

Alexandra Patzwahl  
Dipl.-Betriebswirtin (FH)  
Steuerberaterin  
Hochstraß 2  
83064 Raubling

# Informationsbrief

**zum**  
**15. Dezember 2010**

## Inhalt

1. Allgemeines
2. Lohnsteueränderungsrichtlinien 2011
  - a) Allgemeines
  - b) Mahlzeitengestellung bei Auswärtstätigkeiten
  - c) Unfallkosten bei PKW-Überlassung
  - d) Mahlzeiten und Unterkunft bei Auswärtstätigkeiten
  - e) Entfernungspauschale
3. Lohnsteuerabzug 2011 (ELStAM-Verfahren)
  - a) Allgemeines
  - b) Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren
  - c) Änderung der Lohnsteuerabzugsmerkmale
  - d) Beginn und Ende eines Dienstverhältnisses
  - e) Meldepflichten des Arbeitnehmers
4. Kfz-Nutzung: 1 %-Methode nur, wenn Arbeitgeber private Nutzung zulässt
5. Gestaltungsmöglichkeiten für Arbeitgeber zur Einsparung von Lohnsteuer und Sozialversicherungsabgaben
  - a) Umwandlung von freiwilligen Sonderzahlungen
  - b) Übernahme Fortbildungskosten
  - c) Gesundheitsfördernde Maßnahmen
  - d) Gutscheinmodelle
  - e) Zeitalter der EDV bzw. Kommunikation
  - f) Erstattung von Reisekosten/Auslösen
6. Sonntags-, Feiertags- und Nachtzuschläge
7. Antragsveranlagungen für das Jahr 2003
8. Antragsveranlagungen für das Jahr 2006
9. Gemischte Aufwendungen richtig ansetzen
  - a) Aufteilung gemischter Aufwendungen
  - b) Überwiegend betriebliche Veranlassung
  - c) Überwiegend private Veranlassung
  - d) Gemischte Aufwendungen
10. Erstattungsinsen nach § 233a AO
11. WK-Abzug bei der Abgeltungsteuer
12. Zur Anwendung des Teileinkünfteverfahrens in der steuerlichen Gewinnermittlung
  - a) Allgemeines
  - b) Überlassung bei Betriebsaufspaltung
  - c) TW-Abschreibung auf Darlehensforderung
13. Schuldzinsenabzug nach Verkauf GmbH-Anteil
14. MoMiG und nachträgliche Anschaffungskosten bei im Privatvermögen gehaltener GmbH-Anteile
  - a) Allgemeines
  - b) Steuerliche Folgen
15. Fahrtenbuch
  - a) Ordnungsgemäßes Fahrtenbuch
  - b) Betriebliche Fahrten
  - c) Anforderungen an das Fahrtenbuch
  - d) Geschlossene Form
  - e) Elektronisches Fahrtenbuch
  - f) Mehrere Fahrzeuge
  - g) Wechsel der Methode
16. Bilanzierung nach dem BilMoG
  - a) Der betroffene Personenkreis
  - b) Hintergrund
  - c) Zwei Abschlüsse notwendig
  - d) Varianten der Bilanzierung ab 2010
  - e) Praxis: Erstellung von 2 Abschlüssen
  - f) Mehrkosten und Auftragsabgrenzung
  - g) Risiken
17. Offenlegung von Jahresabschlüssen
18. Inventur am Ende des Wirtschaftsjahres
  - a) Regelungen zur Inventur
  - b) Inventar
  - c) Vorratsvermögen
19. Aussonderung von Unterlagen
  - a) Fristberechnung
  - b) 10-jährige Aufbewahrungspflicht
  - c) 6-jährige Aufbewahrungspflicht
  - d) Lieferscheine
  - e) Aufbewahrungspflicht nach dem UStG
  - f) Vernichtungsverbot für bestimmte Unterlagen
  - g) Private Unterlagen
  - h) Aufbewahrungspflicht für den Privatbereich
20. Aufbewahrungspflichten nach Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz
21. Steuersätze 2008 – 2011
22. Sachbezugswerte 2011
23. Entgeltfortzahlung
24. Weitere Informationen

## 1. Allgemeines

Auch zum Jahreswechsel 2010/2011 möchte ich Sie wieder über wichtige Themen informieren. Gegenstand dieses Informationsbriefs sind die neuesten gesetzlichen Änderungen und weitere wichtige Themen zum Jahresende.

## 2. Lohnsteueränderungsrichtlinien 2011

### **a) Allgemeines**

Am 5.11.2010 hat der Bundesrat den Lohnsteueränderungsrichtlinien 2011 zugestimmt. Sie sind beim Steuerabzug vom Arbeitslohn für Lohnzahlungszeiträume anzuwenden, die nach dem 31.12.2010 enden, und für sonstige Bezüge, die dem Arbeitnehmer nach dem 31.12.2010 zufließen.

### **b) Mahlzeitengestellung bei Auswärtstätigkeiten**

Die Voraussetzungen für eine Mahlzeitengestellung durch den Arbeitgeber wurden gemindert. So reicht es künftig aus, dass der Arbeitgeber die Kosten für die Mahlzeiten aufgrund dienst- oder arbeitsrechtlicher Vereinbarungen ersetzt, sofern die Rechnung auf ihn ausgestellt ist (R 8.1 Abs. 8 Nr. 2 Lohnsteuerrichtlinie - LStR). Dies gilt nicht nur für übliche Auswärtstätigkeiten sondern auch für Bildungsmaßnahmen.

Darüber hinaus kann statt des (geringen) Sachbezugswerts der tatsächliche Wert der Mahlzeit angesetzt werden. Hiervon kann der dem Arbeitnehmer zustehende Pauschbetrag abgezogen werden. Für den verbleibenden Restbetrag kann ggf. die Freigrenze des § 8 Abs. 2 Satz 9 Einkommensteuergesetz in Höhe von 44 € Anwendung finden.

### **c) Unfallkosten bei PKW-Überlassung an Arbeitnehmer**

Bisher wurden die Unfallkosten – unabhängig vom Anlass des Unfalls – in die Gesamtkosten des Fahrzeuges einbezogen. Ab 2011 erfolgt eine individuelle Zuordnung der Aufwendungen und hiernach ggf. der Ansatz eines zusätzlichen geldwerten Vorteils (R 8.1 Abs. 9 Nr. 2 LStR).

- Verursacht der Arbeitnehmer einen Unfall auf einer Privatfahrt und verzichtet der Arbeitgeber auf entsprechenden Schadenersatz, liegt in Höhe des Verzichts ein zusätzlicher geldwerter Vorteil vor.
- Wurde der Unfall nicht vom Arbeitnehmer verursacht oder ereignete sich der Unfall auf einer beruflichen Fahrt (einschließlich der Fahrt von und zur regelmäßigen Arbeitsstätte), entfällt der Ansatz eines geldwerten Vorteils.
- Unfallkosten bis zur Höhe von 1.000 € je Schaden können wie bisher in die Gesamtkosten einbezogen werden. In diesen Fällen **entfällt** der Ansatz eines zusätzlichen geldwerten Vorteils.

Beispiel:

Ein Arbeitnehmer verursacht mit dem Firmenfahrzeug einen Unfall auf einer Privatfahrt. Aufgrund einer Selbstbeteiligung erstattet die Versicherung dem Arbeitgeber von den Kosten i.H.v. 1.650 € lediglich einen Betrag von 1.000 €. Der Arbeitgeber verzichtet auf Schadenersatz des Arbeitnehmers.

Lösung:

Grundsätzlich liegt in Höhe des Verzichts steuer- und beitragspflichtiger Arbeitslohn vor (zusätzlich zur 1 %-Methode). Da der Betrag jedoch 1.000 € nicht überschreitet, kann der verbleibende Betrag den Gesamtkosten zugeordnet werden. Hierdurch entfällt der Ansatz eines geldwerten Vorteils.

#### **d) Mahlzeiten und Unterkunft bei Auswärtstätigkeiten**

Wird bei Auswärtstätigkeiten das Frühstück nicht gesondert, sondern in einem Sammelposten ausgewiesen, kann aus Vereinfachungsgründen wie bisher ein Betrag von 4,80 € abgezogen werden. Der Restbetrag kann – sofern er keine privaten Aufwendungen wie z.B. Pay-TV enthält – als Reisenebenkosten steuerfrei erstattet werden, vgl. R 9.7 Abs. 1 LStR.

#### **e) Entfernungspauschale**

Die Entfernungspauschale kann ein Arbeitnehmer auch dann geltend machen, wenn das für die Fahrten zur Arbeitsstätte genutzte Fahrzeug einer **anderen** Person, z.B. dem Ehegatten, von dessen Arbeitgeber zur Nutzung überlassen wird (R 9.10 Abs. 2 LStR).

### **3. Lohnsteuerabzug 2011 (ELStAM-Verfahren)**

#### **a) Allgemeines**

Im Jahr 2012 wird das bisherige Abzugsverfahren durch ein vollelektronisches Verfahren ersetzt. Nachdem die ursprünglich vorgesehene Umsetzung verschoben werden musste, gelten nun für das Übergangsjahr 2011 einige Besonderheiten.

