

Wichtige Informationen für unsere Mandanten

Aus dem Inhalt

BilMoG

Änderungen im Einzelabschluss.....	1
Erstmalige Anwendung der neuen Bilanzierungsregelungen.....	3
Gestaltungsspielraum für selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände.....	3
Bewertung von Pensionsrückstellungen.....	3

Steuern

Teilwertabschreibung bei börsennotierten Aktien.....	4
Umsatzsteuer beim Direktverbrauch (EEG).....	4
Unternehmerinitiative bei Übertragung mit Nießbrauchsvorbehalt.....	5
Keine Vorsteuer für Privatwohnung in Ärztehaus.....	6
Steuerabzug: Vergütungen an Ausländer.....	7
USt. bei Grundstücksübertragungen.....	7

Unternehmen

Durch Regelungen im Gesellschaftsvertrag einer Personengesellschaft die Pflichtteilsansprüche reduzieren.....	6
Gewerblichkeit bei Vermietung mit Verkaufsabsicht.....	6
Insolvenzreife: Haftungsrisiken eines Aufsichtsratsmitgliedes.....	8

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Rückzahlungsklauseln für Fortbildungskosten.....	7
Wechselnde Einsatzstellen: Wegfall der 30-Kilometer-Grenze.....	8
Rückwirkende Pauschalversteuerung von Fahrtkostenzuschüssen.....	8

Kommentar

Steuerverschärfung für Holdinggesellschaften.....	5
---	---

BilMoG

Änderungen im Einzelabschluss

Das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG), die größte Bilanzrechtsreform seit dem Bilanzrichtliniengesetz von 1985, ist verabschiedet. Die wesentlichen Änderungen werden nachfolgend zusammengefasst dargestellt. Die Artikel auf Seite 3 befassen sich mit weiteren Schwerpunkten.

Neben Regulierungs- und Deregulierungsvorschriften ist das zentrale Ziel, das deutsche Bilanzrecht im Vergleich zu IFRS attraktiver zu machen und die Aussagekraft von HGB-Abschlüssen zu erhöhen. Mit dem BilMoG soll neben den IFRS ein eigenständiges, kostengünstiges und einfaches, aber an die IFRS angenähertes HGB-Bilanzrecht geschaffen werden; attraktiv insbesondere für kleine und mittelständische Unternehmen.

Entflechtung von Handels- und Steuerbilanz

Das BilMoG hebt den Grundsatz der umgekehrten Maßgeblichkeit (§ 5 Abs. 1 S. 2 EStG a. F.) auf. Insbesondere sind damit steuerliche Mehrabschreibungen in Form einer Wertkorrektur oder durch Bildung eines Sonderpostens mit Rücklageanteil nicht mehr in der Handelsbilanz zu erfassen. Die Abweichungen zwischen Handelsrecht und Steuerrecht sind allerdings in gesonderten Verzeichnissen zu dokumentieren.

Neuregelung für den Bilanzansatz

Für selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände wird ein Aktivierungswahlrecht eingeführt. Dieses Wahlrecht ist insbesondere bei hohem Forschungs- und Entwicklungsaufwand bedeutsam. Ein Aktivierungsverbot besteht weiterhin für nicht entgeltlich erworbene Marken, Drucktitel, Verlagsrechte, Kundenlisten oder ähnliche immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens.

Das Aktivierungswahlrecht für latente Steuern (§ 274 Abs. 1 HGB) ist nun doch in das BilMoG aufgenommen worden.

Spätestens für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2009 beginnen, entfallen unter anderem die folgenden bisher bestehenden Ansatzwahlrechte:

- Bilanzierungshilfe für Aufwendungen für Inangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs (§ 269 HGB a. F.)
- Rückstellungen für unterlassene Instandhaltungsaufwendungen, die nach Ablauf von 3 Monaten des folgenden Geschäftsjahres nachgeholt werden (§ 249 Abs. 1 S. 3 HGB a. F.)
- Aufwandsrückstellungen für genau umschriebene Zukunftsaufwendungen (§ 249 Abs. 2 HGB a. F.)

Neuerungen für Bewertungen

Bei der Zugangsbewertung von Vermögensgegenständen sind auch angemessene Teile der Material- und Fertigungsgemeinkosten sowie des Wertverzehrs des Anlagevermögens als Bestandteile der Herstellungskosten selbst erstellter Vermögensgegenstände zu aktivieren. Insoweit kommt es zu einer Angleichung des handelsrechtlichen und steuerrechtlichen Herstellungsbegriffs (§ 255 Abs. 2 HGB). Die Folgebewertung des Vermögens erfolgt zukünftig nach einem einheitlichen Bewertungsansatz. Wurden in der Vergangenheit außerplanmäßige Abschreibungen vorgenommen, hat eine Wertaufholung beim Wegfall der Abschreibungsgründe zu erfolgen. Die Wertaufholung bei außerplanmäßig abgeschriebenem, entgeltlich erworbenem Geschäfts- oder Firmenwert ist nicht zulässig. Das Wahlrecht, Abschreibungen im Rahmen vernünftiger kaufmännischer Beurteilung vorzunehmen, wird es nicht



Editorial

Es mehren sich die Fälle, in denen auch deutsche Kreditinstitute nicht gekündigte Kredite (sowohl Immobilienkredite als auch Betriebs- und Konsumentenkredite) an sog. Abwicklungsbanken oder spezialisierte Aufkäufer veräußern. Auslöser ist die Einschätzung der Bank, dass eine wirtschaftliche Schieflage droht oder das Bankinteresse an bestimmten Kreditsegmenten nicht mehr besteht. Keine Rolle spielt, ob die Darlehen korrekt mit Zins und Tilgung bedient werden. Die Bank will ihre Risikostruktur verbessern („Basel II“) und ihre Ertragskraft stärken. Der Bundestag hat als Folge dieser Vorgänge durch das Risikobegrenzungs-gesetz (in Kraft seit 19.8.2008) den Schutz der Darlehensnehmer vor Kreditverkäufen erheblich verbessert. Der Kern:

- ! Eine formularmäßige Vertragsübernahmeklausel in den Allgemeinen Geschäftsbedingungen der Kreditinstitute ist unzulässig.
- ! Kreditinstitute müssen in Immobiliendarlehensverträgen künftig deutlich darauf hinweisen, dass die Darlehensforderung ohne Zustimmung des Darlehensnehmers abgetreten oder der Vertrag insgesamt übertragen werden kann. Läuft die vereinbarte Zinsbindung aus oder wird das Darlehen zur Rückzahlung fällig, muss der Darlehensnehmer drei Monate zuvor darüber informiert werden. Die Pflichten treffen im Falle der Abtretung auch den Erwerber.
- ! Die Kündigung eines Immobiliendarlehensvertrags wegen Zahlungsrückständen ist nur noch möglich, wenn der Kunde mit mindestens 2 aufeinander folgenden Raten und zugleich mit mindestens 2,5 % des Nennbetrages des Darlehens in Verzug ist.
- ! Der weitgehende Ausschluss des gutgläubigen einredfreien Erwerbs bei Sicherungsgrundschulden stellt eine zentrale Verbesserung des Kreditnehmerschutzes dar.

