

Mandanten-Informationen zum Jahresende 2009

1. Allgemeine Informationen

Das am 28. November 2008 vom Bundestag verabschiedete Jahressteuergesetz 2009 (JStG 2009) ist mit Zustimmung des Bundesrats am 19. Dezember 2008 bereits seit dem 1. Januar 2009 in Kraft. Weitere Gesetze wie beispielsweise das Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz, das Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung und das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz wurden in 2009 verabschiedet. Heute wird das in der Politik stark umstrittene Wachstumsbeschleunigungsgesetz im Bundesrat beschlossen. Es kann dann am 1. Januar 2010 in Kraft treten.

Im Folgenden möchten wir Sie über die wichtigsten in Kraft getretenen und geplanten Änderungen informieren, die für das Jahr 2010 zu beachten sind.

1.01. Steuersätze und Steuertarife bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer

Die Eckdaten für die Einkommensteuer 2010 verändern sich gegenüber 2009 nur leicht. Bei der Körperschaftsteuer bleiben die Steuersätze unverändert. Für den Vergleich gilt daher:

	<u>2009</u>	<u>2010</u>
<u>Natürliche Personen</u>		
Grundfreibetrag bei der Einkommensteuer in der Grundtabelle	7.834 €	8.004 €
Grundfreibetrag bei der Einkommensteuer in der Splittingtabelle	15.668 €	16.008 €
Eingangssteuersatz der Einkommensteuer	14 %	14 %
Spitzensteuersatz der Einkommensteuer	45 %	45 %
In der Grundtabelle anwendbar ab	250.401 €	250.731 €
In der Splittingtabelle anwendbar ab	500.802 €	501.462 €
<u>Körperschaften</u>		
Steuersatz bei der Körperschaftsteuer	15 %	15 %
<u>Natürliche Personen und Körperschaften</u>		
Steuersatz beim Solidaritätszuschlag	5,5 %	5,5 %

1.02. Solidaritätszuschlag

Das Niedersächsische Finanzgericht hält lt. Beschluss vom 25. November 2009 die andauernde Erhebung des Solidaritätszuschlags für verfassungswidrig. Spätestens ab dem Jahr 2007, so

das Niedersächsische Finanzgericht, hat die Ergänzungsabgabe nach dem Solidaritätszuschlagsgesetz ihre verfassungsrechtliche Berechtigung verloren. Das Gericht hat das Verfahren dem Bundesverfassungsgericht zur Überprüfung vorgelegt. Anders lautet das Urteil vom 8. Dezember 2009 des Finanzgerichts Münster. Dieses hält den Solidaritätszuschlag für verfassungsgemäß. Das Urteil des Bundesverfassungsgerichts bleibt abzuwarten.

Für Ihre Bescheide gilt:

Sämtliche Festsetzungen des Solidaritätszuschlags für Veranlagungszeiträume ab 2005 werden ab dem 23. Dezember 2009 hinsichtlich der Verfassungsmäßigkeit des Solidaritätszuschlagsgesetzes 1995 von Amts wegen gemäß § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 AO vorläufig vorgenommen.

Sofern Steuerfestsetzungen in Bescheiden vor dem 23. Dezember 2009 nach § 164 AO unter dem Vorbehalt der Nachprüfung ergehen, besteht kein Handlungsbedarf, da diese auch hinsichtlich der Solidaritätszuschlagsfestsetzung vorläufig sind. Gegen alle übrigen Bescheide ist Einspruch einzulegen, sofern die Einspruchsfrist noch nicht abgelaufen ist.

2. Tipps und Hinweise für Unternehmen und Unternehmer

2.01. Abschreibungen auf bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens

Der raschen Überwindung der Konjunkturschwäche und der Sicherung von Arbeitsplätzen soll das Ende 2008 verabschiedete Konjunkturpaket dienen. Die hierzu beschlossenen Regelungen wurden meist auf zwei Jahre befristet. Zu den steuerlich interessanten Maßnahmen gehören die Abschreibungsregelungen.

Bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die vor dem 1. Januar 2011 angeschafft oder hergestellt werden, können degressiv mit dem 2,5 fachen des linearen Abschreibungssatzes, max. jedoch mit 25 % abgeschrieben werden. Für Wirtschaftsgüter, die nach dem 31. Dezember 2010 angeschafft werden, kann nach derzeitiger Gesetzeslage nur noch die lineare Abschreibung beansprucht werden.

Zusätzlich zur degressiven Abschreibung profitieren kleine und mittlere Unternehmen auch von der Sonderabschreibung von bis zu 20 % gemäß § 7g Abs. 5 EStG. Buchführende Gewerbetreibende und Selbständige können die Vergünstigungen für das Jahr 2010 bis zu einem Betriebsvermögen von 335.000 € statt bisher 235.000 € und nicht buchführungspflichtige Gewerbetreibende und Selbständige bis zu einem Gewinn von 200.000 € statt bisher 100.000 € in Anspruch nehmen. Die Sonderabschreibungen werden im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den vier folgenden Jahren bis zu insgesamt 20 % neben der linearen oder degressiven Abschreibung gewährt.

