

# STEUERINFO

News und Fakten zum Steuerrecht

November 2010



Herausgegeben vom Deutschen Industrie- und Handelskammertag e.V. | DIHK Berlin

Breite Straße 29 | 10178 Berlin-Mitte | Telefon 030 - 20308 - 0 | Fax 030 - 20308 - 1000 | Internet: [www.dihk.de](http://www.dihk.de)  
Verantwortlicher Redakteur: RA Guido Vogt | E-Mail: [vogt.guido@dihk.de](mailto:vogt.guido@dihk.de) | Telefon 030-20308-2610

## Inhaltsverzeichnis

Neues aus der Steuerpolitik .....	1
Steuereinnahmen steigen stärker als erwartet.....	1
BMF möchte E-Bilanz verschieben.....	3
Anhörung im BMF zum Thema E-Bilanz am 11. Oktober 2010 .....	3
Vorsteuer-Vergütung: Antragsfrist verlängert!.....	5
Umsatzsteuer: Anwendungserlass ersetzt Umsatzsteuerrichtlinien .....	6
Ökosteuer: Änderungen nach Kompromiss .....	7
Steuerverhandlungen mit der Schweiz .....	8
Aktuelles Steuerrecht.....	10
Neuregelung zur Abziehbarkeit der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer.....	10
Verzicht eines beherrschenden GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführers auf seine zukünftig zu erdienenden Pensionszusage .....	11
BFH äußert verfassungsrechtliche Bedenken an Mindestbesteuerung .....	12
BMF-Schreiben zur ertragsteuerlichen Organschaft.....	13
BMF-Schreiben zu nachträglichen Anschaffungskosten bei § 17 Abs. 2 EStG nach MoMiG .....	14
BMF-Schreiben zu geringwertigen Wirtschaftsgütern/Sammelposten.....	16
Dauerdefizitärer Kommunalbetrieb kann kein Organträger sein .....	18
Rezensionen .....	19
Systematischer Praxiskommentar Bilanzrecht Rechnungslegung - Offenlegung.....	19
Umwandlungssteuergesetz – Kommentar.....	20
Die Einnahme-Überschussrechnung von A-Z.....	21

---

## Neues aus der Steuerpolitik

### ■ **Steuereinnahmen steigen stärker als erwartet**

*Steuerschätzung auch im November für zwei Jahre*

Am 4. November 2010 hat der Arbeitskreis Steuerschätzung seine kleine Schätzung vorgelegt. Zum ersten Mal hat er nicht nur für ein, sondern für zwei Jahre im Voraus geschätzt. Bisher war die langfristige Schätzung (vier Jahre im Voraus) einzig der Mai-Schätzung vorbehalten. Vor dem Hintergrund einer stärker vorausschauenden Haushaltskontrolle durch die EU-Kommission wird in Deutschland jetzt auch bei der kleinen Schätzung weiter in die Zukunft geblickt.

*Steuern steigen ab 2010 wieder*

Das Ergebnis der Schätzung ist für die Haushaltsplaner äußerst erfreu-

lich, denn der Einbruch der Steuereinnahmen endet abrupt. Noch im Mai war ein Einbruch im zweiten Jahr in Folge prognostiziert worden. Nun steigen die Steuern in diesem Jahr schon wieder, bereits 2012 wird wieder das Rekordniveau des Jahres 2008 erreicht – ein Jahr früher als prognostiziert. Die Schätzung ist für 2011 mit 2,2 % Zuwachs der Steuereinnahmen eher konservativ, für 2012 mit 4,8 % Zuwachs eher optimistisch.

Steuern Gesamtstaat - in Mrd. €/in %	2009	2010	2011	2012	Mehreinnahmen 2010-2012
Steuerschätzung Mai 2010	524,0	510,3	515,0	539,8	
Zuwachs		-2,6%	0,9%	4, %	
Steuerschätzung Nov. 2010		525,5	537,3	563,2	
Zuwachs		0,3%	2,2%	4,8%	
Mehreinnahmen ggü. Vorjahr		1,5	11,8	25,9	39,2
Mehreinnahmen ggü. Schätzung im Mai		15,2	22,3	23,4	60,9

### *Mehreinnahmen gegenüber Schätzung und gegenüber Vorjahr*

Gegenüber der Mai-Schätzung haben Bund, Länder und Gemeinden in den drei Jahren 2010, 2011 und 2012 fast 61 Mrd. Euro mehr in der Kasse, gegenüber dem jeweiligen Vorjahr insgesamt 39 Mrd. Euro mehr. Pro Jahr sind dies für den Gesamtstaat (inkl. EU) etwa 13 Mrd. Euro Mehreinnahmen in den Haushaltskassen, davon entfallen auf den Bund aber nur jährlich 2,2 Mrd. Euro.

### *Zusätzliche Einnahmen durch Sparpaket*

Im Vergleich zu den Mehreinnahmen sind die notwendigen Sparanstrengungen des Bundes weiterhin beachtlich: Er muss seine Neuverschuldung um etwa 7 Mrd. Euro jährlich reduzieren, um im Jahr 2016 die Schuldenbremse einzuhalten. Deshalb ist das Sparpaket für den Bund unverzichtbar. Es wird in 2011 und 2012 zusätzliche Steuereinnahmen von bis zu 5 Mrd. Euro jährlich bringen (Luftverkehrsabgabe 1 Mrd. Euro, Ökosteuer/Tabaksteuer 1,5 Mrd. Euro, Bankenabgabe 2 Mrd. Euro, Abschaffung Fiskusprivileg 0,5 Mrd. Euro) – nicht eingerechnet die Brennelementesteuer.

*Fazit: In der Summe von Steuermehreinnahmen und Sparpaket kann die Konsolidierung für den Bund erfolgreich sein. Festzuhalten ist aber: Voraussetzung für die Konsolidierung ist, dass die Ausgaben konstant*

*gehalten werden. Sonst öffnet sich die Schere zwischen Einnahmen und Ausgaben wieder. Dies gilt insbesondere auch für die hoch verschuldeten Bundesländer und Kommunen, für die die steuerlichen Mehreinnahmen bei Weitem nicht ausreichen, um ihre Haushalte zu konsolidieren. (Be)*

## ■ **BMF möchte E-Bilanz verschieben**

### *Pressemeldung BMF: Verschiebung*

Nach Pressemeldung vom 5. November 2010 möchte das Bundesministerium der Finanzen (BMF) die E-Bilanz verschieben. Hierfür hat es eine entsprechende Vorlage einer Rechtsverordnung erstellt. Dieser müssen das Kabinett und der Bundesrat noch zustimmen.

Ursprünglich sollten alle Bilanzen für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2010 beginnen, an das Finanzamt elektronisch übermittelt werden (§ 5b EStG). Die vom BMF vorgestellte Taxonomie wurde seitens der Wirtschaft heftig kritisiert und vor allem ein späterer Anwendungszeitpunkt gefordert.

### *Ebenso Finanzministerium Baden-Württemberg*

Eine analoge Pressemeldung hatte auch das Finanzministerium Baden-Württemberg am 4. November 2010 veröffentlicht. Dort heißt es, dass damit einer Forderung des Landes Baden-Württemberg auf Bundesebene entsprochen wird. Man dürfe das Projekt nicht „mit der Brechstange“ einführen. Das Finanzministerium gibt dabei zu, dass die Umstellung „grundlegend“ in das betriebliche Rechnungswesen eingreift, was den Zielen der E-Bilanz widerspricht. Ebenfalls weist das Ministerium auf großflächige Umstellungen und damit verbundene erhebliche Belastungen hin.