Dennoch, wenn ein Unternehmen in wirtschaftlichen Schwierigkeiten ist und nachweislich vertragliche Verpflichtungen gegenüber dem Kreditinstitut nicht erfüllt wurden, wird es schwer, einen Verkauf des Engagements an einen Abwickler zu verhindern.

Durch „politischen“ Druck und Öffentlichkeit kann man versuchen, auf die ehemalige Hausbank so einzuwirken, dass zumindest das Engagement bei den Abwicklern im normalen Rahmen erhalten bleibt. Bei absehbaren Problemen sollten Sie das Gespräch mit uns, Ihren Beratern, suchen.

Dirk-Ralf Glöger
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
Partner der RÖVERBRÖNNER KG

Fortsetzung von Seite 1

mehr geben. Rückstellungen sind mit von der Bundesbank vorgegebenen Durchschnittssätzen abzuzinsen.

Neuerungen beim Bilanz- und GuV-Ausweis

Das Bilanzgliederungsschema gemäß § 266 HGB wird um folgende Posten erweitert:

- ! „Selbst geschaffene gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte“ werden innerhalb des immateriellen Anlagevermögens als solche ausgewiesen.
- ! Nach den Rechnungsabgrenzungsposten werden die latenten Steuern jeweils gesondert ausgewiesen.
- ! Führt die Verrechnung von Vermögensgegenständen und Schulden für Altersvorsorgeverpflichtungen zu einem Aktivüberhang, wird dieser als letzter Posten auf der Aktivseite ausgewiesen.

Das Gliederungsschema der Gewinn- und Verlustrechnung bleibt im Wesentlichen unverändert. Aufwendungen und Erträge aus der Veränderung der latenten Steuern (§ 274 Abs. 2 S. 3 HGB) werden unter dem Posten „Steuern vom Einkommen und Ertrag“ gesondert ausgewiesen. Für die Erträge bzw. Aufwendungen aus der Abzinsung von Schulden (§ 277 Abs. 5 HGB) ist ebenfalls ein gesonderter Ausweis unter den Posten „Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge“ bzw. „Zinsen und ähnliche Aufwendungen“ vorgesehen. So wird eine deutlichere Trennung von Betriebs- und Finanzergebnis erreicht. Aufwendungen und Erträge aus den Anpassungen an das BilMoG sind gesondert unter „außerordentliche Aufwendungen“ bzw. „außerordentliche Erträge“ zu erfassen (Art. 67 Abs. 7 EGHGB).

Geänderte Erläuterungsvorschriften

Die Anhangangaben werden deutlich umfangreicher. Insbesondere sind anzugeben:

- ! Art und Zweck sowie Risiken und Vorteile von nicht in der Bilanz erscheinenden Geschäften, soweit diese für die Beurteilung der Finanzlage von Bedeutung sind (nur für mittelgroße [teilweise] und große Kapitalgesellschaften).
- ! Anteile oder Anlageaktien des inländischen Investmentvermögens gemäß § 1 InvG oder vergleichbare ausländische Investmentanteile gemäß § 2 Abs. 9 InvG von mehr als 10%.
- ! Auf welchen Differenzen und steuerlichen Verlustvorträgen die latenten Steuern beruhen, sowie der bei der Berechnung zugrundeliegende Steuersatz.

Größen- und rechtsformspezifische Erleichterungen

Einzelkaufleute, die in zwei aufeinander folgenden Jahresabschlüssen nicht mehr als 500.000 Euro Umsatz und 50.000 Euro Jahresüberschuss erzielen, werden von der Verpflichtung zur Buchführung, Inventur und Bilanzierung nach handelsrechtlichen Vorschriften befreit. Im Falle einer Neugründung gilt die Befreiung bereits, wenn im ersten Jahresabschluss nach der Neugründung diese Werte nicht überschritten werden.

Die Schwellenwerte für die Größeneinteilung von Kapitalgesellschaften und diesen gleichgestellten Personengesellschaften wurden um rund 20% erhöht, so dass mehr Unternehmen in den Genuss der Erleichterungen für kleine und mittelgroße Kapitalgesellschaften kommen.

Erstmalige Anwendung der neuen Bilanzierungsregelungen

Durch Verzögerungen im Gesetzgebungsprozess war bislang noch offen, ab wann die Neuregelungen des BilMoG angewandt werden sollen. Nach der endgültigen Verabschiedung herrscht nun auch hinsichtlich dieser Frage Klarheit.

Grundsätzlich soll das neue Recht erstmals für Geschäftsjahre Anwendung finden, die nach dem 31.12.2009 beginnen. Bei kalendergleichen Geschäftsjahren folgt daraus, dass der Jahresabschluss 2010 erstmals nach den neuen Regelungen aufgestellt werden muss. Dabei ist auf eine rechtzeitige Anpassung der Buchführung zu achten. Wahlweise können die Neuregelungen bereits für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2008 beginnen, angewandt werden. Das Wahlrecht kann jedoch nicht für einzelne Regelungen, sondern nur für die gesamten Änderungen in Anspruch genommen werden. Ob eine freiwillige frühere Anwendung der Regelungen durch das Un-

ternehmen erfolgen soll, ist deshalb bald zu entscheiden.

Angehobene Schwellenwerte bei den Größenklassen gelten schon ab 2008

Die angehobenen Schwellenwerte für die Größenklassen im Einzel- und Konzernabschluss bei Kapital- und Kap & Co.-Gesellschaften und die Möglichkeit zur Befreiung von der Buchführungspflicht für Einzelkaufleute gelten bereits für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2007 begonnen haben. Gegebenenfalls kann für die Aufstellung und Veröffentlichung des Jahresabschlusses 2008 deshalb noch überprüft werden, ob die Anhebung der Schwellenwerte zu einer Einordnung in eine günstigere Größenklasse führt.

Übergangsregelungen

Bei der Umstellung auf die neuen Vorschriften müssen nicht alle bereits bestehenden

Bilanzposten an die neue Rechtslage angepasst werden. In den meisten Fällen ermöglichen nämlich umfangreiche Übergangsvorschriften, dass nur neue Geschäftsvorfälle nach dem BilMoG zu erfassen sind.