Ab dem 1. Januar 2010 sind selbständig nutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten bis 410 € (netto) wieder sofort als Betriebsausgabe abzugsfähig. Als Alternative dazu bleibt unter unveränderten Voraussetzungen weiterhin die Einstellung in einen jahresbezogenen Sammelposten möglich. Das Wahlrecht ist einheitlich für das Geschäftsjahr auszuüben.

2.02. Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG)

Die aus dem BilMoG resultierenden neuen handelsrechtlichen Ansatz- und Bewertungsvorschriften sind verpflichtend erstmals auf Jahres- und Konzernabschlüsse für das nach dem 31. Dezember 2009 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. Eine freiwillige Anwendung der geänderten Bilanzierungsregelungen ist bereits für die nach dem 31. Dezember 2008 beginnenden Geschäftsjahre möglich. Nach dem Maßgeblichkeitsprinzip wirken sich die Änderungen auch grundsätzlich auf die Steuerbilanz aus. Durch den weiterhin bestehenden steuerlichen Bewertungsvorbehalt werden allerdings nur wenige Neuregelungen in die Steuerbilanz Einzug finden, so dass im Ergebnis künftig die Handelsbilanzen von den Steuerbilanzen abweichen werden. Über die Einzelheiten des BilMoG haben wir in unserem Rundschreiben im [Mai 2009](#) ausführlich informiert.

2.03. Zinsschranke

Wie wir in unserem Rundschreiben im [September 2007](#) anführten sind durch die Unternehmensteuerreform 2008 betriebliche Schuldzinsen nur beschränkt abzugsfähig; der steuerliche Abzug unterliegt der sog. Zinsschranke. Die für die Beschränkungen maßgeblichen Größen werden nun für Wirtschaftsjahre angehoben, die nach dem 27. Mai 2007 beginnen und nicht vor dem 1. Januar 2008 enden. Künftig werden noch weniger Betriebe von der Abzugsbeschränkung betroffen sein, da Zinssalden dauerhaft (Zinsaufwendungen abzgl. Zinserträge) bis zu **3.000.000 €** (vorher: 1.000.000 €) immer im vollem Umfang **abzugsfähig** sind. Des Weiteren war bislang bei konzernzugehörigen Gesellschaften die Zinsschranke dann nicht anzuwenden, wenn das Eigenkapital der Konzerngesellschaft das durchschnittliche Eigenkapital des Gesamtkonzerns um nicht mehr als 1 Prozentpunkt unterschritten hat. Nach der Neuregelung darf die Konzerneigenkapitalquote künftig um bis zu 2 Prozentpunkte unterschritten werden.

2.04. Verlustabzugsbeschränkungen bei Körperschaften

Seit dem Veranlagungszeitraum 2008 sieht der durch die Unternehmensteuerreform 2008 eingeführte § 8c des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) bei Anteilserwerben über 25 % bis zu 50 % einen anteiligen Wegfall der nicht genutzten Verluste einer Körperschaft vor. Bei einem Anteilserwerb von über 50 % entfallen nicht genutzte Verluste sogar vollständig. Schädliche Beteiligungserwerbe liegen somit bei einem Anteilserwerb von über 25 % vor.

Bei konzerninternen Umgliederungen bleiben Verlustvorträge bei Beteiligungserwerben nach dem 31. Dezember 2009 erhalten, wenn keine neuen Gesellschafter hinzutreten und keine konzernfremden Gesellschafter beteiligt sind (**Konzernklausel**). Somit wird die Konzernklausel auf Fälle beschränkt, in denen die Verschiebung von Verlusten auf Dritte ausgeschlossen ist. Sie greift entsprechend nur, wenn an der Konzernspitze zu 100 % eine einzelne Person oder Gesellschaft steht.

Darüber hinaus bleiben bei schädlichen Beteiligungserwerben nach dem 31. Dezember 2009 die nicht genutzten Verluste in Höhe der stillen Reserven, die auf die Beteiligungserwerbe entfallen, erhalten.

Auch Beteiligungserwerbe zum Zweck der Sanierung nach dem 31. Dezember 2007 (somit also ab in Kraft treten der Verlustabzugsbeschränkung bei Körperschaften) werden von den Be-

schränkungen des § 8c KStG ausgenommen, wenn die wesentlichen Betriebsstrukturen erhalten bleiben. Insbesondere ist der Geschäftsbetrieb ohne Branchenwechsel und ohne drastischen Lohnsummenabbau die nächsten fünf Jahre nach dem Beteiligungserwerb fortzuführen.

2.05. Gewerbesteuerhinzurechnung

Gemäß § 8 Nr. 1 Bst. e des Gewerbesteuergesetzes sind ab dem Erhebungszeitraum 2008 die Miet- und Pachtzinsen (einschließlich Leasingraten) für die Benutzung der unbeweglichen Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die im Eigentum eines anderen stehen, zu 65 % dem Gewinn aus Gewerbebetrieb hinzuzurechnen. Für Erhebungszeiträume ab 2010 wird die Hinzurechnung auf 50 % der Aufwendungen reduziert.

