

Im Mai 2009

Aktuelles aus der Gesetzgebung und Rechtsprechung

Für Unternehmer

Neues Bilanzrecht: Größte Reform seit rund 25 Jahren oder doch nur ein „Reförmchen“?

Am 3.4.2009 hat der **Bundesrat** dem „Gesetz zur Modernisierung des Bilanzrechts (BilMoG)“ **zugestimmt**. Das neue Bilanzrecht ist somit „in trockenen Tüchern“. Es enthält **eine Reihe von Änderungen** für die Rechnungslegung im Jahres- und Konzernabschluss, Normen zur Entlastung kleiner Unternehmen sowie zusätzliche Regelungen für die Abschlussprüfung von Unternehmen.

BilMoG gilt als die **größte Reform** des Handelsgesetzbuches (HGB) **seit 1985**. Kernelement ist die Annäherung an die internationalen Rechnungslegungsgrundsätze. **Vielen Experten gehen die vorgenommenen Anpassungen aber nicht weit genug**. War im Regierungsentwurf beispielsweise noch die Aktivierungspflicht für Entwicklungskosten vorgesehen, besteht nunmehr „lediglich“ ein Aktivierungswahlrecht.

Die neuen Bilanzierungs- und Bewertungsnormen sind grundsätzlich erstmals **für Geschäftsjahre** anzuwenden, **die nach dem 31.12.2009 beginnen**. Der Unternehmer kann die neuen Bilanzierungspflichten aber auch bereits für das Geschäftsjahr 2009 vollständig anwenden. Eine Teilumsetzung ist hingegen unzulässig.

Wichtige Änderungen im Überblick:

Einzelkaufleute, die **bestimmte Größen** (500.000 EUR Umsatz und 50.000 EUR

Gewinn pro Geschäftsjahr) nicht überschreiten, sind von der Verpflichtung zur **Buchführung, Inventur und Bilanzierung** nach den handelsrechtlichen Vorschriften **befreit**. Somit reicht die steuerliche Einnahmen-Überschuss-Rechnung aus. Diese Vereinfachung gilt bereits **für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2007 beginnen**.

Kapitalgesellschaften werden durch Schwellenwerte in Größenklassen – kleine, mittelgroße und große Kapitalgesellschaften – eingeteilt. Durch BilMoG wurden diese **Schwellenwerte um 20 % erhöht**. Somit kommen mehr Unternehmen als bisher in den Genuss von Erleichterungen, die insbesondere für kleine Kapitalgesellschaften gelten. Denn handelt es sich um eine kleine Kapitalgesellschaft, muss der Jahresabschluss nicht durch einen Wirtschaftsprüfer geprüft werden. Ferner gibt es erhebliche Erleichterungen bei der Offenlegung der Jahresabschlüsse, indem z.B. die Gewinn- und Verlustrechnung nicht

Abgabetermin

für den Termin 10.6.2009 = 10.6.2009
(UStVA, LStAnm)

Zahlungstermin

bei Barzahlung

für den Termin 10.6.2009 = 10.6.2009
(UStVA, LStAnm)

für den Termin 10.6.2009 = 10.6.2009
(EStVz, KStVz)

bei Scheckzahlung

für den Termin 10.6.2009 = 7.6.2009
(UStVA, LStAnm)

für den Termin 10.6.2009 = 7.6.2009
(EStVz, KStVz)

Zahlungs-Schonfrist

bei Überweisungen

für den Termin 10.6.2009 = 15.6.2009
(UStVA, LStAnm)

für den Termin 10.6.2009 = 15.6.2009
(EStVz, KStVz)

Verbraucherpreisindex (BRD)

(Veränderung gegenüber Vorjahr)

03/08	08/08	11/08	03/09
+3,1 %	+3,1 %	+1,4 %	+0,5 %

beim elektronischen Bundesanzeiger einzureichen ist. Die Schwellenwerterhöhung gilt bereits **für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2007 beginnen**.

Selbstgeschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens (z.B. Patente) dürfen bis dato nicht aktiviert werden. War im Regierungsentwurf noch eine Aktivierungspflicht vorgesehen, besteht nun ein **Ansatzwahlrecht**, wenn diese Anlagegüter identifiziert und bewertet werden können. Steuerlich bleibt es beim Aktivierungsverbot, sodass die Aufwendungen sofort abzugsfähig sind. Sie stehen auch nicht für die Gewinnausschüttung zur Verfügung.

Der **entgeltlich erworbene Geschäfts- oder Firmenwert** muss zwingend aktiviert werden (bisher: Aktivierungswahlrecht). Dieser zeitlich begrenzt nutzbare Vermögensgegenstand ist **planmäßig abzuschreiben**.

Derzeit darf ein Vermögensgegenstand maximal in Höhe der fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungskosten angesetzt werden. Anders als ursprünglich vorgesehen, wird die Bewertungsobergrenze für die Bewertung **von zu Handelszwecken erworbenen Finanzinstrumenten** nicht für alle Unternehmen aufgehoben. Eine Bewertung zum Marktwert betrifft nur Banken und andere Finanzdienstleister.

Rückstellungen für künftige Verpflichtungen werden **realistischer bewertet**,

indem Lohn-, Preis- und Personalentwicklungen stärker als bisher berücksichtigt werden.

Rückstellungen mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr müssen mit dem ihrer Restlaufzeit entsprechenden **durchschnittlichen Marktzinssatz** der letzten sieben Jahre **abgezinst** werden. Davon abweichend dürfen **Pensionsrückstellungen** pauschal mit dem durchschnittlichen Marktzinssatz abgezinst werden, der sich bei einer angenommenen Restlaufzeit von 15 Jahren ergibt. Dabei ist das **schuldendeckende Vermögen** mit den Pensionsverpflichtungen ohne Begrenzung zu saldieren. Übersteigt der Wert des Vermögens die Schulden, ergibt sich ein Unterschiedsbetrag auf der Aktivseite der Bilanz.

Für **Aufwandsrückstellungen** (z.B. Aufwendungen für im Geschäftsjahr unterlassene Instandhaltung) besteht ein **Aktivierungsverbot**.

Das BilMoG **reduziert** weiterhin die Möglichkeiten der **außerplanmäßigen Abschreibungen**. Eine Folge ist beispielsweise, dass Abschreibungen im Rahmen der kaufmännischen Vorsicht nicht mehr möglich sind.

Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Bilanzrechts (Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz) 24.3.2009, BT-Drs. 16/12407, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 091153

Für Vermieter

Instandhaltungsrücklage – Werbungskosten erst im Zeitpunkt der Verausgabung

Beiträge zur Instandhaltungsrücklage sind zwar mit der Zahlung in das Verwaltungsvermögen der Eigentümergemeinschaft abgeflossen. Sie können aber erst dann als Werbungskosten abgezogen werden, wenn der Verwalter sie tatsächlich für die Erhaltung des gemeinschaftlichen Eigentums oder für andere Maßnahmen ausgibt.

Der Bundesfinanzhof bekräftigt in einem aktuellen Urteil die bisherige Handhabung auch unter Berücksichtigung des neuen **Wohnungseigentumsgesetzes vom März 2007**. Denn die Frage, zu welchem Zeitpunkt die geleisteten Beiträge als Werbungskosten bei den Mieteinkünften abgezogen werden können, ist unabhängig davon, wie die Rechtsbeziehungen der Wohnungseigentümer zur Gemeinschaft zivilrechtlich einzuordnen sind.

Zwar wird in der **Fachliteratur** auch die Meinung vertreten, die Beiträge seien schon im Zeitpunkt der Zahlung an die Wohnungseigentümergemeinschaft zu berücksichtigen. Dem folgt der Bundesfinanzhof jedoch nicht. Denn daraus

könnte resultieren, dass Beiträge sofort als Werbungskosten abziehbar wären, selbst wenn die Mittel später für Herstellungskosten oder nicht abziehbare Maßnahmen verwendet werden.