### *Pilotphase*

Die Verschiebung soll mit einer Pilotphase verbunden werden, mittels derer bei ausgewählten Betrieben das System getestet und Fehlerquellen im Vorfeld behoben werden sollen. (Gs)

## ■ **Anhörung im BMF zum Thema E-Bilanz am 11. Oktober 2010**

Am 11. Oktober 2010 fand im Bundesministerium der Finanzen (BMF) eine Anhörung zum geplanten BMF-Schreiben zur sog. E-Bilanz statt. Zur Anhörung waren etwa 30 Wirtschaftsverbände eingeladen. Die Atmosphäre der Anhörung war konstruktiv. Seitens des BMF, dort Unterabteilungsleiter Jörg Kraeusel, wurden keine festen Zusagen gemacht. Allerdings sicherte Kraeusel zu, dass die vorgebrachten Argumente/Kritikpunkte ernst genommen würden und man mit den Verbänden im Gespräch bleiben wolle, sodass ein für alle Seiten tragbares Ergebnis erzielt wird.

Die Anhörung gliederte sich in folgende Themenbereiche:

- Rechtsgrundlage für den Mindestumfang der E-Bilanz-Taxonomie
- Bürokratiekostenabbau
- technische Anforderungen – Mussfelder
- Anwendungszeitpunkt der E-Bilanz

## *Ergebnis vorab*

Der Grundtenor der Anhörung kann wie folgt zusammengefasst werden:

Die Wirtschaft lehnt das Projekt E-Bilanz nicht grundsätzlich ab. Das Ersetzen von bisherigen Papierunterlagen durch elektronische Übermittlung ist begrüßenswert, allerdings ist die vorgeschlagene Ausgestaltung (Entwurf des BMF-Schreibens, übermittelt am 31. August 2010) nicht geeignet, dem Ziel des Bürokratieabbaus gerecht zu werden.

Die Wortmeldungen ergaben ein einheitliches Bild, dass § 5b EStG in Verbindung mit der Ermächtigungsvorschrift im § 51 EStG keine ausreichende Rechtsgrundlage für den vorgestellten Mindestumfang der zu übermittelnden Daten bietet. Durch § 5b EStG sollte insbesondere die Buchführungspflicht nicht erweitert werden. Auch findet eine Vermengung zwischen Jahresabschluss und Bilanz statt. Nicht zuletzt sahen einige Vertreter durch diese Regelungen die Attraktivität des Investitionsstandorts Deutschlands gefährdet.

Es wurde auch darauf hingewiesen, dass ausländische Unternehmen, die in Deutschland tätig sind, oft keine eigene HGB-Rechnungslegung in Deutschland haben, sondern diese lediglich aus dem Konzernabschluss bzw. dem ausländischen Abschluss abgeleitet wird (Mapping).

Im weiteren Verlauf wurde auch auf die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zur Wesentlichkeitstheorie hingewiesen, wonach wesentliche Grundrechtseingriffe nicht auf die Verwaltung ausgegliedert werden können, sondern durch das Gesetz klar definiert werden müssen.

## *Rechtsgrundlage für Mindestumfang*

Innerhalb dieses Themenkomplexes wurde nochmals seitens der Wirtschaft darauf hingewiesen, dass das Projekt der E-Bilanz grundsätzlich unterstützt wird. Allerdings müssen viele Daten, deren Abfrage geplant ist, schon in der laufenden Buchführung ihre Berücksichtigung finden. Somit kommt es faktisch zu einer umgekehrten Maßgeblichkeit auf Ebene des Kontenplanes. Darüber hinaus sind als Umstellungskosten vor allem auch Schulungskosten der mit der Buchführung befassten Mitarbeiter zu beachten.

Weiterhin wurde darauf hingewiesen, dass es bisher keine standardisierte Steuerbilanz gibt. In den Unternehmen selbst werden die Steuerfachleute in der Regel erst am Ende eines Entscheidungsprozesses hinzugezogen. Nun muss dies bei der Buchführung umgekehrt erfolgen;

viele Geschäftsprozesse wären danach anders zu strukturieren. Auch ist nicht geklärt, wie sich zukünftige Steuerrechtsänderungen auf die Taxonomie und deren Umfang auswirken werden.

Aktuell haben die meisten Softwareentwicklungsunternehmen noch nicht mit der Umsetzung der E-Bilanz begonnen, da diese bisher erst im Entwurf vorliegt.

## *Bürokratiekostenabbau durch E-Bilanz*

Der Verband der Auslandsbanken wies darauf hin, dass bei den dort organisierten Unternehmen Einmalkosten in Höhe von 1,5 Mio. Euro pro Unternehmen entstünden und pro Unternehmen 500.000 Euro laufende Kosten pro Jahr.

Insgesamt sind die Kosten der Umstellung und die laufenden Kosten bisher schwer abschätzbar – immerhin ist der Zeitraum seit Veröffentlichung des Entwurfs des BMF-Schreibens sehr kurz.

## *Technische Anforderungen – Mussfelder*

Der Umfang der Mussfelder definiert letztendlich das Maß der zusätzlichen Belastung oder Entlastung der Unternehmen durch die E-Bilanz. Insofern waren sich die Vertreter der Wirtschaft einig, dass zu viele Mussfelder abgefragt würden.

Darüber hinaus wurde die Frage aufgeworfen, was bei Fehlern in der Erfassung bzw. Übermittlung geschieht. Gilt dann die Steuererklärung als nicht eingereicht?

Seitens eines Unternehmensvertreters kam der Vorschlag, Mussfelder als „davon“-Positionen zu kennzeichnen, sodass insbesondere die Thematik der Summen-Mussfelder entschärft würde.

Die Vertreter der Landwirtschaft wiesen darauf hin, dass sich die Buchhaltungen der Landwirtschaftsbetriebe bisher stark an den EU-Agrarstatistiken orientieren. Darüber hinaus ist für viele Landwirte die Erfassung von umsatzsteuerlich relevanten Sachverhalten nicht entscheidend, da 80 % der Unternehmen der Landwirtschaft wegen § 24 UStG mit der Umsatzsteuer nichts zu tun hätten.

## *Zeitlicher Anwendungsbereich der E-Bilanz*

Zu diesem Themenkomplex wurde einheitlich die Ansicht vertreten, dass das Projekt zum 1. Januar 2011 nicht umsetzbar ist. Das Projekt muss aber funktionieren, sonst würde dies im „Chaos“ enden. (Gs)

## ■ **Vorsteuer-Vergütung: Antragsfrist verlängert!**

### *Fristverlängerung bis 31. März 2011*

Der Rat der Europäischen Union hat am 14. Oktober 2010 beschlossen, die Frist für die Beantragung von Vorsteuer-Vergütungen bis zum 31. März 2011 zu verlängern. Die Fristverlängerung bezieht sich ausschließlich auf Erstattungsanträge innerhalb der EU, die für das Kalenderjahr 2009 gestellt werden. Die entsprechende Änderungsrichtlinie RL 2010/66/EU vom 14. Oktober 2010 wurde bereits am 20. Oktober

## Umsetzung in nationales Recht

2010 im Amtsblatt der EU (Abl. 2010 Nr. L275 S. 1) veröffentlicht. Die Fristverlängerung gilt rückwirkend zum 1. Oktober 2010.

Damit Richtlinien für den Einzelnen Rechtswirkungen entfalten, müssen sie von den Mitgliedstaaten in nationales Recht umgesetzt werden. Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat zu diesem Zweck ein [Anwendungsschreiben](#) veröffentlicht, mit dem die Antragstellung bis zum 31. März 2011 „zugelassen“ wird. Generell genügt die Veröffentlichung des BMF-Schreibens vom 1. November 2010 nicht den Anforderungen an eine ordnungsgemäße Umsetzung in nationales Recht. Denn bei BMF-Schreiben handelt es sich um keinen parlamentarischen Rechtsakt, sondern lediglich um eine Anweisung gegenüber nachgeordneten Verwaltungsbehörden. Weder Gerichte noch Steuerpflichtige sind an diese rechtlich gebunden. Allerdings können Steuerpflichtige sich gegenüber den Finanzbehörden auf die Einhaltung „positiver“ Anweisungen berufen. Das Bundeszentralamt für Steuern ist infolge der sog. Selbstbindung der Finanzverwaltung an die Festlegungen des BMF gebunden.