Ab 1.1.2012 muss der Arbeitgeber die für den Lohnsteuerabzug erheblichen Daten (Steuerklasse, Anzahl der Kinder, Freibeträge usw.) aus einer beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) geführten Datenbank abrufen.

Regelungen für das Übergangsjahr 2011 ergeben sich aus den §§ 39e und 52b Einkommensteuergesetz (EStG) und dem BMF-Schreiben vom 5.10.2010.

#### **b) Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren**

Der auf der Lohnsteuerkarte 2010 eingetragene Freibetrag gilt automatisch auch für das Jahr 2011. Daher sollte geprüft werden, ob der eingetragene Freibetrag tatsächlich noch zutreffend ist. Ansonsten erwarten den Arbeitnehmer zwangsläufig Nachzahlungen.

Wird erstmalig im Jahr 2011 ein Antrag gestellt, erfolgt die Eintragung auf der Lohnsteuerkarte 2010 mit Wirkung für das Jahr 2011.

Hinweis:

Für die Berücksichtigung der Steuerklasse II (Entlastungsbetrag für Alleinerziehende) gelten folgende Besonderheiten:

- Die Eintragung der Steuerklasse II auf der Lohnsteuerkarte 2010 gilt auch für das Jahr 2011 (unterstellt, die Voraussetzungen liegen weiterhin vor)
- Treten die Voraussetzungen erstmalig im Jahr 2011 ein (z.B. Geburt eines Kindes), kann statt des amtlichen Ermäßigungsantrages auch der Vordruck „Versicherung zum Entlastungsbetrag für Alleinerziehende“ verwendet werden. Dies gilt jedoch nur, soweit es sich um minderjährige Kinder handelt.
- In den übrigen Fällen ist der amtliche Vordruck für das Ermäßigungsverfahren zu verwenden.

#### **c) Änderung der Lohnsteuerabzugsmerkmale**

Ab 1.1.2011 ist für die Eintragung von Änderungen der Lohnsteuerabzugsmerkmale das jeweilige Wohnsitzfinanzamt zuständig. Die Gemeinden werden ab diesem Zeitpunkt nicht mehr tätig. Ihnen obliegt lediglich weiterhin die Verwaltung der Daten (Familienstand, Religionszugehörigkeit). Eine entsprechende Änderung (z.B. der Steuerklasse) muss nunmehr beim Finanzamt beantragt werden. Hierzu ist im Jahr 2011 – wie bisher – die Lohnsteuerkarte beim Arbeitgeber anzufordern und mit dem Antrag beim Finanzamt

einzureichen. Nach Eintragung der Änderung ist die Lohnsteuerkarte wieder dem Arbeitgeber vorzulegen.

Ab 2012 übermitteln die Finanzbehörden die geänderten Daten dem BZSt. Der Arbeitgeber wiederum kann diese Daten dann abrufen und beim Lohnsteuerabzug berücksichtigen. Gleiches gilt dann auch für das Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren.

#### **d) Beginn und Ende eines Dienstverhältnisses**

Wechselt der Arbeitnehmer im Laufe des Jahres 2011 seinen Arbeitgeber, hat der bisherige Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Lohnsteuerkarte auszuhändigen. Auch hat er weiterhin die Lohnsteuerbescheinigung elektronisch zu übermitteln und dem Arbeitnehmer in Papierform auszustellen.

Beginnt der Arbeitnehmer im Jahr 2011 erstmalig ein Dienstverhältnis (z.B. nach Beendigung des Studiums), muss er beim Wohnsitzfinanzamt die Ausstellung einer **Ersatzbescheinigung** beantragen und nach Erhalt dem Arbeitgeber aushändigen. Der Antrag ist auf amtlichem Vordruck zu stellen.

Dieses Verfahren ist auch anzuwenden, wenn die Lohnsteuerkarte 2010 verlorengegangen ist oder vom Arbeitgeber versehentlich vernichtet wurde.

Beachte:

Für ledige Auszubildende gilt ab 2011 eine Sonderregelung. Hier kann der Arbeitgeber unterstellen, dass für den Lohnsteuerabzug die Steuerklasse I zu berücksichtigen ist. Der Arbeitnehmer muss hierzu lediglich seine Identifikationsnummer, sein Geburtsdatum sowie ggf. seine Religionszugehörigkeit angeben. Das Verfahren gilt nur sofern

- es sich um das erste Dienstverhältnis handelt und
- die Voraussetzungen für eine günstigere Steuerklasse (z.B. III) nicht vorliegen.

Ansonsten müssen auch die Auszubildenden eine Ersatzbescheinigung beim Finanzamt beantragen.

#### **e) Meldepflichten des Arbeitnehmers**

Der Arbeitnehmer muss folgende Änderungen der Besteuerungsmerkmale beim Finanzamt anzeigen:

- Änderungen der Steuerklasse, sofern die Eintragungen zu seinen Gunsten abweichen.
- Die Zahl der Kinderfreibeträge weicht im Vergleich zum Jahr 2010 ab.
- Die Voraussetzungen für die Berücksichtigung des Entlastungsbetrages für Alleinerziehende entfallen.

#### **4. Kfz-Nutzung: 1 %-Methode nur, wenn Arbeitgeber private Nutzung zulässt**

Überlassen Arbeitgeber ihren Angestellten Dienst-Pkw, so erfolgt die Versteuerung der privaten Nutzung regelmäßig nach der sog. 1 %-Methode. Wird die private Nutzung den Arbeitnehmern allerdings verboten, so unterbleibt eine Besteuerung. Zu beachten ist dabei, dass die Finanzverwaltung die Dokumentation der Befolgung dieses Verbotes verlangt (z. B. durch den Nachweis der Überwachung/Kontrolle durch den Arbeitgeber). Anderenfalls wird trotz solcher (Schein-)Verbote eine private Kfz-Nutzung versteuert, da nach der Rechtsprechung des BFH der Anscheinsbeweis für eine private Nutzung spreche.

In einem aktuellen Fall beschäftigte ein Arbeitgeber 80 Mitarbeiter. Dazu gehörte auch der Sohn. Dieser erhielt ein angemessenes Gehalt. Zudem benutzte er nur betrieblich einen teuren Firmenwagen. Arbeitsvertraglich war ihm jedoch die private Nutzung untersagt – es wurde aber kein Fahrtenbuch geführt. Somit unterstellte das Finanzamt eine private Nutzung des Kfz und setzte Lohnsteuer darauf fest.

Dieser Auffassung hat der Bundesfinanzhof (BFH) im aktuellen Fall widersprochen. Er sieht mangels konkreter Feststellung weder Argumente, die für, noch solche, die gegen eine private Nutzung des Kfz sprechen. Insbesondere mussten die Fahrzeuge abends auf dem Gelände des Arbeitgebers abgestellt werden und durften nicht mit nach Hause genommen werden.

Zu beachten ist, dass der BFH in solchen Fällen zwar die sogenannte Beweislast dem Finanzamt zuweist. Im konkreten Fall muss aber auch der Unternehmer/Arbeitgeber immer plausibel darlegen, dass eine private Nutzung nicht möglich ist. Beweisvorsorge ist daher unverändert nötig (eben durch kontrollierte Nutzungsverbote oder das verlangte Abstellen auf Betriebsgelände, etc.). Jedoch kann nun die Beweislast durch die Finanzverwaltung mittels Verweis auf die allgemeine Lebenserfahrung nicht mehr einseitig auf die Unternehmen abgewälzt werden.

## **5. Gestaltungsmöglichkeiten für Arbeitgeber zur Einsparung von Lohnsteuer und Sozialversicherungsabgaben**

### **a) Umwandlung von freiwilligen Sonderzahlungen**

Der BFH hat aktuell entschieden, dass rein freiwillig geleistete Sonderzahlungen (z.B: Weihnachtsgelder, die nicht arbeitsvertraglich geschuldet werden) in einen steuerfreien Zuschuss (z.B. für die Kinderbetreuung) oder einen pauschalierten Fahrtkostenzuschuss für die Wege zur Arbeitsstätte umgewandelt werden dürfen.

Die Finanzverwaltung akzeptiert diese Rechtsprechung und verankert die grundlegenden Spielregeln in den Lohnsteuer-Richtlinien.

### **b) Übernahme Fortbildungskosten**

Übernimmt bzw. erstattet der Arbeitgeber Fortbildungskosten, stellen diese keinen Arbeitslohn dar, wenn die Maßnahmen im **ganz überwiegenden betrieblichen Interesse** durchgeführt werden (R 19.7 LStR).

Hat die Fortbildungsmaßnahme hingegen keinen Bezug zur konkreten derzeitigen Arbeit oder einem geplanten Positionswechsel, spricht dies für steuerpflichtigen Arbeitslohn.

Voraussetzung für das überwiegende Arbeitgeberinteresse ist in jedem Fall eine Fortbildungsvereinbarung mit dem Arbeitnehmer.

Der Arbeitgeber kann auch eine auf den Arbeitnehmer ausgestellte Rechnung übernehmen, wenn er dem Arbeitnehmer die Kostenübernahme für die Fortbildung **vorher** zugesagt hat.

