



Industrie- und Handelskammer  
Limburg

# ***IHK-Steuerinfo***

*Ausgabe April 2010*

## ***Neues aus der Steuerpolitik***

- Zeitnahe Betriebsprüfung: ein Weg aus dem Steuerchaos?
- BMF veröffentlicht Referentenentwurf eines Jahressteuergesetzes 2010
- Nationale Bankenabgabe nimmt Gestalt an – Pläne der EU hierzu weiter unklar
- Anmerkungen zum diesjährigen Brüsseler Steuerforum

## ***Aktuelles Steuerrecht***

- Bundesverfassungsgericht kündigt Entscheidungen für 2010 an
- Übertragung von Wirtschaftsgütern (BFH-Urteil)
- BMF veröffentlicht Anwendungsschreiben zum BilMoG
- Lohnsteuer: Zuschüsse zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn (BFH-Urteil)
- EU: Befreiung für Kleinstunternehmen von der Bilanzierungs- und Jahresabschlusspflicht

## ***Gewusst***

- Innovative Finanzierungsinstrumente

## ***Neues aus der Steuerpolitik***

### **Zeitnahe Betriebsprüfung: ein Weg aus dem Steuerchaos?**

Die komplexen Regelungen des deutschen Steuerrechts führen immer häufiger zur Unsicherheit bei der Beurteilung steuerlicher Sachverhalte. Dieses behindert betriebliche Investitionsentscheidungen und verzögert flexibles Agieren auf sich wandelnden Märkten. Dringend geboten sind daher eine Vereinfachung und eine Rückführung des materiellen Steuerrechts auf seine grundlegenden Prinzipien. Bis dahin benötigen Unternehmen ein ausreichendes Maß an Rechts- und Planungssicherheit, das z. B. durch eine zeitnahe Betriebsprüfung herbeigeführt werden könnte. Hierzu wurden bereits in einigen Bundesländern Modellversuche initiiert, wie zum Beispiel das Pilotprojekt „Zeitnahe Betriebsprüfung“ des Finanzamtes für Großbetriebsprüfung Osnabrück. Erste Ergebnisse wurden auf einer Veranstaltung der FDP-Fraktion im Deutschen Bundestag Mitte Februar 2010 vorgestellt.

Das Pilotprojekt wurde in Osnabrück im Jahr 2008/2009 mit ausgewählten Unternehmen ohne steuerliche Auffälligkeiten durchgeführt – nach positivem Votum des Festsetzungsfinanzamtes und der jeweiligen Unternehmen. Die Ablaufphasen waren: Vorbereitung, Selbstauskunft, Prüfung, Erklärung und Veranlagung.

In der Vorbereitungsphase erfolgte die aufholende Prüfung aller noch nicht geprüften Vorjahre sowie die Bereitstellung der – noch nicht unterschriebenen – Steuererklärungen/-bilanzen und handelsrechtlichen Abschlussunterlagen des betreffenden Prüfungsjahres.

Im Rahmen einer steuerlichen Selbstauskunft verpflichtete sich der Steuerpflichtige,

- über alle wesentlichen, steuerlich relevanten Änderungen (Umstrukturierungen, Beteiligungsverkäufe etc.) zu informieren,
- alle wesentlichen prüfungsrelevanten Sachverhalte zu benennen und darauf hinzuweisen, wenn bei der steuerlichen Behandlung von der Verwaltungsauffassung abgewichen wurde, und
- dem Prüfer bereits im Rahmen der Prüfungsvorbereitung umfassenden Datenzugriff nach § 146 Abs. 7 AO zu gewähren.

Die Prüfung umfasste das abgelaufene Wirtschaftsjahr auf Prüffeldern, die nach Auswertung der steuerlichen Selbstauskunft festgelegt wurden. Einvernehmlich festgestellte Prüfungsfeststellungen wurden in einem tabellarischen Ergebnisvermerk zusammengefasst. Ein BP-Bericht war (insoweit) nicht erforderlich.

Die (unstreitigen) Feststellungen wurden vom Steuerpflichtigen in die (vorläufigen) Steuerbilanzen/-erklärungen eingearbeitet, die nach Überprüfung vom Prüfer an das Festsetzungsfinanzamt weitergeleitet wurden und dort ohne weitere Prüfung veranlagt wurden.

Folgender Zeitrahmen war exemplarisch: Testat des Jahresabschlusses 2007 durch den WP in 03/2008 – Einreichung der (vorläufigen) Steuerbilanz/-erklärung in 05/2008 – Durchführung der zeitnahen BP in 06/2008 (Dauer: 3 Wochen) – tabellarische Prüfungsfeststellungen in 07/2008 – Steuerfestsetzung durch Veranlagungsfinanzamt ohne Vorbehalt der Nachprüfung in 10/2008.