*Praxishinweis: Steuerpflichtige können sich gegenüber den Finanzbehörden sowohl auf das BMF-Schreiben als auch auf die Richtlinie berufen. Die Richtlinie gilt ausnahmsweise direkt im Verhältnis zum Steuerpflichtigen, da ihr Inhalt hinreichend klar bestimmt ist, sie eine einzelne Unternehmen begünstigende Regelung enthält und vom Mitgliedstaat nicht formal ordnungsgemäß umgesetzt wurde. (Ng)*

## ■ Umsatzsteuer: Anwendungserlass ersetzt Umsatzsteuerrichtlinien

### Stichtag 1. November 2010

Mit Wirkung vom 1. November 2010 wurden die Umsatzsteuerrichtlinien (UStR) aufgehoben. An ihre Stelle ist die Verwaltungsregelung zur Anwendung des Umsatzsteuergesetzes – Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) vom 1. Oktober 2010 getreten. Der Anwendungserlass wird künftig fortlaufend durch BMF-Schreiben aktualisiert. Damit soll sichergestellt werden, dass stets eine tagesaktuelle Fassung zur Verfügung steht, die die aktuelle Rechtsprechung des EuGH, Bundesfinanzhofs sowie des Bundesverfassungsgerichts enthält.

### Drei neue BMF-Schreiben

Der neue Anwendungserlass wurde erstmals am 20. Oktober 2010 veröffentlicht. Inzwischen wurde er bereits durch drei BMF-Schreiben ergänzt.

### Steuerbefreiungen für Post-Dienstleistungen und ambulante Reha-Leistungen / Durchschnittsbesteuerung Landwirte

Mit dem Schreiben vom 21. Oktober 2010 erläutert das BMF, welche Leistungen seit dem 1. Juli 2010 noch unter die Steuerbefreiung für Post-Universaldienstleistungen fallen. Es gilt für alle nach dem 30. Juni 2010 ausgeführten Umsätze. Das zweite Schreiben betrifft die Steuerbefreiung für ambulante Rehabilitationsleistungen. Das BMF erweitert mit seinem Schreiben vom 26. Oktober 2010 den Anwendungsbereich

über die im Gesetz genannten ambulanten Rehabilitationseinrichtungen hinaus. Es ist in allen noch offenen Fällen anzuwenden. Die – vorerst – letzte Änderung bzw. Ergänzung des Anwendungserlasses betrifft die Durchschnittssatzbesteuerung für land- und forstwirtschaftliche Betriebe (BMF-Schreiben vom 27. Oktober 2010).

Eine konsolidierte [Fassung](#) – derzeit noch mit Stand 26. Oktober 2010 – steht auf der Internetseite des BMF zur Verfügung.

*Praxishinweis: Der UStAE entspricht inhaltlich dem mit den Ländern abgestimmten Entwurf der UStR 2011. Änderungen gegenüber den Regelungen der UStR 2008 sind im Text fett hervorgehoben; das gilt jedoch nicht für Streichungen von Textpassagen. Auch die Änderungen bzw. Ergänzungen des UStAE durch die anschließend veröffentlichten BMF-Schreiben sind entsprechend hervorgehoben.*

*Fazit: Die Umsatzsteuer beschäftigt die Unternehmen im laufenden Tagesgeschäft. Zweifelsfragen müssen aktuell und kurzfristig geklärt werden. Eine tagesaktuelle Fassung der Verwaltungsmeinung kann dabei sicher hilfreich sein. Insoweit ist die Veröffentlichung des konsolidierten UStAE auf den Internetseiten des BMF ein gutes Angebot – für Unternehmen wie ihre Steuerberater.*

Allerdings muss die Wirtschaft auch künftig an der Aktualisierung des UStAE beteiligt werden. Bei den UStR war dies im Rahmen der im dreijährigen Rhythmus stattfindenden Neuverabschiedung durch den Bundesrat obligatorisch. Da der UStAE eine höhere Aktualität für sich in Anspruch nimmt, muss auch der Wirtschaft künftig in kürzerem Abstand die Möglichkeit zur Stellungnahme gegeben werden. Erst der Austausch zwischen Finanzverwaltung und Wirtschaft ermöglicht es, für die Praxis handhabbare Lösungen zu finden. (Ng)

## ■ **Ökosteuer: Änderungen nach Kompromiss**

### *Haushaltsbegleitgesetz beschlossen*

Der Bundestag hat am 28. Oktober 2010 das Haushaltsbegleitgesetz 2011 beschlossen, darin auch einen Kompromiss zur Ökosteuer, auf den sich die Koalitionsfraktionen geeinigt hatten. Die Mehrbelastungen für die energieintensiven Branchen des produzierenden Gewerbes fallen danach maßvoller aus als zuletzt geplant: Der Sockelbetrag wird nur auf 1.000 Euro angehoben, die Ermäßigung bei den Steuersätzen auf 75 % des Normalsatzes angesetzt und der Spitzenausgleich auf 90 % gesenkt.

### *Mehrbelastung trotz Nachbesserung*

Trotz Nachbesserung tragen die Unternehmen jedoch jährlich rund 800 Mio. Euro mehr an Energie- und Stromsteuern und leisten damit einen Beitrag zum Sparpaket der Bundesregierung. Da die Unternehmen auch die wachsende Umlage nach dem Erneuerbare-Energien-Gesetz tragen



*Sockelbetrag, Steuerermäßigung und Spitzenausgleich – Mehrbelastung für das Produzierende Gewerbe*

müssen, war der Kompromiss umso wichtiger.

Der Ökosteuerkompromiss sieht folgende Mehrbelastungen vor:

Statt bisher 512,50 Euro Mindeststeuerbelastung im so genannten Sockelbetrag müssen jetzt 1.000 Euro Mindestbelastung erreicht sein, bevor ein Antrag auf Ermäßigung bei der Strom- bzw. bei der Energiesteuer gestellt werden kann.

Die ermäßigten Steuersätze für das Produzierende Gewerbe werden von jetzt 60 % des Regelsteuersatzes auf 75 % angehoben.

Der Spitzenausgleich, der die Erstattung der Ökosteuerverbelastung nach Gegenrechnungen der durch die Ökosteuer verringerten Rentenversicherungsbeiträge der Arbeitgeber vorsieht, wird von 95 auf 90 % der Nettobelastung abgesenkt.

Im Vergleich zu den ursprünglich diskutierten Belastungen ist dies kein erfreuliches, aber ein tragbares Ergebnis.

*Nutzenergiecontracting – höhere Steuern im Handel*

Auf die Handelsunternehmen und Dienstleister kommen mit dem Haushaltsbegleitgesetz höhere Steuern aufgrund der Einschränkung beim Nutzenergiecontracting zu. Steuerermäßigungen bleiben hier auf das Produzierende Gewerbe beschränkt. Eine Koppelung der Steuerermäßigung an Beiträge zur Energieeffizienz wurde nicht realisiert.

*In-Kraft-Treten zum 1. Januar 2011*

Das Gesetz muss nicht durch den Bundesrat, aber es kann sich noch verzögern. Mit dem In-Kraft-Treten ist dennoch zum 1. Januar 2011 zu rechnen.

*Ausblick: In zwei Jahren läuft die EU-Genehmigung für den Spitzenausgleich aus. Dann muss dieser Teil der Steuerentlastung der energieintensiven Wirtschaft neu verhandelt werden. Die Bundesregierung hat bereits angekündigt, dass sie den Spitzenausgleich zukünftig an Energieeffizienzmaßnahmen in den Unternehmen knüpfen will. Die unbürokratische Ausgestaltung muss jetzt verhandelt werden. (Be)*

## ■ **Steuerverhandlungen mit der Schweiz**

*Revision des DBA*

Am 27. Oktober 2010 haben in Bern der schweizerische Bundesrat Hans-Rudolph Merz und der deutsche Finanzminister Wolfgang Schäuble das revidierte Doppelbesteuerungsabkommen sowie eine gemeinsame Erklärung zur Aufnahme weitergehender Steuerverhandlungen unterzeichnet.