2.06. Umsatzsteuer

Zum 1. Januar 2010 ergibt sich eine erweiterte Erklärungspflicht für die Zusammenfassende Meldung (ZM). Künftig sind neben den innergemeinschaftlichen Lieferungen auch die innergemeinschaftlichen Leistungen in der vierteljährlich abzugebenden ZM anzugeben. Die Nichtabgabe oder verspätete Abgabe kann mit einem Verspätungszuschlag von bis zu 2.500 € sanktioniert werden, zudem können Zwangsgelder verhängt werden.

Ab dem 1. Januar 2010 wird der Ort der sonstigen Leistung nach den neuen Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes **in der Regel** wie folgt bestimmt: Ist der Leistungsempfänger eine Privatperson, gilt als Ort der sonstigen Leistung regelmäßig der Sitz (oder die Betriebsstätte) des leistenden Unternehmers. Ist der Leistungsempfänger hingegen ein Unternehmer, ist der Ort der sonstigen Leistung grundsätzlich der Sitz des Leistungsempfängers. Insbesondere bei Leistungen an und von ausländischen Unternehmern ergeben sich eine Vielzahl von Ausnahmen, die es im Einzelfall zu beachten gilt.

Das Finanzamt kann auf Antrag gemäß § 20 des Umsatzsteuergesetzes gestatten, dass ein Unternehmer, dessen Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 250.000 € betragen hat, die Umsatzsteuer nach vereinnahmten Entgelten (Istbesteuerung) berechnet. Rückwirkend tritt vom 1. Juli 2009 bis zum 31. Dezember 2011 an die Stelle des Betrages von 250.000 € der Betrag von 500.000 €.

2.07. Aktuelle Entwicklungen zur verdeckten Gewinnausschüttung (vGA)

Eine vGA liegt vor, wenn eine Kapitalgesellschaft ihrem Gesellschafter einen Vermögensvorteil zuwendet, den ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer einem Nichtgesellschafter nicht gewährt hätte. Bei einem beherrschenden Gesellschafter kann eine vGA auch gegeben sein, wenn die Kapitalgesellschaft eine angemessene Leistung an ihn erbringt, für die aber eine klare, im Voraus getroffene, zivilrechtlich wirksame und tatsächlich durchgeführte Vereinbarung fehlt.

Eine vGA hat zur Folge, dass die Kapitalgesellschaft die Zuwendungen an den Gesellschafter nicht als Betriebsausgaben abziehen kann. Sie unterliegen auf der Ebene der Kapitalgesellschaft der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer. Ab 2009 unterliegt die vGA beim Gesellschafter den neuen Regeln der Gewinnausschüttungsbesteuerung (in der Regel Abgeltungssteuer).

Nach wie vor prüfen Finanzämter Vereinbarungen zwischen Kapitalgesellschaften und deren Gesellschaftern bzw. zwischen Kapitalgesellschaften, die in einem unmittelbaren oder mittelbaren Beteiligungsverhältnis zueinander stehen, sehr genau. Achten Sie daher auf vorherige schriftliche Leistungsvereinbarungen und angemessene sowie gut dokumentierte Vergütungen.

Über die aktuellen Urteile in diesem Zusammenhang haben wir in unserem Rundschreiben im [Juni 2009](#) hingewiesen.

3. Tipps und Hinweise für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

3.01. Pendlerpauschale

Mit dem Urteil vom 9. Dezember 2008 hat das Bundesverfassungsgericht die Neuregelung – Aufwendungen für Fahrten dürfen erst ab dem 21. Kilometer „wie Werbungskosten“ abgezogen werden – für verfassungswidrig erklärt. Ab 2007 können somit wieder die Fahrtkosten ab dem ersten Kilometer mit 0,30 € in Abzug gebracht werden. Entsprechend kann auch in voller Höhe die Entfernungspauschale als Freibetrag auf der Lohnsteuerkarte 2010 eingetragen werden. Zugleich haben Arbeitgeber die Möglichkeit der Pauschalversteuerung von Fahrtkostenzuschüssen mit 15 % ab dem ersten Kilometer.

3.02. Elektronische Übermittlung von Entgeltabrechnungen

Durch das Gesetz über das Verfahren des elektronischen Entgeltnachweises (ELENA-Verfahrensgesetz) vom 28. März 2008 müssen alle Arbeitgeber ab dem 1. Januar 2010 für jeden Beschäftigten monatlich mit der Entgeltabrechnung eine Meldung an die Zentrale Speicherstelle der Sozialversicherungsträger (ZSS) abgeben. Eine Meldepflicht des Arbeitgebers besteht nur dann nicht, wenn Entgelte **ausschließlich** aus einer geringfügigen Beschäftigung in einem **Privathaushalt** erzielt werden. Der Arbeitgeber hat den Beschäftigten auf der Entgeltabrechnung auf die Übermittlung und den Anspruch auf Auskunft gegenüber der ZSS hinzuweisen.