Die Erfahrungen der beteiligten Unternehmen werfen ein erstes positives Licht auf das zeitnahe Prüfungsverfahren. Herausgestellt wurden:

- sofortige Rechtssicherheit bei schwierigen Sachverhalten des Prüfungsjahres (Verrechnungspreise, Bewertung von Rückstellungen etc.) – kein latentes „BP-Risiko“
- Planungssicherheit durch „informelle“ Abklärung aktueller/zukünftiger Sachverhalte
- effiziente, zeitnahe Sachverhaltsaufklärung im Unternehmen möglich – keine aufwändige Recherche bei weit zurückliegenden Prüfungszeiträumen
- Vermeidung von – nicht abziehbaren! – Nachzahlungszinsen
- positive Würdigung bei Verhandlungen mit Kreditgebern/Banken/Investoren
- Sicherheit bei Liquiditätsplanung
- Vertrautheit des Betriebsprüfers mit Unternehmen bei der Folgeprüfung
- besonderes Vertrauensverhältnis mit Betriebsprüfer
- „Kopf frei“: keine Befassung mehr mit Vergangenheit, sondern Möglichkeit, sich auf Zukunft zu konzentrieren

Vor einem abschließenden Urteil müssen jedoch noch weitere Fragen geklärt werden, wie z. B. die nach der Bedeutung der umfassenden Selbstauskunft, der Pflicht zur umgehenden Beantwortung der Prüfungsanfragen, der Ressourcenbedarf bei der Aufholprüfung und die Effekte der zeitnahen BP in einem Bundesland bei länderübergreifenden Unternehmensstrukturen. Zudem ist zu beachten, dass der Prüfer nunmehr „zeitnah“ Sachverhalte rechtlich würdigen muss, obwohl sich eine gefestigte Verwaltungsauffassung zu komplexen Gesetzesregelungen erst nach 2 – 3 Jahren in BMF-Schreiben konkretisiert.

*Fazit: Insbesondere a) der einjährige Prüfungszeitraum, b) das Fehlen eines Prüfungsberichtes und c) der Prüfungsbeginn noch vor Vorlage unterschriebener Steuererklärungen/-bilanzen lassen rechtliche Bedenken aufkommen. Aus Gründen der Rechts- und Verfahrenssicherheit erscheint es daher sinnvoll, eine gesetzliche Grundlage zu schaffen. Zu beachten ist auch, dass die Finanzverwaltung keinen Rechtsanspruch festschreiben, sondern das beschleunigte Verfahren nur bei low-risk-Unternehmen durchführen will. (Vo)*

### **BMF veröffentlicht Referentenentwurf eines Jahressteuergesetzes 2010**

Als sog. „Omnibusgesetz“ enthält der Entwurf des Jahressteuergesetzes 2010 (JStG 2010) eine ganze Reihe verschiedenster Änderungsvorschriften. Im Bereich der Umsatzsteuer sind besonders die folgenden geplanten Änderungen wichtig:

- Ort der Leistung bei kulturellen etc. Leistungen, § 3a Abs. 3 Nr. 3 Buchst. a UStG-E:  
Bislang regelt sich der Leistungsort bei kulturellen, künstlerischen, wissenschaftlichen, unterrichtenden, sportlichen, unterhaltenden oder ähnlichen Leistungen grundsätzlich nach dem Ort, an dem der leistende Unternehmer die Leistung tatsächlich erbringt (Tätigkeitsort). Dies gilt unabhängig vom Status des Leistungsempfängers, also ob er Unternehmer ist oder nicht. Ab 2011 gilt dies nur noch dann, wenn der Leistungsempfänger ein Nichtunternehmer ist. Wird an einen Unternehmer für sein Unternehmen bzw. eine gleichgestellte Person geleistet, richtet sich der Leistungsort entsprechend der seit 1. Januar 2010 geltenden Grundregel des § 3a Abs. 2 UStG nach dem Sitz bzw. der Betriebsstätte des Leistungsempfängers (letzteres nur, wenn die Leistung tatsächlich an diese erbracht wurde).
- Ort der Leistung bei Einräumung der Eintrittsberechtigung zu den vorgenannten Veranstaltungen, § 3a Abs. 3 Nr. 5 UStG-E (neu):  
Besteht die Leistung darin, dass einem Unternehmer bzw. einer gleichgestellten Person die Eintrittsberechtigung zu kulturellen, künstlerischen, wissenschaftlichen, unterrichtenden, sportlichen, unterhaltenden oder ähnlichen Veranstaltungen eingeräumt wird, so ist diese an dem Ort zu besteuern, an dem die Veranstaltung tatsächlich stattfindet. Beim Verkauf von Eintrittskarten müssen z. B. Messgesellschaften künftig differenzieren.
- Ort der Leistung im Zusammenhang mit Wärme- und Kältenetzen, § 3a Abs. 4 Nr. 14 und § 3g UStG-E:  
Der Anwendungsbereich der Ortsregelung für die Lieferung von Gas über Erdgasnetze oder von Elektrizität nach § 3g UStG wird auf die Lieferung von Wärme oder Kälte über Wärme- oder Kältenetze ausgedehnt. Infolgedessen wird auch § 13b Abs 5 UStG-E (Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers) entsprechend erweitert.
- Ausweitung der Steuerschuldumkehr, § 13b Nr. 7 und Nr. 8 UStG-E (neu):  
Die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers soll gem. § 13b Abs. 2 Nr. 7 UStG-E auf steuerpflichtige Lieferungen von Industrieschrott, Altmetallen und sonstigen Abfallstoffen

erweitert werden.

Gem. § 13b Abs. 2 Nr. 8 UStG-E soll auch bei der steuerpflichtigen Reinigung von Gebäuden und Gebäudeteilen die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger übergehen. Entsprechend der Entwurfsbegründung soll hierunter insbesondere die Reinigung von Gebäuden einschließlich Hausfassadenreinigung, von Räumen und von Inventar einschließlich Fensterreinigung fallen. Allerdings soll die Vorschrift nur eingreifen, wenn die Leistung an einen Unternehmer erbracht wird, der selbst entsprechende Leistungen erbringt, also nur im Verhältnis zwischen Gebäudereinigern.

In beiden Fällen (Schrotthandel und Gebäudereinigung) entsteht die Umsatzsteuer entsprechend § 13b Abs. 1 UStG im Zeitpunkt der Ausstellung der Rechnung, spätestens jedoch mit Ablauf des der Ausführung der Lieferung folgenden Kalendermonats.

