

Steuerliche Änderungen 2012/2013

Zusammenfassung

Überblick

Zum Jahreswechsel sind wie gewohnt zahlreiche Änderungen im Steuerrecht zu beachten. Diese resultieren vor allem aus dem Steuervereinfachungsgesetz 2011 und dem Beitreibungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz, aber auch ältere Pakete wie Bürokratieabbau- und Jahressteuergesetz 2010 haben noch Auswirkungen. Hinzu kommen Änderungen für 2013 über diverse Gesetzespakete, wichtige Verwaltungsanweisungen und aktuelle Grundsatz-Urteile. Vor diesem Hintergrund sollten die verbleibenden Wochen genutzt werden, um Steuerminderungspotenzial zu sichten, unnötige Abgabenlasten zu vermeiden und die Weichen für 2013 zu stellen.

1 Aktuelle Änderungen im betrieblichen Bereich

1.1 Bestandsaufnahme für das laufende Jahr 2012

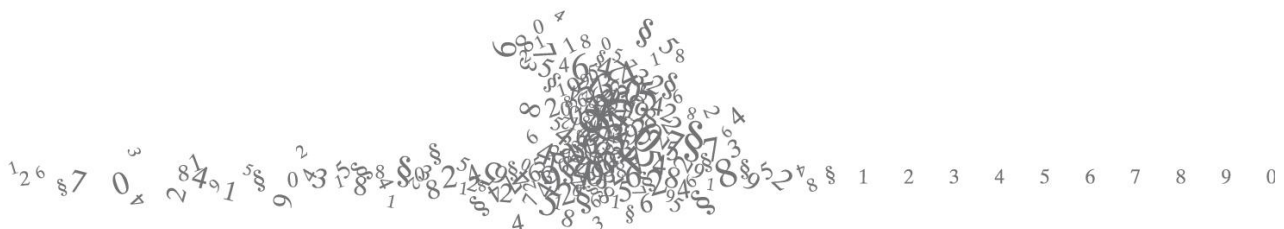
Sowohl für die anstehenden Steuererklärungen als auch den Jahresabschluss 2012 sind viele Anpassungen zu beachten. Einige Änderungen gelten rückwirkend und in offenen Bescheiden bis 2011 oder können durch den Bilanzzusammenhang Auswirkungen für die Vergangenheit haben. Die nachfolgende Auflistung soll dazu Anhaltspunkte liefern und gleichzeitig als Checkliste zum Abhaken dienen:

- Bilanzen nebst Anhang, Gewinn- und Verlustrechnung sowie eine notwendige Überleitungsrechnung können dem Finanzamt für das Wirtschaftsjahr 2012 freiwillig nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz in elektronischer Form (**E-Bilanz**) durch Datenfernübertragung oder letztmalig in Papierform übermittelt werden.
- Ab 2012 gelten bundesweit einheitliche Rahmenbedingungen für eine **zeitnahe Betriebsprüfung**.
- Für ab 2012 erteilte **Versorgungszusagen** steigt die Untergrenze für betriebliche Altersversorgungsleistungen in den Durchführungswegen Direktversicherung, Pensionskasse und Pensionsfonds vom 60. auf das 62. Lebensjahr.
- Ab dem 21.12.2012 müssen Versicherungsunternehmen **geschlechtsneutrale Unisex-Tarife** anbieten. Speziell für Frauen werden Beiträge bei Altersvorsorge-Produkten wie der steuerbegünstigten Rürup-Rente nach Einführung geringer und bei Männern ist es bis zum 20.12.2012 günstiger. Bei der Riester-Rente gelten bereits ab 2006 Unisex-Tarife. In der betrieblichen Altersvorsorge sind die preislichen Unterschiede zwischen den Tarifen der Geschlechter minimal und Kosten für Männer steigen nur unwesentlich.

Wichtig

Unternehmer dürfen bei ihrer privaten Krankenversicherung mit Unisex-Tarif nicht in unter Berücksichtigung des Geschlechts kalkulierte herkömmliche Tarife umsteigen. Das Tarifwechselrecht wird eingeschränkt, der umgekehrte Wechsel bleibt dagegen möglich.

- Bei Vertragsabschlüssen ab dem 1.1.2012 stellen **Kapitallebensversicherungen** sowie Riester- und Rürup-Renten für die erste Leistungszahlung nicht mehr auf das 60., sondern das 62. Lebensjahr ab.
- Zum 1.1.2012 wurde die **UStDV** bzgl. der Nachweispflichten für steuerfreie Ausfuhrlieferungen und innergemeinschaftliche Lieferungen geändert. Außerdem gab es Vereinfachungen bei der Berichterstattung des