So gelten die Neuregelungen beispielsweise nur für entgeltliche Firmenwerte, die nach dem 31.12.2009 angeschafft wurden. Die Vorschriften bezüglich der Herstellungskosten und der selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenstände des Anlagevermögens gelten grundsätzlich nur, wenn mit der Herstellung bzw. Entwicklung nach dem 31.12.2009 begonnen wurde. Für die Anpassung der Pensionsrückstellungen gilt ein Übergangszeitraum bis 2024, der erhebliche bilanzpolitische Spielräume schafft. Auch bei verschiedenen anderen Posten gibt es Wahlrechte, wie die Anpassung an die Neuregelung vorzunehmen ist.

Gestaltungsspielraum für selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände

Mit Verabschiedung des BilMoG ist das Aktivierungsverbot für nicht entgeltlich erworbenes immaterielles Anlagevermögen weggefallen. Für selbst geschaffenes immaterielles Anlagevermögen gibt es stattdessen ein Aktivierungswahlrecht. Damit haben die Unternehmen nunmehr die Möglichkeit, z. B. im Softwarebereich ihr selbst entwickeltes Ver-

mögen zumindest teilweise in der Bilanz zum Ausdruck zu bringen. Angesetzt werden dürfen die Entwicklungskosten, nicht aber vorgelagerte Forschungskosten.

Von einer Aktivierung ausgenommen sind weiterhin selbst geschaffene Marken, Drucktitel, Verlagsrechte, Kundenlisten oder Vergleichbares.

Das durch die Aktivierung ausgewiesene Mehrvermögen unterliegt einer Ausschüttungssperre und führt zudem zur Bildung passiver latenter Steuern. Die Abgrenzung von Entwicklungs- und Forschungskosten gestaltet sich in der Praxis schwierig und gibt Unternehmen bilanzpolitischen Gestaltungsspielraum.

Bewertung von Pensionsrückstellungen

Einschneidend sind die Veränderungen durch das BilMoG im Bereich der Pensionsverpflichtungen. Es kommt zu deutlichen Auswirkungen auf die Bilanz und die GuV von Unternehmen mit unmittelbaren Pensionsverpflichtungen. Die bisherige Bewertung hat in vielen Fällen zu erheblichen Unterdeckungen geführt. Die Veränderungen stellen eine deutliche Annäherung an die Behandlung von Pensionsverpflichtungen gemäß den IFRS dar.

Da die handelsrechtlichen Vorschriften nach dem BilMoG steuerlich nicht übernommen werden und somit zur Bewertung von Pensionsrückstellungen für die Steuerbilanz nach wie vor der § 6a EStG gilt, wird hierfür ein

weiteres versicherungsmathematisches Gutachten erforderlich.

Nach dem BilMoG sind zwei Bewertungsverfahren vorgesehen. Aktuell wurde kurz vor der Verabschiedung des Gesetzes eine Veränderung eingeführt, die dazu beiträgt, dass Pensionsrückstellungen künftig in der Handelsbilanz in Abhängigkeit von der arbeitsrechtlichen Ausgestaltung der Versorgungszusage bewertet werden. Die beiden Verfahren sind die versicherungsmathematische Bewertung zum *Erfüllungsbetrag* sowie die Bewertung zum *Zeitwert von Wertpapieren*, die der Finanzierung der betrieblichen Altersversorgung dienen.

Die *Bewertung zum Erfüllungsbetrag* orientiert sich an § 253 HGB. Die Bewertung zum Erfüllungsbetrag hat zur Konsequenz, dass, abweichend vom bisherigen Stichtagsprinzip, bei Pensionsrückstellungen künftige Entwicklungen, die Auswirkungen auf die Höhe der Verpflichtung haben, antizipiert werden müssen. Künftig gibt das HGB auch den Rechnungszins vor. Der aus der Zinsstrukturkurve der Bundesbank gewählte Zinssatz muss der Laufzeit der Verpflichtung entsprechen. Der Zinssatz wird für jede Einzelverpflichtung individualisiert, jedoch wird eine Erleichterung gewährt. Eine Pauschalierung ist für Laufzei-

Steuern

Teilwertabschreibung bei börsennotierten Aktien

Nach bisheriger Auffassung der Finanzverwaltung war bei börsennotierten Aktien, die im Anlagevermögen bilanziert wurden, eine Teilwertabschreibung auf einen niedrigeren Börsenkurs unzulässig. Die Kursschwankungen waren lt. Verwaltung stets als lediglich vorübergehende Wertminderung anzusehen.

Der BFH hat diese Sichtweise in seiner Entscheidung vom 26.9.2007 (Az. I R 58/06) verworfen und auch bei im Anlagevermögen bilanzierten Aktien eine Teilwertabschreibung aufgrund gesunkener Börsenkurse für zulässig angesehen, sofern der Kurswert zum Bilanzstichtag unter die Anschaffungskosten gesunken ist und zum Zeitpunkt der Bilanzaufstellung keine Anhaltspunkte für ein alsbaldiges Ansteigen des Kurses vorliegen.

Die alleinige Möglichkeit einer Wertsteigerung in der Zukunft steht einer Abschreibung nicht entgegen. Es ist vielmehr aus Sicht des Bilanzstichtages zu beurteilen, ob mehr Gründe für ein Andauern der Wertminderung sprechen als dagegen. Der Börsenkurs spiegelt die Erwartungen der Marktteilnehmer über den Wert und die zukünftige Wertentwicklung wider.

Die Finanzverwaltung hat sich der Rechtsprechung jetzt zwar grundsätzlich angeschlossen (BMF v. 26.3.2009), will jedoch eine Teilwertabschreibung nur bei Vorliegen sehr restriktiver Voraussetzungen zulassen. Ihrer Ansicht nach liegt eine dauerhafte Wertminderung, die zur Abschreibung berechtigt, nur dann vor, wenn der Börsenkurs entweder an einem Bilanzstichtag um mindestens 40 % oder an zwei aufeinander folgenden Bilanzstichtagen um mindestens 25 % unter die Anschaffungskosten gesunken ist. Kurserhöhungen bis zum Zeitpunkt der Bilanzaufstellung seien nach wie vor als wertaufhellende Tatsachen (abschreibungsmindernd) zu berücksichtigen.

Die Verwaltung stellt im Ergebnis also nach wie vor sehr hohe Anforderungen an die Abschreibung börsennotierter Aktien im Anlagevermögen, die nur teilweise mit den Ausführungen des BFH zu begründen sind. Der BFH wird daher wohl erneut angerufen werden, um über diese Bewertungsfrage zu entscheiden.

Fortsetzung von Seite 3

ten von mehr als 15 Jahren zulässig. Der Zinssatz wird aus einem Mittelwert der vergangenen sieben Jahre gebildet.