Mit der Ausweitung der Steuerschuldumkehr sollen lt. Begründung des BMF Umsatzsteuer ausfälle verhindert werden. Entsprechende Bestrebungen gab es bereits im vergangenen Jahr. Die Einführung der Regelungen scheiterte jedoch an den Neuwahlen im September 2009.

- Einschränkung der Steuerschuldumkehr bei Restaurationsleistungen, § 13b Abs. 6 Nr. 6 UStG-E (neu):

Die Umsetzung des MwSt-Pakets zum 1. Januar 2010 hat bei der Abgabe von Speisen und Getränken zum Verzehr an Ort und Stelle (Restaurationsleistungen) in/auf Schiffen, Flugzeugen und Zügen zu kuriosen Ergebnissen geführt, die in der Praxis teilweise nicht handhabbar sind. So hat sich aus der Neuregelung des Orts der Leistung teilweise die Folge ergeben, dass der Leistungsempfänger zum Steuerschuldner wurde, wenn der leistende Unternehmer im Ausland ansässig ist ((z. B. bei Zugfahrt in mehreren Ländern).

Nunmehr sollen diese Leistungen aus dem Anwendungsbereich der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers herausgenommen werden. Damit wird generell der leistende Unternehmer Steuerschuldner.

- Teilweiser Ausschluss des Vorsteuerabzugs für gemischt genutzte Grundstücke, § 15 Abs. 1b UStG-E (neu):

Die Regelung enthält einen neuen Vorsteuerausschlussbestand. Der Vorsteuerabzug für die Lieferungen, die Einfuhr und den innergemeinschaftlichen Erwerb sowie für die sonstigen Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück ist ab dem 1. Januar 2011 ausgeschlossen, soweit sie nicht auf die Verwendung des Grundstücks für Zwecke des Unternehmens entfällt. Hiervon unberührt bleiben Gegenstände, die umsatzsteuerlich keine Bestandteile des Grundstücks oder Gebäudes sind (z. B. Photovoltaikanlagen). Letztlich wird mit der Neuregelung die sog. Seeling-Rechtsprechung ausgehebelt. Allerdings bleibt die bisherige Regelung für Wirtschaftsgüter in Kraft, die vor dem 1. Januar 2011 angeschafft oder fertig gestellt worden sind (§ 27 Abs. 16 UStG-E).

*Praxishinweis: Mit der Veröffentlichung des Referentenentwurfs hat das BMF in einem frühen Stadium seine steuerlichen Gesetzespläne auf den Tisch gelegt. Die dargestellten Neuregelungen sollen – mit einer Ausnahme – alle erst zum 1. Januar 2011 in Kraft treten. Lediglich bei den Restaurationsleistungen soll die Einschränkung der Steuerschuldumkehr bereits am Tag nach der Verkündung des Gesetzes anwendbar sein. Damit könnten die betroffenen Unternehmen evtl. einem – umsatzsteuerlich - stressfreien Weihnachtsfest entgegen sehen. Über den Fortgang des Gesetzgebungsverfahrens werden wir weiter informieren. (Ng)*

## **Nationale Bankenabgabe nimmt Gestalt an – Pläne der EU hierzu weiter unklar**

In seiner Sitzung Ende März hat sich das Europäische Parlament (EP) für die Einführung einer Abgabe auf Finanztransaktionen ausgesprochen. Damit gewinnt die Diskussion um die Beteiligung des Finanzsektors an den Krisenbeseitigungskosten an Brisanz. Kern der Auseinandersetzung ist die Frage, ob die EU Belastungen für den Finanzsektor beschließen kann, ohne diesen im internationalen Wettbewerb entscheidend zu benachteiligen. Bereits Anfang März hatte das EP die EU-Kommission aufgefordert, die möglichen Auswirkungen eines Alleingangs zu untersuchen.

Etliche Staaten scheinen nun das Ergebnis von Diskussionen in der EU und auf Ebene der 20 führenden Industrienationen (G20) nicht abwarten zu wollen und stellen eigene Konzepte vor. Zu den Vorreitern gehört auch die deutsche Regierung, die ihre Eckpunkte zur Finanzmarktregulierung bereits präsentiert hat. Sie umreißen ein Gesamtpaket aus Maßnahmen der Finanzaufsicht, der Bankenreorganisation, der Kostenbeteiligung von Kreditinstituten sowie der Organhaftung. Die Regierung setzt damit eine Vorgabe des Koalitionsvertrages um.

U. a. sollen in Deutschland die aufsichtsrechtlichen Befugnisse der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin, §§ 36 ff. KWG) so geändert werden, dass diese bereits im Vorfeld einer Banken-Insolvenz handeln kann. Außerdem soll die Übertragung des systemrelevanten Kerns eines Kreditinstituts auf einen neuen Rechtsträger und die Liquidation der verbleibenden Betriebsteile ermöglicht werden. Die Bundesanstalt für Finanzmarktstabilisierung (FMSA) soll die geordnete Insolvenz überwachen, genauso wie den ebenfalls geplanten Banken-Stabilitäts-Fonds. Voraussichtlich alle deutschen Kreditinstitute sollen Beiträge in diesen Fonds abführen, gestaffelt nach der Risikogeneignetheit der Aktivitäten.