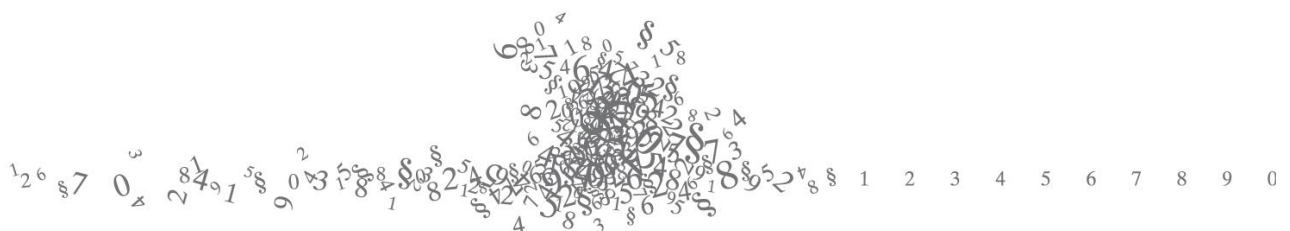
Vorsteuerabzugs. Hinsichtlich der umstrittenen Regelungen zur **Gelangensbestätigung** gilt eine Übergangsregelung bis zu erneuter Änderung der UStDV zum 1.7.2013.

- Bei **beruflichen Umzügen** nach R 9.9 Abs. 2 LStR lassen sich höhere Pauschalen (Unterrichtskosten und sonstige Umzugsauslagen) absetzen. Das gilt bei der Beendigung ab 1.1 und 1.3.2012 sowie künftig ab dem 1.1. und 1.8.2013.
- Bei betrieblich und beruflich veranlassten **Auslandsreisen** sowie für doppelte Haushaltsführungen im Ausland ab 2012 gelten geänderte Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten.
- **Steuererklärungen** von Unternehmen (Gewerbe-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungserklärung) sind erstmals für den Veranlagungszeitraum (VZ) 2011 grundsätzlich nur noch **elektronisch** beim Finanzamt einzureichen. Gleiches gilt für die Einkommensteuererklärung, sofern Gewinneinkünfte (Land- und Forstwirte, Gewerbetreibende, Selbstständige und Freiberufler sowie private GmbH-Gesellschafter mit Einkünften nach § 17 EStG aus einer wesentlichen Beteiligung) erzielt werden.
- Elektronische Bücher und sonstige erforderliche **elektronische Aufzeichnungen** dürfen neben dem EU- und EWR-Raum auch in anderen Staaten aufbewahrt werden.
- Hinsichtlich unsteuerter Einkünfte sind Neuregelungen bei der **Selbstanzeige** zu beachten, das planvolle Vorgehen von Steuerhinterziehern wird jetzt nicht mehr mit Strafbefreiung belohnt. Zudem wurde bei Hinterziehung in großem Ausmaß zur Straffreiheit die Entrichtung eines 5 %igen Zuschlags eingeführt.
- Die rückwirkenden Erleichterungen bei der **elektronischen Rechnungsstellung** für ab dem 1.7.2011 ausgestellte Rechnungen durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011 - etwa per E-Mail, im EDI-Verfahren, als PDF- oder Textdatei, per Computer-Telefax oder Fax-Server und im Wege des Datenträgeraustauschs - berechtigen aufgrund der späteren Gesetzeseinführung erst 2012 im vollem Umfang zum Vorsteuerabzug, ohne dass es einer Signatur bedarf.

Wichtig

Die Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (GDPdU) zur Prüfbarkeit elektronischer Abrechnungen i. S. d. § 14 Abs. 4 Satz 2 UStG wurden aufgehoben, da die Anforderungen an die elektronische Rechnungsstellung im Hinblick auf den Vorsteuerabzug herabgesetzt wurden.

- Die **Umsatzsteuer-Nachschau** umfasst jetzt auch elektronisch gespeicherte Aufzeichnungen, Bücher, Geschäftspapiere, andere Urkunden und elektronische Rechnungen.
- Bei neu gestellten Anträgen auf **verbindliche Auskunft** entfallen bei Gegenstandswerten bis 9.999 EUR oder einer Bearbeitungszeit von bis zu 2 Stunden die Gebühren. Unternehmer sollten dies zur Beantwortung kleinerer Rechtsprobleme nutzen.
- Die **Investitionszulage** sinkt 2013. Insoweit kann es sich anbieten, geplante Investitionen vorzuziehen, um noch die verbesserte Förderung zu erhalten. Maßgebend ist gem. § 4 Abs. 2 Satz 3 InvZulG bereits die Bestellung bzw. die Aufnahme des Herstellungsvorgangs.
- In den Fällen des **unrichtigen (Umsatz-)Steuerausweises** (§ 14c UStG) entsteht die Steuer in dem Zeitpunkt, in dem sie für die Lieferung oder sonstige Leistung nach § 13 Abs. 1 Nr. 1a oder b UStG entsteht, spätestens jedoch im Zeitpunkt der Ausgabe der Rechnung (Abschn. 13.7 UStAE).
- Bei **Umwandlungen** gilt das geänderte UmwG, was die Verwaltungslasten von Unternehmen reduzieren soll.
- **Beschränkt Steuerpflichtige** können bei **Erbschaft und Schenkung** die höheren Inlandsfreibeträge statt einheitlich 2.000 EUR bis 500.000 EUR nutzen. Die unbeschränkte Steuerpflicht erfasst das Weltvermögen und die beschränkte nur inländisches Grund- und bestimmtes Betriebsvermögen sowie Anteile an Kapitalgesellschaften.
- Am 18.10.2012 war das umfassend geänderte **DBA Spanien** in Kraft getreten. Für im Abzugsweg erhobene Steuern nach §§ 43 und 50a EStG gilt es für ab dem 1.1.2013 fließende Zahlungen. Hierzu ist ein Antrag auf Änderung der aktuellen Freistellungsbescheinigung erforderlich.
- Die **fiktive Quellensteueranrechnung** entfällt bei Zinszahlungen aus diversen Ländern aufgrund angepasster DBA.
- Es erfolgten im Jahr 2012 laufende Anpassungen der **Quellensteuersätze** und aufgrund klammer Staatsfinanzen auch die Einführung der Quellensteuer auf Dividenden und/oder Zinsen.