Folgender Text erfüllt voraussichtlich die gesetzlichen Mindestanforderungen:

„Wir sind seit dem 1. Januar 2010 gesetzlich verpflichtet, monatlich die in Ihrer Entgeltabrechnung enthaltenen Daten im Rahmen des Verfahrens ELENA an die Zentrale Speicherstelle zu übermitteln. ELENA regelt, wie Bürger ihre Beschäftigungszeiten und Arbeitsentgelte nachweisen, wenn sie Sozialleistungen beantragen.“

3.03. Sozialversicherungsrechengrößen 2010

Auch für das Jahr 2010 werden die Beitragsbemessungsgrenzen zur gesetzlichen Renten- und Arbeitslosenversicherung entsprechend der Verordnung über maßgebende Rechengrößen der Sozialversicherung für 2010 angehoben.

Der Bundesrat hat der Verordnung in seiner Sitzung am 27. November 2009 zugestimmt; es gelten ab dem 1. Januar 2010 folgende Rechengrößen:

Beitragsbemessungsgrenze	West		Ost	
	Monat	Jahr	Monat	Jahr
Allgemeine Rentenversicherung	5.500 €	66.000 €	4.650 €	55.800 €
Knappschaftliche Rentenversicherung	6.800 €	81.600 €	5.700 €	68.400 €
Arbeitslosenversicherung	5.500 €	66.000 €	4.650 €	55.800 €
Kranken- und Pflegeversicherung	3.750 €	45.000 €	3.750 €	45.000 €

3.04. Faktorverfahren ab 2010 bei Ehegatten

Ehepartner können ab 2010 alternativ zur Steuerklassenkombination III/V die neue Kombination „IV-Faktor/IV-Faktor“ wählen. Damit soll eine angemessenere Lohnsteuerverteilung gewährleistet werden. Zu den Einzelheiten verweisen wir auf unser Rundschreiben im [Juni 2008](#).

4. Tipps und Hinweise für die Besitzer von Kapitalvermögen

4.01. Abgeltungsteuer

Grundsätzlich unterliegen ab 2009 laufende Kapitalerträge der Abgeltungsteuer in Höhe von 25 %.

Folge der Besteuerung mit abgeltender Wirkung ist, dass die der Abgeltungsteuer unterliegenden Kapitalerträge aus allen einkommensteuerrechtlichen Normen ausgenommen werden, die an die im Einkommensteuergesetz definierten Begriffe anknüpfen (Einkünfte, Summe der Einkünfte, Gesamtbetrag der Einkünfte, Einkommen, zu versteuerndes Einkommen). Ausnahme von diesem Grundsatz sind in § 2 Abs. 5b EStG beschrieben und betreffen beispielsweise die nun anders lautende Definition des Gesamtbetrags der Einkünfte im Bereich der außergewöhnlichen Belastungen oder bei der Spendenhöchstbetragsberechnung.

Ausnahmen von der Abgeltungsteuer bieten das Veranlagungswahlrecht, die Veranlagungsoption und die Freistellungsmöglichkeit. Das **Veranlagungswahlrecht** erlaubt dem Steuerpflichtigen Kapitaleinkünfte in die Veranlagung einzubeziehen, um Tatbestände geltend zu machen, die beim Steuerabzug nicht berücksichtigt werden konnten. Hierunter fallen unter anderem ein nicht vollständig ausgeschöpfter Sparer-Pauschbetrag oder nicht berücksichtigte ausländische Steuern. Die **Veranlagungsoption** ermöglicht auf Antrag die Besteuerung zum individuellen Steuersatz, wenn dieser niedriger ist als 25 % (eine Überprüfung erfolgt bei Antragstellung von Amts wegen). Die **Freistellungsmöglichkeit** nach § 44a EStG wurde lediglich redaktionell an die Neuregelungen zum 1. Januar 2009 angepasst. Es bleibt demnach bei dem bisherigen Freistellungsverfahren, wonach in Höhe des Sparer-Pauschbetrags (801 € bzw. 1.602 €) ein Freistellungsauftrag erteilt werden kann.

5. Erbschaftsteuer

Die Änderungen der Erbschaftsteuerreform zum 1. Januar 2010 betreffen vor allem die Absenkung des **Steuertarifs** in der **Steuerklasse II** und die Absenkung der Lohnsummenregelung sowie ein Verkürzung der Behaltensfristen zur Verschonung von Unternehmensvermögen.

