erstellung eines Anhangs verzichten, wenn sie folgende Angaben unterhalb der Bilanz aufführen:

- Angaben über die nicht in der Bilanz auszuweisenden Haftungsverhältnisse (Begebung und Übertragung von Wechseln, aus Bürgschaften, Gewährleistungsverträgen und aus der Bestellung von Sicherheiten für fremde Verbindlichkeiten).
- Angaben zu den an Mitglieder der Geschäftsführungs- bzw. Aufsichtsorgane gewährten Vorschüssen und Krediten.
- Angaben zu den zugunsten der Geschäftsführung eingegangenen Haftungsverhältnissen.

4. Offenlegung

Nach § 326 HGB-RegE können Kleinstgesellschaften zukünftig wählen, ob sie die Offenlegungspflicht

- durch Bekanntmachung der Rechnungslegungsunterlagen im Wege der elektronischen Offenlegung oder
- durch (ebenfalls elektronische) Hinterlegung der Bilanz beim Bundesanzeiger erfüllen wollen.

Die Hinterlegung hat innerhalb der Offenlegungsfrist zu erfolgen. Bei einer Änderung der Bilanz muss auch die hinterlegte Bilanz geändert werden. Die Bilanz wird in diesem Fall nicht elektronisch veröffentlicht. Die Einsichtnahme jedes interessierten Dritten erfolgt nur auf Antrag durch Übermittlung einer Kopie.

Manfred Kröger
Steuerberater

Rückstellungen wegen zukünftiger Betriebsprüfung bei Großbetrieben

Der BFH hat mit Urteil vom 06.06.2012 entschieden, dass in der Steuerbilanz einer als Großbetrieb i.S. von § 3 Betriebsprüfungsordnung eingestuften Kapitalgesellschaft Rückstellungen für die im Zusammenhang mit einer Außenprüfung bestehenden Mitwirkungspflichten, soweit diese die am jeweiligen Bilanzstichtag bereits abgelaufenen Wirtschaftsjahre betreffen, gebildet werden können. Das gilt auch, soweit eine Prüfungsanordnung noch nicht erlassen worden ist.

In der Handelsbilanz sind nach § 249 Abs. 1 HGB unter anderem Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten zu bilden. Die Bildung setzt entweder das Bestehen einer nur der Höhe nach ungewissen Verbindlichkeit oder die hinreichende Wahrscheinlichkeit des Entstehens einer Verbindlichkeit dem Grund nach voraus.

Soweit die Verpflichtungen auf öffentlich-rechtlichen Vorschriften beruhen rechtlich noch nicht entstanden sind, setzt die Bildung einer Rückstellung voraus, dass die Verpflichtung in den bis zum Bilanzstichtag abgelaufenen Wirtschaftsjahren verursacht wurde, der Anspruchsgläubiger davon Kenntnis hat, die Verpflichtung inhaltlich bestimmbar ist, in zeitlicher Nähe zum Bilanzstichtag erfüllt wird und mit Zwangsmitteln durchsetzbar ist.

Nach § 200 AO hat der Steuerpflichtige im Rahmen einer Außenprüfung über die allgemeinen Vorschriften zur Mitwirkung im Besteuerungsverfahren gem. § 90 AO hinausgehende Mitwirkungspflichten bei der Feststellung der für die Besteuerung erheblichen Sachverhalte.

Die Mitwirkungspflichten entstehen rechtlich aber erst mit der Bekanntgabe der Prüfungsanordnung. Bei dem Erlass einer Prüfungsanordnung nach dem Bilanzstichtag ist die Verbindlichkeit insoweit rechtlich zum Bilanzstichtag noch nicht entstanden.

Der BFH folgt in seiner Urteilsbegründung allerdings der Auffassung der Vorinstanz und bejaht die Bildung der Rückstellung nach

dem Wahrscheinlichkeitsmaßstab. Nach den Monatsberichten des BMF für die Jahre 2008 bis 2010 wurden die als Großbetriebe eingestuften Unternehmen durchschnittlich zu 80 % geprüft. Großbetriebe können daher mit zumindest überwiegender Wahrscheinlichkeit davon ausgehen, dass ihnen gegenüber eine Betriebsprüfungsanordnung ergeht, die ohne zeitlichen Abstand an die vorangegangene Außenprüfung anschließt.