- Die Mitteilungspflicht bei der **unentgeltlichen Übertragung von Wertpapieren** wird ab 2012 um die Mitteilung der Steuer-ID von Schenker und Beschenkten sowie das Verwandtschaftsverhältnis durch das Kreditinstitut ans Betriebsstätten-Finanzamt ergänzt.
- Umstellung des **Kapitalertragsteuerabzugs bei sammelverwahrten Aktien, REITs, und Investmentanteilen** bei Dividenden von der AG auf die Depotbank.
- Bei **Aktien im Tafelgeschäft** nimmt die Bank bei Aushändigung der Dividendenscheine auf ausgezahlte oder gutgeschriebene Dividenden einen Steuereinbehalt vor.
- Kapitalertragsteuer bei **Dritt- oder Zwischenverwahrung im Ausland** wird bei Aktien und Investmentfonds nicht einbehalten, wenn die inländische Bank Freistellungsauftrag, NV-Bescheinigung oder laufende Verlustverrechnung berücksichtigt.
- Ausschluss der **Arbeitnehmer-Sparzulage** auf VL-Sparleistungen ab dem 1.1.2012 bei Geldanlagen für bestimmte Immobilienvertriebsmodelle.
- Jahrgangsbezogenen Vergleichsrechnung zwischen **Entfernungspauschale** und Kosten für öffentliche Verkehrsmittel. Damit entfällt 2012 die tageweise Überprüfung.
- Für **Spenden zur Hilfe in Katastrophenfällen** erfolgten bei Einrichtung eines Sonderkontos vom Zuwendungsempfänger Nachweiserleichterungen.
- Aus einer **Übertragung von Altersvorsorgevermögen** ergeben sich keine belastenden steuerlichen Konsequenzen, soweit die sich aus dem übertragenen Vermögen ergebenden Leistungen im Auszahlungszeitpunkt nachgelagert besteuert werden.
- Die **Umsatzgrenze von 500.000 EUR bei der Ist-Besteuerung** bleibt durch das Dritte Gesetz zur Änderung des Umsatzsteuergesetzes über 2011 hinaus auf Dauer erhalten.
- Die über das Jahressteuergesetz 2009 verlängerte Regelung zur Anwendung des ermäßigten Steuersatzes für die Beförderung von Personen durch Unternehmen der **Binnenschifffahrt** gem. § 28 Abs. 4 UStG ist ab dem 1.1.2012 nicht mehr anzuwenden.
- Spätestens zum Bilanzstichtag 2012 darf keine **Teilwert-AfA auf festverzinsliche Wertpapiere im Umlaufvermögen** erfolgen, sofern der Kurs lediglich marktbedingt gesunken ist.
- Erleichterte Regeln bei der **Kapitalertragsteuer für unselbständige Stiftungen**.
- Einige Bundesländer haben 2012 den **Grunderwerbsteuersatz** erhöht, was sich nicht nur auf Hausverkäufe, sondern auch bei gesellschaftlichen Umstrukturierungen belastend auswirkt.
- An- und Verkauf in- und ausländischer Banknoten und Münzen im Rahmen von **Sortengeschäften** sind keine Lieferungen, sondern sonstige Leistungen.
- Die Werterhöhung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft, die eine beteiligte natürliche Person durch die Leistung einer anderen an die Gesellschaft erlangt, ist eine unentgeltliche Zuwendung. Zu **Vermögensverschiebungen zwischen Kapitalgesellschaften und Schenkungen durch eine Kapitalgesellschaft an Beteiligte**, siehe Anwendungserlass v. 14.3.2012, o. Az., BStBl 2012 I S. 331.
- Das Verkehrssteueränderungsgesetz will **Elektro-Kfz** (auch Nutzfahrzeuge) für 10 Jahre von der Kraftfahrzeugsteuer befreien.
- Für Bewertungsstichtage ab 2012 kann das Finanzamt Bodenwerte selbst ableiten, wenn etwa der Gutachterausschuss keinen **Bodenrichtwert** ermittelt hat. Grundbesitzwerte für das Erbbaurecht bzw. das Erbbaugrundstück dürfen nicht mehr negativ sein und die Regelherstellungskosten des Sachwertverfahrens werden angepasst.
- Es erfolgte die Umsetzung der EU-Richtlinie über die **Amtshilfe bei der Beitreibung von Forderungen in Bezug auf bestimmte Steuern, Abgaben und sonstige Maßnahmen** in nationales Recht. Das neue EU-Beitreibungsgesetz erweitert die Möglichkeit, Amtshilfe bezüglich sämtlicher Steuern und Abgaben zu ersuchen und es kommt zu einer Verbesserung des Informationsaustausches.
- Die Anweisungen für das **Straf- und Bußgeldverfahren** (AStBV St) 2012 sollen die reibungslose Zusammenarbeit der zur Verfolgung von Steuerstraftaten und -ordnungswidrigkeiten berufenen Stellen der Finanzbehörden untereinander sowie mit den Gerichten und Staatsanwaltschaften gewährleisten und enthalten Hinweise für die praxisrelevante Anwendung.