Für Erwerbe nach dem 31. Dezember 2009 gelten folgende Erbschaftsteuertarife:

Erwerbe bis einschließlich ...	Steuerklasse I	Steuerklasse II		Steuerklasse III
		alt	neu	
75.000 €	7 %	30 %	15 %	30 %
300.000 €	11 %	30 %	20 %	30 %
600.000 €	15 %	30 %	25 %	30 %
6.000.000 €	19 %	30 %	30 %	30 %
13.000.000 €	23 %	50 %	35 %	50 %
26.000.000 €	27 %	50 %	40 %	50 %
mehr als 26.000.000 €	30 %	50 %	43 %	50 %

Darüber hinaus wurden Maßnahmen mit Wirkung zum 1. Januar 2010 getroffen, die die Bedingungen der **Unternehmensnachfolge** krisenfest, planungssicherer und mittelstandsfreundlicher ausgestalten sollen. Zu diesem Zweck wird die erforderliche Mindestlohnsumme, die ein Betrieb einhalten muss, um den Regelverschonungsabschlag von 85 % erhalten zu können, von 650 % auf 400 % der Ausgangslohnsumme herabgesetzt und auf einen Überwachungszeitraum von fünf Jahren (vorher: sieben Jahre) verkürzt. Ferner greift die Befreiung von der Lohnsummenregelung mit Wirkung zum 1. Januar 2010 auch für Betriebe, die nicht mehr als 20 Beschäftigte haben; bisher galt dies nur für Betriebe mit nicht mehr als 10 Beschäftigten. Auch die Behaltensdauer, nach der der Betrieb in seiner Struktur fortgeführt werden muss, um den Regelverschonungsabschlag zu erhalten, wurde von sieben auf fünf Jahre reduziert. Für den Fall der Option des Erwerbers für eine vollständige Verschonung ist eine Reduzierung der maßgeblichen Größen vorgesehen. Die Lohnsummenregelung beträgt im Optionsfall durch die Anpassung aufgrund des Wachstumsbeschleunigungsgesetzes 700 % anstatt 1.000 %, der Lohnsummenüberwachungszeitraum wurde ebenso wie der Behaltenszeitraum von zehn auf sieben Jahre verkürzt.

6. Weitere Tipps und Hinweise

6.01. Sonderausgabenabzug für Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge

Durch das Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung wird der steuerliche Sonderausgabenabzug von Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge ab dem 1. Januar 2010 neu geregelt.

Bislang konnten Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung zusammen mit anderen Vorsorgeaufwendungen (wie Haftpflicht- und Unfallversicherungsprämien) bis zu einem Höchstbetrag von 1.500 € (Arbeitnehmer) bzw. 2.400 € (Selbständige) steuerlich berücksichtigt werden.

Ab dem Veranlagungszeitraum 2010 werden die bestehenden Höchstbeträge jeweils um 400 € auf 1.900 € bzw. 2.800 € angehoben. Zudem stellt der Gesetzgeber mit der Neuregelung sicher, dass die tatsächlichen vom Steuerpflichtigen getragenen Beiträge, die zur Absicherung eines der gesetzlichen Kranken- und der sozialen Pflege-Pflichtversicherung entsprechenden

Leistungsniveaus aufgebracht werden (Basisabsicherung), künftig steuerlich ohne betragsmäßige Deckelung abziehbar sind. Übersteigen die Beiträge für eine Basiskranken- und Pflegeversicherung die erhöhten Abzugsvolumina für sonstige Vorsorgeaufwendungen, sind mindestens die geleisteten Beiträge für eine Basiskranken- und Pflegeversicherung anzusetzen. Bei gesetzlich Versicherten beträgt die Basisabsicherung regelmäßig 96 % der Krankenversicherungsbeitragsleistungen zzgl. der Beitragsleistungen zu Pflegeversicherung. Bei den privaten Krankenversicherungstarifen sind die Beitragsteile für einen über die gesetzliche Krankenversicherung hinausgehenden Versicherungsschutz auszunehmen. Die nicht steuerlich abzugsfähigen Beitragsanteile sind in der [Krankenversicherungsbeitragsanteil-Ermittlungsverordnung](#) geregelt.

Die neuen Abzugsmöglichkeiten bestehen gleichermaßen für privat und gesetzlich Krankenversicherte. Sie berücksichtigen, dass die Höhe der Aufwendungen für den individuellen Krankenversicherungsschutz bei privat Versicherten von vielen unterschiedlichen Faktoren abhängt. Auch die private Absicherung von Kindern wird künftig steuerlich berücksichtigt, denn auch insoweit sind die höheren Beitragsleistungen abziehbar. Im Übrigen bleibt die bestehende Günstigerprüfung erhalten, sodass durch die gesetzliche Neuregelung eine Schlechterstellung zum derzeit noch geltenden Recht im Hinblick auf die geleisteten Vorsorgeaufwendungen ausgeschlossen wird.

6.02. Kindergeld, Kinderfreibetrag und Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf

Das Kindergeld wird ab dem 1. Januar 2010 für das erste und zweite zu berücksichtigende Kind monatlich auf 184 €, für das dritte Kind auf 190 € und für jedes weitere Kind jeweils auf 215 € erhöht. Der Kinderfreibetrag wird pro Kind und pro Elternteil von 1.932 € auf 2.184 € angehoben. Auch wird der Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf von 1.080 € auf 1.320 € nach oben angepasst.