### **c) Gesundheitsfördernde Maßnahmen**

Arbeitgeber können bis zu 500 € im Jahr steuer- und abgabenfrei für innerbetriebliche oder externe Aktionen zur Gesundheitsförderung ausgeben oder dem Arbeitnehmer - zusätzlich zum regulären Arbeitslohn - **Barzuschüsse** zu eigenen Maßnahmen zahlen (§ 3 Nr. 34 EStG).

Die Übernahme bzw. Zuschussung von Mitgliedsbeiträgen an Sportvereine und Fitnessstudios ist aber grundsätzlich nicht begünstigt.

Übersteigen die Zuschüsse/Maßnahmen des Arbeitgebers diese Grenze, unterliegt nur der übersteigende Betrag der Lohnsteuer und den Sozialabgaben. Allerdings kann im Einzelfall unter bestimmten Voraussetzungen auch der übersteigende Betrag begünstigt sein.

### **d) Gutscheinmodelle**

Gutscheine über den Bezug von Waren oder Dienstleistungen gehören prinzipiell zum Arbeitslohn. Allerdings kann die 44-Euro-Freigrenze des § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG greifen, wenn es sich um einen **Sachbezug** handelt. Dies setzt voraus, dass im Gutschein die Ware

oder Dienstleistung bezeichnet ist und kein Höchst- oder Anrechnungsbetrag angegeben ist (R 8.1 Abs. 1 Satz 7 LStR).

Auch Gutscheine, die beim Arbeitgeber eingelöst werden können, sind ein Sachbezug. Das gilt selbst dann, wenn sie nur den einzulösenden Betrag angeben. Hier ist die Anwendbarkeit des sogenannten Rabatffreibetrages zu prüfen.

Bei der „steuersicheren“ Gestaltung von z.B. Tankgutscheine oder Restaurantschecks stehe ich Ihnen gerne zur Seite!

#### **e) Zeitalter der EDV bzw. Kommunikation**

Dürfen Ihre Mitarbeiter betriebliche Kommunikationsgeräte (zum Beispiel PC oder [Mobil]Telefone) auch privat nutzen, ist dieser Vorteil nach § 3 Nr. 45 EStG **steuerfrei**. Das gilt sogar für Geräte in der privaten Wohnung des Mitarbeiters. Hat der Arbeitgeber die Geräte dem Arbeitnehmer überlassen, belässt die Finanzverwaltung auch die vom Arbeitgeber getragenen laufenden Aufwendungen steuerfrei, unabhängig vom Verhältnis der beruflichen zur privaten Nutzung.

Erhalten Mitarbeiter einen PC nebst Zubehör verbilligt oder unentgeltlich, kann dieser geldwerte Vorteil pauschal mit 25 Prozent versteuert werden (§ 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 5 EStG).

Verkauft der Arbeitgeber PCs in erster Linie an Kunden, ist ein Vorteil bis 1.080 € steuer- und abgabenfrei.

#### **f) Erstattung von Reisekosten/Auslösen**

Die steuerfreie Erstattung von Reisekosten ist Gegenstand jeder Lohnsteuer-Außenprüfung. Die Erstattung dienstlicher Reisekosten (Fahrt-, Verpflegungs- und Übernachtungskosten) ist dabei bis zu den gesetzlichen Höchstbeträgen steuer- und beitragsfrei (§ 3 Nr. 16 EStG).

Hierbei sind insbesondere 2 Besonderheiten zu beachten:

- Werden die Verpflegungspauschalen verdoppelt, fallen darauf nur 25 Prozent pauschale Lohnsteuer an (§ 40 Abs. 2 Nr. 4 EStG).
- Wird vom Arbeitgeber eine Dienstreise veranlasst und verbindet der Arbeitnehmer diese mit seinem Urlaub, muss er keinen geldwerten Vorteil für die An- und Abfahrtskosten (z.B. Pkw-Kosten, Flugkosten) versteuern, wenn der Arbeitgeber die Kosten getragen hat. Diese neue Rechtsprechung des BFH wird von der Finanzverwaltung ab sofort anerkannt.

### **6. Sonntags-, Feiertags- und Nachtzuschläge können steuerfrei sein – auch wenn sie nettolohnabhängig gezahlt werden**

Zuschläge für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit sind in bestimmten Fällen nach § 3b EStG steuerfrei. Voraussetzung ist, dass die Zuschläge bestimmte Prozentsätze des Grundlohns nicht übersteigen und wenn sie „neben dem Grundlohn“, also zusätzlich zum Grundlohn gezahlt werden. Die Zuschläge dürfen folglich nicht Teil einer einheitlichen Entlohnung für die gesamte (ggf. an Sonn- und Feiertagen oder nachts) geleistete Tätigkeit sein.

Die Voraussetzungen für steuerfreie Zuschläge können auch erfüllt sein, wenn im Arbeitsvertrag ein durchschnittlicher „effektiver“ Auszahlungsbetrag pro tatsächlich geleisteter Arbeitsstunde vereinbart ist.

Voraussetzung ist, dass entsprechende Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer getroffen und diese im Lohnkonto dokumentiert werden.

Dies bedeutet für den Arbeitgeber prinzipiell eine mögliche Einsparung! Wird immer ein bestimmter fixer Nettostundenlohn gezahlt, so werden Abgaben eingespart, wenn die Zuschläge im Einzelfall höher sind.

Sind die Zuschläge niedriger, wird entsprechend weniger eingespart.

## **7. Antragsveranlagungen für das Jahr 2003**

Durch eine freiwillig abzugebende Einkommensteuererklärung für das Jahr 2003 können Sie sich die Chance offen halten, die Lohnsteuer auf die Einkommensteuer anrechnen zu lassen und eine Einkommensteuererstattung zu bekommen.

Dies ist möglich, wenn Sie im Jahr 2003 als Alleinstehender nur Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen haben, die nach Steuerklasse I dem Lohnsteuerabzug unterlegen haben oder wenn Sie als Ehegatten nur Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen haben und beide nach der Steuerklasse IV dem Lohnsteuerabzug unterlegen haben, wenn Sie vom Finanzamt keine Aufforderung erhalten haben und wenn Sie keine weiteren Einkünfte, Lohnersatzleistungen oder sonstige Leistungen, die dem steuerlichen Progressionsvorbehalt unterliegen von mehr als € 410 bezogen haben.

Diese freiwillige Einkommensteuererklärung für das Jahr 2003 muss spätestens am 31.12.2010 beim zuständigen Finanzamt eingehen.

Das Finanzamt wird den Antrag auf freiwillige Veranlagung für das Jahr 2003 allerdings ablehnen, da es derzeit umstritten ist, ob die Frist zur Abgabe der freiwilligen Einkommensteuererklärung 4 Jahre oder 7 Jahre beträgt. Gegen diese Ablehnung des Finanzamts muss dann ein Einspruchsverfahren angestrengt werden, bis die Gerichte über die Streitfrage der Veranlagungsfrist entschieden haben.

Setzen Sie sich mit mir in Verbindung, wenn Sie von der vorstehenden Problematik betroffen sind, um die weitere Vorgehensweise mit mir zu besprechen.

## **8. Antragsveranlagungen für das Jahr 2006**

Durch eine freiwillig abzugebende Einkommensteuererklärung für das Jahr 2006 können Sie die Lohnsteuer auf die Einkommensteuer anrechnen lassen und eine Einkommensteuererstattung bekommen.

Dies ist möglich, wenn Sie im Jahr 2006 als Alleinstehender nur Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen haben, die nach Steuerklasse I dem Lohnsteuerabzug unterlegen haben oder wenn Sie als Ehegatten nur Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen haben und beide nach der Steuerklasse IV dem Lohnsteuerabzug unterlegen haben, wenn Sie vom Finanzamt keine Aufforderung erhalten haben und wenn Sie keine weiteren Einkünfte, Lohnersatzleistungen oder sonstige Leistungen, die dem steuerlichen Progressionsvorbehalt unterliegen von mehr als € 410 bezogen haben.

Diese freiwillige Einkommensteuererklärung für das Jahr 2006 muss spätestens am 31.12.2010 beim zuständigen Finanzamt eingehen.

In diesen Fällen muss das Finanzamt die Veranlagung durchführen und die zu viel entrichtete Lohnsteuer wird zurückerstattet.

Setzen Sie sich mit mir in Verbindung, wenn Sie von der vorstehenden Problematik betroffen sind, um die weitere Vorgehensweise mit mir zu besprechen.