- Für ein- und ausgehende **Ersuchen** gelten die Vorschriften der AO und der darauf beruhenden BMF-Verwaltungsanweisungen, insbesondere AEAO, Dienstvorschrift zur Anwendung der AO im Bereich der Zollverwaltung sowie die Vollstreckungs- und die Vollziehungsanweisungen. Das Steuergeheimnis und der Schutz, den die AO für entsprechende Informationen vorsieht, gelten auch für die im Rahmen des EU-Betreibungsgesetzes erteilten Auskünfte anderer Staaten.
- Finanzbehörden können Personen zum **Einspruchsverfahren** hinzuziehen, deren rechtliche Interessen durch die Entscheidung berührt werden, insbesondere bei der gesonderten und einheitlichen Feststellung von Besteuerungsgrundlagen.
- Hinsichtlich der **Sozialversicherung**: Turnusmäßige Anpassungen bei Versicherungspflichtgrenze, Beitragsbemessungsgrenzen und Bezugsgröße.
- Leichte Anhebung der einheitlichen **Sachbezugswerte** sowohl für die Steuer als auch die Sozialversicherung.
- Der Beitragssatz in der allgemeinen Rentenversicherung sinkt um 0,7 % auf 18,9 % des Arbeitsentgelts (Vorjahr: 19,6 %) und der Beitragssatz in der knappschaftlichen Rentenversicherung auf 25,1 %.
- Der Beitragssatz in der Pflegeversicherung steigt ab Januar 2013 von 1,95 auf 2,05 %. Über die Anhebung des Beitragssatzes sollen vor allem Leistungen für Demenzzranke finanziert werden.
- Der Abgabesatz zur **Künstlersozialversicherung** beträgt für 2012 unverändert 3,9 %.
- Der **Umlagesatz für das Insolvenzgeld** steigt von 0 auf 0,04 % der erwarteten Summe des umlagepflichtigen Bruttoarbeitsentgelts.
- Es ergeben sich Erleichterung bei der **Sanierung von Unternehmen** durch ESUG
- Der **Gründungszuschuss** wurde von einer teilweisen Pflichtleistung (bisher Rechtsanspruch, wer Arbeitslosengeld I beziehen kann) in eine vollständige Ermessensleistung umgewandelt und es erfolgte eine Vereinheitlichung der Eingliederungszuschüsse.
- Erweiterte Möglichkeiten, **Amtshilfe** bei Steuern zu ersuchen und Verbesserung des Informationsaustausches, indem Bedienstete aus einem EU-Staat behördlichen an Ermittlungen in einem anderen teilnehmen.
- Da der Anteil der Stromerzeugung aus erneuerbaren Energien sich kontinuierlich erhöht hatte, wird die Förderung - insbesondere die Vergütungssätze für **Strom aus Solaranlagen** - in monatlichen Schritten vermindert. Dafür kann der Investitionsabzugsbetrag ohne verbindliche Bestellung genutzt werden.
- **Unternehmen des Produzierenden Gewerbes und der Land- & Forstwirtschaft mit geringerem Energiebedarf** werden durch eine Anhebung der Sockelbeträge und der ermäßigten Steuersätze im Jahr 2012 von den Steuerbegünstigungen ausgeschlossen.
- Für besonders **energieintensiv produzierende Unternehmen** kommt es zu einer Absenkung des Spitzenausgleichs.
- Seit Juli 2012 erfolgt die Besteuerung sämtlicher **Sportwetten**, z. B. über Internet bei einem ausländischen Anbieter. Zuvor wurden nur Wetten erfasst, die im Inland veranstaltet worden sind. Hinzu kam für alle Sportwetten ein geänderter Steuersatz. Ab 2013 soll zentral die Finanzbehörde Hamburg für den Vollzug des **Rennwett- und Lotteriesteuergesetzes** örtlich zuständig sein.
- **Vermögensanlagen am Grauen Kapitalmarkt** wie z. B. bei geschlossenen Fondsbeteiligungen werden ab sofort stärker reguliert (Gesetz zur Novellierung des Finanzanlagenvermittler- und Vermögensanlagenrechts).
- Berufstätigen wurde durch die Einführung einer **Familienpflegezeit** erleichtert, pflegebedürftige Angehörige im häuslichen Umfeld zu betreuen. Sie können ihre wöchentliche Arbeitszeit maximal 2 Jahre lang bis zu einem Umfang von 15 Stunden reduzieren, um Angehörige zu pflegen. Zur lohnsteuerlichen Fragen siehe BMF, Schreiben vom 23.5.2012.
- Der Schutz vor Kontopfändungen für das Existenzminimum entfällt, sofern das Girokonto nicht auf ein spezielles **Pfändungsschutzkonto** ("P-Konto") umgestellt worden ist.
- Der **Bundesanzeiger** wird ausschließlich elektronisch über das Internet herausgegeben und ersetzt dauerhaft die gedruckte Ausgabe.
- Das **Zentrale Testamentsregister** wird von der Bundesnotarkammer betrieben.
- Die maßgebenden Beträge, die zur Ermittlung der **Prozesskosten** vom Einkommen der Partei abzusetzen sind, wurden 2012 angepasst.