Mit dem „Protokoll zur Änderung des Abkommens vom 11. August 1971 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und Vermögen in der Fassung des Revisionsprotokoll vom 12. März 2002“ wird das bislang geltende

## *Informationsaustausch*

Verfahren zum Informationsaustausch an die international gültigen Bestimmungen angepasst und damit Artikel 26 des OECD-Musterabkommens umgesetzt.

Dieses sieht vor, dass die deutschen Behörden Amtshilfegesuche stellen können, die den Namen des Kunden, jedoch nicht zwingend den Namen der Bank, enthalten müssen. Die Gesuche bedürfen eines plausiblen Anlasses, so dass sog. Fishing Expeditions ausgeschlossen sind.

## *Schiedsklausel*

Zudem wurde das sog. Schachtelprivileg auf Dividenden ausgeweitet und die Schwelle für den Verzicht auf einen Quellensteuereinbehalt auf 10 % des Kapitals herabgesetzt. Ebenfalls wurde das bisherige Verständigungsverfahren bei Verrechnungspreiskorrekturen durch ein sog. Schiedsverfahren (mit Einigungszwang) ersetzt, um bei Verrechnungspreiskorrekturen durch eine Finanzverwaltung eine Doppelbesteuerung des Steuerpflichtigen zu verhindern.

## *Arbeitsgruppe für weitere Steuerfragen*

Über die Revision des DBA hinaus sollen weitergehende Verhandlungen über eine Erweiterung der grenzüberschreitenden Zusammenarbeit im Steuerbereich und über den verbesserten Marktzugang für Banken aufgenommen werden. Seit März fanden hierzu informelle Sondierungsgespräche in einer Arbeitsgruppe um die Staatssekretäre Ambühl (EFD) und Beus (BMF) statt, die nunmehr in einer offiziellen Arbeitsgruppe fortgesetzt werden. Gegenstand sind folgende Punkte:

## *Altvermögen*

Regularisierung der Vergangenheit: Unversteuerte Altgelder deutscher Steuerpflichtiger in der Schweiz sollen „regularisiert“ werden. Vorstellbar ist, dass das Konto- bzw. Depot-Institut einen pauschalen Betrag einmalig und anonym an den deutschen Fiskus abführt und insoweit eine Legalisierung des Kapitalstockes eintritt.

## *Laufende Kapitalerträge*

Abgeltungsteuer für die Zukunft: Künftige Kapitalerträge sollen über eine Quellensteuer erfasst werden, wobei dem anonym abgeführten Steuerbetrag Abgeltungswirkung zukommt. Zur Verhinderung etwaiger Umgehungsmöglichkeiten könnte ein spezielles Anfrageverfahren implementiert werden.

Weitere Elemente: Die Schweiz und Deutschland beabsichtigen, Fragen des gegenseitigen Marktzutritts für Finanzinstitute zu lösen. Ebenfalls soll die Problematik des Kaufs steuererheblicher Daten gelöst werden. Zum Paket gehört auch die Lösung der Problematik möglicher Strafverfolgung von Bankmitarbeitern.

## *Beginn in 2011*

Die Verhandlungen werden voraussichtlich Anfang 2011 aufgenommen, da das Verhandlungsmandat auf schweizerischer Seite erst nach einer sechswöchigen Konsultation der zuständigen Parlamentskommissionen und anderer interessierter Kreise Ende 2010 erteilt werden kann. Ziel ist es, eine faire und dauerhafte Lösung der bestehenden Problematik im Interesse beider Staaten und der Kapitalanleger zu erarbeiten. Diese soll einerseits den Schutz der Privatsphäre von Bankkunden respektieren, andererseits aber auch die Durchsetzung berechtigter Steuer-

ansprüche gewährleisten. Deutsche Steuerzahler sollen nicht davon abgehalten werden, ein Konto in der Schweiz zu unterhalten, jedoch soll die Aussicht auf mögliche Steuerhinterziehung in Zukunft kein Element bei den Anlageüberlegungen sein.

*Anmerkung: In der Medienöffentlichkeit wurde bereits während der Sondierungsgespräche ausgiebig über mögliche Details und Ausgestaltungen der zukünftigen Regelungen diskutiert – und spekuliert. Die in diesem Zusammenhang kursierenden Zahlen (z. B. fiktive Verzinsung 3 %, 25 % Steuer + 15 % Strafzuschlag etc. pp.) sind jedoch nicht belastbar. Es bleiben daher die zu Jahresanfang beginnenden Verhandlungen abzuwarten. Müßig zu erwähnen ist, dass sowohl die schweizerische als auch die deutsche Seite ein Interesse an einer angemessenen und für die Steuerpflichtigen akzeptablen Lösung haben. (Vo)*

## Aktuelles Steuerrecht

### ■ Neuregelung zur Abziehbarkeit der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer

*Regelung bis zum 31.12.2006*

Bis zum 31. Dezember 2006 gab es drei Fallvarianten, die es möglich machen, die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer als Betriebsausgaben/Werbungskosten abzuziehen. Für die Fälle, in denen entweder für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung stand oder die betriebliche und berufliche Nutzung des Arbeitszimmers mehr als 50 % betrug, konnten die Aufwendungen zu einem Höchstbetrag von 1.250 Euro geltend gemacht werden.

Stellte das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit dar, konnten die Aufwendungen in voller Höhe abgezogen werden.

*Abschaffung der Regelung zum 01. Januar 2007*

Durch das Steueränderungsgesetz 2007 wurde der Abzug der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer als Betriebsausgaben/Werbungskosten auf die Fälle beschränkt, in denen das Arbeitszimmer den "Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit" darstellt. Die Deckelung in Höhe von 1.250 Euro entfiel somit. Es verblieb nur noch die Möglichkeit die vollen Aufwendungen geltend zu machen, wenn das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der betrieblichen und beruflichen Tätigkeit darstellt.

## *BVerfG: Neuregelung ist verfassungswidrig*

Das Bundesverfassungsgericht hat mit Beschluss vom 6. Juli 2010 – 2 BvL 13/09 – entschieden, dass die seit 2007 geltende Neuregelung zur Abziehbarkeit der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer mit Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz unvereinbar ist, soweit das Abzugsverbot Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer auch dann umfasst, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Der Gesetzgeber wurde verpflichtet, den verfassungswidrigen Zustand rückwirkend auf den 1. Januar 2007 zu beseitigen. Nach Auffassung des Bundesverfassungsgerichts sollten rückwirkend zum 1. Januar 2007 häusliche Arbeitszimmer steuerlich absetzbar sein, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung darstellt oder kein anderer Arbeitsplatz für die betriebliche oder berufliche Betätigung zur Verfügung steht.

## *Neuregelung im JStG 2010*

Dieser Pflicht ist der Gesetzgeber nun nachgekommen und der Deutsche Bundestag hat am 28. Oktober 2010 in zweiter und dritter Lesung des JStG 2010 die Neuregelung zur steuerlichen Abziehbarkeit der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer beschlossen. Danach sind Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer rückwirkend ab 1. Januar 2007 (in allen offenen Fällen) wieder bis zu einem Betrag von 1.250 Euro als Betriebsausgaben/Werbungskosten abziehbar, wenn kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Dies entspricht insoweit der geltenden Gesetzeslage bis zum 31. Dezember 2006. Der unbeschränkte Abzug von Aufwendungen als Betriebsausgaben/Werbungskosten für ein häusliches Arbeitszimmer bleibt ebenfalls weiter bestehen, wenn es den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet. (KG)

## ■ **Verzicht eines beherrschenden GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführers auf seine zukünftig zu erdienenden Pensionszusage**

### *Finanzministerium NRW: Verzicht durch GGF zugleich Zufluss von Arbeitslohn*

In der Steuerinfo vom Juni diesen Jahres haben wir bereits darüber berichtet, dass das Finanzministerium des Landes Nordrhein-Westfalen mit Erlass vom 17. Dezember 2009 (Az. S 2743-10-V B 4) die Auffassung vertritt, dass bei einem Verzicht des beherrschenden GmbH-Gesellschafter Geschäftsführers (GGF) auf seine zukünftige Pensionszusage diesem Arbeitslohn zugeflossen sei. Der Arbeitslohn sei zwar sofort wieder als Einlage in die GmbH zurückgeführt worden, müsse aber im Rahmen der Festsetzung der persönlichen Einkommensteuer des GGF versteuert werden.