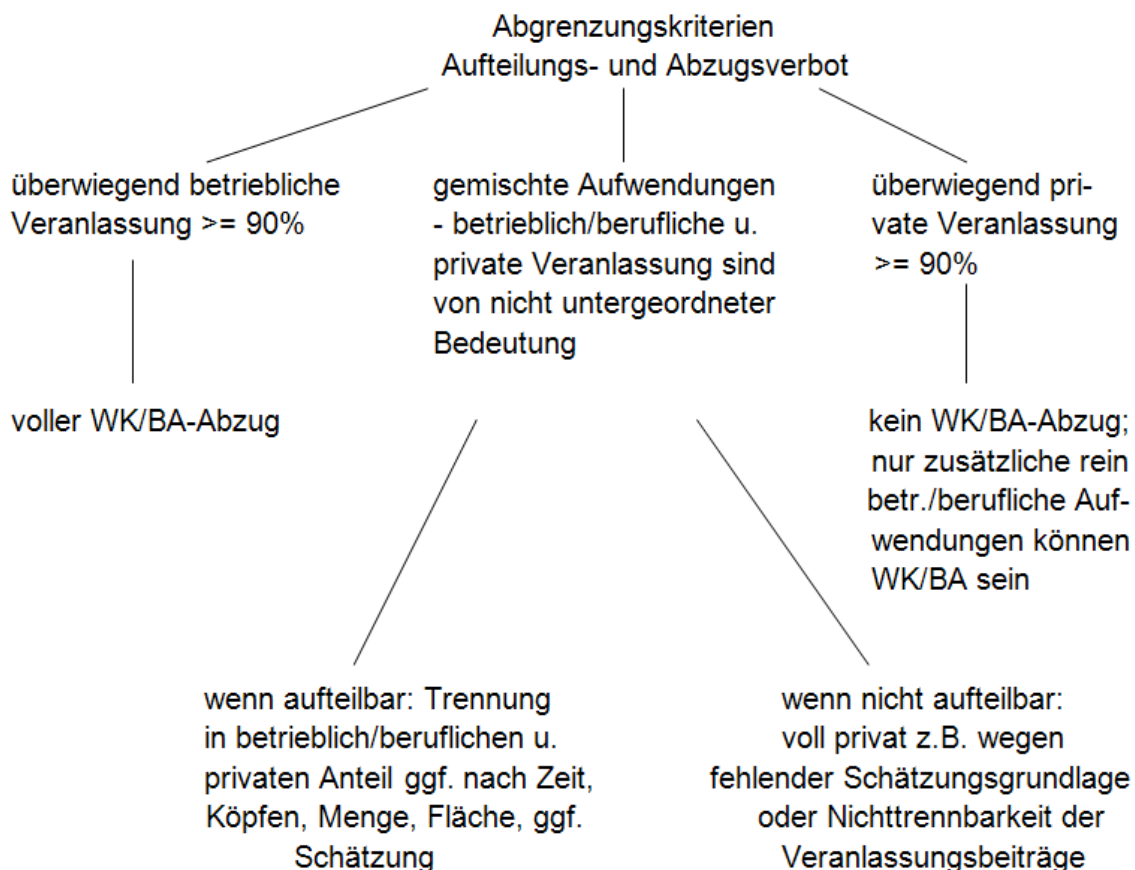
## **9. Gemischte Aufwendungen richtig ansetzen**

Das Bundesministerium für Finanzen (BMF) hat mit seinem Schreiben vom 06.07.2010 die Vorgaben des Bundesfinanzhofs in einer Verwaltungsanweisung konkretisiert. Damit erfolgt eine grundlegende Abkehr vom Aufteilungs- und Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen. Dabei unterscheidet das BMF zwischen Aufwendungen, die immer von der Aufteilung ausgeschlossen sind (z.B. Wohnung, Kleidung, Hygiene, Schule, Erziehung, Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen), Aufwendungen, die ausschließlich oder

nahezu ausschließlich betrieblich/beruflich veranlasst sind (Arbeitszimmer, Arbeitsmittel, typische Berufskleidung etc.) und gemischten Aufwendungen.

### a) Aufteilung gemischter Aufwendungen

Die Verwaltungsauffassung bezüglich der gemischten Aufwendungen richtet sich nach folgenden Grundsätzen:



### b) Überwiegend betriebliche Veranlassung

Arzt als Mitveranstalter eines Fachkongresses, der dem Kongress einen Aufenthalt von 2 privaten Urlaubstagen anhängt.

Da der Reise des Arztes ein eindeutiger unmittelbarer betrieblicher Anlass zugrunde liegt, sind die Kosten für die Hin- und Rückreise vollständig dem betrieblichen Bereich zuzurechnen.

### c) Überwiegend private Veranlassung

Ein Steuerpflichtiger nimmt während seiner 14-tägigen Urlaubsreise an einem 1-tägigen Fachseminar teil.

Die betriebliche Mitveranlassung liegt bei 1/14-tel unter 10%. Die Aufwendungen für die Urlaubsreise können auch nicht teilweise als Betriebsausgaben berücksichtigt werden, nur die unmittelbar mit dem Fachseminar zusammenhängenden Aufwendungen.

#### **d) Gemischte Aufwendungen mit betrieblicher Mitveranlassung von 10 % bis 90 %**

- Fehlender Schätzungsgrundlage und fehlender Aufteilungsmaßstab

Steuerberater abonniert eine überregionale Zeitung, weil diese ihn auch über steuerrechtliche Entwicklungen informiert - generelles Abzugsverbot, da eine Trennung in privat und dienstlich nicht möglich ist.

- Vorhandene Aufteilungsmaßstäbe

Bei einem Firmenjubiläum nehmen betriebliche und private Gäste teil. Es liegen gemischte Aufwendungen vor - es wird eine Aufteilung nach Köpfen vorgenommen.

Ein Arzt besucht einen 3-tägigen Fachkongress und reist 2 Tage vorher an - Aufteilung nach Zeiteinheiten.

#### **e) Hinweis**

Der Steuerpflichtige sollte möglichst umfassend Material zusammentragen, die die betriebliche Veranlassung z.B. einer Fortbildungsveranstaltung nachweisen. Aus dem Programm sollten eindeutig die ausschließlich beruflichen Spezifika hervorgehen und von den privaten Programmpunkten getrennt dargestellt werden.

### **10. Erstattungszinsen nach § 233a Abgabenordnung (AO)**

Der BFH hatte mit Urteil vom 15.06.2010 - VIII R 33/07 entschieden, dass Erstattungszinsen nach § 233a AO, die das Finanzamt an einen Einkommensteuerpflichtigen zahlt, nicht steuerpflichtig sind.

Der Gesetzgeber stellt nun aber im Jahressteuergesetz 2010 seine Ansicht klar und erweitert § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG um folgenden Satz 3:

*"Erstattungszinsen im Sinne des § 233a der Abgabenordnung sind Erträge im Sinne des Satzes 1".*

In der Begründung heißt es, dass die Steuerbarkeit sachlich zutreffend sei, da ohne eine solche Regelung ein Steuerpflichtiger, der zum Ausgleich für verspätete Einkommensteuererstattungen Zinsen vom Staat erhält, steuerlich günstiger gestellt sei als ein Steuerpflichtiger, der seine vor Beginn des Zinslaufs nach § 233a AO erhaltenen Einkommensteuererstattungen zinsbringend bei einer Bank anlege.

Die Anwendung des Satzes 3 gilt in allen offenen Fällen.

Nachzahlungszinsen, die Steuerpflichtige an das Finanzamt zahlen müssen, können weiterhin nicht steuerlich geltend gemacht werden.

### **11. Musterverfahren zum Werbungskosten-Abzug bei der Abgeltungsteuer**

Seit Einführung der Abgeltungsteuer können Werbungskosten, die im Zusammenhang mit Kapitalanlagen entstehen, nicht mehr gesondert geltend gemacht werden.

Vielmehr werden die Werbungskosten mit dem Sparer-Pauschbetrag von € 801 pro Jahr und Person (€ 1.602 bei zusammenveranlagten Ehepaaren) abgegolten. Dies gilt selbst dann, wenn tatsächlich mehr als € 801 an Werbungskosten angefallen sind. Damit können Konto- und Depotgebühren, Verwaltungsgebühren aber auch Schuldzinsen nicht mehr abgezogen werden. Vor allem Steuerpflichtige, die zur Finanzierung ihrer Kapitalanlage einen Kredit aufgenommen haben, sind von der Streichung des tatsächlichen Werbungskostenabzugs betroffen.

Damit werden Werbungskosten, die im Zusammenhang mit einer Kapitalanlage und Werbungskosten, welche im Zusammenhang mit einer anderen Einnahmeart entstehen, unterschiedlich behandelt.

Diese Ungleichbehandlung verstößt möglicherweise gegen den Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz und das Gebot der Folgerichtigkeit.

Hierzu war beim Finanzgericht Münster das erste Musterverfahren anhängig (Aktenzeichen 6 K 3260/10 F). Das Verfahren ist zwischenzeitlich erledigt.

## **12. Zur Anwendung des Teileinkünfteverfahrens in der steuerlichen Gewinnermittlung**

### **a) Allgemeines**

Die Finanzverwaltung hat ihre Meinung zur Anwendung des Teilabzugsverbots nach § 3c Abs. 2 EStG im Bereich der betrieblichen Gewinnermittlung dargestellt. Dieses neue Schreiben lässt sich in 2 unterschiedliche Einheiten aufteilen.