Die Berücksichtigung künftiger, den Wert der Pensionsverpflichtung beeinflussender Größen hat zur Folge, dass die Pensionsrückstellung zum Teil erheblich ansteigen kann. Die Veränderungen hängen allerdings sehr von der Art der Versorgungszusage und der darin getroffenen Leistungsformel ab. Das BilMoG enthält zwar keine konkreten Angaben zu den zulässigen Bewertungsparametern; dennoch dürften folgende Parameter eine Rolle spielen: Gehaltsentwicklung, Karriereentwicklung, Rendendynamik, Entwicklung der Beitragsbemessungsgrenze in der Deutschen Rentenversicherung und Fluktuation.

Eine *Bewertung der Pensionsrückstellung zum Zeitwert von Wertpapieren* ist – abhän-

gig von der arbeitsrechtlichen Gestaltung der Versorgungszusage – möglich, wenn wertpapiergebundene Zusagen erteilt wurden. Dabei werden den Mitarbeitern Leistungen versprochen, die sich an dem Zeitwert von Wertpapieren (zumeist Investmentfondsanteile) orientieren. Da arbeitsrechtlich reine Beitragszusagen nicht zulässig sind, enthalten die Zusagen daher Mindestleistungen, z. B. eine Mindestverzinsung des angelegten Vermögens. Für solche Zusagen kann die Pensionsrückstellung künftig auf den jeweilig erreichten Zeitwert der Wertpapiere zum Bilanzstichtag abstellen.

Nach dem BilMoG kann die Bewertung von Pensionsrückstellungen zum Erfüllungsbetrag mitunter zu erheblichen Aufwertungen – um bis zu 100 % – führen. Um Unternehmen eine Erleichterung zu bieten, besteht die Möglichkeit, die Bewertungsdifferenz längstens über 15 Jahre anzusammeln. Ein Unternehmen muss jedoch jährlich mind. 1/15 der Neubewertungsdifferenz ergebniswirksam zuführen.

Steuern

Umsatzsteuer beim Direktverbrauch (EEG)

Das Bundesministerium für Finanzen hat in seinem Schreiben vom 1.4.2009 Stellung bezogen zu der umsatzsteuerlichen Behandlung des Direktverbrauchs nach dem Erneuerbaren-Energie-Gesetz (EEG).

Mit dem EEG wird das Ziel verfolgt, den Anteil an erneuerbaren Energien an der Stromversorgung zu erhöhen. Das BMF bezieht sich in diesem Schreiben auf Anlagen, die Elektrizität aus solarer Strahlungsenergie gewinnen (sog. Photovoltaikanlagen). Um solche Anlagen zu fördern, erhalten die Anlagenbetreiber für den Strom, den sie in das Netz einspeisen, eine Vergütung. Die Höhe der Einspeisevergütung ist im Gesetz festgelegt.

Ist die Photovoltaikanlage an einem Gebäude angebracht, erhält der Anlagenbetreiber eine erhöhte Vergütung in Abhängigkeit von der Leistungsfähigkeit der Anlage. Verbraucht der Anlagenbetreiber den Strom selbst (sog. Direktverbrauch), erhält er auch für den selbst verbrauchten Strom eine Einspeisevergütung (25,01 Cent/kWh), wenn die Photovoltaikanlage an einem Gebäude angebracht ist und eine Leistung von nicht mehr als 30 Kilowatt hat. Diese Vergütung für den selbst verbrauchten Strom soll den Anlagenbetreiber wirtschaftlich so stellen, als würde er seinen Strom an den Netzbetreiber liefern und die vergleichsweise hohe Einspeisevergütung erhalten, während er gleichzeitig für den Eigenverbrauch Strom des Netzbetreibers zu einem geringeren Preis bezieht. Das BMF hat nun mitgeteilt,

dass ein Anlagenbetreiber umsatzsteuerlich als Unternehmer anzusehen ist, wenn die Photovoltaikanlage mit dem allgemeinen Stromnetz verbunden ist. Dies gilt auch dann, wenn der gesamte erzeugte Strom vom Anlagenbetreiber selbst verbraucht wird. Für den Anlagenbetreiber hat die Einordnung als Unternehmer den Vorteil, dass er hinsichtlich der Kosten für Anschaffung, Installation und Betrieb der Photovoltaikanlage vorsteuerabzugsberechtigt ist.

Umsatzsteuerlich liegen beim Direktverbrauch nach Meinung des BMF zwei Leistungen vor: Der Anlagenbetreiber liefert den erzeugten Strom an den Netzbetreiber. Und der Netzbetreiber liefert dem Anlagenbetreiber den Strom, den dieser verbraucht. Das bedeutet, dass der Anlagenbetreiber dem Netzbetreiber eine Rechnung über die Einspeisevergütung zuzüglich Umsatzsteuer stellen muss. Die Umsatzsteuer erhält der Anlagenbetreiber zusätzlich zu der gesetzlich festgelegten Einspeisevergütung. Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist nicht die Einspeisevergütung für den Direktverbrauch (23,01 Cent/kWh, § 33 Abs. 2 EEG), sondern die Einspeisevergütung, die der Anlagenbetreiber erhalten würde, wenn er tatsächlich Strom an den Netzbetreiber geliefert hätte (43,01 Cent/kWh, § 33 Abs. 1 Nr. 1 EEG). Auch der Netzbetreiber muss dem Anlagenbetreiber für die fiktive Rücklieferung Umsatzsteuer in Rechnung stellen. Wird der Strom von dem Anlagenbetreiber im unternehmerischen Bereich verbraucht, ist er nach den allgemeinen Grundsätzen zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Unternehmerinitiative bei Übertragung mit Nießbrauchsvorbehalt

Der Bundesfinanzhof hat in einem Urteil vom 10.12.2008 zur Anerkennung einer Mitunternehmerschaft in Nießbrauchsfällen Stellung genommen. Das Urteil behandelt einen Sachverhalt, wie er in dieser und in ähnlichen Formen vielfach zur Durchführung einer vorweggenommenen Erbfolge gestaltet worden ist. Um die bis zum 31.12.2008 geltende günstige Bewertung für Grundstücke zu nutzen, wurden gewerblich geprägte Personengesellschaften gegründet, Grundstücke an diese Gesellschaften veräußert oder eingelegt und danach die neu geschaffenen Kommanditanteile auf Nachkommen übertragen.