### *Forderung des DIHK*

Der DIHK und die IHKs haben die Finanzministerien von Bund und Länder auf die rechtlichen Bedenken (Besteuerung trotz mangelnden Zu-

## *Mehrere Oberfinanzdirektionen folgen NRW*

flusses beim GGF) und die wirtschaftlichen Auswirkungen (Zahlung von hohen Steuerbeträgen durch den GGF, um einen Kredit der Hausbank in derselben oder niedrigerer Höhe zu bekommen) hingewiesen und die Rückkehr zu der früheren unstreitigen Rechtsauffassung gefordert.

Leider sind die Finanzministerien bzw. Oberfinanzdirektionen dem Vorbringen nicht gefolgt und haben inhaltlich gleichlautende Erlasse herausgegeben (OFD Magdeburg vom 02.09.2010 Az. S 2176-57-St 215, OFD Frankfurt vom 10.09.2010 Az. S 2742 A-10-St 510, OFD Karlsruhe vom 17.09.2010 Az. S 274.2/107-St 221), in denen der Auffassung von NRW gefolgt wird.

Der DIHK hält an seiner Forderung nach der Rückkehr zur alten Rechtsauffassung weiter fest. Hier dürfte eine gerichtliche Klärung unerlässlich sein. (Hd/KG)

## ■ **BFH äußert verfassungsrechtliche Bedenken an Mindestbesteuerung**

### *Vorläufiger Beschluss des BFH*

In einem vorläufigen Verfahren äußerte der Bundesfinanzhof (BFH) verfassungsrechtliche Bedenken an der Regelung zur Mindestbesteuerung (§ 10d EStG), wenn in späteren Jahren aus rechtlichen Gründen (hier: Mantelkauf) der Verlustvortrag wegfällt.

### *Verlustvortrag zeitlich gestreckt verrechenbar*

Erwirtschaftet ein Unternehmen Verluste, können diese in begrenztem Umfang zurückgetragen, unbegrenzt vorgetragen und mit Gewinnen der Zukunft verrechnet werden. Diese Verrechnung in der Zukunft ist jedoch limitiert, so dass pro Jahr 1 Mio. Euro unbegrenzt und darüber hinausgehend nur 60 % des Gewinns mit den Verlustverträgen verrechnet werden können. Somit müssen im Ergebnis in Folgejahren 40 % des 1 Mio. Euro übersteigenden Gewinns versteuert werden.

### *Untergang Verlustvortrag bei Mantelkauf*

Die vorgetragenen Verluste gehen jedoch verloren, wenn ein sog. qualifizierter Gesellschafterwechsel stattfindet: Gehen insgesamt mehr als 25 % der Anteile an der Gesellschaft auf einen neuen Erwerber über, entfällt der Verlustvortrag anteilig. Gehen mehr als 50 % über, geht der Verlustvortrag ganz unter.

### *Fall: Verlustvortrag 35 Mio. Euro, Gewinn 4 Mio. Euro, KSt 300 TEuro*

Im vom BFH im vorläufigen Verfahren (Aussetzung der Vollziehung) entschiedenen Fall (Az.: I B 49/10) verfügte eine GmbH über einen Verlustvortrag von ca. 35 Mio. Euro. Im Jahre 2007 erwirtschaftete sie einen Gewinn von ca. 4 Mio. Euro. Hiervon konnte sie 1 Mio. Euro mit dem Verlustvortrag verrechnen; den darüber hinaus gehenden Gewinn nur zu 60 % (ca. 1,8 Mio. Euro). Aus dem verbleibenden, nicht mit dem Verlustvortrag verrechenbaren Gewinn (ca. 1,2 Mio. Euro) resultierte Körperschaftsteuer in Höhe von ca. 300 TEuro.

Im Jahre 2008 wurde die Gesellschaft verkauft, was zu einem Wegfall

*BFH: verfassungsrechtliche Zweifel, wenn Mindestbesteuerung definitiv*

*Fiskalische Erwägungen keine Rechtfertigung*

des Verlustvortrages (ca. 32 Mio. Euro) führte. Dadurch wurde die Besteuerung in 2007 definitiv. In der Summe machte die Gesellschaft bis zum Wegfall des Verlustvortrages keinen Gewinn und musste trotzdem Gewinnsteuern zahlen.

Dieses Ergebnis nahm der BFH zum Anlass, verfassungsrechtliche Zweifel an der Mindestbesteuerung zu äußern. Zwar sei ein uneingeschränkter Verlustvortrag nicht verfassungsrechtlich garantiert. Auch bestünden grundsätzlich keine verfassungsrechtlichen Zweifel an der Streckung des Verlustvortrages, wie mit § 10d EStG beabsichtigt. Allerdings könnte die rechtliche Verknüpfung zwischen Mindestbesteuerung und Wegfall des Verlustvortrages, wie hier durch § 8c KStG, verbunden mit einer definitiven Besteuerung einen verfassungsrechtlich relevanten Eingriff darstellen. In einem Fall, wie dem entschiedenen, könne man die verfassungsrechtliche Prüfung nicht isoliert vornehmen, sondern müsse die tatsächliche und rechtliche Verknüpfung von Mindestbesteuerung und Mantelkauf beachten.

Ein solcher verfassungsrechtlich relevanter Eingriff könne nicht gerechtfertigt sein, so der BFH. Die Motive des Gesetzgebers, Kalkulierbarkeit der Steuereinnahmen, seien rein fiskalische Erwägungen und halten einer verfassungsrechtlichen Prüfung nicht stand.

Deshalb sah der BFH ernsthafte Zweifel an der Rechtmäßigkeit der festgesetzten Körperschaftsteuer und setzte den angefochtenen Steuerbescheid aus.

*Praxishinweis: Für ähnlich gelagerte Fälle sollte geprüft werden, ob bis zur endgültigen Entscheidung des Hauptsacheverfahrens Rechtsbehelfe bzw. Rechtsmittel eingelegt werden. Daran ändert auch die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zur ursprünglichen Mindestbesteuerung nach § 2 Abs. 3 EStG (2 BvL 59/06) nichts, die eine Vorlage des BFH als lediglich unzulässig verwarf und zudem einen anderen Normenkontext betraf. (Gs)*

## ■ **BMF-Schreiben zur ertragsteuerlichen Organshaft**

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) veröffentlichte am 19. Oktober 2010 ein Schreiben zu den Formerfordernissen der Ergebnisabführungsverträge bei ertragsteuerlichen Organschaften.

*Organschaft zum Gewinnpooling*

Nach § 14 KStG wird der Gewinn/Verlust einer Tochterkapitalgesellschaft dem Gesellschafter zugerechnet, wenn - neben weiteren Erfordernissen - der Gesellschafter sich zur Verlustübernahme entsprechend § 302 AktG verpflichtet (§ 17 KStG für den GmbH-Konzern). Dadurch kann in Konzernen ein Gewinnpooling erfolgen.

*Kürzlich BFH: Anforderungen Finanzverwaltung zu hoch*

*Wie bisher: voller Verweis auf § 302 AktG genügt*

Kürzlich erging zu den Formerfordernissen der Verlustübernahmeverpflichtung ein Beschluss des Bundesfinanzhofs, der die restriktive Ansicht der Finanzverwaltung relativierte. Ein Vorschlag des Bundesrates, § 17 KStG zu entschärfen, wurde nicht in das JStG 2010 aufgenommen. Stattdessen verpflichtete sich das BMF, mit einem Schreiben für Klarheit zu sorgen, was nun erfolgen soll.