- Unentgeltliche bzw. verbilligte Nutzungsüberlassungen (z.B. in den Fällen der Betriebsaufspaltung)
- Behandlung von Teilwertabschreibungen oder Ausfällen von betrieblichen Darlehensforderungen

### **b) Aufwendungen für die Überlassung von Wirtschaftsgütern im Rahmen einer Betriebsaufspaltung**

Unter der Regie des Teileinkünfteverfahrens sind Aufwendungen, die im wirtschaftlichen Zusammenhang mit begünstigten Einnahmen (z.B. offenen Gewinnausschüttungen) stehen, ebenfalls nur zu 60 % - entsprechend den Betriebseinnahmen - steuerwirksam nach § 3c Abs. 2 EStG zu berücksichtigen.

Für die Frage, ob die Aufwendungen, die im Zusammenhang mit der Überlassung von Wirtschaftsgütern im Rahmen einer Betriebsaufspaltung entstehen, ganz oder gemäß § 3c Abs. 2 EStG nur anteilig als Betriebsausgaben abgezogen werden können, ist die Abgrenzung nach dem Veranlassungszusammenhang maßgeblich.

Erfolgt die Überlassung der Wirtschaftsgüter vom Besitzunternehmen an die Betriebskapitalgesellschaft **vollentgeltlich**, d. h. zu fremdüblichen Konditionen, ist § 3c Abs. 2 EStG nicht anwendbar. Folglich sind alle Aufwendungen in vollem Umfang steuerlich als Betriebsausgabe zu erfassen.

Erfolgt die Überlassung der Wirtschaftsgüter vom Besitzunternehmen an die Betriebskapitalgesellschaft dagegen **unentgeltlich oder teilentgeltlich**, d.h. zu nicht fremdüblichen Konditionen, ist § 3c Abs. 2 EStG anzuwenden. Der Anwendungsbereich des § 3c Abs. 2 EStG bezieht aber in dieser Fallgestaltung auf die mit dem verbilligt oder unentgeltlich überlassenen Aufwendungen des Wirtschaftsguts zusammenhängenden Aufwendungen (z.B. Grundstückskosten, Schuldzinsen etc.).

Als Aufteilungsmaßstab für eine teilentgeltliche Überlassung ist das Verhältnis des tatsächlich gezahlten Pachtentgelts zum fremdüblichen Pachtentgelt heranzuziehen.

### **c) Teilwertabschreibungen auf Darlehensforderungen**

Ein Darlehen, das einer Kapitalgesellschaft gewährt wird, an der der Darlehensgeber beteiligt ist, kann dem Betriebsvermögen des Darlehensgebers zuzuordnen sein. Die Beteiligung an der Kapitalgesellschaft und die Darlehensforderung stellen auch in diesem Fall jeweils selbstständige Wirtschaftsgüter dar, die getrennt auszuweisen und einzeln zu bewerten sind.

Ob der durch das Darlehen eines Gesellschafters veranlasste Aufwand (Buchungssatz: Teilwertabschreibung an Darlehen) in den Anwendungsbereich des § 3c Abs. 2 EStG fällt, ist auch hier nach dem Veranlassungszusammenhang im Hinblick auf die zukünftigen Erträge zu beurteilen. Die Gewährung von Darlehen ist damit im Ergebnis genauso wie die Überlassung von anderen (physischen) Wirtschaftsgütern zu behandeln.

Erfolgt danach eine Darlehensgewährung zu fremdüblichen Konditionen, steht das gewährte Darlehen mit vollumfänglich steuerpflichtigen Zinserträgen in einem Veranlassungszusammenhang, so dass der Anwendungsbereich des § 3c Abs. 2 EStG nicht eröffnet ist. Der Aufwand aus der Abschreibung des Darlehens ist in vollem Umfang steuerwirksam.

Erfolgt die Darlehensüberlassung hingegen unentgeltlich oder teilentgeltlich, d.h. zu nicht fremdüblichen Konditionen, steht das Darlehen mit nach § 3 Nr. 40 EStG teilweise steuerfreien Beteiligungserträgen (Gewinnausschüttungen/Dividenden und Gewinnen aus einer zukünftigen Veräußerung oder Entnahme des Anteils) in einem wirtschaftlichen Zusammenhang, so dass insoweit § 3c Abs. 2 EStG zur Anwendung kommt. Im Ergebnis wirken sich somit lediglich 60 % des Aufwandes aus der Abschreibung des Darlehens aus.

Ist die Darlehensüberlassung teilentgeltlich erfolgt, ist einkommensteuerrechtlich auch hier eine Aufteilung in eine voll entgeltliche und eine unentgeltliche Überlassung vorzunehmen.

In die Überprüfung der Fremdüblichkeit der Darlehensüberlassung sind neben dem vereinbarten Zinssatz, die Durchführung der Zinsvereinbarung sowie die Einräumung von Sicherheiten einzubeziehen.

### **13. Schuldzinsenabzug nach Verkauf GmbH-Anteile**

Schuldzinsen für die Anschaffung einer im Privatvermögen gehaltenen Beteiligung i.S.v. § 17 EStG, die auf Zeiträume nach Veräußerung der Beteiligung oder Auflösung der Gesellschaft entfallen, können ab dem Veranlagungszeitraum 1999 wie nachträgliche Betriebsausgaben als Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen abgezogen werden (so Urteil des Bundesfinanzhofs vom 16.03.2010).

Der Abzug der tatsächlichen Werbungskosten ist bei Einnahmen, die unter die Abgeltungsteuer fallen, ausgeschlossen. Anstelle dessen sieht das Gesetz die Berücksichtigung des Sparer-Pauschbetrags von 801 € bzw. 1.602 € vor. Demnach käme ein Abzug von Schuldzinsen ab 2009 nicht mehr in Betracht.

Auf Antrag kann bei bestimmten Beteiligungen die Anwendung des Teileinkünfteverfahrens anstelle der Abgeltungsteuer erfolgen. Die Versagung des Werbungskostenabzugs greift bei einem solchen Antrag nicht. Inwieweit hierdurch ein Schuldzinsenabzug ab 2009 ermöglicht werden kann, muss im Einzelfall geprüft werden.

### **14. MoMiG und nachträgliche Anschaffungskosten im Privatvermögen gehaltener GmbH-Anteile**

#### **a) Allgemeines**

Darlehensverluste können zu nachträglichen Anschaffungskosten der Beteiligung führen und wirken sich steuerlich im Zeitpunkt der Veräußerung aus. Aufgrund der gesetzlichen Änderungen durch das MoMiG vor 2 Jahren nimmt nun das BMF mit Schreiben vom 27.10.2010 zu den steuerlichen Auswirkungen Stellung.

## b) Steuerliche Folgen

Seitens des BMF wird bei der Beurteilung von nachträglichen Anschaffungskosten auf die gesellschaftsrechtliche Veranlassung abgestellt. Die geänderten zivilrechtlichen Rahmenbedingungen sind nach Meinung des BMF nicht einschlägig. Unbeschadet der Aufgabe des Eigenkapitalersatzrechts orientiert sich deshalb die Auslegung einer gesellschaftsrechtlichen Veranlassung nach wie vor am Vergleich mit dem ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsführer, so dass bei gesellschaftsrechtlicher Veranlassung auch zukünftig nachträgliche Anschaffungskosten bei uneinbringlichen Rückzahlungsansprüchen des Gesellschafters anzunehmen sind.

Ein Darlehen ist nach Auffassung des BFH u.a. dann durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst, wenn im Zeitpunkt seiner Gewährung oder Weitergewährung die Rückzahlung des Darlehens angesichts der finanziellen Situation der Gesellschaft in dem Maße gefährdet ist, dass ein ordentlicher Kaufmann das Risiko einer Kreditgewährung zu denselben Bedingungen wie der Gesellschafter nicht mehr eingegangen wäre (sog. Krise). Die bisherige Rechtsprechung des BFH zu nachträglichen Anschaffungskosten im Rahmen des § 17 Abs. 2 EStG ist nach Meinung des BMF daher grundsätzlich anzuwenden. Im Einzelnen unterscheidet der BFH für die Frage des Umfangs nachträglicher Anschaffungskosten vier Fallgruppen:

- **Hingabe des Darlehens in der Krise**

Im Falle der Hingabe des Darlehens in der Krise ist nach Auffassung des BFH für die Höhe der Anschaffungskosten **dessen Nennwert** maßgeblich.

- **Stehen gelassene Darlehen**

Im Falle eines „stehen gelassenen“ Darlehens ist grundsätzlich der gemeine Wert in dem Zeitpunkt maßgeblich, in dem es der Gesellschafter mit Rücksicht auf das Gesellschaftsverhältnis nicht abzieht; dies kann ein Wert erheblich unter **dem Nennwert** des Darlehens, im Einzelfall sogar ein Wert von 0 € sein.

- **Finanzplandarlehen**

Dies sind solche Darlehen, die von vornherein in die Finanzplanung der Gesellschaft in der Weise einbezogen werden, dass die zur Aufnahme der Geschäfte erforderliche Kapitalausstattung der Gesellschaft krisenunabhängig durch eine Kombination von Eigen- und Fremdfinanzierung erreicht werden soll. Solche von den Gesellschaftern gewährten „finanzplanmäßigen“ Kredite zur Finanzierung des Unternehmenszwecks sind nach Gesellschaftsrecht den Einlagen gleichgestellt.

