

► AKTUELL: ELEKTRONISCHE BILANZ AB 2013 FÜR BILANZIERENDE UNTERNEHMEN NICHT MEHR VERMEIDBAR

Bereits 2008 hat der Gesetzgeber festgelegt, dass Bilanzen von buchführungspflichtigen Unternehmen in absehbarer Zeit elektronisch übermittelt werden müssen. Dies wurde mit dem Abbau bürokratischer Lasten begründet, führt jedoch in Wahrheit zu anderen Ergebnissen als die Begründung vermuten lässt.

Nach dem dazu in das Einkommensteuergesetz eingefügten § 5b sind alle bilanzierenden Unternehmer betroffen, soweit damit keine unbilligen Härten verbunden sind – was kaum praktische Relevanz haben wird. Auch freiwillig bilanzierende Unternehmen müssen folglich die elektronische Form beachten. Die Pflicht entsteht für Wirtschaftsjahre, die ab dem 01.01.2012 beginnen. Allerdings wird für 2012 nicht beanstandet, wenn es bei der Papierform bleibt. Ausnahmen bestehen für steuerbefreite Körperschaften und für bestimmte Fälle des Auslandsbezugs. In

diesen Fällen wird der Beginn auf Geschäftsjahre mit Beginn ab dem 01.01.2015 verschoben.

Oberflächlich betrachtet könnte man meinen, dass mit der elektronischen Übermittlung per Saldo eine Erleichterung verbunden wäre. Tatsächlich liegt der Fokus jedoch kaum auf der Veränderung der Übermittlungsform. Der Kern der Sache ist, dass der Staat jährlich veränderbare „Taxonomien“ festlegt, die die Buchführung prägen werden und die feiner gegliedert sind als der Jahresabschluss gemäß Handelsgesetzbuch. Außerdem gibt es Spezial- und Ergänzungstaxonomien für bestimmte Branchen. Zunächst sind neben den „Kannfeldern“ auch nur die „Mussfelder“ zu übermitteln, die sich aus der Buchführung ergeben. Wer glaubt, dass es bei diesem Prinzip bleibt, möge seinen Glauben aufmerksam mit der realen Entwicklung abgleichen.

► FÄLLIGKEITSTERMINE STEUERN UND SOZIALVERSICHERUNG SEPTEMBER UND OKTOBER 2012

S T E U E R A R T	F Ä L L I G K E I T	
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag <sup>1</sup>	10.09.2012	10.10.2012
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	10.09.2012	-
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	10.09.2012	-
Umsatzsteuer <sup>2</sup>	10.09.2012	10.10.2012
Umsatzsteuer-Sondervorauszahlung	-	-
Ende der Schonfrist obiger Steuerarten <sup>3</sup>	13.09.2012	15.10.2012
Gewerbsteuer	-	-
Grundsteuer	-	-
Ende der Schonfrist obiger Steuerarten <sup>3</sup>	-	-
Sozialversicherung <sup>5</sup>	26.09.2012	29.10.2012
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Seit dem 01.01.2005 sind die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.	

<sup>1</sup> Für den abgelaufenen Monat; bei Vierteljahreszahlern nach Quartalsende für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

<sup>2</sup> Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; bei Vierteljahreszahlern nach Quartalsende (bei Dauerfristverlängerung einen Monat später) für das vorangegangene Kalendervierteljahr.

<sup>3</sup> Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats (auf elektronischem Weg) abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag. Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt. Bei Zahlung durch Scheck ist seit dem 01.01.2007 zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Die Schonfrist endet damit entsprechend früher. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.

<sup>5</sup> Die Fälligkeitsregelungen der Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich auf den drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats vorgezogen worden. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa 10 Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

► ARBEITGEBER / ARBEITNEHMER

**Eigener Hausstand bei doppelter Haushaltsführung**

Bei einer doppelten Haushaltsführung ist zu unterscheiden zwischen dem Unterhalten eines eigenen Haushalts und der Frage, wer die Kosten dafür trägt. Einen eigenen Hausstand kann auch derjenige unterhalten, der die Mittel dazu von einem Dritten zur Verfügung gestellt bekommt.