Fraglich ist, ob nun Rechtssicherheit hergestellt wird. Wie bisher ist es unschädlich, wenn die Vereinbarung zur Verlustübernahmepflicht insgesamt auf die Vorschriften des § 302 AktG verweist und nicht im Anschluss diese Verpflichtung erkennbar relativiert oder (teilweise) ausgeschlossen wird. Insbesondere soll auch folgende Klausel nicht zu beanstanden sein:

„Die ... GmbH verpflichtet sich, entsprechend § 302 AktG jeden während der Vertragsdauer sonst entstehenden Jahresfehlbetrag der ... GmbH auszugleichen, soweit dieser nicht dadurch ausgeglichen wird, dass den freien Gewinnrücklagen Beträge entnommen werden, die während der Vertragsdauer in sie eingestellt worden sind.“

*Praxishinweis: Das BMF-Schreiben ist mangels gegenteiliger Aussagen auf alle offenen Fälle anzuwenden. (Gs)*

## ■ **BMF-Schreiben zu nachträglichen Anschaffungskosten bei § 17 Abs. 2 EStG nach MoMiG**

Am 21. Oktober 2010 veröffentlichte das Bundesministerium der Finanzen (BMF) ein Schreiben zu den nachträglichen Anschaffungskosten bei § 17 Abs. 2 EStG unter Berücksichtigung der Neuregelungen nach dem MoMiG.

*Veräußerungsgewinne aus Kapitalgesellschaften steuerpflichtig, wenn mehr als 1 %*

Nach § 17 Abs. 1 EStG sind Veräußerungsgewinne aus Anteilen an Kapitalgesellschaften im Privatvermögen steuerpflichtig, wenn die Beteiligung mindestens 1 % beträgt. Die hieraus resultierenden Einkünfte unterliegen dem Teileinkünfteverfahren. Bemessungsgrundlage ist der Veräußerungsgewinn, also Veräußerungspreis abzüglich Anschaffungskosten der Beteiligung und etwaiger Veräußerungskosten (§ 17 Abs. 2 EStG). Zu den Anschaffungskosten gehören auch nachträgliche Aufwendungen auf die Beteiligung, sofern sie durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind und weder Werbungskosten noch Veräußerungskosten darstellen.

*Umfang der nachträglichen Anschaffungskosten*

Zu diesen nachträglichen Anschaffungskosten gehören nicht nur Nachschüsse oder verdeckte Einlagen, sondern auch sonstige Aufwendungen, z. B. bestimmte Gesellschafterdarlehen, die in der Insolvenz nicht zurückgezahlt werden. Gesellschafterdarlehen waren bis zum 1. No-

## *Neuregelungen durch MoMiG keine steuerlichen Auswirkungen bei Gesellschafterdarlehen*

vember 2008 in den §§ 32a und 32b GmbHG gesellschaftsrechtlich geregelt. Durch das MoMiG wurden die gesetzlichen Grundlagen neu in der Insolvenzordnung gelegt. Hiernach sind Gesellschafterdarlehen grundsätzlich nachrangig in der Insolvenz, es sei denn sie wurden zur Sanierung oder von Kleinanlegern gegeben.

Diese Neuregelung hat nach Ansicht des BMF keine Auswirkungen auf die steuerrechtliche Einordnung von Gesellschafterdarlehen. Die bisherigen Grundsätze der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes gelten weiter. So ist weiterhin von einer gesellschaftsrechtlichen Veranlassung des Darlehens auszugehen, wenn sich zum Zeitpunkt der Hingabe oder des Stehenlassens (kein Rückzahlungsverlangen trotz Möglichkeit) des Darlehens die Gesellschaft in der Krise befand. Krise bedeutet in diesem Zusammenhang, dass die finanzielle 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. Objektiv lässt sich das danach beurteilen, ob die Gesellschaft unter den bestehenden Verhältnissen von einem Dritten noch einen Kredit zu marktüblichen Bedingungen erhalten hätte.

## *Wert des Gesellschafterdarlehens?*

Fraglich ist, mit welchem Wert die hingegebenen Darlehen als nachträgliche (und damit steuerwirksame) Anschaffungskosten anzusetzen sind.

Wird das Darlehen in der Krise gegeben, so ist der Nennwert als nachträgliche Anschaffungskosten anzusetzen.

Bei stehen gelassenen Darlehen ist der gemeine Wert maßgeblich, der sich zum Zeitpunkt ergibt, in dem der Gesellschafter das Darlehen nicht abzieht. Dieser Wert kann (weit) unter dem Nennwert liegen.

Sog. krisenunabhängige Finanzplandarlehen werden mit dem Nennwert angesetzt. Bei solchen Darlehen handelt es sich um Kredite, die krisenunabhängig der Kapitalausstattung der Gesellschaft dienen und in der Regel zur Aufnahme der Geschäfte mit gewährt werden. Sie werden den Einlagen gleich gestellt.

Werden Darlehen an die Gesellschaft gegeben und gleichzeitig erklärt, dass sie auch im Krisenfall stehen gelassen werden (krisenbestimmte Darlehen), so wird unterschieden: Erfolgt die Krisenbestimmung aufgrund vertraglicher Abreden, so betragen die nachträglichen Anschaffungskosten die Höhe des Nennwertes. Beruht die Krisenbestimmung auf gesetzlichen Regelungen der InsO bzw. des AnfG (nach MoMiG), so ist der Wert im Zeitpunkt des Beginns des Anfechtungszeitraumes entscheidend.

Darlehen, die zum Zwecke der Sanierung hingegeben werden, zählen weiterhin zu den nachträglichen Anschaffungskosten.

Darlehen, die unter das gesellschaftsrechtliche Kleinanlegerprivileg



(10-Prozent-Grenze) fallen, zählen nicht zu den nachträglichen Anschaffungskosten.

*Praxishinweis: Das BMF-Schreiben ist auf alle offenen Fälle anzuwenden, bei denen die Darlehen schon unter die Neuregelungen des MoMiG fallen. (Gs)*

## ■ **BMF-Schreiben zu geringwertigen Wirtschaftsgütern/Sammelposten**

Am 30. September 2010 veröffentlichte das Bundesministerium der Finanzen (BMF) ein Schreiben zur bilanzsteuerlichen Behandlung geringwertiger Wirtschaftsgüter und des Sammelpostens (§ 6 Abs. 2 und 2a EStG).

*Grundsatz: Abschreibung nach Nutzungsdauer*

Grundsätzlich sind nach § 7 Abs. 1 EStG Wirtschaftsgüter, die einer selbstständigen Nutzung fähig sind, mit ihren Anschaffungskosten über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzuschreiben.

*Wahlrecht bis 2007*

Bis 2007 galt ein wirtschaftsgutbezogenes Wahlrecht. Bei Netto-Anschaffungskosten bis zu 60 Euro konnten die Wirtschaftsgüter ohne gesonderte Aufzeichnungen sofort abgeschrieben werden. Bei Anschaffungskosten über 60 Euro bis 410 Euro konnten sie ebenfalls sofort abgeschrieben werden, allerdings mit gesonderter Aufzeichnung.

*2008 und 2009: Sammelposten*

In den Jahren 2008 und 2009 mussten Wirtschaftsgüter mit Anschaffungskosten bis 150 Euro sofort abgeschrieben werden. Bei Anschaffungskosten über 150 Euro bis 1000 Euro musste ein Sammelposten gebildet werden, der über einen Zeitraum von 5 Jahren abzuschreiben ist.

*Ab 2010: doppeltes Wahlrecht*

Ab 2010 gilt ein doppeltes Wahlrecht, ein wirtschaftsgut- und wirtschaftsjahrbezogenes. Generell gilt, dass Wirtschaftsgüter mit Anschaffungskosten bis 150 Euro sofort und ohne gesonderte Aufzeichnungen abgeschrieben werden können. Darüber hinaus gibt es ein wirtschaftsjahrbezogenes Wahlrecht, entweder kann die alte Regelung für geringwertige Wirtschaftsgüter (Sofortabschreibungen bis 410 Euro mit gesonderter Aufzeichnung) oder aber bei Anschaffungskosten bis 1000 Euro Sammelposten mit Abschreibung über 5 Jahre gewählt werden. Dieses Wahlrecht muss jedoch einheitlich für jedes Wirtschaftsjahr ausgeübt werden.