Dementsprechend erhöhen sich im Falle seines Verlustes die Anschaffungskosten der Beteiligung nicht nur in Höhe seines Wertes im Zeitpunkt der Krise, sondern in Höhe seines Wertes im Zeitpunkt der Gründung der Gesellschaft, also seines **Nennwertes**.

- **Krisenbestimmte Darlehen**

Dies sind Darlehen, bei denen der Gesellschafter schon vor dem Eintritt der Krise mit bindender Wirkung gegenüber der Gesellschaft oder den Gesellschaftsgläubigern erklärt, dass er das Darlehen auch im Falle einer Krise stehen lassen werde.

Soweit krisenbestimmte Darlehen aufgrund **vertraglicher Vereinbarungen** hingegeben wurde, vertritt das BMF die Auffassung, dass stets die Bewertung mit dem Nennwert zu erfolgen hat.

Ähnlich wie bei der Altregelung gelten im Falle der Sanierung und bei Kleinbeteiligungen Besonderheiten.

## **15. Fahrtenbuch**

### **a) Ordnungsgemäßes Fahrtenbuch**

Um Nachteile zu vermeiden, hatte ich bereits mehrmals die Führung von ordnungsgemäßen Fahrtenbüchern angeraten. Sollte ein Fahrtenbuch nicht geführt werden, so empfehle ich, die betrieblichen Fahrten aufzuzeichnen, um den betrieblichen Anteil nachweisen zu können.

### **b) Betriebliche Fahrten**

Der betrieblichen Nutzung eines Kraftfahrzeugs werden alle Fahrten zugerechnet, die betrieblich veranlasst sind, die also in einem tatsächlichen oder wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Betrieb stehen. Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte oder Familienheimfahrten sind dabei der betrieblichen Nutzung zuzurechnen. Die Überlassung eines Kraftfahrzeugs auch zur privaten Nutzung an einen Arbeitnehmer stellt für den Steuerpflichtigen (Arbeitgeber) eine vollumfängliche betriebliche Nutzung dar.

### **c) Anforderungen an das Fahrtenbuch**

Das Fahrtenbuch muss für das gesamte Wirtschafts- bzw. Kalenderjahr lückenlos und fehlerfrei geführt werden.

Ein Fahrtenbuch muss mindestens folgende Angaben enthalten:

- Benennung des Fahrzeugs und amtliches Kennzeichen
- Datum jeder Fahrt
- Kilometerstand zu Beginn und Ende jeder einzelnen Fahrt
- Nur bei betrieblichen/geschäftlichen Fahrten (nicht bei privaten Fahrten):
  - o Reiseziel (Ort, Straße, Hausnummer)
  - o Reisezweck
  - o aufgesuchte Geschäftspartner

Zudem setzt die Anerkennung des Fahrtenbuchs voraus, dass dieses fortlaufend und zeitnah geführt und im Original vorgelegt wird.

Fehlen die Angaben über die Kilometerstände des Fahrzeuges bei Beginn und Ende der betrieblich veranlassten Fahrt, so ist das Fahrtenbuch nicht ordnungsgemäß.

### **d) Geschlossene Form**

Ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch muss zeitnah und in äußerlich geschlossener Form geführt werden. In diesem Fahrtenbuch sind die zu erfassenden Fahrten einschließlich des an ihrem Ende erreichten Gesamtkilometerstands vollständig und in ihrem fortlaufenden Zusammenhang wiederzugeben.

Der BFH fordert, dass die dem Nachweis des zu versteuernden Privatanteils (Privatfahrten einschließlich der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte) an der Gesamtfahrleistung dienenden Aufzeichnungen eine hinreichende Gewähr für ihre Vollständigkeit und Richtigkeit bieten und mit vertretbarem Aufwand auf ihre materielle Richtigkeit hin überprüfbar sein müssen.

### **e) Elektronisches Fahrtenbuch**

Ein elektronisches Fahrtenbuch ist anzuerkennen, wenn sich daraus dieselben Erkenntnisse wie aus einem manuell geführten Fahrtenbuch gewinnen lassen. Beim Ausdrucken von elektronischen Aufzeichnungen müssen nachträgliche Veränderungen der aufgezeichneten Angaben technisch ausgeschlossen, zumindest aber dokumentiert werden.

Sog. Excel-Fahrtenbücher sind nach der Rechtsprechung nicht anzuerkennen, da sich nachträgliche Veränderungen nicht erkennen lassen.

#### **f) Mehrere Fahrzeuge**

Führt ein Steuerpflichtiger bei mehreren auch privat genutzten betrieblichen Kfz nur für einzelne der Fahrzeuge (ordnungsgemäß) ein Fahrtenbuch, so kann er für diese Fahrzeuge die private Nutzung mit den auf die Privatfahrten entfallenden Aufwendungen ansetzen und für die anderen auch privat genutzten Kfz die sog. Ein-Prozent-Regelung wählen.

Es besteht somit eine Wahlfreiheit bezüglich der Ermittlungsmethode der privaten Nutzungen bei mehreren betrieblichen Fahrzeugen. So kann z.B. für das abgeschriebene Fahrzeug die Fahrtenbuchmethode und für das Neufahrzeug die sog. 1 %-Methode angewandt werden.

#### **g) Wechsel der Methode**

Allerdings ist ein Wechsel bei den einzelnen Fahrzeugen während des Wirtschaftsjahres nicht möglich. Aber zu Beginn eines jeden Wirtschaftsjahres kann neu entschieden werden, für welches Fahrzeug die Fahrtenbuchmethode oder die 1 %-Methode angewandt werden soll.

### **16. Bilanzierung nach dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz – In vielen Fällen eine grundlegende Veränderung der bisherigen Bilanzierungspraxis**

Das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) stellt nach seiner Verabschiedung die größte Veränderung der deutschen Rechnungslegung seit dem Bilanzrichtliniengesetz von 1985 – und damit seit mehr als zwanzig Jahren – dar. Ab dem kalenderjahrgleichen Geschäftsjahr 2010 sind sämtliche neuen Regeln verpflichtend anzuwenden.

#### **a) Der betroffene Personenkreis**

Das BilMoG betrifft sämtliche Unternehmen, die nach dem HGB buchführungspflichtig sind. Kleingewerbetreibende, freie Berufe oder Land- und Forstwirte sind grundsätzlich davon nicht erfasst.

#### **b) Hintergrund**

Die Bundesregierung sieht das HGB in Konkurrenz zu den internationalen Bilanzierungsstandards, wie z.B. den IFRS. Um dem Vergleich mit diesen Regelungen standzuhalten, ist nach Meinung der Regierung eine Erhöhung der Informationsfunktion des handelsrechtlichen Jahresabschlusses notwendig.

Diese Stärkung der Informationsfunktion führt einerseits zu einer Schwächung des Vorsichtsprinzips und des Gläubigerschutzes und zu einer Annäherung an die internationalen Bilanzierungsregeln. Andererseits ist damit aber auch oftmals eine Erhöhung des Bewertungsaufwandes und somit eine Verkomplizierung der Abschlusserstellung verbunden.

#### **c) Zwei Abschlüsse notwendig**

Neben der allgemeinen Erhöhung der Komplexität bei den Bewertungsvorschriften ist besonders für kleinere und mittlere Betriebe eine deutlicher Kostenanstieg bei der Erfüllung der Bilanzierungspflichten zu erwarten. Hintergrund ist, dass sich handels- und steuerrechtliche Rechnungslegungsvorschriften deutlich voneinander entfernen. Eine „Einheitsbilanz“ – also ein Jahresabschluss, der sowohl handelsrechtlichen als auch steuerlichen Vorgaben genügt – wird ab 2010 regelmäßig nicht mehr umzusetzen sein.

#### **d) Varianten der Bilanzierung ab 2010**

Grundsätzlich gibt es folgende Varianten für bilanzierungspflichtige Unternehmen den handels- und steuerrechtlichen Rechnungslegungspflichten zu entsprechen:

- Aufstellung einer Handelsbilanz und einer separaten Steuerbilanz
- Aufstellung einer Handelsbilanz und Erstellung einer Überleitungsrechnung gem. § 60 Abs. 2 EStDV zur Ermittlung des steuerpflichtigen Gewinns

#### **e) Praxis: Erstellung von 2 Abschlüssen**

In der Praxis wird es aufgrund der Vielzahl der Abweichungen eher zur Erstellung einer zweiten Bilanz kommen. Hintergrund ist, dass eine manuell berechnete Überleitungsrechnung zu fehleranfällig und in der Praxis nur schwer beherrschbar ist.

Die Anbieter von Bilanzierungs-/Steuerberater-Software bieten für die Erstellung einer zweiten Bilanz zum Teil an, aus der einheitlichen Finanzbuchhaltung über zwei getrennte Buchungskreise zwei Bilanzen zu erstellen.