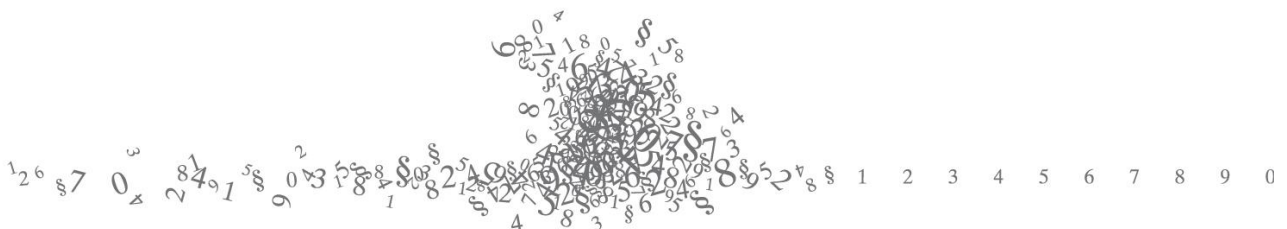


- Für nach dem Tag der Verkündung des Gesetzes zur Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung erstmals abgeschlossene **Gewinnabführungsverträge** gibt es formale Änderungen. Dies wird voraussichtlich noch im Jahr 2012 sein.

1.2 Ausblick auf das kommende Jahr 2013

Die nachfolgende Übersicht beinhaltet im Wesentlichen Änderungen, die bereits in Kraft getreten und somit verbindlich sind.

- Bilanzen nebst Anhang, Gewinn- und Verlustrechnung sowie eine notwendige Überleitungsrechnung müssen dem Finanzamt erstmals verpflichtend für das Wirtschaftsjahr 2013 nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz in elektronischer Form (**E-Bilanz**) durch Datenfernübertragung statt in Papierform übermittelt werden. Dabei gibt es Übergangsregeln für Personengesellschaften, Sonder- und Ergänzungsbilanzen.
- Der **Umsatzsteuer-Voranmeldung und Antrag auf Dauerfristverlängerung** können nur noch über das ElsterOnline-Portal elektronisch authentifiziert an das Finanzamt übermittelt werden. Gleiches gilt für die **Lohnsteuer-Anmeldung**.
- Zum 1.7.2013 gibt es Erleichterungen zu den Regelungen über den **Beleg- und Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen** durch die Elfte Verordnung zur Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung. Bis dahin darf der Unternehmer die Nachweise entsprechend der Rechtslage 2011 erbringen.
- Das Veranlagungswahlrecht bei Ehegatten wird durch **Reduzierung der Veranlagungsarten** von bisher 7 auf 4 neu geordnet. Die Wahl ist ab Eingang der Steuererklärung beim Finanzamt bindend. Die getrennte Veranlagung entfällt und Ehegatten können sich mit der Einzelveranlagung für die individuelle Besteuerung entscheiden.
- Haben Selbstständige für ihre Privatkonten **Freistellungsaufträge** oder aufgrund dauerhafter Firmenverluste **NV-Bescheinigungen** eingereicht, meldet die Bank ab 2013 dem BZSt online die Bruttobeträge, die deshalb ohne Steuerabzug ausbezahlt werden.
- **Übertragen Unternehmer oder Privatanleger Depots** oder gleich ganze Kontenverbindungen unentgeltlich etwa auf den Nachwuchs, meldet die Bank das nach § 43 Abs. 1 Satz 6 Nr. 6 EStG auf elektronischem Weg - unter Angabe der Steuer-ID von Schenker und Beschenktem - und dem Verwandtschaftsverhältnis zwischen Übertragendem und Empfänger erstmals bei Zuwendungen 2012 bis zum 31.5.2013.
- An die Stelle der Lohnsteuerkarte tritt ab 2013 flächendeckend eine Erhebung der Lohnsteuer mit Hilfe der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale **ELStAM**. Starttermin der erstmaligen Anwendung der ELStAM ist der 1.11.2012 und ab dem Zeitpunkt können Arbeitgeber die ELStAM mit Wirkung ab 2013 abrufen.
- Die Steuerfreiheit der Vorteile des Arbeitnehmers aus der kostenlosen oder verbilligten privater Nutzung von Computern und Software wurde in 2012 neu gefasst und rückwirkend ab 2000 erweitert. Über das JStG 2013 gilt das auch für die Lohnsteuerpauschalierung für geldwerte Vorteile aus einer unentgeltlichen oder verbilligten Übereignung von Datenverarbeitungsgeräten.
- **Entgelt für eine ehrenamtliche Tätigkeit** ist ab dem 1.1.2013 als Auslagenersatz nur noch umsatzsteuerfrei, wenn es eine angemessene Entschädigung für Zeitversäumnis darstellt. Die Entschädigung darf 50 EUR je Tätigkeitsstunde und die Vergütung für die gesamten ehrenamtlichen Tätigkeiten insgesamt den Betrag von 17.500 EUR im Jahr nicht übersteigen.
- Die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers wird laufend erweitert und ab 2013 um die Lieferungen von Gas und Elektrizität durch einen inländischen Unternehmer.
- Bei **Tournee-Veranstaltungen** von Theatervorführungen und Konzerten mit mehreren Veranstaltern steht der **ermäßigte Umsatzsteuersatz** ab 2013 nur dem örtlichen Veranstalter und dem Ticket-Eigenhändler aus dem Verkauf. Auf Vermittlungsleistungen ist dann der reguläre Satz anzuwenden.
- Die Finanzverwaltung lässt ab 2013 den **Vorsteuerabzug bei sog. unternehmensfremden Eingangsleistungen** nicht mehr zu. Im Gegenzug muss aber auch die Privatentnahme nicht mehr versteuert werden. Sie beanstandet es nicht, wenn bis zum 31.12.2012 noch Vorsteuer geltend gemacht wird und im Gegenzug für den Gesamtzeitraum der unternehmensfremden Nutzung die Wertabgabe für die Entnahme versteuert wird.