Diese steuerliche Regelung kann in **Verkaufsfällen** dazu führen, dass ein Wohnungseigentümer seine Beiträge zur Instandhaltungsrücklage nicht mehr als Werbungskosten ansetzen kann. Diesem Argument steht jedoch der Umstand gegenüber, dass er seine geleisteten Beiträge bei der Bemessung des Kaufpreises erhöhend berücksichtigen kann. Die noch nicht verbrauchte Rücklage ist anschließend vom Erwerber nutzbar.

BFH-Urteil vom 9.12.2008, Az. IX B 124/08, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 090692

Für alle Steuerpflichtigen

Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen auch bei Wohnungswechsel möglich

Für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen gewährt der Fiskus eine Steuerermäßigung in Höhe von 20 % der Arbeitskosten, maximal aber 1.200 EUR im Jahr. Die Steuerermäßigung setzt u.a. voraus, dass die Leistung **im Haushalt des Steuerpflichtigen** erbracht worden ist.

Verlegt ein Steuerzahler seinen Haushalt in eine andere Wohnung, kann er die Aufwendungen für Renovierungsarbeiten in der alten und neuen Wohnung steuermindernd geltend machen. Voraussetzung ist, dass die Maßnahmen in beiden Wohnungen **in einem engen zeitlichen Zusammenhang zum Umzug** stehen. Für die Frage, ab wann bzw. bis wann es sich um einen Haushalt des Steuerpflichtigen handelt, ist

- bei einem Mietverhältnis der im Mietvertrag vereinbarte Beginn des Mietverhältnisses oder bei Beendigung das Ende der Kündigungsfrist und
- bei einem Kauf/Verkauf der Übergang von Nutzen und Lasten (wirtschaftliches Eigentum) entscheidend.

Ein früherer oder späterer Zeitpunkt kann nachgewiesen werden (z.B. **Meldebefätigung der Gemeinde, Bestätigung des Vermieters**). In Zweifelsfällen kann auch auf ein **Übergabe- bzw. Übernahmeprotokoll** abgestellt werden.

OFD Münster vom 30.1.2009, Kurzinformation Einkommensteuer 3/2009, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 090677

Für Eltern

Lottogewinn gefährdet Kindergeldanspruch

Übersteigen die Einkünfte und Bezüge eines volljährigen Kindes den **Grenzbetrag von 7.680 EUR** im Jahr, entfällt der Kindergeldanspruch. Erzielt ein Kind einen Lottogewinn, ist dieser Gewinn in den Grenzbetrag einzubeziehen. Bei dem Gewinn handelt es sich um einen **Bezug**, der zur Bestreitung des Unterhalts und der Ausbildung geeignet ist. Etwas anderes gilt nur, wenn der Geldbetrag einem Kind zweckgebunden zur Kapitalanlage geschenkt wird. Dann zählen nur die hieraus erzielten Erträge.

BFH-Urteil vom 26.11.2008, Az. III S 65/08, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 091150

Für Arbeitnehmer

Keine 30-km-Grenze bei Einsatzwechseltätigkeit

Ein Arbeitnehmer kann die Kosten für die Fahrten zwischen Wohnung und ständig wechselnden Tätigkeitsstätten (Einsatzwechseltätigkeit) **unabhängig von der Entfernung** entweder in tatsächlicher Höhe oder mit 0,30 EUR je gefahrenem Kilometer als Werbungskosten berücksichtigen.

Mit dieser Entscheidung hat der Bundesfinanzhof die 30-km-Grenze bei Einsatzwechseltätigkeit **auch für die Veranlagungszeiträume 2007 und früher** aufgehoben. Demnach kann z.B. ein Bauarbeiter, der ständig zu anderen Einsatzstellen fährt, auch bei einer Entfernung von weniger als 30 km die tatsächlichen Kosten ansetzen und nicht wie bisher nur die Entfernungspauschale, die lediglich den einfachen Weg berücksichtigt.