6.03. Umsatzsteuerermäßigung bei Beherbergungsleistungen

Mit Wirkung zum 1. Januar 2010 wird der Umsatzsteuersatz für Beherbergungsleistungen von 19 % auf 7 % gesenkt. Der ermäßigte Steuersatz bezieht sich ausdrücklich **nur** auf die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen zur kurzfristigen Beherbergung durch ein Unternehmer.

6.04. Grunderwerbsteuerliche Konzernklausel

Grundsätzlich unterliegt Grundvermögen, das im Rahmen von konzerninternen Umstrukturierungen übertragen wird, aufgrund des Rechtsträgerwechsels der Grunderwerbsteuer in Höhe von 3,5 %.

Mit Wirkung zum 1. Januar 2010 werden Übertragungen von Grundvermögen im Rahmen von konzerninternen Umstrukturierungen im Sinne des Umwandlungsgesetzes (insbesondere Verschmelzungen und Spaltungen) von der Grunderwerbsteuer befreit, wenn eine Behaltensfrist eingehalten wird. Diese beträgt sowohl fünf Jahre vor als auch fünf Jahre nach dem Erwerbsvorgang.

Begünstigt sind nach der Neuregelung also nur Grundstücke, die vom umwandelnden Rechtsträger nicht innerhalb von fünf Jahren vor dem Umwandlungsvorgang durch einen Erwerbsvorgang (i.S.d. Grunderwerbsteuergesetzes) angeschafft worden sind und auch nicht innerhalb

von fünf Jahren nach dem Umwandlungsvorgang durch einen Erwerbsvorgang (i.S.d. Grunderwerbsteuergesetzes) weiter übertragen werden.

6.05. Investitionszulagengesetz 2010 (InvZulG 2010)

Ab dem 1. Januar 2010 gilt ein neues InvZulG. Anspruch auf Gewährung einer Investitionszulage haben Betriebe in den neuen Bundesländern und Berlin, die zum verarbeitenden Gewerbe oder zum Beherbergungsgewerbe gehören oder bestimmte produktionsnahe Dienstleistungen erbringen. Gefördert werden nur Erstinvestitionsvorhaben, die auf die Anschaffung oder Herstellung von neuen abnutzbaren beweglichen Anlagegütern oder Gebäuden gerichtet sind. Das InvZulG 2010 sieht eine Erweiterung des Zeitraums, in dem eine Investitionszulage beansprucht werden kann, bis zum Ende des Jahres 2013 vor, doch zugleich sinken jährlich die Fördersätze. In Abhängigkeit vom Investitionsbeginn entwickeln sich die Zulagensätze wie folgt:

Beginn der Investition bis ...	Kleine und mittlere Betriebe	Andere Betriebe
vor dem 1. Januar 2010	25,0 %	12,5 %
vor dem 1. Januar 2011	20,0 %	10,0 %
vor dem 1. Januar 2012	15,0 %	7,5 %
vor dem 1. Januar 2013	10,0 %	5,0 %
vor dem 1. Januar 2014	5,0 %	2,5 %

7. Ausgewählte Urteile und Verwaltungsanweisungen

7.01. Höheres Elterngeld nach Steuerklassenwechsel

Das Bundessozialgericht (BSG) hat am 25. Juni 2009 in zwei Fällen entschieden, dass ein Steuerklassenwechsel bei der Bemessung des Elterngeldes berücksichtigt werden muss. Das Elterngeld beträgt 67 % des durchschnittlichen monatlichen Erwerbseinkommens des Berechtigten in den letzten zwölf Monaten vor der Geburt des Kindes, max. jedoch 1.800 €. Bei der Ermittlung des Erwerbseinkommens sind u. a. die darauf entfallenden Steuern abzuziehen. Bei dem Wechsel in eine günstigere Steuerklasse erhöht sich folglich die Bemessungsgrundlage. Ein Missbrauchsvorwurf lässt sich daraus jedoch nach Auffassung des BSG nicht hinreichend begründen.

7.02. Wahl der Gewinnermittlungsmethode

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 19. März 2009 die Rechtslage für die Frage, bis zu welchem Zeitpunkt das Wahlrecht der Gewinnermittlungsmethode bei nicht buchführungspflichtigen Steuerpflichtigen ausgeübt werden kann, verdeutlicht. Steuerpflichtige, die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb oder selbständiger Arbeit erzielen, haben ein Wahlrecht, den Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich oder Einnahme-Überschussrechnung zu ermitteln, wenn sie nicht gesetzlich schon buchführungspflichtig sind. Der BFH hat hervorgehoben, dass das Wahlrecht zwischen den gleichwertigen Gewinnermittlungen, die nicht in einem Über- und Unterordnungsverhältnis zueinander stehen, prinzipiell unbefristet ausgeübt werden kann. Nach dem Wortlaut des Gesetzes entfällt das Wahlrecht erst mit Aufstellung des Abschlusses und nicht bereits mit der Einrichtung der Buchführung. Die Erstellung des Jahresabschlusses erfolgt erst nach Ablauf des Gewinnermittlungszeitraums, folglich dauert das Wahlrecht so lange an. Soll in der Praxis das Wahlrecht offengehalten wer-

den, muss zeitnah zu Beginn des Gewinnermittlungszeitraums eine Eröffnungsbilanz aufgestellt werden. Des Weiteren sind Aufzeichnungen anzulegen, die sowohl für die Gewinnermittlung durch Vermögensvergleich als auch für die Gewinnermittlung durch Einnahme-Überschussrechnung geeignet sind. Das Wahlrecht wird ausgeübt, indem der ersten Steuererklärung entweder ein Jahresabschluss oder eine Einnahme-Überschussrechnung beigelegt wird.