Die deutschen Pläne unterscheiden sich von dem Vorgehen anderer Staaten, die den Kreis der Zahlungspflichtigen entweder weiter ziehen (auch Hedgefonds und Versicherungen) oder die Einnahmen direkt in den Staatshaushalt lenken wollen. Frankreich und Deutschland haben jedoch vereinbart, sich bei der Finanzmarktregulierung eng abzustimmen. Beide planen so, dass ihre Bausteine sich leicht in ein übergeordnetes System integrieren lassen. Pläne für einen europäischen Krisenfonds will EU-Binnenmarktkommissar Barnier erst im Herbst vorstellen.

*Hinweis: Die Wissenschaft hat sich gegen eine Beschränkung der Zahlungspflicht auf Banken ausgesprochen mit dem Argument, dass Risiken für das Finanzsystem nicht nur dort entstehen könnten und eine Verlagerung gleichsam vorprogrammiert sei. Außerdem werde der Fonds zu spät einsetzbar, wenn in ihn jährlich nur gut eine Milliarde Euro eingezahlt werde. Aus Sicht des DIHK ist darauf zu achten, die Beiträge der Zahlungsverpflichteten nicht so hoch anzusetzen, dass sie ihre Aufgabe, die Realwirtschaft mit Krediten zu versorgen, nicht mehr ausreichend wahrnehmen können. (Per)*

## **Anmerkungen zum diesjährigen Brüsseler Steuerforum**

Im März 2010 fand zum vierten Mal das Brüsseler Steuerforum statt: eine zweitägige Veranstaltung, auf der Entscheidungsträger, Experten, Interessenvertreter und die interessierte Öffentlichkeit wichtige aktuelle Steuerthemen diskutieren. Das Motto der beiden vergangenen Jahre lautete „Das Steuersystem in einer sich verändernden Welt“ (2009) bzw. „Förderung von Wettbewerbsfähigkeit und Wachstum auf europäische Weise“ (2008). Dieses Mal beleuchteten die Vorträge von und Podien mit Vertretern der europäischen Institutionen, der OECD, des IWF und von Universitäten wie der London School of Economics die „Steuerpolitik nach der Krise“. Ge-

meinsamer Nenner aller Beiträge waren Überlegungen zu Notwendigkeit, Zielrichtung und Umfang von Steuerreformen im Jahrzehnt nach dem Zusammenbruch der US-Bank Lehmann Brothers. Schirmherr des Steuerforums war wie jedes Jahr der jeweilige EU-Kommissar für Steuern und Zollunion, momentan der Litauer Algirdas Semeta.

Große Einigkeit in der Einschätzung der wirtschaftlichen Lage der EU-Mitglieder sprach aus den Einführungsvorträgen des Schirmherrn und der Vorsitzenden des Ausschusses für Wirtschaft und Währung des Europäischen Parlaments, Sharon Bowles. Sie lässt sich umschreiben mit den Stichpunkten: Krisenbedingt sinkende Steuereinnahmen, steigende Staatsausgaben für Soziales und die Stimulierung der Nachfrage, zunehmende wirtschaftliche Ungleichgewichte in der EU.

Auch die Schlussfolgerungen von Kommissar und Ausschussvorsitzender lagen dicht beieinander: Einzusetzen habe man sich für Haushaltskonsolidierung und den EU-weiten Zugang zu Steuer-Daten; gegen Gewinnverlagerung, Doppelbesteuerung und Diskriminierung mit den Mitteln des Steuerrechts. Als überlegenswert bezeichneten beide die Idee, statt Einkommen verstärkt (Grund-)Vermögen, (Ressourcen-)Verbrauch und Finanzaktivitäten zu besteuern.

Einen der interessanteren Vorträge hielt der ehemalige Wettbewerbskommissar Mario Monti. Sein Thema lautete: „Neustart für den Binnenmarkt: Die Rolle der Steuerpolitik“. Monti leitet auf Bitten von EU-Kommissionspräsident Barroso eine Kommission zu diesem Thema, die Ende April ihren Abschlussbericht vorlegen wird. Offenbar hatte sich der heutige Präsident einer Mailänder Universität jedoch so weit von seinem Redemanuskript entfernt, dass die Veranstalter es nicht ins Internet einstellen konnten.

*Hinweis: Die Kommission sieht die Schwerpunkte der Steuerpolitik für die laufende Amtsperiode bis 2014 bei den Themen: neue Mehrwertsteuer-Strategie, Überarbeitung von Zins-/Lizenz- und Energiebesteuerungs-Richtlinie sowie eine gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage. (Per)*

## **Aktuelles Steuerrecht**

### **Bundesverfassungsgericht kündigt Entscheidungen für 2010 an**

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat die [Übersicht](#) der Verfahren veröffentlicht, die es im Jahresverlauf 2010 zu entscheiden beabsichtigt.

Von besonderem Interesse ist das Verfahren zur pauschalen Hinzurechnung (fiktiver) nicht abzugsfähiger Betriebsausgaben nach § 8b KStG (Az. 1 BvL 12/07). Es geht dabei um die Frage, ob § 8 Abs. 3 Satz 1 und Abs. 5 Satz 1 des KStG i. d. F. des Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung der Bundesregierung zur Vermittlungsempfehlung zum Steuervergünstigungsabbaugesetz vom 22. Dezember 2003 mit Art. 3 Abs. 1 GG insoweit vereinbar ist, als typisierend 5 % des Gewinns und der Bezüge im Sinne des § 8b Abs. 1 und Abs. 2 KStG als nichtabziehbare Betriebsausgaben gelten, ohne dass der Nachweis niedrigerer Betriebsausgaben gestattet ist. In seiner Stellungnahme vom Mai 2009 hat der DIHK deutlich gemacht, dass er die Pauschalierung ohne die Möglichkeit des Nachweises eines geringeren Wertes verfassungsrechtlich nicht für gerechtfertigt hält. Dies gilt insbesondere vor dem Hintergrund, dass die Festlegung des Pauschalierungssatzes mangels einer Durchschnittsbetrachtung willkürlich erscheint.