Hinweis

Aufgrund mehrerer BFH-Urteile wurde das **Reisekostenrecht** durch die Finanzverwaltung **ab 2008 neu geregelt**. Im Zuge der Neuregelung wurde auch die 30-km-Grenze bei der Einsatzwechseltätigkeit aufgehoben. Für Veranlagungszeiträume vor 2008 hielt die Finanzverwaltung allerdings noch an der 30-km-Grenze fest, was der Bundesfinanzhof nunmehr ablehnte.

BFH-Urteil vom 18.12.2008, Az. VI R 39/07, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 090752

Für Unternehmer

Vorsteuerabzug setzt Angabe des Lieferzeitpunkts voraus

In einer Rechnung ist der **Zeitpunkt der Lieferung** auch dann **zwingend anzugeben**, wenn er mit dem Ausstellungsdatum der Rechnung identisch ist. Diese Angabe hält der Bundesfinanzhof für erforderlich, weil dies dem Gemeinschaftsrecht entspricht und die Finanzverwaltung hierüber den Zeitpunkt der Steuerentstehung und des Vorsteuerabzugs überprüfen kann. **Ausnahmen** gibt es nur für Rechnungen über An- oder Vorauszahlungen. Im Urteilsfall ließ sich das Lieferdatum weder über die Rechnung noch über den Lieferschein erkennen. Daher entfiel der Vorsteuerabzug.

BFH-Urteil vom 17.12.2008, Az. XI R 62/07, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 090834

Für Unternehmer

Teilwertabschreibungen auf Aktien sind nur bei massiven Kursverlusten zulässig

Aufgrund der Finanzkrise sind die Notierungen von Aktien massiv eingebrochen. Sofern die Beteiligungen im betrieblichen Anlagevermögen als Finanzanlage gehalten werden, kann ein steuermindernder Aufwand durch eine **Teilwertabschreibung** nur geltend gemacht werden, wenn es sich um eine **voraussichtlich dauernde Wertminderung** handelt.

Nach der **BFH-Rechtssprechung** vom 26.9.2007 ist bei börsennotierten Aktien als Finanzanlage von einer voraussichtlich dauernden Wertminderung auszugehen, wenn der Kurs zum Bilanzstichtag unter den Anschaffungspreis gesunken ist und bis zur Bilanzaufstellung keine konkreten Anhaltspunkte für eine baldige Wertaufholung vorliegen. Die **Finanzverwaltung wendet die Rechtsprechung grundsätzlich an, legt aber eine Mindestwertminderung fest**. Eine Teilwertabschreibung kommt nach der Verwaltungsauffassung nur in Betracht, wenn der Börsenkurs von Aktien

- zum aktuellen Bilanzstichtag um mehr als 40 % unter die Anschaffungskosten gesunken ist oder
- sowohl zum aktuellen als auch dem vorangegangenen Bilanzstichtag um jeweils mehr als 25 % unter dem Anschaffungspreis liegt.

Durch diese Anweisung gelingt es seltener, eine Teilwertabschreibung geltend zu machen. Die Regelung ist für alle Bilanzen verpflichtend anzuwenden, die nach Veröffentlichung des Schreibens des Bundesfinanzministeriums im Bundessteuerblatt Ende März 2009 aufgestellt werden. Für zuvor erstellte Jahresabschlüsse gibt es zwei **Übergangsregelungen**:

- In den zwischen dem 27.9.2007 und Ende März 2009 aufgestellten Bilanzen **kann** die Auffassung der Verwaltung berücksichtigt werden.
- Bei vorher erstellten Bilanzen **bleibt der Wertansatz bestehen**, sofern er nach den Grundsätzen des Bundesfinanzhofs gebildet worden war.

BMF-Schreiben vom 26.3.2009, Az. IV C 6 - S 2171-b/0 unter www.iww.de, Abruf-Nr. 091220

Für Arbeitgeber

Pauschalbesteuerung: Betriebsveranstaltungen müssen allen Arbeitnehmern offenstehen

Der Bundesfinanzhof hat aktuell entschieden, dass eine **nur Führungskräften** eines Unternehmens **vorbehaltene Abendveranstaltung** mangels Offenheit des Teilnehmerkreises keine zur pauschalen Besteuerung des geldwerten Vorteils berechtigende Betriebsveranstaltung darstellt.

