

Inhalt

- | | |
|--|---|
| <ul style="list-style-type: none"> 1 Inventur am Ende des Wirtschaftsjahres 2 Abzugsverbot bei Halbeinkünfteverfahren verfassungsgemäß 3 Wohnflächenbeschränkung bei doppelter Haushaltsführung 4 Aufwendungen für künstliche Befruchtung auch bei unverheirateter Frau berücksichtigungsfähig | <ul style="list-style-type: none"> 5 Schuldzinsen nach Betriebsaufgabe nur ausnahmsweise nachträgliche Betriebsausgaben 6 Lohnsteuer-Jahresausgleich durch den Arbeitgeber 7 Unternehmensteuerreform: Entnahme von Altgewinnen bis Ende 2007? 8 Unternehmensteuerreform: Zinsaufwendungen bei Kapitalgesellschaften |
|--|---|

Allgemeine Steuerzahlungstermine im Dezember

Fälligkeit ¹	Ende der Zahlungs-Schonfrist
Mo. 10. 12. Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag²	13. 12.
 Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	13. 12.
 Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	13. 12.
 Umsatzsteuer³	13. 12.

Die 3-tägige Schonfrist gilt nur bei Überweisungen; maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde. Dagegen muss bei Scheckzahlung der Scheck spätestens 3 Tage vor dem Fälligkeitstermin eingereicht werden.

1 Inventur am Ende des Wirtschaftsjahres

Die Verpflichtung zur Inventur⁴ ergibt sich aus § 240 HGB sowie aus den §§ 140 und 141 AO. Nach diesen Vorschriften sind Jahresabschlüsse aufgrund jährlicher Bestandsaufnahmen zu erstellen. Eine Inventur ist danach nur erforderlich, wenn bilanziert wird. Die ordnungsgemäße Inventur ist eine Voraussetzung für die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung. Bei nicht ordnungsgemäßer Buchführung kann das Finanzamt den Gewinn teilweise oder vollständig schätzen.

Das Inventar muss die Überprüfung der Mengen und der angesetzten Werte ermöglichen. Es ist daher notwendig, dass über jeden Posten im Inventar folgende Angaben enthalten sind:

- die Menge (Maß, Zahl, Gewicht)
- die verständliche Bezeichnung der Vermögensgegenstände (Art, Größe, Artikel-Nummer)
- der Wert der Maßeinheit

Zur Unterstützung der Inventurarbeiten sind Hinweise in der beigelegten **Anlage** zusammengefasst.

- | | |
|--|--|
| <ul style="list-style-type: none"> 1 Lohnsteuer-Anmeldungen bzw. Umsatzsteuer-Voranmeldungen müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können. 2 Für den abgelaufenen Monat. | <ul style="list-style-type: none"> 3 Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat. 4 In der Regel findet die Inventur „am“ 31. Dezember statt. Für Unternehmen, die ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr haben, gelten die Ausführungen sinngemäß für den abweichenden Bilanzstichtag. |
|--|--|



2 Abzugsverbot bei Halbeinkünfteverfahren verfassungsgemäß

Das seit 2001 geltende „Halbeinkünfteverfahren“ belastet den Gewinn von Körperschaften steuerlich in Höhe von 25 %, wobei Gewinnausschüttungen an die Anteilseigner nur zur Hälfte als Einnahmen aus Kapitalvermögen steuerlich erfasst werden. Dementsprechend dürfen **Werbungskosten** für diese Einnahmen **nur zur Hälfte** abgezogen werden (§ 3c Abs. 2 EStG). Der Bundesfinanzhof hat in einem Urteil⁵ dieses Verfahren als verfassungsgemäß befunden.

Im Urteilsfall hatte der Anteilseigner eine Gewinnausschüttung in Höhe von rd. 59.000 Euro eingenommen und für die Finanzierung der Anteile Zinsaufwendungen von rd. 10.500 Euro aufgebracht. Das Finanzamt berücksichtigte entsprechend dem Halbeinkünfteverfahren jeweils die Hälfte der Einnahmen und der Aufwendungen.