Entscheidend ist dabei, ob der eigene Haushalt in einer in sich abgeschlossenen Wohnung geführt wird. Die Wohnung muss nach Größe und Ausstattung ein eigenständiges Wohnen und Wirtschaften erlauben und den Lebensmittelpunkt des Inhabers darstellen. Die Entgeltlichkeit ist ein wichtiges Indiz für einen eigenen Hausstand, sie ist jedoch keine zwingende Voraussetzung. Auch ein Alleinstehender kann einen eigenen Hausstand unterhalten, wenn nicht er, sondern Dritte für die Kosten aufkommen. Ist ein Kind in einem fremden Haushalt, z. B. in dem der Eltern, eingegliedert, kann nicht von einem eigenen Haushalt ausgegangen werden.

**Sonn- und Feiertagszuschläge an GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführer regelmäßig als verdeckte Gewinnausschüttung zu behandeln**

Zahlt eine GmbH ihrem Mehrheitsgesellschafter-Geschäftsführer zusätzliche Vergütungen für Arbeit an Sonn- und Feiertagen, stellen diese Zahlungen regelmäßig keinen Arbeitslohn, sondern verdeckte Gewinnausschüttungen dar. Die Zahlungen sind bei der GmbH nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig und führen beim Gesellschafter zu Einnahmen aus Kapitalvermögen. Letztere unterliegen ab 2009 im Regelfall der sog. Abgeltungsteuer. Gerechtfertigt wird diese Auffassung vom Bundesfinanzhof damit, dass ein Geschäftsführer sich in besonderem Maße mit den Interessen und Belangen der Gesellschaft identifizieren und die notwendigen Arbeiten auch dann erledigen muss, wenn dies einen Einsatz außerhalb der üblichen Arbeitszeiten erfordert.

Die Zuschläge stellen keine verdeckten Gewinnausschüttungen dar, wenn die Zahlung aus betrieblichen Gründen gerechtfertigt ist, z. B. wenn mit vergleichbaren gesellschaftsfremden Personen ähnliche Vereinbarungen abgeschlossen wurden.

**Kein Wechsel zur Fahrtenbuchmethode während des laufenden Kalenderjahres**

Ein Fahrtenbuch, das nicht während des gesamten Kalenderjahres geführt wird, ist nicht ordnungsgemäß, hat das Finanzgericht Münster entschieden.

Streitfall: Der Kläger, der von seinem Arbeitgeber einen Pkw auch zur privaten Nutzung zur Verfügung gestellt bekommen hatte, begann am 01.05. des Streitjahres, für dieses Fahrzeug ein Fahrtenbuch zu

führen. Das Finanzamt ermittelte den Nutzungsvorteil jedoch auch für die Monate nach Beginn der Aufzeichnungen nach der 1-%-Methode. Mit seiner Klage machte der Kläger geltend, dass Veränderungen seiner familiären Situation die Möglichkeiten zur privaten Nutzung des Fahrzeugs eingeschränkt hätten und es deshalb zulässig sein müsse, die Ermittlungsmethode während des Jahres zu ändern.

Entscheidung: Ein Fahrtenbuch ist nur ordnungsgemäß, wenn es für einen repräsentativen Zeitraum von mindestens einem Jahr geführt werde. Ein monatlicher Wechsel zwischen der Fahrtenbuch- und der Pauschalwertmethode widerspricht dem Vereinfachungs- und Typisierungsgedanken des Gesetzes. Außerdem birgt dies eine Manipulationsgefahr und ist für die Finanzverwaltung nur schwer überprüfbar. Aus diesen Gründen sind die persönlichen Lebensumstände des Klägers nicht zu berücksichtigen. Der Kläger hat Revision beim Bundesfinanzhof eingeleitet, der nun abschließend entscheiden wird.

**Fahrtenbuch muss leserlich sein**

Ein handschriftlich geführtes Fahrtenbuch wird steuerlich nur anerkannt, wenn die Handschrift lesbar ist. Zudem müssen die gemachten Angaben widerspruchsfrei sein. Dies ist nicht der Fall, wenn Fahrten zu ein und demselben Ziel mit deutlich abweichenden Entfernungen eingetragen werden.