Im Streitfall führte eine partnerschaftlich organisierte Beratungsgesellschaft (Arbeitgeber) verschiedene Fachtagungen der angestellten Führungskräfte durch. Den Besprechungen schlossen sich Abendveranstaltungen mit musikalischen und künstlerischen Darbietungen an. **Der Arbeitgeber ging von steuerbegünstigten Betriebsveranstaltungen aus**. Da die Zuwendungen an die einzelnen Arbeitnehmer die Freigrenze von 110 EUR (im Streitfall 200 DM) überstiegen, versteuerte der Arbeitgeber den geldwerten Vorteil mit einem **pauschalen Steuersatz von 25 %**.

Dem folgte der Bundesfinanzhof nicht. Betriebsveranstaltungen sollen den Kontakt der Arbeitnehmer untereinander und damit auch das Betriebsklima för-

dern. Eine steuerbegünstigte Betriebsveranstaltung liegt aber nur dann vor, wenn die Teilnahme allen Betriebsangehörigen offensteht. Die Begrenzung des Teilnehmerkreises darf einzelne Arbeitnehmergruppen nicht bevorzugen.

Da an einer Betriebsveranstaltung regelmäßig Arbeitnehmer unterschiedlichster Lohngruppen teilnehmen, soll die Pauschalbesteuerung mit 25 % eine **einfache und sachgerechte Besteuerung** ermöglichen. Sofern lediglich Führungskräfte teilnehmen, verfehlt der pauschale Steuersatz von 25 % das Prinzip der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit.

Pressemitteilung des BFH vom 25.3.2009 zum BFH-Urteil vom 15.1.2009, Az. VI R 22/06, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 091083

Für alle Steuerpflichtigen

Entfernungspauschale: Bundesrat stimmt dem Gesetz zur Fortführung der Gesetzeslage 2006 zu

Ende letzten Jahres hat das Bundesverfassungsgericht die Kürzung der Pendlerpauschale ab dem 1.1.2007 als verfassungswidrig verworfen. Daraufhin erließen die Finanzämter **geänderte Steuerbescheide** und gewährten wieder 0,30 EUR vom ersten Entfernungskilometer an, aber nur **unter Vorbehalt**.

Mit dem „**Gesetz zur Fortführung der Gesetzeslage 2006 bei der Entfernungspauschale**“ wird die alte Rechtslage wieder in geltendes Recht überführt. Der Bundesrat hat dem Gesetz am 3.4.2009 zugestimmt.

Durch die „Reaktivierung“ der alten Rechtslage sind nicht nur die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ab dem 1. Kilometer abzugsfähig. **Zwei weitere Vorteile** sind zu beachten:

- Aufwendungen für die Benutzung **öffentlicher Verkehrsmittel** sind abziehbar, soweit sie den als Entfernungspauschale abziehbaren Betrag übersteigen.
- Als außergewöhnliche Aufwendungen sind **Unfallkosten** nicht durch die Pendlerpauschale abgegolten.

Entwurf eines Gesetzes zur Fortführung der Gesetzeslage 2006 bei der Entfernungspauschale vom 3.3.2009, BT-Drs. 16/12099, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 090855

Für Kapitalanleger

Steuererklärung 2008: Im Januar 2009 gezahlte Depotgebühren als Werbungskosten absetzen

Für Depotgebühren und andere im Zusammenhang mit der Konto- und Depotführung **regelmäßig wiederkehrende Leistungen** gilt der Zehn-Tages-Zeitraum. Dieser besagt, dass regelmäßig wiederkehrende Zahlungen, die 10 Tage nach dem Ende des Kalenderjahres abfließen, in dem Jahr zu berücksichtigen sind, für das sie geleistet wurden.