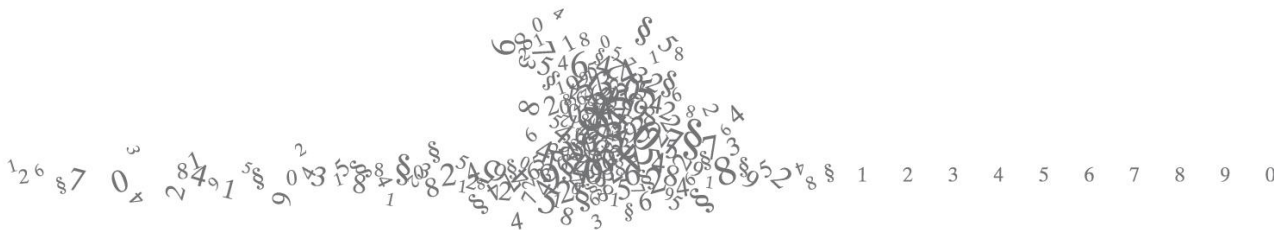
Wichtig

Die Nichtbeanstandung gilt für gemischt-genutzte Gebäude, die vollständig dem Unternehmen zugeordnet worden sind, sogar über 2012 hinaus, sofern der Bauantrag vor 2011 gestellt wurde und sich die Herstellung auf 2013 erstreckt. Dann kann der Unternehmer die Vorsteuer auch für Eingangsleistungen nach 2012 in voller Höhe geltend machen und muss im Gegenzug die Privatnutzung jährlich mit 19 % versteuern.

- Bei der **Kapitalertragsteuer** kommt es zur Vermeidung von Veranlagungsfällen in einigen neuen Fällen zu Erleichterungen, indem vom Abzug für ab 2013 zufließende Kapitalerträge Abstand genommen werden kann.
- Ab dem 2. Halbjahr 2013 sollten Kreditinstitute flächendeckend eine Anfrage beim BZSt hinsichtlich der Konfession ihrer Kunden vornehmen und ab 2014 die **Kirchensteuer** bei Pflichtigen immer abführen. Dies wird über das JStG 2013 um ein Jahr verschoben.
- Neue Abgrenzungsmerkmale für die **Betriebsprüfung** durch die Einordnung in Größenklassen sowie die Zuordnungstabelle. Die Größenklassen haben Bedeutung für die Einteilung von Unternehmen in Groß-, Mittel- oder Kleinbetriebe und damit für den Prüfungszeitraum, der bei Klein- und Mittelbetrieben grundsätzlich auf 3 Jahre beschränkt ist, während Großbetriebe grundsätzlich fortlaufend geprüft werden. Dabei genügt für die Zugehörigkeit zu einer Größenklasse die Überschreitung eines Merkmals - im Zeitpunkt der Prüfungsanordnung (Werte in EUR).