7.03. Voraussichtlich dauernde Wertminderungen als Voraussetzung für Teilwertansätze

Der BFH hat sich in jüngerer Zeit mehrfach zu der Frage der dauerhaften Wertminderung als Voraussetzung für Teilwertansätze nach § 6 Abs. 1 Nr. 1, 2 und 3 EStG geäußert. Wirtschaftsgüter des **abnutzbaren Anlagevermögens** sind demnach nach wie vor nur dann mit dem niedrigeren Teilwert anzusetzen, wenn für die halbe am Bilanzstichtag verbliebende Restnutzungsdauer der aktuelle niedrigere Teilwert den Buchwert unterschreitet. Das ist auch dann der Fall, wenn am Bilanzstichtag bereits die Absicht bestand, das Wirtschaftsgut zu verkaufen und dabei bereits unstreitig kein über dem niedrigeren Teilwert liegender Erlös erzielt werden kann.

Bei **langfristigen Fremdwährungsverbindlichkeiten** (im vorliegenden Fall 15 Jahre) begründet ein Kursanstieg der Fremdwährung noch keine in der Steuerbilanz ausweisbare Teilwerterhöhung. Der BFH begründet seine Entscheidung damit, dass sich Währungsschwankungen in der Regel im Laufe der Jahre ausgleichen.

Das im März 2009 ergangene Urteil des BFH bezüglich Teilwertabschreibungen auf **börsennotierte Aktien** wird von der Finanzverwaltung mit der Maßgabe angewandt, dass Teilwertabschreibungen erst dann anerkannt werden, wenn der Kurs am jeweils aktuellen Bilanzstichtag um mehr als 40 % unter den Anschaffungskosten oder zu mehr als 25 % unter den Anschaffungskosten zum aktuellen und vorausgegangenen Bilanzstichtag liegt. Zusätzliche Erkenntnisse bis zum Zeitpunkt der Aufstellung der Bilanz sind zu berücksichtigen.

7.04. Abgrenzung zwischen Vermögensverwaltung und gewerblichem Grundstückshandel

Immer wieder werden Abgrenzungsfragen zwischen Vermögensverwaltung und gewerblichem Grundstückshandel vom BFH entschieden. Bei der im Jahr 2009 bekannt gewordenen Rechtsprechung geht es dabei hauptsächlich um drei Problemfelder: Streitpunkt zahlreicher Verfahren ist, ob der Verkauf von weniger als vier Objekten (**Drei-Objekt-Grenze**) innerhalb kurzer Zeit nach dem Erwerb zu gewerblichen Einkünften führen kann. Regelmäßig wird ein Zeitraum von mehr als zwei Jahren zwischen dem Erwerb und der Veräußerung nicht als enger zeitlicher Zusammenhang gesehen. Die kurzfristige Veräußerung von Grundstücken führt allein noch nicht zur Annahme unbedingter Veräußerungsabsicht, sie wird aber sehr wohl als Indiz einer solchen gesehen. Treten noch weitere Merkmale hinzu ist die Drei-Objekt-Grenze obsolet.

Grundsätzlich ist bei der Veräußerung von nur einem Objekt das Merkmal der **nachhaltigen Tätigkeit** nicht erfüllt, so dass die Grenzen einer nicht gewerblichen Vermögensverwaltung nach der allgemeinen Verkehrsauffassung nicht zu prüfen sind. Ausnahmsweise kann sich die Nachhaltigkeit bei größeren Projekten aber auch aus einer Vielzahl von Tätigkeiten auf der Beschaffungsseite ergeben, wenn sie der Erfüllung des Kaufvertrags dienen. Maßstab dafür, dass

der Steuerpflichtige in diesem Sinne nachhaltig tätig geworden ist, sind jedoch nur die nach dem unbedingten Verkaufsentschluss und deshalb mit dem Ziel der Erhöhung des Verkaufspreises ergriffenen Maßnahmen.

Der BFH hat außerdem klargestellt, dass bei der Beantwortung der Frage, ob eine Personengesellschaft wegen Überschreitung der Drei-Objekt-Grenze den Bereich der privaten Vermögensverwaltung verlassen hat, solche **Grundstücksaktivitäten** nicht mitzuzählen sind, die die **Gesellschafter** allein oder im Rahmen einer anderen gewerblich tätigen Personengesellschaft entwickelt haben.