Ab 2009 ist die Besteuerung (privater) Kapitaleinkünfte neu geregelt worden:⁶ Diese Einkünfte unterliegen einem **Abgeltungssteuersatz** von 25 % als **endgültige** Steuerbelastung (zuzüglich Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer). Dieser Steuersatz gilt auch für Gewinne aus der Veräußerung von Aktien usw. Werbungskosten können bei Kapitaleinkünften nicht geltend gemacht werden; berücksichtigt wird künftig lediglich ein Sparer-Pauschbetrag in Höhe von 801 Euro (Ehegatten: 1.602 Euro).

Im Rahmen des **Jahressteuergesetzes 2008** ist jedoch eine Änderung geplant. Insbesondere Finanzierungskosten beim **Erwerb** von Kapitalanteilen sollen auf Antrag abzugsfähig sein, wenn die Beteiligung entweder mindestens 25 % beträgt oder mindestens 1 % und der Anteilseigner für die Kapitalgesellschaft beruflich tätig ist; die Erträge sind dann aber dem normalen Einkommensteuersatz zu unterwerfen.

3 Wohnflächenbeschränkung bei doppelter Haushaltsführung

Notwendige Mehraufwendungen für eine Wohnung am Beschäftigungsort können steuerlich als Werbungskosten geltend gemacht werden, wenn der eigene Hausstand am Familienwohntort beibehalten wird (sog. doppelte Haushaltsführung).

Nicht geklärt war bisher, in welcher **Höhe** die Aufwendungen für die Wohnung am Beschäftigungsort als **notwendig** gelten können. Wie der Bundesfinanzhof⁷ entschieden hat, kann wegen der unterschiedlichen Miethöhen an verschiedenen Orten eine betragsmäßige Höchstgrenze nicht festgelegt werden. Allerdings dürfen die Kosten für die Wohnung den durchschnittlichen Mietzins einer 60 m²-Wohnung am Beschäftigungsort nicht überschreiten. Nach Auffassung des Gerichts kann diese Kostengrenze auch dann nicht überschritten werden, wenn am Beschäftigungsort ein Mangel an kleineren Wohnungen herrscht oder die Wohnungswahl eilbedürftig ist. Für den Abzug als Werbungskosten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung werden die Kosten für die Wohnung am Beschäftigungsort somit ggf. auf einen „angemessenen“ Betrag gekürzt.

In einem weiteren Urteil⁸ zur doppelten Haushaltsführung eines **Alleinstehenden** hat der Bundesfinanzhof die Tatsache, dass sich der eigene Hausstand des Alleinstehenden im Haus der Eltern befand und ihm unentgeltlich überlassen wurde, nicht als Ausschluss der doppelten Haushaltsführung gewertet. Da nach der gerichtlichen Überprüfung feststand, dass der Alleinstehende nicht in die Haushaltsführung seiner Eltern eingegliedert war, wurde das Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung bejaht.

4 Aufwendungen für künstliche Befruchtung auch bei unverheirateter Frau berücksichtigungsfähig

Kosten im Zusammenhang mit einer künstlichen Befruchtung aufgrund einer Empfängnisunfähigkeit der Frau können – nach Abzug einer zumutbaren Belastung – als außergewöhnliche Belastung steuerlich geltend gemacht werden (siehe § 33 EStG). Bislang war die steuerliche Anerkennung derartiger Aufwendungen davon abhängig, ob die Personen, die diese Maßnahme durchführen lassen, miteinander verheiratet sind (vgl. H 33.1 – 33.4 „Künstliche Befruchtung“ EStH).

In einem neueren Urteil hat der Bundesfinanzhof⁹ dieser Regelung widersprochen und die Aufwendungen einer in einer nichtehelichen Partnerschaft lebenden Frau für die künstliche Befruchtung zum Abzug zugelassen. Im Streitfall lehnte die Krankenkasse die Übernahme der Kosten ab, da die Frau nicht mit dem Samenspender verheiratet war.¹⁰ Der Bundesfinanzhof sah dies nicht als Hinderungsgrund für die steuerliche Berücksichtigung der Aufwendungen, da die Empfängnisunfähigkeit einer Frau unabhängig von ihrem Familienstand eine „Krankheit“ sei.