Die Ankündigungsliste enthält außerdem folgende steuerlich relevante Verfahren:

- Verfassungsbeschwerde (Az. 1 BvR 857/07) zur Frage, ob bei der Anwendung von § 2 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 Investitionszulagengesetz 1999 i. d. F. der Bekanntmachung vom 11. Oktober 2002 eine Zuordnung eines Betriebs zum verarbeitenden Gewerbe, die auf eine Einteilung durch das Statistische Bundesamt gestützt wird, verfassungsgemäß ist;
- Vorlageverfahren (Az. 2 BvL 14/02, 2 BvL 2/04 und 2 BvL 13/05) zur Frage, ob es verfassungswidrig war, private Grundstücksveräußerungsgeschäfte durch die Verlängerung der Veräußerungsfrist von zwei auf zehn Jahre nach § 23 i. V. m. § 52 Abs. 39 EStG i. d. F. des Steuerentlastungsgesetzes 1999/2000/2002 vom 24. März 1999 der Einkommensbesteuerung zu unterwerfen, bei denen die ursprüngliche Spekulationsfrist von zwei Jahren (§ 23 EStG a. F.) bereits abgelaufen war – die Entscheidungen waren bereits für das Jahr 2009 angekündigt;
- Verfassungsbeschwerden (Az. 2 BvR 753/05, 2 BvR 748/05 und 2 BvR 1738/05) zur Frage, ob es verfassungswidrig war, durch das am 31. Mai 1999 verkündete Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 vom 24. März 1999 solche Veräußerungen von Beteiligungen vollumfänglich nach § 17 EStG der Besteuerung zu unterwerfen, die vor der Gesetzesänderung keine steuerpflichtige wesentliche Beteiligung waren (Beteiligung nicht mehr als 25 %), aber durch Absenkung der Beteiligungsgrenze auf mindestens 10 % seit dem 1. Januar 1999 zu einer steuerpflichtigen wesentlichen Beteiligung (Beteiligung ab 10 %) geworden sind – die Entscheidungen waren bereits für das Jahr 2009 angekündigt;
- Vorlageverfahren des BFH (Az. 2 BvL 1/03, 2 BvL 57/06 und 2 BvL 58/06) zur Frage, ob es verfassungswidrig war, dass durch das am 31. Mai 1999 verkündete Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 vom 24. März 1999 § 34 EStG für alle seit dem 1. Januar 1999 zugeflossenen Entschädigungen dahingehend geändert wurde, dass als Tarifiermäßigung für die Besteuerung solcher außergewöhnlichen Einkünfte anstatt des halben durchschnittlichen Steuersatzes die sog. Fünftel-Regelung gilt – die Entscheidungen waren bereits für das Jahr 2009 angekündigt.

*Hinweis: In den steuerrechtlich relevanten Verfahren zur Verfassungsmäßigkeit der körperschaftsteuerlichen Umgliederungsregelungen im Zusammenhang mit dem Systemwechsel vom Anrechnungs- zum Halbeinkünfteverfahren (Az. 1 BvR 2192/05) sowie über die Verfassungsbeschwerden zweier ostdeutscher Gemeinden zur Frage der Verfassungsmäßigkeit eines gewerbesteuerlichen Mindesthebesatzes (Az. 2 BvR 2185/04, 2 BvR 2189/04) haben die zuständigen Senate bereits zu Beginn des Jahres ihre Entscheidungen veröffentlicht. Wir berichteten darüber in der Steuerinfo März 2010. (Ng)*

## **Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen Schwesterpersonengesellschaften (BFH-Urteil)**

Mitunternehmer sind Personen, die an einer gewerblichen Personengesellschaft beteiligt sind. Überlassen sie der Personengesellschaft Wirtschaftsgüter zur Nutzung, so handelt es sich um Sonderbetriebsvermögen, das steuerlich als in der Mitunternehmerschaft verhaftet gilt. Endet die Nutzungsüberlassung, liegt eine Entnahme vor, bei der etwaige stille Reserven aufzudecken und zu versteuern sind. Wird das Wirtschaftsgut unentgeltlich aus diesem Sonderbetriebsvermögen in das Betriebsvermögen der Gesellschaft eingelegt, so erfolgt dies buchwertneutral – ohne Aufdeckung stiller Reserven (§ 6 Abs. 5 Satz 2 EStG). Umgekehrt genauso.

Ist jemand an zwei Mitunternehmerschaften beteiligt, so kann er – ebenfalls buchwertneutral – Wirtschaftsgüter unentgeltlich von einem Sonderbetriebsvermögen in ein anderes Sonderbetriebsvermögen „verschieben“. Gesetzlich nicht geregelt ist der Fall, dass Wirtschaftsgüter unentgeltlich aus dem Betriebsvermögen einer Personengesellschaft in das einer anderen, an der der Mitunternehmer ebenfalls beteiligt ist, übertragen werden. Teilweise wurde bisher vertreten, dass auch dies buchwertneutral möglich sei (Glanegger in Schmidt, Komm. zum EStG, 28. Aufl., § 6 Rz. 536). Schließlich könnte man auch den Weg über die Sonderbilanzen nehmen, um zum gleichen Ergebnis zu kommen.