7.05. Finanzierungskosten für den Erwerb gemischt genutzter Gebäude

Mit Urteil vom 1. April 2009 hat der BFH bestätigt, dass es bei Erwerb eines gemischt genutzten bebauten Grundstücks ertragssteuerlich um den Erwerb von vier getrennten Wirtschaftsgütern geht. Dabei sind das Gebäude und das Grundstück zwei voneinander getrennt zu betrachtende Wirtschaftsgüter, die bei einer gemischten Nutzung zusätzlich in jeweils zwei Wirtschaftsgüter zerfallen (Gebäude und Grundstück für eigene Wohnzwecke sowie Gebäude und Grundstück für Vermietungszwecke). Wird dabei der Kaufpreis von den Beteiligten in angemessener Weise aufgeteilt, ist dies auch dann steuerlich anzuerkennen, wenn darüber nur ein einheitlicher Vertrag geschlossen wurde. Es ist durchaus denkbar, dass bei Grundstücksübertragungen zwischen nahen Angehörigen individuell und unterschiedlich einzelne Wirtschaftsgüter unentgeltlich, teilentgeltlich oder vollentgeltlich übertragen werden.

Dient ein Gebäude nicht nur dem Erzielen von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, sondern auch der Selbstnutzung, und werden die Darlehensmittel lediglich teilweise zur Einkünfteerzielung verwandt, so sind auch die Darlehenszinsen nur anteilig als Werbungskosten abziehbar. Der Steuerpflichtige kann allerdings ein Darlehen mit steuerlicher Wirkung (Abzug der Darlehenszinsen in vollem Umfang) gezielt einem bestimmten, der Einkünfteerzielung dienenden Gebäudeteil zuordnen. Voraussetzung ist, dass die auf den vermieteten Gebäudeteil entfallenden Anschaffungskosten gesondert zugeordnet werden und die Anschaffungskosten mit den Geldbeträgen aus dem dafür aufgenommenen Darlehen **gesondert bezahlt** werden. Die Voraussetzung ist dann nicht erfüllt, wenn das Darlehen zwar zunächst zur Finanzierung des vermieteten Grundstücksteils vorgesehen ist, es dann aber einem Konto gutgeschrieben wird, das auch Finanzierungsmittel für den selbst genutzten Teil umfasst und von dem der Steuerpflichtige alle Erwerbsaufwendungen bezahlt. Wird also der gesamte Kaufpreis von einem Girokonto an den Verkäufer des erworbenen Gebäudes überwiesen, sind die Darlehenszinsen nur anteilig als Werbungskosten abziehbar.

7.06. Grundstücksvermietung durch juristische Personen des öffentlichen Rechts im Umsatzsteuerrecht

Eine Entscheidung des EuGH vom 4. Juni 2009, der sich der BFH mit Urteil vom 20. August 2009 anschloss, führt zu einer erweiterten Auslegung des Unternehmerbegriffs im Umsatzsteuerrecht. Demnach werden grundstücksvermietende bzw. –verpachtende juristische Personen des öffentlichen Rechts vom Unternehmerstatus erfasst.

Grundsätzlich ist die Überlassung von Grundstücken und Nutzungsrechten an Grund und Boden (Mieten) umsatzsteuerfrei. Folge dieser Umsatzsteuerfreiheit der Ausgangsumsätze ist die Veragung des Vorsteuerabzuges für die Eingangsumsätze.

Sofern jedoch der Mieter ein Unternehmer ist, der die Vorsteuer im Rahmen seines Unternehmens abziehen könnte, kann der vermietende Unternehmer dazu optieren, seine Vermietungsumsätze der Umsatzsteuer zu unterwerfen, um selbst den Vorsteuerabzug zu bekommen.

Bislang stand der Anwendung durch juristischen Personen des öffentlichen Rechts die fehlende Unternehmereigenschaft im Weg. Die Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts war bisher auf Betriebe gewerblicher Art i.S.v. § 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 KStG beschränkt. Hinzu trat die Beschränkung von § 14 AO, die die Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens in der Regel der Vermögensverwaltung zugeordnet hat und somit in der bisherigen Auslegung die Option der umsatzsteuerpflichtigen Vermietung versperrt hat. Durch die o.g. Entscheidung ist nun auch juristischen Personen des öffentlichen Rechts die Möglichkeit der Optierung eingeräumt.

7.07. Umsatzbesteuerung in der Bauwirtschaft

Im Oktober 2009 hat das Bundesfinanzministerium das [Merkblatt zur Umsatzbesteuerung in der Bauwirtschaft](#) herausgegeben. Es soll Unternehmer über die wichtigsten Grundsätze der Umsatzbesteuerung von Bauleistungen informieren. In erster Linie ist es für Bauunternehmer bestimmt, die Umsätze ausführen, für die der Leistungsempfänger die Steuer nicht nach § 13 b Abs. 2 UStG schuldet.

Kiel, 18. Dezember 2009
Nadine Röhl