Streitfall: Der Kläger wollte den Vorteil aus der privaten Pkw-Nutzung nach der Fahrtenbuchmethode versteuern. Das handschriftlich geführte Fahrtenbuch konnte das Finanzamt aber z. T. nicht lesen. Außerdem gab der Kläger bei mehreren Fahrten zu ein und demselben Ziel Entfernungen zwischen 232 km und 288 km an. Das Finanzamt und das Finanzgericht erkannten das Fahrtenbuch nicht an.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof schloss sich dieser Ansicht an. Handschriftliche Aufzeichnungen müssen lesbar sein, und zwar nicht nur für den Steuerzahler, sondern für das Finanzamt. Zudem müssen die Aufzeichnungen im Fahrtenbuch widerspruchsfrei sein. Mehrere Fahrten zu ein und demselben Ziel sollten daher mit derselben Entfernung im Fahrtenbuch eingetragen werden. Jedoch kann der Steuerpflichtige bei einzelnen Fahrten auch eine längere Strecke wählen, die verkehrsgünstiger ist. Bei erheblichen Abweichungen wird aber von privaten Umwegfahrten ausgegangen.

► UNTERNEHMER / BETEILIGUNGEN

**Die Hinzurechnung von Zinsen, Mieten und Pachten bei der Ermittlung des Gewerbeertrags ist verfassungswidrig**

Der für die Gewerbesteuer maßgebliche Gewerbeertrag ergibt sich aus dem nach Einkommen- und Körperschaftsteuergesetz ermittelten Gewinn aus

Gewerbebetrieb, der um gewerbesteuerliche Hinzurechnungen erhöht und um Kürzungen vermindert wird. Hinzugerechnet werden derzeit u. a. 100 % der Entgelte für Schulden (Zinsen), 20 % der gezahlten Miet- und Pachtzinsen (einschließlich Leasingraten) für die Benutzung fremder beweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens und 50 % der Miet- und Pachtzinsen (einschließlich Leasingraten) für die Benutzung fremder unbeweglicher Betriebsanlagegüter. Die Summe dieser Hinzurechnungen wird gekürzt um einen Freibetrag von 100.000 €. Ein danach verbleibender Betrag wird zu 25 % dem Gewinn zur Ermittlung des Gewerbeertrags hinzugerechnet.

Das Finanzgericht Hamburg hält diese ab dem Jahr 2008 vorzunehmende gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Zinsen, Mieten und Pachten wegen Verstoßes gegen den allgemeinen Gleichheitssatz für verfassungswidrig und hat das Bundesverfassungsgericht zur Klärung der Fragen angerufen.

Rückstellung für Pensionszusage an GmbH-Gesellschafter auf 75 % der Aktivbezüge begrenzt

Die Bewertung einer Pensionsrückstellung in der Steuerbilanz richtet sich unter anderem nach der Höhe der Pensionszusage. Der Bundesfinanzhof hat jetzt seine ständige Rechtsprechung bestätigt, nach der der Rückstellungsbetrag für die einem GmbH-Gesellschafter zugesagte Pension bei Überversorgung zu begrenzen ist. Eine Überversorgung liegt bei einer Festbetrags-Pension vor, wenn sie einschließlich anderer Altersruhegeldansprüche mehr als 75 % der am Bilanzstichtag laufend zu zahlenden Vergütungen (sog. Aktivbezüge) beträgt. Die vertraglich zugesagte Pension darf selbst dann nicht zugrunde gelegt werden, wenn die Kürzung der Pensionszusage arbeitsrechtlich nicht möglich ist. Ist die 75 %-Grenze zum Zeitpunkt der Pensionszusage eingehalten, muss sie bei dauerhafter Minderung der Aktivbezüge überprüft werden.

Beispiel:

Aktivbezüge des GmbH-Gesellschafters 2011	100.000 €
Festbetrag Pensionszusage (keine anderen Altersruhegeldansprüche)	70.000 €
Anteil Pensionsansprüche	70 %

Ergebnis: Es liegt keine Überversorgung vor.

Fortführung des Beispiels:

Dauerhafte Minderung der Aktivbezüge ab 2012 auf	90.000 €
Festbetrag Pensionszusage weiterhin	70.000 €
Anteil Pensionsansprüche	77,8 %

Ergebnis: Die Pensionsrückstellung darf nur bis 67.500 € (= 75 % von 90.000 €) gebildet werden. Es liegt eine Überversorgung von 2.500 € vor.

Hinweis: Bei einer vorübergehenden betriebsbedingten Minderung der Aktivbezüge ist die Minderung der Pensionszusage nicht sofort notwendig.