Da Werbungskosten durch die Einführung der Abgeltungsteuer ab 2009 grundsätzlich nicht mehr berücksichtigt werden können, ist es nach Ansicht des Bundesfinanzministeriums sachgerecht, den Zehn-Tages-Zeitraum **bis zum 31.1.2009** zu verlängern. Somit können derartige Aufwendungen noch dem Veranlagungszeitraum 2008 zugeordnet werden.

Soweit die tatsächlichen Werbungskosten allerdings nicht höher sind als der **Werbungskosten-Pauschbetrag**, ist dieser von den Einnahmen abzuziehen. Er beträgt 51 EUR. In Fällen der Zusammenveranlagung von Ehegatten werden 102 EUR gewährt.

BMF-Schreiben vom 15.8.2008, Az. IV C 1 – S 2000/07/00009, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 083939

Für beherrschende GmbH-Gesellschafter

Pensionsrückstellungen: Geringere Zuführungen durch Anhebung der Altersgrenzen

Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung war bei der steuerlichen Bewertung von Pensionsrückstellungen für **beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer** bislang ein **Mindest-Pensionsalter von 65 Jahren** anzusetzen. Dies galt unabhängig davon, ob vertraglich ein geringeres Pensionsalter formuliert wurde.

Durch die **Änderung der Einkommensteuerrichtlinien (EStAR 2008)** wurde das steuerliche Mindestpensionsalter für beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer, die nach dem 31.12.1952 geboren sind, **stufenweise bis auf 67 Jahre angehoben**.

Dies hat für beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer unangenehme

Folgen. Denn die Anhebung kann im Wirtschaftsjahr 2008 zu einer **spürbaren Verringerung der steuermindernden Zuführung zur Pensionsrückstellung** führen. Es ist daher unerlässlich, bestehende Pensionszusagen auf den Prüfstand zu stellen.

Einkommensteuer-Änderungsrichtlinien 2008, Drucksache 788/08 vom 31.10.2008, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 091221

Für Vermieter

Einkünfteerzielungsabsicht: Prüfung erfolgt grundstücksbezogen

Bei einer **auf Dauer angelegten Vermietungstätigkeit** ist grundsätzlich und typisierend von einer Einkünfteerzielungsabsicht des Steuerpflichtigen auszugehen, sodass Werbungskostenüberschüsse steuermindernd zu berücksichtigen sind. Wird allerdings ein **bebautes Grundstück zusammen mit einem unbebauten Grundstück vermietet**, gilt die Annahme der Einkünfteerzielungsabsicht grundsätzlich nicht für die Vermietung des unbebauten Teils.

Im Urteilsfall wurden nebeneinander liegende Grundstücke auf Kredit erworben. Das eine Grundstück war mit einem Einfamilienhaus bebaut, das andere unbebaut. Beide Objekte wurden zusammen zu einer Gesamtmiete überlassen. Rund zehn Jahre später errichtete der Vermieter auf dem unbebauten Grundstück ein Mehrfamilienhaus.

Nach Auffassung der Richter stellen die Finanzierungskosten für den unbebauten Teil keine Werbungskosten dar. Die **objektbezogene Beurteilung** von Mieteinkünften gilt auch, wenn mehrere Immobilien zusammen zur Nutzung überlassen werden. Insoweit ist die auf Dauer angelegte Vermietungstätigkeit nur in Bezug auf das Einfamilienhaus gegeben. Bei einer **Verpachtung von unbebautem Grundbesitz** ohne positive Überschussprognose unterstellt der Bundesfinanzhof **keine Einkünfteerzielungsabsicht**.

Hinweis

Ein für den Steuerpflichtigen positiveres Urteil wäre möglich gewesen, wenn er bereits im Streitjahr die Absicht zur Bebauung und dauerhaften Vermietung gehabt hätte und diese Absicht auch hätte **belegen** können.

BFH-Urteil vom 26.11.2008, Az. IX R 67/07, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 090984

Haftungsausschluss

Der Inhalt des Rundschreibens ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen. Das Rundschreiben ersetzt nicht die individuelle persönliche Beratung.