Das BMF veröffentlichte hierzu nun ein Schreiben zu Zweifelsfragen zur bilanzsteuerrechtlichen Behandlung der geringwertigen Wirtschaftsgüter bzw. des Sammelpostens.

In dem Schreiben werden die Wahlrechte ab dem Rechtsstand 1. Januar 2010 nochmals dargestellt, wobei Randziffer 7 des BMF-Schreibens missverständlich eine Sammelpostengrenze von 410 Euro suggeriert.

## *Sammelposten kein Wirtschaftsgut*

### *Nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten*

### *Nutzungsdauer für Sammelposten unbeachtlich*

### *Fortführung bei Betriebsübertragung*

### *Bei Übertragung Mitunternehmeranteil differenzieren*

Satz 2 der Randziffer 7 macht jedoch deutlich, dass das BMF ebenfalls davon ausgeht, dass beim Sammelposten die Grenzen von 150 Euro bzw. 1000 Euro gelten.

Das BMF stellt klar, dass es sich bei dem Sammelposten nicht um ein Wirtschaftsgut, sondern um eine Rechengröße handelt.

Grundsätzlich sind nachträgliche AK/HK von Wirtschaftsgütern in dem Sammelposten des Jahres, in dem die nachträglichen AK/HK entstehen, zu erfassen. Fallen diese im Jahr der Anschaffung bzw. Herstellung des betreffenden Wirtschaftsgutes an, so ist zu prüfen, ob dadurch nicht die Grenze von 1000 Euro überschritten wird. Darüber hinaus ist zu berücksichtigen, dass im Falle eines Ausscheidens eines Wirtschaftsgutes schon im Jahr der Anschaffung bzw. Herstellung dieses nicht in dem Sammelposten aufzunehmen ist. In den Folgejahren hat das Ausscheiden des Wirtschaftsgutes aus dem Betriebsvermögen keine Auswirkungen auf den Sammelposten. Sonder- und Teilwertabschreibungen auf den Sammelposten sind nicht zulässig.

Noch einmal klarstellend weist das BMF darauf hin, dass die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer der einzelnen Wirtschaftsgüter, die im Sammelposten erfasst sind, unbeachtlich ist. Auch in einem Rundwirtschaftsjahr ist ein Fünftel des Sammelpostens Gewinn mindernd aufzulösen.

Wird ein Betrieb als Ganzes übertragen, so führt der übernehmende Rechtsträger den Sammelposten unverändert fort. Bei einer Einbringung über dem Buchwert, kommt die Bildung eines neuen Sammelpostens in Frage, der dann wiederum über 5 Jahre abzuschreiben ist. Behält der übertragende bzw. überführende oder einbringende Rechtsträger Betriebsvermögen zurück, ist der Sammelposten im verbleibenden Betriebsvermögen weiterhin auszuweisen. Dies soll auch bei der Einbringung von Teilbetrieben gelten.

Weiterhin befasst sich das BMF-Schreiben mit der Übertragung und Veräußerung eines Mitunternehmeranteils. Befindet sich der Sammelposten im Gesamthandsvermögen, so hat die Übertragung des Mitunternehmeranteils keine Auswirkung auf diesen. Unterschieden wird jedoch bei einem Sammelposten im Sonderbetriebsvermögen. Geht der ganze Mitunternehmeranteil über, gilt dies auch für den Sammelposten. Wird nur ein Teil des Mitunternehmeranteils übertragen, wird der Sammelposten im Sonderbetriebsvermögen des Übertragenden unverändert fortgeführt.

Ist beim erwerbenden Mitunternehmer ein Mehr- oder Minderwert für den Sammelposten in der Gesamthandsbilanz zu bilden, so wird dieser einmal erfasst und ebenfalls über 5 Jahre abgeschrieben.

*Praxishinweis: Letztlich weist das BMF noch einmal auf die zeitliche Anwendung, insbesondere die in 2008 und 2009 abweichende Rechtslage hin. (Gs)*

## ■ Dauerdefizitärer Kommunalbetrieb kann kein Organträger sein

*Ertragsteuerliche Organschaft zum Gewinnpooling*

Mittels der ertragsteuerlichen Organschaft können Gewinne von Kapitalgesellschaften auf einer Ebene gebündelt werden. Dies trifft auch auf Verluste zu, so dass innerhalb eines Konzerns ein Pooling erfolgt. Voraussetzung hierfür ist unter anderem, dass sich die Tochterkapitalgesellschaft verpflichtet, ihren ganzen Gewinn an ein einziges anderes gewerbliches Unternehmen abzuführen (§ 14 Abs. 1 Satz 1 KStG). Genau diese Gewerblichkeit des Organträgerunternehmens war im vom FG Düsseldorf entschiedenen Fall (Urteil vom 22.6.2010, Az. 6 K 2990/07 K) problematisch.

*Sachverhalt: Kommunalen Bäderbetrieb / Einlage einer Gewinnbeteiligung / Organschaft beabsichtigt*

Zum Sachverhalt: Eine Kommune unterhielt einen dauerdefizitären Bäderbetrieb als Betrieb gewerblicher Art (BgA). Gleichzeitig war sie mit 74,9 % an einem kommunalen Versorgungsunternehmen beteiligt, das regelmäßig Gewinne und vor allem Dividenden abwarf. Diese Beteiligung legte die Stadt in den Bäderbetrieb ein. Zwischen dem BgA und der Versorgungs-GmbH wurde ein Ergebnisabführungsvertrag abgeschlossen. Im Ergebnis sollte eine ertragsteuerliche Organschaft zwischen der Versorgungs-GmbH und dem BgA hergestellt werden, um die Dauerverluste aus dem BgA mit den Gewinnen aus der Versorgungs-GmbH verrechnen zu können.

*FG: keine Organschaft mangels Gewinnerzielungsabsicht des Bäderbetriebes*

Das FG Düsseldorf erkannte diese Organschaft nicht an. Der BgA ist im vorliegenden Fall kein tauglicher Organträger, denn er unterhält kein gewerbliches Unternehmen, da er nicht sämtliche Merkmale des § 2 Abs. 1 Satz 2 GewStG erfüllt. Insbesondere mangelt es an den Voraussetzungen der Gewinnerzielungsabsicht, da es sich um einen so genannten Liebhabereibetrieb handelt. Dieser Liebhabereibetrieb wird aufgrund einer kommunalpolitischen Entscheidung aufrecht erhalten und betraf grundsätzlich nicht den steuerlichen Bereich.

*Beteiligung kein gewillkürtes Betriebsvermögen*

Darüber hinaus zog das Finanzgericht in Zweifel, ob diese Beteiligung überhaupt dem gewillkürten Betriebsvermögen des BGA zugeordnet werden konnte, da der BgA – anders als Kapitalgesellschaften – über eine außerbetriebliche Sphäre verfügt. Hinsichtlich der Behandlung als gewillkürtes Betriebsvermögen bestehe in einem solchen Falle kein vollständig freies Wahlrecht, viel mehr muss der jeweilige Vermögensgegenstand objektiv geeignet und vom Betriebsinhaber erkennbar dazu bestimmt sein, den Betrieb zu fördern. Das Finanzgericht sah jedoch in der Einlage keine sinnvolle Maßnahme der Strukturverbesserung. Es war nicht ersichtlich, dass die Mittel aus der Beteiligung zur Kostenreduktion, etwa zur Ablösung von Verbindlichkeiten oder zur Einnahmesteigerung etc., verwandt wurden. Auch die Stärkung des Betriebskapi-

## Keine Umwandlung von Liebhaberei

## Allein durch Einlage keine Gewinnerzielungsabsicht

tals sah das Finanzgericht nicht als möglichen Grund für die Qualifikation als gewillkürtes Betriebsvermögen an, da der dauerdefizitäre BgA ohnehin auf die Liquidität aus dem kommunalen Haushalt angewiesen ist.