Ist das Abzugsverbot der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe verfassungsgemäß?

Die Gewerbesteuer wurde durch die Unternehmenssteuerreform 2008 umfassend umgestaltet. Das Gesetz bestimmt, dass die Gewerbesteuer und die darauf entfallenden Nebenleistungen keine Betriebsausgaben sind. Die als Betriebsausgabe erfasste Gewerbesteuer ist zur Ermittlung des steuerpflichtigen Gewinns außerhalb der Steuerbilanz oder der Überschussrechnung hinzuzurechnen. Das Betriebsausgabenabzugsverbot gilt erstmals für die Gewerbesteuer, die für Erhebungszeiträume festgesetzt wird, die nach dem 31.12.2007 enden.

In einem bemerkenswerten Urteil hat das Finanzgericht Hamburg verfassungsrechtliche Bedenken gegen das Abzugsverbot der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe geäußert. Das Gericht führt in den Urteilsgründen aus, dass durch die Nichtabziehbarkeit der Gewerbesteuer möglicherweise das objektive Nettoprinzip durchbrochen wird. Das Gericht entschied zwar, dass die Regelung, wonach die Gewerbesteuer keine Betriebsausgabe ist, trotz verfassungsrechtlicher Zweifel anzuwenden ist. Wegen der bestehenden Zweifel wurde allerdings die Revision beim Bundesfinanzhof zugelassen. Der Bundesfinanzhof muss nun Klarheit schaffen.

Hinweis: Gegen sämtliche Steuerfestsetzungen, in denen das Abzugsverbot der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe eine steuerliche Auswirkung hat, sollte vorsorglich Einspruch eingelegt werden.

Keine Rückstellungen für Pensionsverpflichtungen bei Übertragung der Zahlungsverpflichtung auf einen Dritten und dessen Schuldbeitritt

Eine Kommanditgesellschaft (KG) hatte ihren Mitarbeitern Pensionen zugesagt und hierfür in der Steuerbilanz Rückstellungen von 230.000 € gebildet. Im Jahr 2002 verpflichtete sich eine GmbH der KG gegenüber, als weitere Schuldnerin gegenüber den Pensionsberechtigten einzustehen und die Pensionen zu zahlen. Hierfür zahlte die KG 310.000 € an die GmbH. In ihrer Bilanz zum 31.12.2002 löste die KG die Pensionsrückstellungen von 230.000 € gewinnerhöhend auf und machte gleichzeitig den gezahlten Betrag von 310.000 € als Betriebsausgabe geltend, sodass sich per Saldo der Gewinn um 80.000 € minderte. Das Finanzamt erkannte das nicht an und meinte, die Pensionsrückstellungen müssten weiter passiviert und der gezahlte Betrag von 310.000 € müsste gewinnerhöhend aktiviert werden.



Der Bundesfinanzhof gab der KG recht, weil die Pflicht zur Zahlung der Pensionen auf die GmbH übergegangen war. Auch wenn die KG weiterhin als Schuldnerin neben der GmbH von den Pensionsberechtigten in Anspruch genommen werden konnte, war dieses Risiko so unwahrscheinlich, dass keine Rückstellung bei der KG gerechtfertigt war. Der Betrag von 310.000 € war nach Ansicht des Gerichts kein zu aktivierender Vermögensgegenstand.

#### ► GRUNDSTÜCKSEIGENTÜMER / VERMIETER / MIETER

Aufwendungen für die Sanierung selbst genutzter Wohngebäude als außergewöhnliche Belastung

Entstehen einem Steuerbürger zwangsläufig größere Aufwendungen als der überwiegenden Mehrzahl von Personen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse und gleichen Familienstands, so können diese Aufwendungen auf Antrag als außergewöhnliche Belastung bei der Einkommensteueranmeldung berücksichtigt werden, wenn sie nicht Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben sind. Darunter fallen z. B. Aufwendungen für Krankheit, für Behinderung und/oder für die Wiederbeschaffung (auch Schadensbeseitigung) von Gegenständen, die existenziell notwendig sind. Dies können Wohnung, Hausrat und Kleidung sein. Von den Aufwendungen abzuziehen sind neben der zumutbaren Belastung auch Ersatzansprüche gegen Dritte und ggf. andere Vorteile (Wertverbesserungen), die sich auf Grund der Sanierung ergeben.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass Aufwendungen für die Sanierung von selbst genutzten Wohngebäuden als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden können. Hier war eine Sanierung auf Grund Geruchsbelästigung (asbesthaltige Faserzementplatten und formaldehydhaltige Spanplatten), Befalls mit echtem Hausschwamm und Asbestprodukten im Dach notwendig.