Betrieb	Merkmale	Groß	Mittel	Klein
Handel	Umsatz	7.300.000	900.000	170.000
	Gewinn	280.000	56.000	36.000
Fertigung	Umsatz	4.300.000	510.000	170.000
	Gewinn	250.000	56.000	36.000
Freie Berufe	Umsatz	4.700.000	830.000	170.000
	Gewinn	580.000	130.000	36.000
Andere Leistungsbetriebe	Umsatz	5.600.000	760.000	170.000
	Gewinn	330.000	63.000	36.000

- Der Abgabesatz zur **Künstlersozialversicherung** steigt 2013 leicht von 3,9 auf 4,1 %.



- **Wichtig**

Maßgebend ist der Abgabesatz zum Zeitpunkt der Honorarzahlung. Die Jahresmeldung ist jeweils bis zum 31.3. des Folgejahres an die Künstlersozialkasse zu übermitteln.

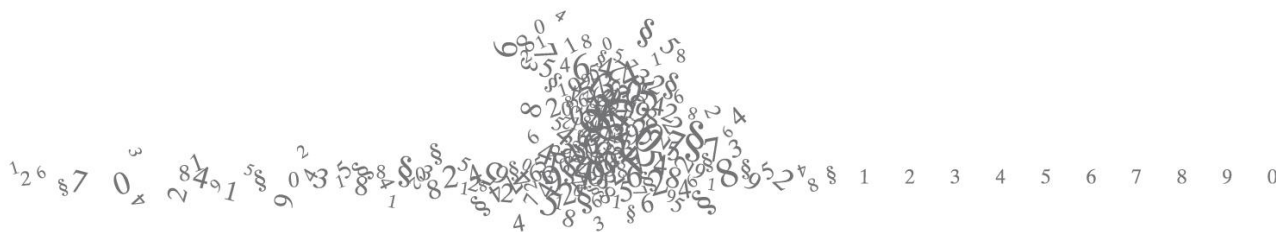
- **Aufhebung des Status des Freihafens Hamburg** zum 1.1.2013, damit die Flächen wirtschaftlicher genutzt werden können.
- Es kommt ab 2013 zur turnusmäßigen Anpassung der **Versicherungspflichtgrenze, Beitragsbemessungsgrenzen und Bezugsgröße**.
- In der **landwirtschaftlichen Sozialversicherung** wird ab dem 1.1.2013 ein Bundesträger "Sozialversicherung für Landwirtschaft, Forst- und Gartenbau" als Selbstverwaltungskörperschaft des öffentlichen Rechts errichtet, der Träger der gesamten landwirtschaftlichen Sozialversicherung (Alterssicherung, Unfall-, Kranken- und Pflegeversicherung) wird.
- Anhebung der einheitlichen Sachbezugswerte sowohl für die Steuer als auch die Sozialversicherung um 3 Cent pro Frühstück und 6 Cent je Mittag- und Abendessen..
- Bezüge aus der **privaten kapitalgedeckten Altersversorgung** werden für neu hinzu kommende Rentnerjahrgänge mit 66 % statt 64 % besteuert. Dafür können alle und nicht nur neu hinzugekommene Beitragszahler und damit insbesondere Unternehmer ihre Prämien in einen Rürup-Vertrag mit 76 statt 74 % bis zur Förderhöchstgrenze von (geplant) 24.000 EUR und bei Ehegatten 48.000 EUR geltend machen - unabhängig vom Zahlenden. Damit lassen sich ggf. ab 2013 18.240 EUR pro Person als Sonderausgaben absetzen, ein Anstieg um 3.440 EUR.
- Bei der Erhebung der Kapitalertragsteuer auf die private Erträge der Unternehmer ist spätestens zum 1.4.2013 der aktualisierte **Anwendungserlass zur Abgeltungsteuer** vom 9.10.2012 (IV C 1 - S 2252/10/10013) anzuwenden.
- Beseitigung von beanstandeten Verstößen gegen die Kapitalverkehrs- und Niederlassungsfreiheit. Gebietsfremde EU-/EWR-Körperschaften werden von der Kapitalertragsteuer vollständig entlastet, durch rückwirkende Erstattung von bis einschließlich 2011 und laufender Erstattung von ab 2012 einbehaltener deutscher Kapitalertragsteuer.
- Turnusmäßige Anpassung des Kapitalwerts nach § 14 BewG für Stichtage 2013. Im Vergleich zu 2012 gibt es geringfügig längere Lebenserwartungen von einem bis 2 Monaten und somit leicht höhere Vervielfältiger für den Kapitalwert einer lebenslänglichen Nutzung oder Leistung als Jahresbetrag zur Berechnung der Kapitalwerte lebenslänglicher Nutzungen oder Leistungen nach Lebensalter und Geschlecht der Berechtigten.
- Nach der **Verbraucherrechterichtlinie** müssen spätestens bis Dezember 2013 Vorschriften für Fernabsatzverträge (Kommunikationsmittel wie Internet und Telefon) außerhalb von Geschäftsräumen (Wohnung oder Arbeitsplatz des Verbrauchers) in nationales Recht umgewandelt sein. Dabei geht es um geänderte Hinweispflichten an Verbraucher, die auch im Verhältnis Steuerberater/Mandanten anzuwenden sind.
- Die **Informationsbeschaffung für Gläubiger im Vollstreckungsverfahren** setzt ab dem 1.1.2013 schon zu Vollstreckungsbeginn ein und wird durch ergänzende Auskunftersuchen an die Rentenversicherungsträger und an das Kraftfahrt-Bundesamt sowie Kontenabrufe über das BZSt gestärkt.