Letztgenannter Rechtsauffassung trat der BFH nun mit Urteil vom 25. November 2009 (Az. I R 72/08) entgegen. Werden Wirtschaftsgüter unentgeltlich zwischen Schwesterpersonengesellschaften übertragen, so kann dies nicht buchwertneutral erfolgen. Vielmehr müssen stille Reserven aufgedeckt und versteuert werden.

Der BFH begründet seine Rechtsauffassung damit, dass der Zielgesellschaft der Wert des übertragenen Wirtschaftsgutes ohne angemessene Gegenleistung zufließe. Hierbei sei es unwesentlich, dass das Wirtschaftsgut nicht in den privaten Bereich überführt werde, was der Grundfall einer Entnahme ist. Die oben beschriebene Konstellation sei im Gesetz nicht erfasst. Der Gesetzgeber habe bewusst zwischen den beteiligten Mitunternehmerschaften als eigene Steuersubjekte unterschieden. Zwar spreche eine inhaltliche und interessenorientierte Betrachtung für eine buchwertneutrale Übertragung. Mangels einer planwidrigen Unvollständigkeit bestehe jedoch keine auslegungsfähige Regelungslücke.

*Praxishinweis: Sollen Wirtschaftsgüter zwischen Schwesterpersonengesellschaften übertragen werden, so muss auch zukünftig der Weg über das Sonderbetriebsvermögen gegangen werden. (Gs)*

## **BMF veröffentlicht Anwendungsschreiben zum BilMoG**

Am 12. März 2010 veröffentlichte das Bundesfinanzministerium (BMF) das Anwendungsschreiben zur steuerlichen Maßgeblichkeit nach der Neuregelung durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz. Die Neuregelung zur steuerlichen Maßgeblichkeit und die Aufhebung der umgekehrten Maßgeblichkeit in § 5 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) machten ein Anwendungsschreiben seitens der Finanzverwaltung notwendig.

Maßgeblichkeit nach § 5 EStG bedeutet, dass bei bilanzierungspflichtigen Unternehmen der steuerpflichtige Gewinn dem Gewinn der Handelsbilanz entspricht, soweit diese nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) erstellt wurde (materielle Maßgeblichkeit). Dabei sind steuerlich gesondert bestehende Bewertungsregeln zu beachten (§ 5 Abs. 6 EStG). Allerdings sind nunmehr etwaige steuerliche Wahlrechte unabhängig von der Handelsbilanz ausübbar (Wegfall der umgekehrten Maßgeblichkeit), was jedoch an die Aufnahme der Wirtschaftsgüter in ein gesondert zu führendes Verzeichnis gebunden ist.

Es bleibt bei dem Grundsatz, dass handelsrechtliche Aktivierungsgebote und -wahlrechte steuerlich Aktivierungsgebote darstellen. Umgekehrt sind handelsrechtliche Aktivierungsverbote auch steuerlich zu beachten. Handelsrechtliche Passivierungsverbote und -wahlrechte führen steuerlich zu Passivierungsverboten, handelsrechtliche Passivierungsgebote sind auch gleichzeitig steuerliche.

Besteht handelsrechtlich ein Bewertungswahlrecht, so wirkt sich dies grundsätzlich auch steuerlich aus (Bsp.: Aktivierung von Fremdkapitalzinsen als Herstellungskosten). Allerdings geht in

diesem Punkt das BMF von einem weiten Herstellungskostenbegriff aus und widerspricht damit dem Willen des Gesetzgebers. Waren bis zur Geltung des BilMoG noch angemessene Teile der Gemeinkosten nicht steuerlich aktivierungspflichtig, sollen diese nunmehr zwingend in die Herstellungskosten aufzunehmen sein (Tz. 8 des Schreibens). Dies widerspricht der politischen Maßgabe der Steuerneutralität des BilMoG.

Auch die Gesetzesbegründung geht von einer Anpassung des handelsrechtlichen Herstellungskostenbegriffes an den des Steuerrechts aus. Daraus folgt, dass der steuerliche Herstellungskostenumfang nicht berührt werden sollte. Darüber hinaus sprechen Praktikabilitätsgesichtspunkte gegen eine Aktivierungspflicht, da die Ermittlung der anteiligen Gemeinkosten in der betrieblichen Praxis zum Teil mit erheblichem Aufwand verbunden sein dürfte und ein hohes Maß an Unsicherheit und damit Streitpotenzial beinhaltet.

Steuerliche Wahlrechte, ob aus Gesetz oder Verwaltungsvorschriften (EStR, BMF-Schreiben) dürfen nach dem neuen BMF-Schreiben unabhängig von der Handelsbilanz ausgeübt werden, auch wenn sich steuerlich ein nicht GoB-konformer Ansatz ergibt. Selbst wenn jeweils handels- und steuerrechtlich ein Wahlrecht besteht (z. B. LiFo-Verfahren, degressive Abschreibung nach § 7 Abs. 2 EStG), können diese unabhängig voneinander ausgeübt werden. Allerdings setzt die abweichende steuerliche Bewertung voraus, dass das Wirtschaftsgut in ein besonderes, laufend zu führendes Verzeichnis aufgenommen wird. Hierin sind Tag der Anschaffung/Herstellung, Anschaffungs- oder Herstellungskosten, die steuerliche Vorschrift des ausgeübten Wahlrechtes und die Abschreibungen aufzunehmen. Soweit sich diese Angaben aus den schon bisher geführten Anlagenverzeichnissen (oder GWG-Verzeichnissen) ergeben, können diese genutzt werden.