Damit die angestrebten Steuervorteile auch tatsächlich eintreten, mussten Mitunternehmeranteile im Sinne des Einkommensteuerrechts übertragen werden. Daran mangelte es im entschiedenen Fall. Wie sich den Urteilsgründen entnehmen lässt, hatten die Eltern hier ihren Kindern nur eine rein formale Gesellschaftsstellung verschafft. An den übertragenen Teil-Kommanditanteilen von zusammen 90% behielten die Eltern den

Nießbrauch auf Lebenszeit und darüber hinaus das Recht, unbegrenzt Entnahmen aus der Gesellschaft vorzunehmen. Auf der anderen Seite verpflichteten sie sich, die mit in die Gesellschaft eingebrachten Verbindlichkeiten und eventuelle außerordentliche Grundstückslasten zu tragen.

Hinsichtlich der Stimmrechte in der Gesellschafterversammlung wurde eine gegenüber den Kapitalanteilen abweichende Verteilung mit 10% für die Kinder und 90% für die Eltern vereinbart. Zur Ausübung der 10%-Stimmrechte wurde den Eltern zudem eine Vollmacht erteilt. Insbesondere die letztere Regelung war für den BFH Grund genug, eine Mitunternehmerschaft wegen fehlender Mitunternehmerinitiative der Kinder zu verneinen. Dies hatte zur Folge, dass kein Betriebsvermögen übertragen wurde und der Bewertungsabschlag von 35% nicht zum Tragen kam.

Die Entscheidung ist folgerichtig: Die Kinder hatten zwar Vermögenswerte bekommen

und waren Gesellschafter der Kommanditgesellschaft geworden – aber ihre Rechte zur Mitverwaltung in der Gesellschaft blieben so eingeschränkt, dass sie keine Kommanditistenstellung oder eine vergleichbare Rechtsposition hatten.

Für zukünftige Übertragungen muss daher eine entsprechende vertragliche Regelung getroffen werden, um die neuen Verschonungsregelungen für Betriebsvermögen in Anspruch nehmen zu können. Für gewerblich geprägte Personengesellschaften kommt dies in der Regel nicht in Betracht, wenn der Anteil des schädlichen Verwaltungsvermögens größer als 50% ist. Die Rechte und Pflichten der bisherigen und der neuen Gesellschafter müssen also bei einer schenkweisen Übertragung so austariert werden, dass für beide Seiten noch eine Mitunternehmerstellung gegeben ist. Das Urteil gibt für viele Gestaltungen Hinweise zur Vermeidung von Fallen und ist daher sehr hilfreich bei der Nachfolgeregelung.

Steuerverschärfung für Holdinggesellschaften



Gerhard Schmitt
Rechtsanwalt, Steuerberater
Partner der RÖVERBRÖNNER KG

Holdingsstrukturen sind nicht nur aus betriebswirtschaftlich-organisatorischen Gründen interessant. Auch in steuerlicher Hinsicht bieten sie Gestaltungsmöglichkeiten, bedürfen aber stets sorgfältiger Planung unter Abwägung ertragsteuerlicher und umsatzsteuerlicher Risiken. Jüngst gibt ein Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 14.1.2009 (Az. I R 36/08) Anlass zu verstärkter Aufmerksamkeit.

Aus ertragsteuerlicher Sicht besteht ein wesentlicher Vorteil darin, dass Dividenden auf Ebene der Holding grundsätzlich steuerbefreit sind. Hiermit wird berücksichtigt, dass der Gewinn aus operativem Geschäft bereits bei der ausschüttenden Gesellschaft der Be-

steuerung unterliegt und die Weiterleitung des Gewinns keiner erneuten Belastung unterworfen sein soll. Erst bei der Endausschüttung an eine natürliche Person kommt es zur Nachversteuerung. Entsprechendes gilt für Veräußerungsgewinne. Diese Steuerbefreiungstatbestände werden nicht nur von Konzernen und Familienunternehmen genutzt. Auch Privatpersonen stehen sie für eine steueroptimierte Vermögensanlage zur Verfügung (sog. Sparschwein-GmbH).

Die Steuerbefreiungen werden hingegen der Kreditwirtschaft aus naheliegenden Gründen nicht gewährt: Banken und Finanzdienstleister wollen Wertminderungen und Veräußerungsverluste aus ihren Beteiligungen steuerlich geltend machen; daher müssen sie Dividenden und Veräußerungsgewinne ebenfalls steuerlich ansetzen – so weit, so gut. Das Gesetz enthält allerdings eine weitere Klausel, die sich bei vordergründiger Lesart ebenfalls nur an die Kreditwirtschaft zu richten scheint. Dieser Ansicht ist jedoch der BFH nun bedauerlicherweise entgegengetreten und hat sich in wesentlichen Punkten der Auffassung der Finanzverwaltung angeschlossen.

Im Ergebnis sind nun auch reine Industrie- und Familienholdinggesellschaften sowie

die private Sparschwein-GmbH vom Verlust der Steuerfreiheit für Dividenden und Anteilsveräußerungsgewinne bedroht, sofern deren Haupttätigkeit in dem Erwerb und Halten von Beteiligungen besteht. Ferner muss der Anteilserwerb in der Absicht erfolgen, kurzfristig einen Eigenhandelserfolg zu erzielen. Hierfür kommt es nach Auffassung der Steuerrichter ausschließlich auf die Absicht im Zeitpunkt des Anteilserwerbs an. Ein starkes Indiz für eine kurzfristige Veräußerung der erworbenen Anteile ist deren Ausweis im Umlaufvermögen.

Für die Steuerplanung ist das Urteil von großer Bedeutung. Damit Holding- und Beteiligungsgesellschaften von der Steuerfreiheit für Dividenden und Veräußerungsgewinne profitieren können, ist die Absicht des langfristigen Haltens der entsprechenden Beteiligung nachzuweisen. Andererseits kann sich die neue Rechtsprechung als vorteilhaft erweisen, wenn auf die Anteile eine Teilwertabschreibung vorzunehmen ist oder ein Veräußerungsverlust entsteht. Der BFH hat nicht alle offenen Fragen in diesem Zusammenhang geklärt. Eine sorgfältige Auseinandersetzung mit den Möglichkeiten und Risiken ist also auch in Zukunft unerlässlich.

Unternehmen

Durch Regelungen im Gesellschaftsvertrag einer Personengesellschaft die Pflichtteilsansprüche reduzieren

„Lassen sich mögliche Pflichtteilsansprüche reduzieren, wenn mehrere Pflichtteilsberechtigte vorhanden sind, aber nur einer zur Unternehmensnachfolge berufen ist?“ Diese Frage ist häufig Gegenstand von Beratungsgesprächen.

Wird im Gesellschaftsvertrag einer Personengesellschaft vereinbart, dass bei Tod eines Gesellschafters die Gesellschaft ohne diesen fortgesetzt wird (sog. Fortsetzungsklausel) und dass die Erben keinen Abfindungsanspruch erhalten, fällt der Gesellschaftsanteil des Verstorbenen nicht in den Nachlass. Pflichtteilsansprüche entstehen insoweit nicht. Die eingangs gestellte Frage ist daher zu bejahen.