5 Vom 19. Juni 2007 VIII R 69/05.

6 Vgl. Anlage zum Informationsbrief August 2007.

7 Urteile vom 9. August 2007 VI R 10/06 und VI R 23/05.

8 Vom 14. Juni 2007 VI R 60/05.

9 Vom 10. Mai 2007 III R 47/05.

10 Siehe § 27a Sozialgesetzbuch V.

5 Schuldzinsen nach Betriebsaufgabe nur ausnahmsweise nachträgliche Betriebsausgaben

Werden bei der Aufgabe einer gewerblichen oder selbständigen Tätigkeit Wirtschaftsgüter (z. B. Gebäude, PKW) in das Privatvermögen überführt, stellt sich die Frage, wie Schuldzinsen für ein nach der Aufgabe noch vorhandenes, ursprünglich für betriebliche Zwecke aufgenommenes Darlehen zu behandeln sind. Soweit die in das Privatvermögen übernommenen Wirtschaftsgüter im Rahmen einer anderen Einkunftsart (z. B. Vermietung und Verpachtung) genutzt werden, können die Schuldzinsen ggf. bei diesen Einkünften steuermindernd berücksichtigt werden. Auf den ursprünglich verfolgten Zweck der Darlehensaufnahme kommt es dann nicht mehr an.¹¹

Der Bundesfinanzhof¹² hat die bisherige Rechtsprechung bestätigt, dass eine Berücksichtigung entsprechender Schuldzinsen als nachträgliche Betriebsausgaben nur dann in Betracht kommt, wenn die Schulden nicht beglichen werden können (z. B., weil der Verkaufserlös des ehemaligen Betriebsvermögens nicht ausreicht). Das Gericht hat auch darauf hingewiesen, dass Schulden, die aufgrund eines „**Verwertungshindernisses**“ nicht tilgbar sind, bis zum Wegfall dieses Hindernisses weiterhin betrieblich veranlasst und die Schuldzinsen damit abzugsfähig bleiben.

Im Streitfall hatte ein Unternehmer nach Aufgabe seiner gewerblichen Tätigkeit die betrieblich genutzten Räume seines privaten Wohnhauses in das Privatvermögen überführt. Ein Verwertungshindernis sah das Gericht **nicht**, weil der ehemalige Unternehmer sein Wohnhaus hätte veräußern und das für betriebliche Zwecke aufgenommene Darlehen insoweit hätte tilgen können. Die Schuldzinsen konnten daher nicht als nachträgliche Betriebsausgaben anerkannt werden.

6 Lohnsteuer-Jahresausgleich durch den Arbeitgeber

Der Arbeitgeber kann mit der Dezember-Abrechnung den Lohnsteuer-Jahresausgleich für seine im Kalenderjahr 2007 ununterbrochen lohnsteuerpflichtig beschäftigten Arbeitnehmer durchführen. Eine Verpflichtung zur Durchführung des Ausgleichs besteht dann, wenn am 31. Dezember 2007 mindestens **10 Arbeitnehmer** beschäftigt sind.

Beim Jahresausgleich wird die Lohnsteuer für den gesamten Jahresarbeitslohn (ggf. einschließlich des Arbeitslohns aus vorangegangenen Dienstverhältnissen) ermittelt und mit der bisher einbehaltenen Lohnsteuer verglichen. Die Differenz wird bei der Dezember-Abrechnung einbehalten. Die Dezember-Lohnsteuer kann daher im Verhältnis zur Lohnsteuer der Vormonate geringer sein. Damit wird ein Teil der möglichen Steuererstattung bei einer Einkommensteuer-Veranlagung des Arbeitnehmers vorweggenommen. Ein Lohnsteuer-Jahresausgleich darf insbesondere in folgenden Fällen **nicht durchgeführt** werden:¹³

- der Arbeitnehmer wünscht keinen Lohnsteuer-Jahresausgleich (weil er z. B. aufgrund anderer Einkünfte sonst mit einer Einkommensteuer-Nachzahlung rechnen muss),
- es wurde bzw. wird nach der Steuerklasse V oder VI oder infolge Steuerklassenwechsels für einen Teil des Jahres nach den Steuerklassen II, III oder IV abgerechnet,
- bei der Lohnsteuerberechnung war ein Freibetrag oder ein Hinzurechnungsbetrag zu berücksichtigen,
- es wurden Kurzarbeiter-, Winterausfallgeld oder andere Leistungen nach § 42b Abs. 1 Nr. 4 EStG oder steuerfreie ausländische Lohneinkünfte bezogen,
- der Arbeitnehmer ist beschränkt steuerpflichtig.