*Hinweis: Die neuen Regelungen sind erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2008 enden, also bei kalendergleichem Wirtschaftsjahr ab dem Jahr 2009. (Gs)*

### **Lohnsteuer: Zuschüsse zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn (BFH-Urteil)**

Der BFH hat sich mit Urteil vom 1. Oktober 2009 (Az. VI R 41/07) zur Definition „Zuschüsse zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ geäußert. Danach ist ohnehin geschuldeter Arbeitslohn derjenige, der arbeitsrechtlich geschuldet wird. Sofern ein Zuschuss zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht wird, kann dieser auch unter Anrechnung auf andere freiwillige Sonderzahlungen geleistet werden. Damit hat der BFH die gegenteilige Auffassung der Finanzverwaltung (R 3.33 Abs. 5 Satz 6 LStR 2009) abgelehnt.

Streitig ist im Rahmen der Überprüfung der Rechtmäßigkeit eines Lohnsteuerhaftungsbescheids, ob die Voraussetzungen einer Lohnsteuerpauschalierung für Fahrtkostenzuschüsse erfüllt sind.

Eine bei der Klägerin für den Zeitraum Dezember 1996 bis Dezember 2000 durchgeführte Lohnsteuer-Außenprüfung ergab, dass die Arbeitnehmer der Klägerin unter der Bezeichnung „Fahrtkostenzuschuss“ jährlich im November Zahlungen erhalten hatten, welche die Klägerin der Lohnsteuerpauschalierung nach § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG unterworfen hatte. Unter der Bezeichnung „Fahrtkostenzuschuss“ wurde jeweils der ansonsten als Werbungskosten abzugsfähige Betrag für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Jahresbetrag) errechnet, ausgezahlt und pauschal versteuert. Der Differenzbetrag zum errechneten Weihnachtsgeld wurde mit der Bezeichnung „Weihnachtsgeld“ nach den persönlichen Besteuerungsmerkmalen der einzelnen Arbeitnehmer versteuert. Arbeitnehmer mit höheren „Fahrtkostenzuschüssen“ erhielten we-

niger Weihnachtsgeld als Arbeitnehmer mit niedrigeren „Fahrtkostenzuschüssen“. Arbeitnehmern, die keine „Fahrtkostenzuschüsse“ erhalten konnten, wurde Weihnachtsgeld ausgezahlt. Das Finanzamt (FA) verneinte hinsichtlich der als „Fahrtkostenzuschüsse“ erbrachten Zahlungen die Voraussetzungen für eine Pauschalierung der Lohnsteuer, weil sie nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn, sondern unter Anrechnung auf das freiwillig gezahlte Weihnachtsgeld erbracht worden seien. Eine zusätzliche Zahlung liege auch dann nicht vor, wenn sie unter Anrechnung auf eine freiwillige Sonderleistung, z.B. Weihnachtsgeld, erbracht werde. Es sei unerheblich, ob die zusätzliche Leistung ihrerseits vom Arbeitgeber geschuldet oder freiwillig gewährt werde.

Der BFH hielt die Revision der Klägerin für begründet.

Nach § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG kann der Arbeitgeber die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 15 % u. a. für zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistete Zuschüsse zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte erheben, soweit diese Bezüge den Betrag nicht übersteigen, den der Arbeitnehmer als Werbungskosten geltend machen könnte, wenn die Bezüge nicht pauschal besteuert würden.

Zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn sind Zuschüsse dann geleistet, wenn sie zu den Lohnzahlungen hinzukommen, die arbeitsrechtlich geschuldet sind, entweder durch Vereinbarung oder etwa durch eine dauernde Übung. Zuschüsse liegen also auch dann vor, wenn sie statt anderer, freiwillig geleisteter Bezüge und Vorteile erbracht werden.

Der BFH hält damit an seiner schon in früheren Entscheidungen getroffenen Differenzierung fest, dass das Tatbestandsmerkmal „ohnehin geschuldeter Arbeitslohn“ dahin gehend zu verstehen ist, dass es sich um Arbeitslohn handeln muss, auf den zumindest im Zeitpunkt der Zahlung ein verbindlicher Rechtsanspruch besteht (BFH vom 12. März 1993, VI R 71/92, BStBI II 1993, 521 m. w. N.).

Auch im Fall einer Umwandlung von Barlohn in Form von Urlaubsgeld in Sachlohn in Form eines Warengutscheins war auf Grundlage des arbeitsrechtlichen Anspruchs zu differenzieren, nämlich ob zu dem Zeitpunkt, zu dem der Arbeitnehmer über seinen Lohnanspruch verfügte, ein Anspruch auf Barlohn oder ein solcher auf Sachlohn bestand (BFH vom 6. März 2008 VI R 6/05, BStBI II 2008 II, 530).

Eine Entgelt- oder Barlohn umwandlung ist zwar ausgeschlossen. Dies gilt allerdings nur für solchen Lohn, der ohnehin „geschuldet“ wird. Freiwillige Lohnzahlungen lassen sich dagegen als nicht „geschuldeter“ Arbeitslohn in pauschbesteuerte Zuschüsse umwandeln.

*Praxishinweis: Die Reaktion der Finanzverwaltung bleibt abzuwarten. Vor dem Hintergrund der eindeutigen BFH-Entscheidung ist zumindest eine Anpassung in den ab 2011 anzuwendenden LStR 2011 geboten. (Se)*

## **EU: Befreiung für Kleinunternehmen von der Bilanzierungs- und Jahresabschlusspflicht**

Am 10. März 2010 stimmte das Europäische Parlament dem Vorschlag der Kommission zur Änderung der 4. Richtlinie der EU zu. Die 4. Richtlinie bestimmt für Kapital- und ihnen gleichgestellte Gesellschaften (z. B. GmbH & Co. KG), dass diese eine Bilanz und einen Jahresabschluss erstellen müssen – unabhängig von der Größe des Unternehmens.