Es sind jedoch Tücken zu beachten: So ist zwischen *Pflichtteilsansprüchen* und *Pflichtteilergänzungsansprüchen* zu unterscheiden. Verschenkt ein Erblasser binnen 10 Jahren vor dem Tod Vermögen, so führt dies zu Ergänzungsansprüchen (bei Ehegatten bestehen Besonderheiten in der Fristberechnung). Der Wert der Schenkung wird dem Nachlass fiktiv hinzugerechnet und erhöht

die Bemessungsgrundlage für die Pflichtteilsrechte des Enterbten.

Fraglich ist also, ob in der o. g. Vereinbarung eine Schenkung zu sehen ist. Der BGH hat dies für den Fall verneint, dass Chancen und Risiken unter den Gesellschaftern gleichmäßig verteilt sind, diese also in etwa die gleiche Lebenserwartung haben. Umgekehrt sei die Vereinbarung der Fortsetzungsklausel mit Abfindungsausschluss z. B. bei deutlich unterschiedlichem Alter der Gesellschafter eine Schenkung. Eine entsprechende Gestaltung ist daher im Normalfall mit dem in etwa gleichaltrigen Ehegatten keine Schenkung, bei Abkömmlingen jedoch schon.

Es gibt die Empfehlung, die o. g. Klausel gleichwohl mit der Nachfolgeneration zu vereinbaren. 10 Jahre nach der Vereinbarung sei die Frist abgelaufen, so dass die hierin liegende Schenkung nicht mehr zu Ergänzungsansprüchen führe. Diese Gestaltung dürfte jedoch keinen Erfolg haben, da der Fristlauf erst dann beginnt, wenn der Erblasser einen spürbaren Vermögensverlust erlitten hatte (Verlust des wirtschaftlichen Ei-

gentums). Nicht relevant ist deshalb der Zeitpunkt der Vereinbarung. Der Vermögensverlust durch eine Fortsetzungsklausel tritt erst durch den Tod ein und deshalb ist auch die hierin liegende Schenkung immer innerhalb der 10-Jahresfrist erfolgt.

Fazit: Pflichtteilsansprüche lassen sich nach aktueller Rechtslage u. U. reduzieren, indem eine Fortsetzungsklausel mit Abfindungsausschluss vereinbart wird. In jedem Einzelfall ist darauf zu achten, dass keine missbräuchliche und damit angreifbare Gestaltung entsteht.

Hinweise: 1. Erbschaftsteuerlich führt die Anwachsung bei den verbleibenden Gesellschaftern zu einem steuerpflichtigen Erwerb (§ 7 Abs. 7 ErbStG). 2. Das im Gesetzgebungsverfahren befindliche Abschmelzungsmodell, wonach sich die Schenkungsauswirkungen auf Ergänzungsansprüche mit Zeitablauf reduzieren (§ 2325 BGB-E), wird zu keinem anderen Ergebnis führen, da entweder überhaupt keine Schenkung erfolgt (gleiche Chancen und Risiken), oder der Fristlauf nicht beginnt.

Steuern

Keine Vorsteuer für Privatwohnung in Ärztehaus

Strittig war, ob bei einem als Arztpraxis genutzten Gebäude Vorsteuerabzug auf Anschaffungskosten für den zu eigenen Wohnzwecken verwendeten Gebäudeteil möglich ist. Der BFH verneinte dies erneut.

Die vorgesehene Nutzung als Arztpraxis ist nach § 4 Nr. 14 UStG steuerfrei und berechtigt daher nicht zum Vorsteuerabzug für hier-

für bezogene Leistungen. Auch die teilweise private Gebäudenutzung zu Wohnzwecken führt nicht zum Vorsteuerabzug für die anteilig bezogenen Leistungen. Der BFH führt hierzu den Grundgedanken der 6. EU-Richtlinie 1977 an, wonach ein Steuerpflichtiger zum Vorsteuerabzug nur befugt ist, soweit die bezogenen Leistungen für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden.

Zwar ist in diesem Fall das gesamte Gebäude dem unternehmerischen Gegenstand „Arztpraxis“ zugeordnet, ein Vorsteuerabzug auf den verwendeten Teil der privaten Nutzung ist aber nicht möglich, da die unternehmerische Verwendung im Rahmen der Arztpraxis steuerfrei ist.

Unternehmen

Gewerblichkeit bei Vermietung mit Verkaufsabsicht

Mit Urteil vom 26. 6.2007 (Az. IV R 49/04) hat der BFH entschieden, dass eine gewerbliche Tätigkeit vorliegt, wenn die Vermietung mehrerer Flugzeuge durch eine Personengesellschaft aufgrund eines einheitlichen Geschäftskonzepts mit dem An- und Verkauf verklammert ist. Mit dem BMF-Schreiben

vom 1.4.2009 (DStR 2009, 748) wendet die Finanzverwaltung diese Grundsätze auch an, wenn nur ein Objekt erworben, vermietet und dann veräußert wird. Ein einheitliches Geschäftskonzept liegt vor, wenn von vornherein ein Verkauf des vermieteten Wirtschaftsguts vor Ablauf von dessen gewöhn-

licher oder tatsächlicher Nutzungsdauer geplant ist und die Erzielung eines Totalgewinns diesen Verkauf notwendig macht. Somit besteht die Tätigkeit in ihrer Gesamtheit nicht mehr alleine aus der Vermietung, sondern aus dem Ankauf, der Vermietung und dem Verkauf des einzelnen Wirtschaftsguts.

Steuern

Steuerabzug: Vergütungen an Ausländer

Auch im Ausland ansässige Personen können mit ihren Leistungen in Deutschland steuerpflichtig werden. Aus der Erfahrung heraus, dass im Ausland ansässige Personen ihrer deutschen Steuerpflicht nur zögerlich oder teilweise überhaupt nicht nachkommen, hat der Gesetzgeber in zahlreichen Fällen dem im Inland ansässigen Auftraggeber oder Leistungsempfänger die Pflicht auferlegt, die entsprechende deutsche Steuer in pauschaler Weise einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen. Dieser Steuereinbehalt ist bspw. geregelt für inländische Auftraggeber ausländischer Künstler oder Sportler, die in Deutschland auftreten, aber auch (und dies ist für die gewerbliche Wirtschaft von besonderer Bedeutung) im Falle von Lizenzzahlungen an im Ausland ansässige Lizenzgeber.