Der Bilanzersteller muss dann aufbauend auf der Buchhaltung die jeweils unterschiedlichen Abschlussbuchungen für die Handels- und Steuerbilanz vornehmen. Dazu ist neben der Kenntnis beider Regelwerke auch ein deutlich höherer Zeitaufwand notwendig. Dieser Zeitaufwand wird im Regelfall auch mit höheren Kosten einhergehen. Sofern die Erfüllung von Rechnungslegungsaufgaben dem Steuerberater übertragen wurde, empfiehlt sich eine Auftragsabgrenzung vorzunehmen.

#### **f) Mehrkosten und Auftragsabgrenzung**

Wenn der Steuerberater beide Jahresabschlüsse erstellen soll, sollte ggf. im Vorhinein über die zu erwartenden Mehrkosten gesprochen werden.

Sofern kein zusätzlicher Abschluss oder eine Überleitungsrechnung erstellt werden sollen, empfiehlt sich eine Abgrenzung bei der Auftragsannahme vorzunehmen und lediglich die Erstellung der steuerlichen Gewinnermittlung in Auftrag zu geben.

#### **g) Risiken**

Mit dieser steuerlichen Gewinnermittlung sind dann die handelsrechtlichen Verpflichtungen nicht erfüllt. Dies stellt – neben dem Verstoß gegen die Regeln des HGB – insbesondere ein Problem bei folgenden Punkten dar:

- Offenlegung
- Gewinnverwendung
- Haftungsbegrenzung
- Vorlage für Kreditvergabeentscheidungen

#### **h) Empfehlung: Holen Sie Rat bei Ihrem Steuerberater ein!**

Sofern auf die Aufstellung einer Handelsbilanz verzichtet werden soll, empfiehlt sich im Vorhinein ein eingehendes Beratungsgespräch bei Ihrem Steuerberater.

### **17. Offenlegung von Jahresabschlüssen**

Bei Jahresabschlüssen zum 31.12.2009 müssen die offenlegungspflichtigen Unternehmen ihre Jahresabschlussunterlagen elektronisch bis spätestens 31.12.2010 beim Betreiber des elektronischen Bundesanzeigers, dem Bundesanzeiger-Verlag in Köln, einreichen.

Bei Verstößen gegen die Publizitätspflicht drohen seit dem 1. Januar 2007 Sanktionen. Wenn die Unterlagen nicht rechtzeitig oder unvollständig beim elektronischen Bundesanzeiger eingehen, leitet das Bundesamt für Justiz von Amts wegen ein Ordnungsgeldverfahren ein. In diesem Verfahren können sowohl die gesetzlichen Vertreter

einer Kapitalgesellschaft als auch die Kapitalgesellschaft selbst unter Androhung eines Ordnungsgeldes aufgefordert werden, innerhalb von sechs Wochen den gesetzlichen Verpflichtungen nachzukommen. Durch diese Aufforderung entsteht eine Verfahrensgebühr von 50 €. Erfolgt auch dann keine Offenlegung, wird ein Ordnungsgeld festgesetzt. Das Ordnungsgeld beträgt mindestens 2.500 € höchstens 25.000 €.

Das Ordnungsgeld kann sowohl gegen die Gesellschaft als auch gegen ihre gesetzlichen Vertreter und gegebenenfalls auch mehrfach festgesetzt werden.

Nicht geändert hat sich der Kreis der offenlegungspflichtigen Unternehmen (insbesondere die Kapitalgesellschaften, bestimmte Kapitalgesellschaften und Co, darunter vor allem die meisten GmbH & Co. KGs, sehr große Personenhandelsgesellschaften und sehr große Einzelkaufleute). Auch Art und Umfang der Unterlagen, die veröffentlicht werden müssen, sind gleich geblieben.

## **18. Inventur am Ende des Wirtschaftsjahres**

### **a) Regelungen zur Inventur**

Im Regelfall endet mit dem Ablauf des Kalenderjahres auch das Wirtschaftsjahr (Geschäftsjahr). Nach § 240 Handelsgesetzbuch (HGB) sowie den §§ 140 und 141 Abgabenordnung (AO) ergibt sich die Verpflichtung zur Inventur. Danach sind die Jahresabschlüsse aufgrund jährlicher Bestandsaufnahmen zu erstellen.

Somit sind nur bei bilanzierenden Steuerpflichtigen Bestandsaufnahmen erforderlich. Wird der Gewinn durch Einnahme-Überschuss-Rechnung (§ 4 Abs. 3 Einkommensteuergesetz) ermittelt, so ist eine Inventur nicht erforderlich.

### **b) Inventar**

Die Inventur wird beim Vorratsvermögen mittels einer körperlichen Bestandsaufnahme durchgeführt.

Anhand der Inventur wird das Inventar (Aufzeichnung der einzelnen Vermögensgegenstände) erstellt.

### **c) Vorratsvermögen**

Die Aufnahme des Vorratsvermögens erfolgt in sog. Inventurlisten (Aufnahmelisten). Diese Listen müssen durchgehend nummeriert sein und an Ort und Stelle ausgefüllt werden. Die Waren usw. sind einzeln aufzunehmen.

Dabei sind anzugeben:

- Stückzahl des entsprechenden Vorratsvermögens
- Bezeichnung des jeweiligen Vorratsvermögens
- Je nach Bewertungsverfahren:
  - o Angabe der Einkaufspreise je Stück
  - o Angabe der Anschaffungskosten je Stück
  - o Angabe der Verkaufspreise je Stück

Die Inventurlisten sind von den aufnehmenden Personen zu unterzeichnen.

## **19. Aussonderung von Unterlagen**

### **a) Fristberechnung**

Zu Beginn des Jahres 2011 dürfen wieder umfangreiche Geschäftsunterlagen ausgesondert werden. Maßgeblich für die Berechnung dabei ist, wann, d.h. in welchem Jahr, letztmals ein Beleg erstellt wurde, eine Eintragung vorgenommen wurde bzw. die Abschlussarbeiten durchgeführt wurden. Die rechtlichen Grundlagen hinsichtlich der Aufbewahrungspflichten

sind in § 257 HGB (Handelsgesetzbuch), § 147 Abs. 3 AO (Abgabenordnung) und § 41 Abs. 1 EStG (Einkommensteuergesetz) niedergelegt.

Beispiel:

Die letzten abschließenden Buchführungsarbeiten für das Wirtschaftsjahr 1999 wurden im November 2000 durchgeführt. Zu diesem Zeitpunkt wurde auch das Inventarverzeichnis dieses Wirtschaftsjahres berichtigt.

Die Aufbewahrungsfrist für die o.g. Unterlagen beginnt mit Ablauf des Jahres, in dem letztmalig Eintragungen oder Änderungen vorgenommen wurden. Dies ist das Jahr 2000. Somit beginnt die Frist mit Ablauf des Jahres 2000 und endet mit Ablauf des Jahres 2010.

Die Unterlagen für 1999 dürfen dann erst mit Ablauf des Jahres 2010 ausgesondert werden.

#### **b) 10-jährige Aufbewahrungspflicht**

Die 10-jährige Aufbewahrungsfrist gilt z.B. für folgende Unterlagen:

- Prima-Nota
- Saldenlisten
- Sachkonten
- Debitoren- und Kreditorenkonten
- Eröffnungsbilanz
- Jahresabschluss und Lagebericht
- Anlagenverzeichnis
- Warenbestandsaufnahmen
- Verträge (Soweit es sich um Dauerverträge handelt, z.B. Mietverträge, die auch für die nachfolgenden Jahre gelten, gilt die Aufbewahrungsfrist der nachfolgenden Jahre)
- Organisationsunterlagen zur Buchführung
- Kassenberichte, Kassenbücher
- Bankauszüge, Darlehensauszüge
- Eingangsrechnungen, falls Verwendung als Buchungsbeleg
- Ausgangsrechnungen, falls Verwendung als Buchungsbeleg
- Buchungsbelege

#### **c) 6-jährige Aufbewahrungspflicht**

Die 6-jährige Aufbewahrungsfrist gilt z.B. für folgende Unterlagen:

- Schriftverkehr bzgl. des Geschäftsverkehrs
- Lohnkonten sowie die dazugehörigen notwendigen Belege und Bescheinigungen mit entsprechenden Eintragungen.
- Sämtliche sonstige für die Besteuerung bedeutsamen Unterlagen
- E-Mail, soweit sie nicht unter die 10-jährige Aufbewahrungspflicht fallen.

#### **d) Lieferscheine**

Auch wenn sich die Angaben aus den Rechnungen ergeben, fallen die Lieferscheine unter die Aufbewahrungspflicht. Lieferscheine sind als empfangene Handels- oder Geschäftsbriefe nach § 147 Abs. 1 Nr. 2 AO aufbewahrungspflichtig.

Dabei gilt für diese empfangenen Handelsbriefe eine 6-jährige Aufbewahrungspflicht. Sollten die Lieferscheine als Buchungsbeleg verwendet werden, gilt für die Lieferscheine die 10-jährige Aufbewahrungsfrist nach § 147 Abs. 1 Nr. 4 AO.

### **e) Aufbewahrungspflicht nach dem Umsatzsteuergesetz**

Gemäß § 14b Abs. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) hat der Unternehmer aufzubewahren:

- ein Doppel der Rechnung, die er selbst oder ein Dritter in seinem Namen und für seine Rechnung ausgestellt hat,
- alle Rechnungen, die er erhalten oder die ein Leistungsempfänger oder in dessen Namen und für dessen Rechnung ein Dritter ausgestellt hat.