Gleichzeitig mit dem Lohnsteuer-Jahresausgleich ist auch der Jahresausgleich für den **Solidaritätszuschlag**¹⁴ und ggf. für die Kirchensteuer durchzuführen.

7 Unternehmensteuerreform: Entnahme von Altgewinnen bis Ende 2007?

Ab 2008 können Unternehmer beantragen, dass ihre nicht entnommenen Gewinne aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb oder aus selbständiger Arbeit nicht mit ihrem persönlichen Steuersatz von bis zu 45 %, sondern im Rahmen des § 34a EStG nur mit einem Steuersatz von 28,25 % der Einkommensteuer unterliegen; bei einer späteren Entnahme erfolgt dann eine Nachversteuerung mit 25 %.¹⁵ Diese Regelung ist vorteilhaft, wenn die Nachversteuerung möglichst spät erfolgt.

11 Vgl. BFH-Urteil vom 19. August 1998 X R 96/95 (BStBl 1999 II S. 353).

12 Urteil vom 28. März 2007 X R 15/04 (BStBl 2007 II S. 642).

13 Siehe dazu im Einzelnen § 42b Abs. 1 Satz 4 EStG.

14 Zur Ermittlung siehe § 3 Abs. 5 und § 4 SolZG.

15 Vgl. dazu Informationsbrief September 2007 Nr. 6 mit Berechnungsbeispiel.

Die Nachversteuerung der nicht entnommenen Gewinne wird durchgeführt, sobald in einem Jahr die getätigten Entnahmen höher sind als der Gewinn (zuzüglich etwaiger Einlagen), und zwar so lange, bis der nachversteuerungspflichtige Betrag aufgebraucht ist. Die Nachversteuerung findet auch dann statt, wenn für die Entnahme genug „alte Gewinne“ aus der Zeit vor 2008 zur Verfügung stehen, die bereits vollständig mit dem persönlichen Steuersatz der Einkommensteuer unterlegen haben.

Selbständige, die bereits für 2008 die Begünstigung der nicht entnommenen Gewinne nach § 34a EStG beanspruchen wollen, sollten deshalb überlegen, ob in den folgenden Jahren höhere Entnahmen (die eine Nachversteuerung auslösen könnten) notwendig werden könnten. In diesem Fall ist zu prüfen, ob die Entnahmen (bei ausreichender Liquidität) noch im Jahr 2007 getätigt werden, um eine frühe Nachversteuerung – und damit den Verlust des steuerlichen Vorteils – zu vermeiden.

8 Unternehmensteuerreform: Zinsaufwendungen bei Kapitalgesellschaften

Durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008¹⁶ sind Einschränkungen beim Betriebsausgabenabzug von Zinsaufwendungen in Kraft getreten. Mit dieser Regelung will der Gesetzgeber z. B. verhindern, dass Konzerne durch Zinszahlungen in das Ausland ihr steuerpflichtiges Einkommen im Inland verringern. Betroffen sind neben ausländischen aber auch inländische **Konzerngesellschaften** (Personen- und Kapitalgesellschaften), sofern diese Zinsaufwendungen (nach Abzug der Zinserträge) von **1 Mio. Euro** oder mehr im Wirtschaftsjahr (sog. **Zinsschranke**) steuerlich geltend machen.¹⁷ Wird diese Grenze auch nur geringfügig überschritten, setzt die Abzugsbeschränkung ein. In diesem Fall sind die gezahlten Zinsen für Darlehen, Kontokorrentkredite usw. zunächst in Höhe eventueller Zinserträge, darüber hinaus lediglich in Höhe von **30 %** des um Zinsaufwendungen und Abschreibungen erhöhten und um Zinserträge geminderten **steuerlichen Gewinns** als Betriebsausgaben abziehbar; nicht berücksichtigte Zinsaufwendungen sind in Folgejahre vorzutragen.