In all diesen Fällen ist der inländische Auftraggeber oder Lizenznehmer verpflichtet, eine 15 %ige Quellensteuer zzgl. Solidaritätszuschlag einzubehalten und an sein zuständiges Finanzamt abzuführen. Mit diesem Steuereinbehalt ist die deutsche Steuerpflicht des Ausländers grundsätzlich erfüllt. Vom Steuerabzug darf nur abgesehen werden, wenn der Ausländer im Zeitpunkt der Zahlung eine entsprechende Freistellungs-

bescheinigung vorweisen kann. Dem inländischen Lizenznehmer oder Auftraggeber ist somit anzuraten, an einen ausländischen Leistenden immer nur eine um den Steuereinbehalt gekürzte Vergütung zu bezahlen, sollte eine solche Freistellungsbescheinigung nicht vorliegen. Basis für den 15 %igen Pauschalsteuersatz sind die Bruttoeinnahmen des Ausländers. Ein Abzug von Betriebsausgaben/Werbungskosten ist möglich bei Zahlungen an Personen, die in EU/EWR-Staaten ansässig sind. Der Abzug geht allerdings mit einer Erhöhung des Steuersatzes auf 30 % bei Zahlungen an natürliche Personen einher.

Kritisch wird es, wenn im Rahmen einer Betriebsprüfung festgestellt wird, dass der inländische Auftraggeber oder Lizenznehmer seiner Pflicht zum Steuerabzug nicht nachgekommen ist. In diesem Fall schuldet der inländische Leistungsempfänger die Steuer des Ausländers. Erfahrungsgemäß sind ausländische Leistende in vielen Fällen nicht bereit, einen Teil der bereits erhaltenen Vergütung wieder herauszugeben oder an einem ggf. möglichen Steuererstattungsverfahren mitzuwirken. Der inländische Leistungsempfänger wird dann durch die nachgeforderte Einbehaltsteuer wirtschaftlich belastet.

Steuern

USt. bei Grundstücksübertragungen

Nach der Rechtsprechung des BFH und den Verwaltungsrichtlinien liegt bei Veräußerung eines vermieteten bzw. verpachteten Grundstücks eine Geschäftsveräußerung im Ganzen vor, für die keine Umsatzsteuer anfällt, sofern der Erwerber die Tätigkeit des bisherigen Unternehmens fortführt. Der Erwerber darf Veränderungen aufgrund betriebswirtschaftlicher Überlegungen grundsätzlich vornehmen; eine Fortführung in gänzlich unveränderter Form ist nicht erforderlich. Der BFH hatte kürzlich in zwei Verfahren darüber zu entscheiden, inwieweit die Geschäftstätigkeit des Käufers einer Immobilie noch mit der des Verkäufers vergleichbar war.

Die Entscheidung vom 4.9.2008 (Az. V R 23/06) betraf einen Grundstückseigentümer, der die Immobilie an den bisherigen Mieter veräußerte, welcher das Gebäude weiter für sein eigenes Unternehmen nutzte. Der BFH verneinte hier eine Geschäftsveräußerung im Ganzen, weil der Erwerber nicht eine Vermietung als Unternehmenstätigkeit fortführt, sondern seine eigene, mit einer Vermietung nicht übereinstimmende Tätigkeit ausübt.

In dem zweiten Fall (Urteil v. 18.9.2008, Az. V R 21/07) veräußerte eine Gesellschaft ein Grundstück mit einem noch zu errichtenden Gebäude, für das sie bereits einen Mieter gefunden hatte. Auch hier hat der BFH keine Weiterführung der bisherigen Unternehmenstätigkeit gesehen. Begründung: Da sich die fortzuführende unternehmerische Tätigkeit der Verkäuferin in der Bebauung und Suche eines Mieters erschöpfte, stellte sie somit selbst keine Vermietungstätigkeit dar. Eine Vermietungstätigkeit begann erst der Käufer, so dass keine Fortführung vorliegt.

Beabsichtigt ein Eigentümer sein unternehmerisch genutztes Grundstück zu veräußern, für das er in der Vergangenheit Vorsteuerbeträge geltend gemacht hat, sollte er sich detailliert darüber informieren, ob der potenzielle Käufer die bisherige Immobiliennutzung fortsetzen möchte. Andernfalls liegen die Voraussetzungen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen nicht vor. Im notariellen Kaufvertrag kann jedoch ggf. zur Umsatzsteuer optiert werden, um die Rückzahlung früher abgezogener Vorsteuerbeträge zu vermeiden.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Rückzahlungsklauseln für Fortbildungskosten

Häufig übernehmen Arbeitgeber Kosten für die Fortbildung ihrer Arbeitnehmer, weil sie dies als eine sinnvolle Investition in die Zukunft ansehen. Dabei wollen Arbeitgeber aber regelmäßig vermeiden, dass sie sich an der Fortbildung eines Arbeitnehmers beteiligen, der kurze Zeit später das Arbeitsverhältnis kündigt und mit den neu gewonnenen Qualifikationen bei einem anderen Arbeitgeber anfängt. Aus diesem Grund behalten sich viele Arbeitgeber die Rückforderung von Fortbildungskosten vor. Nach der Rechtsprechung benachteiligen diese Rückzahlungsklauseln den Arbeitnehmer zwar nicht generell. Der Arbeitgeber muss aber darauf achten, den Arbeitnehmer nicht unangemessen lange zu binden.

In einer Entscheidung vom 14.1.2009 hat das Bundesarbeitsgericht entschieden, dass eine formulärmäßige Bindung von 5 Jahren bei einer Fortbildungsdauer von 3 Monaten den Arbeitnehmer unangemessen benachteiligt und damit unwirksam ist. Nach Auffassung des Gerichts bestimmt sich die zulässige Bindungsdauer insbesondere nach der Fortbildungsdauer. Dabei geht die Rechtsprechung grundsätzlich von folgenden Richtwerten aus:

Fortbildungsdauer:	maximale Bindung:
bis zu 1 Monat	6 Monate
1 bis 2 Monate	1 Jahr
3 bis 4 Monate	2 Jahre
6 bis 12 Monate	3 Jahre
über 2 Jahre	5 Jahre

Entsprechend dieser Staffelung hätte im Urteilsfall der Arbeitgeber den Arbeitnehmer höchstens zwei Jahre binden dürfen. Die Rückzahlungsklausel war damit insgesamt unwirksam, insbesondere war nach Auffassung des Bundesarbeitsgerichts keine „geltungserhaltende Reduktion“ auf eine zulässige Bindungsdauer möglich.