Auch das Auswahlermessen, das dem Finanzamt auch für die Prüfung von Großbetrieben zusteht, lässt nach Ansicht des BFH nicht den Schluss zu, das Entstehen der Verbindlichkeit sei nicht hinreichend wahrscheinlich und die Voraussetzungen einer steuerlich wirksamen Rückstellung sei bis zum Erlass einer Prüfungsanordnung nicht gegeben.

Ebenso wies der BFH darauf hin, dass die Bildung einer Rückstellung nicht dadurch ausgeschlossen wird, dass die hierfür anfallenden Aufwendungen gem. § 10 Nr. 2 KStG 2002 nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden dürfen. Die o.g. Vorschrift erfasst zwar die Körperschaftsteuer und die hierauf entfallenden steuerlichen Nebenleistungen, nicht aber die Aufwendungen, die der Gesellschaft im Rahmen ihrer Mitwirkungspflichten bei Betriebsprüfungen entstehen.

Franz Anwey
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Teilwertabschreibungen auf Wertpapiere und Aktien

Sollten Sie festverzinsliche Wertpapiere im Betriebsvermögen halten, so wird Ihnen nach der neuesten Rechtslage nur dann eine Abschreibungsmöglichkeit eröffnet, wenn die Rückzahlung des Nominalwertes unwahrscheinlich ist (z.B. Griechenland-Anleihen). Dieses gilt unabhängig davon, ob die festverzinslichen Wertpapiere im Finanzanlage- oder Umlaufvermögen gehalten werden.

Großzügigere Abschreibungsmöglichkeiten ergeben sich bei Aktien des Finanzanlagevermögens. Entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung erkennt der Bundesfinanzhof bereits dann eine Abschreibungsmöglichkeit an, wenn der Börsenkurs um mehr als 5 % unter die Anschaffungskosten gesunken ist. Die Finanzverwaltung fordert hingegen eine Wertminderung von mehr als 40 % bzw. mehr als 25 % an zwei aufeinander folgenden Bilanzstichtagen.

Dr. Daniel Nordhoff
Steuerberater

Insolvenz bei bilanzieller Überschuldung nur bei fehlender positiver Fortführungsprognose

Der Bundestag hat am 08.11.2012 die generelle Entfristung des derzeit geltenden, im Jahr 2008 eingeführten und Ende des Jahres 2013 auslaufenden Überschuldungsbegriffs beschlossen. In der überarbeiteten Insolvenzordnung soll der Rechtsträger eines Unternehmens auch ab dem Jahr 2014 bei bilanzieller Überschuldung nicht insolvent sein, wenn die Zahlungsfähigkeit gegeben und die Fortführung des Unternehmens nach den Umständen überwiegend wahrscheinlich ist. Die Anpassung der Insolvenzordnung zeigt, dass sich die Orientierung an der positiven Fortführungsprognose in der Praxis bewährt hat. Die Entfristung, die bereits am Tag nach der Verkündung des Gesetzes in Kraft treten soll, bringt für die betroffenen Unternehmen die im Rechts- und Wirtschaftsverkehr erforderliche Rechtssicherheit.

Dr. Daniel Nordhoff
Steuerberater



Impressum:

Herausgeber:
Franz Anwey
Wirtschaftsprüfer - Steuerberater
Verler Str. 6, 33332 Gütersloh

Dieses aktuelle Heft des Mandantenbriefes „steuerRECHT IM focus“ finden Sie unter der Adresse www.anwey.de in der Rubrik „Aktuelles“.

Die Informationen des vorliegenden Mandantenbriefes sind nach bestem Wissen und Gewissen erstellt worden. Sie enthalten aber ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen des Einzelfalles gerecht zu werden und sind daher nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Die Komplexität, die unterschiedliche Beurteilung im Einzelfall sowie der ständige Wechsel der Rechtsprechung machen es daher notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.