Weiterhin verwies des FG auf den Grundsatz, dass eine Liebhaberei nicht dadurch in den steuerbaren Bereich verlagert werden kann, dass Vermögen der privaten Kapitaleinkünfte in den Liebhabereibetrieb eingelegt wird.

Das FG trat ebenfalls der Auffassung entgegen, dass durch die Einlage der Beteiligung eine Gewinnerzielungsabsicht kreiert würde. Dies käme einem Zirkelschluss gleich. Der Organträger muss vielmehr unabhängig von der Beteiligung ein originär gewerbliches Unternehmen unterhalten.

*Praxishinweis: Zwar hat der Gesetzgeber den kommunalen Querverbund durch die Änderungen in § 8 KStG legitimiert. Das FG Düsseldorf möchte jedoch an den weiteren Voraussetzungen der ertragsteuerlichen Organshaft, insbesondere des gewerblichen Organträgerunternehmens, festhalten. Die Entscheidung des BFH hierzu bleibt abzuwarten. (Gs)*

## Rezensionen



### ■ Systematischer Praxiskommentar Bilanzrecht Rechnungslegung – Offenlegung

Karl Petersen, Christian Zwirner & Gerrit Brösel (Hrsg.)

2010, 1364 Seiten, Hardcover, EUR 98,-

ISBN 978-3-89817-707-8

Bundesanzeiger Verlag, Köln

Für Berater und Unternehmer bedeutet die größte deutsche Bilanzrechtsreform der letzten Jahrzehnte durch das BilMoG zahlreiche komplizierte Neuregelungen, welche das gesamte Rechnungswesen der Unternehmen betreffen. Der Systematische Praxiskommentar Bilanzrecht bietet eine umfassende und zugleich kompakte Darstellung und Analyse der aktuellen HGB-Normen sowie weiterer rechnungslegungs-basierter Themenkreise. Das ganzheitliche Werk vermittelt das gesamte Praxiswissen von der Prüfung des Bestehens der Buchführungspflicht bis zur evtl. Offenlegung des Jahresabschlusses im elektronischen Bun-

desanzeiger. Der Kommentar berücksichtigt besonders die bisherigen Erfahrungen mit dem BilMoG in der Praxis. Namhafte Autoren aus Wissenschaft und Praxis gewährleisten ein hohes fachliches Niveau sowie Anwenderfreundlichkeit und Praxisorientierung.

#### Das Werk

- berücksichtigt aktuelle Erfahrungen nach der Reform durch das BilMoG,
- ist ausgerichtet auf die Kernprobleme, die bei der Bilanzierung im Unternehmen auftreten,
- bietet kompakte Erläuterungen der relevanten Vorschriften, kombiniert mit anschaulichen Beispielen,
- konzentriert sich auf die Paragraphen, die sich auf die Erstellung des Jahresabschlusses beziehen, sowie auf die Pflichten, die im Rahmen der Offenlegung zu beachten sind,
- wird durch Arbeitshilfen (z.B. Berechnungsbeispiele), Muster und Checklisten ergänzt,
- enthält durchgängig zahlreiche Querverweise, die auf weiterführende und erklärende Erläuterungen hinweisen.

## ■ Umwandlungssteuergesetz – Kommentar



Rödder/Herlinghaus / van Lishaut

Bearbeitet von StOAR Karsten Birkemeier, RiFG Dr. Andreas Herlinghaus, MinRat Dr. Ingo van Lishaut, RA/FASr/StB Dr. Dieter E. Rabback, MinRat Ralf Rasche, StB Dr. Claus Ritzer, StB/WP Prof. Dr. Thomas Rödder, StB Prof. Dr. Andreas Schumacher, StB Dr. Ingo Stangl und RiFG Dr. Nils Trossen

1888 Seiten, gebunden, 2008, 149,- Euro

ISBN 978-3-504-37015-2

Verlag Dr. Otto Schmidt, Köln

Durch das „SEStEG“ ist das Umwandlungssteuerrecht nicht nur „europäisiert“, sondern auch für Inlandsfälle grundlegend und weitreichend überarbeitet worden. Mit dem neuen Kommentar zum UmwStG wird ein fundiertes Werk zu den Fragen des UmwStG vorgelegt, das auch schon das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 berücksichtigt. Der Kommentar bietet für den Praktiker darüber hinaus in gesonderten Anhängen komplette Lösungen für die außerhalb des UmwStG geregelten Umstrukturierungsfragen. Die Praxisrelevanz bildet den Maßstab für die Auswahl der erläuterten Einzelfragen und die Tiefe der Darstellung.

Die Anhänge des Kommentars betreffen

- die handelsbilanzielle Behandlung von Umwandlungen,
- Kapitalveränderungen, KSt-Auszahlungsanspruch und KSt-Erhöhung bei Umwandlungen (§§ 29, 37, 38, 40 KStG),
- Umwandlungen und Organschaft,
- ertragsteuerneutrale Umwandlungen von Personunternehmen außerhalb des UmwStG,
- Umwandlungen und Sitzverlegungen von Kapitalgesellschaften außerhalb des UmwStG,
- Entstrickungs- und Verstrickungsregeln im EStG und KStG,
- Umwandlungen in der Hinzurechnungsbesteuerung sowie deren grunderwerb- und umsatzsteuerrechtliche Behandlung.
- Herausgeber und Autoren sind anerkannte Experten aus Beratung, Finanzgerichtsbarkeit und Finanzverwaltung. Sie vermitteln zwischen den entsprechenden Standpunkten und erarbeiten dadurch für den Praktiker verlässliche Problemlösungen.

## ■ Die Einnahme-Überschussrechnung von A-Z



Jörg Ramb / Josef Schneider

Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG

5., neu bearbeitete Auflage 2010, 707 S., kart., 59,95 Euro

ISBN 978-3-7910-2966-5

Schäffer-Poeschel Verlag, Stuttgart

Das Einkommensteuerrecht kennt neben der Bilanzierung die Überschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG als Gewinnermittlungsmethode. Kleine Gewerbetreibende und Freiberufler schätzen diese vereinfachte Form der Gewinnermittlung. In der steuerlichen Praxis sind steuerliche Sachverhalte in die Systematik der § 4 Abs. 3 EStG-Rechnung zu integrieren.

Hauptziel des Werkes ist es, die Handhabung der § 4 Abs. 3-Rechnung aufzuzeigen und zu erleichtern. Grundlage der 5. Auflage ist der Vordruck EÜR 2009, der gegenüber den Vordrucken EÜR 2007 und 2008 an einigen entscheidenden Stellen geändert wurde.

In der Neuauflage wird u. a. auf folgende wesentliche Neuerungen eingegangen:

- Arbeitszimmer: die neue Rechtslage wird ausführlich dargestellt;

- Geschäftsreisen: durch das Wachstumsbeschleunigungsgesetz wurde ab 1. Januar 2010 der Steuersatz für Beherbergungsleistungen von 19 % auf 7 % gesenkt;
- Grundstücke: die geänderte Vorsteueraufteilung bei Herstellungs-/Anschaffungskosten und Erhaltungsaufwendungen wird erläutert;
- Kapitalerträge: die Auswirkungen der Abgeltungsteuer auf betriebliche Kapitalerträge werden aufgezeigt;
- Pkw-Nutzung, Unfallkosten: die Auswirkungen des BMF-Schreibens vom 18. November 2009 werden ausführlich dargestellt.

Die kompakte und umfassende Darstellung wird unterstützt von zahlreichen Beispielen, Schaubildern und Übersichten. Wertvolle Tipps und Hinweise erleichtern das Ausfüllen des Vordrucks EÜR. Rechtsstand ist der 1. Februar 2010.

*An dieser Ausgabe haben mitgewirkt:*

*Dr. Ulrike Beland (Be), RA/StB Jens Gewinnus (Gs), Dr. Harald Hendel (Hd), RA'in Daniela Karbe-Gebler (KG), RA'in Brigitte Neugebauer (Ng),*

*Verantwortlicher Redakteur: RA Jens Gewinnus*

*Redaktionsassistentz: Claudia Petersik*