Der Arbeitgeber muss daher bei Abschluss eines Fortbildungsvertrages insbesondere darauf achten, den Arbeitnehmer nur innerhalb der vom Bundesarbeitsgericht gestaffelten Grenzen zu binden. Außerdem kommt es im Einzelfall – zusätzlich – z. B. darauf an, ob der Arbeitnehmer bezahlt freigestellt wird und/oder ob der Arbeitgeber alle Kosten (Kursgebühr, Spesen etc.) trägt. Ansonsten läuft er Gefahr, dass er die Kosten für die Fortbildung trägt, während der Arbeitnehmer „kostenlos“ kündigen kann.

Unternehmen

Insolvenzreife: Haftungsrisiken eines Aufsichtsratsmitgliedes

Der BGH hat mit Urteil v. 16.3.2009 (Az. II ZR 280/07) entschieden, dass ein schuldhafter Verstoß des Aufsichtsrats gegen seine Informations-, Beratungs- und Überwachungspflichten zu einem Schadenersatzanspruch der Gesellschaft gegen ihn führen kann. Der Aufsichtsrat muss sich insbesondere ein genaues Bild von der wirtschaftlichen Situation der Gesellschaft verschaffen und in einer Krisensituation alle ihm zur Verfügung stehenden Erkenntnisquellen ausschöpfen. Stellt er fest, dass die Gesellschaft insolvenzreif ist, hat er darauf hinzuwirken, dass der Vorstand rechtzeitig einen Insolvenzantrag stellt und keine Zahlungen leistet, die mit der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters nicht vereinbar sind. Erforderlichenfalls muss er ein ihm unzuverlässig erscheinendes Vorstandsmitglied abberufen.

Dem vom BGH entschiedenen Fall lag der folgende Sachverhalt zugrunde: Ein Aufsichtsratsmitglied einer Aktiengesellschaft hatte dem Vorstand ein Darlehen gewährt. Der Vorstand leitete den Darlehensbetrag wiederum als eigenes Gesellschafterdarlehen an die Gesellschaft weiter. Im Oktober 2001 wurden in der Aufsichtsratsitzung die wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Gesellschaft erörtert. Am 31.12.2001 war die Gesellschaft nach den Feststellungen des Gerichts überschuldet und damit insolvenzreif. In der Folgezeit veranlasste der Vorstand u. a. die teilweise Tilgung seines Gesellschafterdarlehens durch die Gesellschaft und leitete die Tilgungsbeträge an das Aufsichtsratsmitglied weiter. Der BGH stellte fest, dass der Vorstand gegen das Verbot verstoßen hat, nach Insolvenzzreife Zahlungen zu leis-

ten, weil die Zahlungen nicht mit der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters vereinbar waren. Das Aufsichtsratsmitglied hatte hiervon Kenntnis und sich schadenersatzpflichtig gemacht, da es schuldhaft nicht darauf hingewirkt hat, dass der Vorstand diese Zahlungen unterlässt.

Die Überwachungspflichten des Aufsichtsrats und die Folgen einer schuldhaften Verletzung dieser Pflichten treffen nicht nur den Aufsichtsrat einer Aktiengesellschaft, sondern grundsätzlich auch den Aufsichtsrat einer GmbH. In der Satzung der GmbH kann jedoch geregelt werden, dass der GmbH-Aufsichtsrat keine Organfunktion im Sinne des § 52 GmbHG hat oder seine Befugnisse und Pflichten beschränkt sind.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Wechselnde Einsatzstellen: Wegfall der 30-Kilometer-Grenze

Bisher konnten Aufwendungen für Fahrten zu ständig wechselnden Tätigkeitsstätten bis zu einer Entfernung von 30 Kilometern vom Wohnort des Arbeitnehmers nur mit der Entfernungspauschale von 0,30 € für jeden vollen Kilometer der Entfernung angesetzt werden. Bei einer Entfernung von 20 Kilometern (also 40 Fahrkilometern) wären dies insgesamt nur 6 €. Lediglich Aufwendungen für Fahrten, die über dieses Einzugsgebiet hinausgingen, durften nach Dienstreisegrundsätzen ermittelt werden. Hierbei konnten die tat-

sächlichen Kosten für die Hin- und Rückfahrt zur jeweiligen Einsatzstelle als Werbungskosten bei der Einkommensteueranmeldung abgezogen werden, ggf. mit dem Pauschbetrag von 0,30 € je Fahrkilometer (bei Kfz). Der BFH (in einer Serie von Urteilen) und die Finanzverwaltung (in den Lohnsteuerrichtlinien 2008) haben die 30-Kilometer-Grenze aufgehoben, so dass auch innerhalb des Einzugsbereichs von 30 Kilometern die vollen Werbungskosten bzw. ein pauschaler Satz abgezogen werden können.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Rückwirkende Pauschalversteuerung von Fahrtkostenzuschüssen

Das BVerfG hat am 9.12.2008 die Abzugsbeschränkung der Entfernungspauschale für die ersten 20 Fahrkilometer für verfassungswidrig erklärt. Dies wirkt sich auch bei Fahrtkostenzuschüssen und vom Arbeitgeber gestellten (Job-Tickets) oder gezahlten Fahrkarten aus. Der Arbeitgeber hat in diesen Fällen rückwirkend für 2007 und 2008 die Möglichkeit, eine Pauschalierung mit 15% (und damit verbundener Sozialversicherungsfreiheit) bis zur Höhe der Entfernungspauschale vorzunehmen. Bei öffentlichen Verkehrsmitteln gilt zusätzlich eine Höchstgrenze von

4.500 €. Der Arbeitnehmer kann dann mit einer Bescheinigung des Arbeitgebers für die Jahre 2007 und 2008 den steuerpflichtigen Arbeitslohn um die pauschal versteuerten Zuschüsse kürzen lassen, die aber andererseits die Entfernungspauschale mindern. Wegen der Pauschalierung erstattete Sozialversicherungsbeiträge sind grundsätzlich im Jahr ihrer Erstattung zu berücksichtigen. Entfällt eine rückwirkende Pauschalierung seitens des Arbeitgebers, steht dem Arbeitnehmer in jedem Fall die Pendlerpauschale ab dem ersten vollen Kilometer zu.

Impressum

Herausgeber:

 **RÖVERBRÖNNNER**

RÖVERBRÖNNNERKG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

Auguste-Viktoria-Straße 118 · 14193 Berlin
Fon +49(0)30.890 62-0

Hohenzollerndamm 123 · 14199 Berlin
Fon +49(0)30.82 50 21-0

Office@RoeverBroenner.de
www.RoeverBroenner.de

V.i.S.d.P.:

Gerhard Schmitt
RÖVERBRÖNNNERKG
Auguste-Viktoria-Straße 118 · 14193 Berlin

Konzeption und Realisation:

KAMPE-PR · Berlin
www.kampe-pr.de

Die oben stehenden Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wechsel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.