Die Aufbewahrungsfrist beträgt zehn Jahre und beginnt mit dem Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Rechnung ausgestellt wird. Die Aufbewahrungsfrist läuft jedoch nicht ab, soweit und solange die Unterlagen für Steuern von Bedeutung sind, für welche die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist (§ 147 Abs. 3 Satz 3 AO).

Die Aufbewahrungspflichten gelten auch:

- für Fahrzeuglieferer (§ 2a UStG),
- in den Fällen, in denen der letzte Abnehmer die Steuer nach § 13 a Abs. 1 Nr. 5 UStG schuldet, für den letzten Abnehmer und
- in den Fällen, in denen der Leistungsempfänger die Steuer nach § 13 b Abs. 2 UStG schuldet, für den Leistungsempfänger (unabhängig davon, ob die Leistung für den unternehmerischen oder nichtunternehmerischen Bereich bezogen wurde).

### **f) Vernichtungsverbot für bestimmte Unterlagen**

Ein Vernichtungsverbot besteht allerdings für die o.g. Unterlagen, wenn

- eine Außenprüfung bereits begonnen hat und diese Unterlagen für diese Außenprüfung von Bedeutung sind, oder
- ein steuerstrafrechtliches bzw. bußgeldrechtliches Ermittlungsverfahren anhängig ist, oder
- ein Rechtsbehelfsverfahren aufgrund einer Außenprüfung zu erwarten ist, oder
- die Belege sind für Zeiträume bedeutsam, für die eine Steuerfestsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist.

### **g) Private Unterlagen**

Private Unterlagen, wie zum Beispiel Belege zu Zins- und Mieteinnahmen, Sonderausgaben, außergewöhnlicher Belastung, Werbungskosten usw. unterliegen regelmäßig keiner Aufbewahrungspflicht. D.h., sobald für das jeweilige Jahr eine endgültige Steuerfestsetzung vorliegt, könnten diese Belege vernichtet werden. Solange der Fall „offen“ ist (Rechtsmittel oder Vorbehalt der Nachprüfung/Vorläufigkeitsvermerk), sollten die Belege aufbewahrt werden, da im Regelfall die Beweisspflicht beim Steuerbürger liegt, wenn es sich um steuermindernde Anträge handelt.

### **h) Aufbewahrungspflicht bei Lieferungen/Leistungen für den Privatbereich**

Seit dem 1.8.2004 gilt eine Aufbewahrungspflicht für Nicht-Unternehmer. Soweit eine steuerpflichtige Werklieferung oder sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück vorliegt, besteht eine Rechnungsausstellungspflicht auch gegenüber einem Nicht-Unternehmer. Der Nicht-Unternehmer (Leistungsempfänger) hat die Rechnungen, einen Zahlungsbeleg oder andere beweiskräftige Unterlage zwei Jahre aufzubewahren.

Die 2-Jahres-Frist gilt nur, wenn er

1. nicht Unternehmer ist oder
2. Unternehmer ist, aber die Leistung für seinen nichtunternehmerischen Bereich verwendet.

Die Aufbewahrungsfrist beginnt mit dem Schluss des Kalenderjahres, in dem die Rechnung ausgestellt worden ist.

## 20. Aufbewahrungspflichten nach Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz

### **a) Aufbewahrungspflichten für bestimmte Steuerpflichtige**

Im Rahmen des Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetzes wurde in der Abgabenordnung ein § 147a AO eingeführt. Dort sind Aufbewahrungsvorschriften für bestimmte Steuerpflichtige mit Überschusseinkünften geregelt.

Die Regelung betrifft Steuerpflichtige, bei denen die Summe der positiven Überschusseinkünfte (§ 2 Abs. 1 Nr. 4 bis 7 EStG) mehr als 500.000 € im Kalenderjahr beträgt. Eine Saldierung mit negativen Einkünften findet nicht statt.

Die Verpflichtung zur Aufbewahrung der Unterlagen für die Überschusseinkünfte beginnt nach Ablauf des Jahres, in dem erstmals die Grenze von 500.000 € überschritten wird. Einer besonderen Aufforderung durch das Finanzamt bedarf es nicht.

Nach der Steuerhinterziehungsbekämpfungsverordnung gelten die Neuregelungen erstmals für Besteuerungszeiträume, die nach dem 31.12.2009 beginnen.

Bei Anwendung des § 147a Satz 3 der Abgabenordnung im Besteuerungszeitraum 2010 sind die Einkünfte des Besteuerungszeitraums 2009 maßgebend.

Dies bedeutet, dass bei Überschreiten der Grenze von 500.000 € im Jahre 2009 bereits ab 2010 die Aufbewahrungspflicht greift.

### **b) Welche Unterlagen sind aufzubewahren?**

Im Gesetzestext des § 147a AO heißt es lediglich, dass „die Aufzeichnungen und Unterlagen über die den Überschusseinkünften zu Grunde liegenden Einnahmen und Werbungskosten sechs Jahre aufzubewahren“ sind.

## 21. Steuersätze 2008 - 2011

Das Einkommensteuergesetz sieht folgende Werte vor:

	<u>2008</u>	<u>2009</u>	<u>2010/2011</u>
Grundfreibetrag	7.664 €	7.834 €	8.004 €
Eingangssteuersatz	15,0 %	14,0 %	14,0 %
Spitzensteuersatz	45,0 %	45,0 %	45,0 %
Beginn des Steuersatzes von 42 %			
Grundtabelle bei	52.152 €	52.552 €	52.882 €
Splittingtabelle bei	104.304 €	105.104 €	105.764 €
Beginn des Steuersatzes von 45 %			
Grundtabelle bei	250.001 €	250.401 €	250.731 €
Splittingtabelle bei	500.002 €	500.802 €	501.461 €

## 22. Sachbezugswerte 2011

Die Sachbezugswerte steigen zum 1.1.2011 geringfügig an.

### **a) Tabellarische Gegenüberstellung der Sachbezugswerte 2010 und 2011 (monatlich)**

<b>Art des Sachbezugs</b>	<b>Sachbezugswert 2010</b>	<b>Sachbezugswert 2011</b>
Verpflegung insgesamt	215 €	217 €
Frühstück	47 €	47 €
Mittagessen	84 €	85 €
Abendessen	84 €	85 €
Unterkunft	204 €	206 €

freie Wohnung pro m <sup>2</sup> normale Ausstattung	3,55 €	3,59 €
freie Wohnung pro m <sup>2</sup> einfache Ausstattung	2,88 €	2,91 €

**b) Tabellarische Gegenüberstellung der Sachbezugswerte 2010 und 2011 (täglich)**

Art des Sachbezugs	Sachbezugswert 2010	Sachbezugswert 2011
Verpflegung insgesamt	7,17 €	7,23 €
Frühstück	1,57 €	1,57 €
Mittagessen	2,80 €	2,80 €
Abendessen	2,80 €	2,80 €
Unterkunft	6,80 €	6,87 €

Die täglichen Sachbezugswerte berechnen sich mit 1/30 aus den monatlichen Sachbezugswerten.

**23. Entgeltfortzahlung: Nur volle Krankheitstage zählen bei der Entgeltfortzahlung**

Die Entgeltfortzahlung, die Arbeitgeber bei Erkrankung eines Mitarbeiters leisten müssen, beginnt erst ab dem ersten vollen Krankheitstag. Hat der Arbeitnehmer am Tag der Erkrankung noch teilweise gearbeitet, zählt dieser Tag nicht mit. Auch bei der Berechnung der Sechs-Wochen-Frist, innerhalb der ein Arbeitnehmer grundsätzlich Anspruch auf Entgeltfortzahlung hat, wird ein nur teilweise abgeleiteter Arbeitstag nicht berücksichtigt. Diese Aussage stammt von den Sozialversicherungsträgern (Spitzenverbandsbeschluss).

Für Arbeitgeber bedeutet dies:

Unternehmen, die am U1-Umlageverfahren teilnehmen (maximal 30 Beschäftigte), müssen das Entgelt für den „Erkrankungstag“ selbst zahlen und haben dann Ansprüche aus der Entgeltfortzahlungsversicherung für den ersten vollen Krankheitstag plus 41 weitere Tage. Unternehmen ohne Entgeltfortzahlungsversicherung müssen das Entgelt für den „Erkrankungstag“ und für weitere 42 Tage zahlen.

Beachte:

Ab dem 43. vollen Krankheitstag hat dann der erkrankte Arbeitnehmer Anspruch auf Krankengeld gegenüber seiner Krankenkasse.

**24. Weitere Informationen**

Bei den vorstehenden Ausführungen handelt es sich um nicht abschließende Informationen und ersetzt keine Beratung.

Gerne berate ich Sie zu diesen und anderen Themen.

Bitte vereinbaren Sie bei Interesse einen Besprechungstermin.

Ich analysiere individuell Ihre persönliche Situation, zeige Ihnen Vor- und Nachteile auf und gebe Ihnen Gestaltungsempfehlungen.