Konzernfreie Kapitalgesellschaften (z. B. AGs oder GmbHs ohne Beteiligungen, deren eigene Anteile sich im Privat- oder Streubesitz befinden) sind von der Zinsschranke ausgenommen; hierzu gehören auch (Betriebs-)Kapitalgesellschaften im Rahmen einer Betriebsaufspaltung. Fallen bei diesen Gesellschaften ausschließlich Fremdkapitalzinsen an nichtbeteiligte Dritte (Banken, Geschäftspartner etc.) an, sind diese grundsätzlich unbeschränkt als Betriebsausgaben abzugsfähig. Die Zinsschranke kann jedoch auch bei diesen Gesellschaften angewendet werden, wenn Zinsen im Zusammenhang mit einer sog. **Gesellschafter-Fremdfinanzierung** anfallen. Ist der Darlehensgeber Gesellschafter und zu **mehr als 25 % beteiligt** und betragen diese **Darlehenszinsen mehr als 10 %** der die Zinserträge übersteigenden Zinsaufwendungen, gelten auch hier die Regelungen zur Zinsschranke. Entsprechendes gilt, wenn Darlehensgeber in diesen Fällen eine dem Gesellschafter nahe stehende Person oder ein rückgriffsberechtigter Dritter ist.¹⁸

Beispiel:

Sämtliche Anteile der X-GmbH werden vom Gesellschafter in seinem Privatvermögen gehalten. Die GmbH hält keine Beteiligungen an anderen Gesellschaften und zahlt Zinsen für Bankkredite etc. in Höhe von 1.200.000 €. Zinserträge sind nicht vorhanden.

Die Zinsschranke greift **nicht**, da die GmbH nicht zu einem Konzern gehört.

Variante des obigen Beispiels:

In den Zinsaufwendungen von 1.200.000 € sind 200.000 € Zinsen für ein Darlehen des Gesellschafters an die GmbH enthalten.

Da die Grenze des § 8a Abs. 2 KStG n. F. für Zinsen aus Gesellschafter-Darlehen (10 % von 1.200.000 € = 120.000 €) überschritten ist, gilt die Ausnahme für Nichtkonzerngesellschaften nicht, d. h., die Zinsschranke ist anzuwenden. Dabei sind dann sämtliche Zinsaufwendungen in die Ermittlung der nichtabzugsfähigen Zinsen (siehe dazu oben) einzubeziehen, wenn sie – wie vorliegend – zusammen die 1-Million-Euro-Grenze übersteigen.

Die Regelung bedeutet, dass Zinsen für Gesellschafter-Darlehen von der Kapitalgesellschaft immer dann unbeschränkt als Betriebsausgaben abgezogen werden können, wenn der Überschuss der gesamten Zinsaufwendungen über die Zinserträge weniger als 1 Mio. Euro beträgt und im Übrigen die Darlehensvereinbarung anzuerkennen ist.¹⁹

Beträgt dieser Wert dagegen 1 Mio. Euro oder mehr, ist die Berücksichtigung sämtlicher Zinsaufwendungen bei (konzernfreien) Kapitalgesellschaften nur möglich, wenn der Anteil der Zinsen an Gesellschafter innerhalb der 10 %-Grenze bleibt bzw., wenn der Gesellschafter höchstens zu 25 % beteiligt ist.

Erstmals anzuwenden ist die Neuregelung für Wirtschaftsjahre, die **nach dem 25. Mai 2007 beginnen**.²⁰

16 BStBl 2007 I S. 630.

17 Siehe § 4h EStG; innerhalb von Organkreisen gilt die Zinsschranke nicht. Für Gesellschaften mit konzernähnlicher Eigenkapitalquote gelten ebenfalls Ausnahmen.

18 Siehe § 8a Abs. 2 KStG n. F.

19 Nach bisherigem Recht kam eine Freigrenze von 250.000 € sowie eine eigenkapitalabhängige Grenze in Betracht (§ 8a KStG a. F.).

20 Wenn das Wirtschaftsjahr nicht vor dem 1. Januar 2008 endet („Rumpfwirtschaftsjahr“); siehe dazu § 34 Abs. 6a KStG n. F.