Im Rahmen der Vorhaben zum Bürokratieabbau auf europäischer Ebene schlug die Kommission vor, Kleinunternehmen von dieser Pflicht der 4. Richtlinie zu befreien, wenn zwei der folgenden drei Kriterien auf den jeweiligen Bilanzstichtag nicht überschritten sind:

- Bilanzsumme 500.000 Euro
- Jahresumsatz 1 Mio. Euro
- zehn Arbeitnehmer im Durchschnitt des Wirtschaftsjahres.

Das Europäische Parlament fügte dem Vorschlag der Kommission jedoch die Einschränkung an, dass Mindeststandards an Aufzeichnungen bestehen bleiben müssen, aus denen die finanzielle Lage des Unternehmens hervorgeht. Zu beachten ist, dass die Mitgliedstaaten von dieser Befreiung abweichen dürfen, also geringere Grenzen festlegen oder eine generelle Pflicht zur Bilanzierung und Jahresabschlusserstellung vorsehen können.

Auf nationaler Ebene hat der Vorschlag der Kommission große Chancen, umgesetzt zu werden. Das Bundesministerium für Justiz und das Bundeswirtschaftsministerium haben bereits entsprechende Zustimmung signalisiert. Bei einer Umsetzung dieses Vorschlages in deutsches Recht wäre darauf zu achten, dass sich diese Bilanzierungspflichtgrenzen harmonisch in das deutsche Recht der Rechnungslegung (§ 238 ff. HGB) einfügen. Bisher sieht das HGB nur eine Befreiung von der Buchführungs- und Bilanzierungspflicht für Einzelunternehmen vor, die nicht mehr als 500.000 Euro Umsatz und nicht mehr als 50.000 Euro Gewinn erwirtschaften. Dementsprechend wäre sicher zu stellen, dass die vorgenannten geplanten Ausnahmen nicht nur für Kapitalgesellschaften, sondern für alle Unternehmen gelten. Nur so kann letztendlich Rechtsformneutralität gewährleistet werden.

Aus steuerlicher Sicht stellt sich die Frage, wie nun die befreiten Unternehmen ihren steuerlichen Gewinn zu ermitteln haben. Hier dürfte sich die Einnahmen-Überschuss-Rechnung nach § 4 Abs. 3 EStG anbieten. Darüber hinaus wäre es für eine steuerneutrale Umsetzung notwendig, dass die steuerlichen Bilanzierungspflichtgrenzen der Abgabenordnung ebenfalls an die neuen handelsrechtlichen Bilanzierungspflichtgrenzen angepasst werden. Auch steuerlich sind bisher nur für Nichtkapitalgesellschaften Befreiungen bis 500.000 Euro Umsatz und einem Maximalgewinn von 50.000 Euro vorgesehen.

*Ausblick: Die Einführung der Bilanzierungspflichtgrenzen in die 4. Richtlinie der EU ist wahrscheinlich. Die Umsetzung in deutsches Recht hat harmonisch zu erfolgen, entsprechende handels- und steuerrechtliche Grenzen auch für andere Nichtkapitalgesellschaften wären anzupassen. Darüber hinaus ist zu klären, wie nunmehr die Regelungen zur Kapitalaufbringung und zum Kapitalerhalt im Rahmen des Gesellschaftsrechts auszulegen wären. (Gs)*

## **Gewusst**

### **Innovative Finanzierungsinstrumente**

Die EU-Kommission verwendet den Begriff „Innovative Finanzierungsinstrumente“ in einem Arbeitspapier, das sie am 6. April im Auftrag des EU-Parlaments und Rates vorgelegt hat. „Innovative financing options“ ist dabei ein Oberbegriff für ganz unterschiedliche Werkzeuge von der CO<sub>2</sub>-Steuer über die Bankensteuer, Versicherungslösungen und Auktionen bis hin zu Private Public Partnerships. Sie lassen sich einteilen in drei Gruppen 1. Klimasteuern, 2. Abgaben für

den Finanzsektor und 3. Öffentlich-private Partnerschaften zur Finanzierung der Entwicklungshilfe.

Die innovativen Instrumente sollen die Mitgliedsstaaten in die Lage versetzen, ihre durch die Finanz- und Wirtschaftskrise belasteten Haushalte zu konsolidieren und gleichzeitig die Märkte so zu lenken und zu stabilisieren, dass zukünftige Krisen vermieden werden. Die Kommission spricht darüber hinaus von einer „doppelten Dividende“, wenn es gelingt, durch die zusätzlichen Einnahmen die wirtschaftliche Effizienz zu steigern, indem schädlichere bestehende Abgaben wie beispielsweise indirekte Lohnkosten zurückgeführt werden. Im Finanzsektor und bei den CO<sub>2</sub>-Emissionen sieht die Kommission die größten Chancen, eine doppelte Dividende einzustreichen. (Per)

**An dieser Ausgabe haben mitgewirkt:**

Dr. Ulrike Beland (Be), RA/StB Jens Gewinnus (Gs), RAin Brigitte Neugebauer (Ng),  
Ass. jur. Malte Pereira (Per), StB Michael Seifert (Se), RA Guido Vogt (Vo)

***Der Nachdruck, auch auszugsweise, ist nur mit Genehmigung der Herausgeber gestattet.***

***Die Angaben im "IHK-Steuerinfo" sind ohne Gewähr.***