Voraussetzung für die Anerkennung ist, dass Betroffene nachweisen können, dass sie sich den Aufwendungen nicht entziehen konnten und dass die Schäden nicht beim Erwerb vorgelegen haben.

Mietvertragliche Regelung zu Betriebskosten muss eindeutig sein

Die Umlage von Betriebskosten auf den Mieter einer Wohnung bedarf einer eindeutigen Vereinbarung. Dies hat der Bundesgerichtshof festgestellt.

Ein Vermieter verklagte seinen Mieter auf Nachzahlung der Betriebskosten. Im Mietvertrag, nach dem der Mieter neben der Miete einen Betriebskostenvorschuss zu zahlen hatte, waren als Betriebs- und Nebenkosten lediglich Heizkosten ausdrücklich erwähnt. Außerdem sollte der Mieter „nachfolgende Nebenkosten“ tragen. Die zur Aufzählung zusätzlicher Nebenkosten vorgesehene Stelle im Mietvertrag

war jedoch nicht ausgefüllt worden. Der Mieter zahlte die Nachforderung nicht, da er der Ansicht war, dass keine wirksame Vereinbarung über die zu zahlenden Betriebskosten zustande gekommen ist.

Das Gericht gab dem Mieter Recht. Der Mietvertrag enthalte keine wirksame Vereinbarung für die Umlage von Betriebskosten. Kraft Gesetzes trage der Vermieter die Betriebskosten. Die Parteien können jedoch etwas anderes vereinbaren. Dabei müsse eine solche Vereinbarung dem Mietvertrag klar und eindeutig zu entnehmen sein. Es bedarf deshalb einer ausdrücklichen, inhaltlich bestimmten Regelung, aus der sich ergibt, dass der Mieter neben der Grundmiete ganz oder anteilig Betriebskosten zu tragen habe. Diese müssen der Art nach konkretisiert werden. Im entschiedenen Fall enthielt der Mietvertrag weder einen Verweis auf die Betriebskostenverordnung noch eine Aufzählung der Betriebskosten.

Genügt die vertragliche Umlagevereinbarung nicht den Anforderungen, ist diese unwirksam. Es gilt dann die gesetzliche Regelung. Die entscheidenden Weichen werden folglich bei Vertragsabschluss gestellt. Werden hier Fehler gemacht, kann das erhebliche Nachteile für den Vermieter haben.

#### ► ALLE STEUERPFLLICHTIGEN

Nachweis der Zwangsläufigkeit von bestimmten Aufwendungen im Krankheitsfall

Der Gesetzgeber hatte im Steuervereinfachungsgesetz 2011 die Einzelheiten des Nachweises von Krankheitskosten für alle offenen Fälle abweichend von der Rechtsprechung gesetzlich geregelt, nachdem der Bundesfinanzhof die strenge Art des Nachweises erheblich gelockert hatte.

Die Zwangsläufigkeit von Krankheitskosten muss nachgewiesen werden durch:

- eine Verordnung eines Arztes oder Heilpraktikers oder
- ein amtsärztliches Gutachten oder eine Bescheinigung eines Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung z. B. für Bade- oder Heilkuren, psychotherapeutische Behandlungen, medizinisch erforderliche auswärtige Unterbringungen, notwendige Betreuungen durch eine Begleitperson, medizinische Hilfsmittel, die allgemeine Gebrauchsgegenstände sind, oder wissenschaftlich nicht anerkannte Behandlungsmethoden.

Der Nachweis muss vor Beginn der Heilmaßnahme oder dem Erwerb des medizinischen Hilfsmittels ausgestellt worden sein. Diese Neuregelung ist nach Ansicht des Bundesfinanzhofs verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden. Das Gericht hält es auch für verfassungsrechtlich unbedenklich, dass die Regelung rückwirkend in allen offenen Fällen anzuwenden ist. Es liege keine unzulässige Rückwirkung vor.