1.3 Elektronische Kommunikation mit dem Finanzamt

Bereits länger sind Unternehmer und Arbeitgeber gesetzlich verpflichtet, ihre Steueranmeldungen elektronisch ans Finanzamt zu übermitteln und auch die EDV-Kommunikation mit Sozialversicherungsträgern gehört zum Alltag und stellt insoweit nichts Neues dar. Doch der Online-Verkehr nimmt permanent zu.

1.3.1 Authentifizierung der elektronischen Anmeldungen

Ab dem 1.1.2013 können die **Umsatzsteuer-Voranmeldung, der Antrag auf Dauerfristverlängerung, die Anmeldung der Sondervorauszahlung und die Lohnsteueranmeldung** nur noch über das ElsterOnline-Portal elektronisch authentifiziert an das Finanzamt übermittelt werden. Alternativ können Steuererklärungsprogramme kommerzieller Anbieter oder die von der Finanzverwaltung kostenlos zur Verfügung gestellte Software ElsterFormular für die Übermittlung der Daten genutzt werden.





Mithilfe des Sicherheitszertifikats lässt sich die Identität des Datenübersmitters eindeutig feststellen. Papierausdrucke und Unterschriften sind damit überflüssig.

Die elektronische Abgabe ist bereits heute - bis auf die ganz wenigen Ausnahmen der Härtefallregelung - verpflichtend. Allerdings war die Übermittlung im authentifizierten Verfahren bislang nur freiwillig. Neu ist also die Verpflichtung zur Abgabe mit Authentifizierung.

Wichtig

Mangels Übergangsphase ist eine Übermittlung nach dem Jahreswechsel ohne elektronische Authentifizierung nicht mehr möglich. Von der Verpflichtung zur Übermittlung mit Sicherheitszertifikat sind auch schon die Anmeldungen für den November (bei Dauerfristverlängerung) und Dezember 2012 betroffen, da diese erst nach Ablauf des Monats und somit 2013 zu übermitteln sind. Sollte die Registrierung bis dahin nicht erfolgt sein und die Anmeldung aus diesem Grund erst nach Abgabefrist übermittelt werden, muss der Unternehmer mit einem Verspätungszuschlag rechnen.

Praxis-Tipp

Das für die authentifizierte Übermittlung erforderliche Zertifikat erhalten Unternehmen und Arbeitgeber im ELSTER-Online-Portal unter www.elsteronline.de/eportal in der Rubrik Registrierung. Damit die Steueranmeldungen auch künftig rechtzeitig und richtig an die Finanzverwaltung übermittelt werden, ist allen Unternehmen und Arbeitgebern, die noch kein Zertifikat haben, zu empfehlen die Registrierung bereits jetzt vorzunehmen. Das ELSTER-Zertifikat bietet höchste Sicherheit. Bei der authentifizierten Übermittlung ist die elektronische Identität des Datenübersmitters jederzeit feststellbar. Bei der Registrierung sollten sich insbesondere Arbeitgeber für ein "Nicht-persönliches Zertifikat" (Organisationszertifikat) unter Verwendung der Steuernummer des Unternehmens entscheiden.

1.3.2 Abgabe elektronischer Steuererklärungen

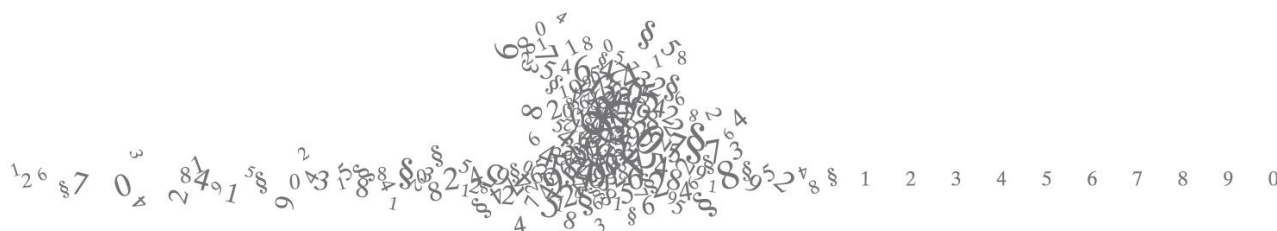
Bereits seit 2005 müssen Umsatzsteuer-Voranmeldungen, Anträge auf Dauerfristverlängerung, Anmeldungen der Sondervorauszahlung, Zusammenfassende Meldungen, Lohnsteuer-Anmeldungen und die Anmeldung über den Steuerabzug nach § 50a EStG elektronisch übermittelt werden. Für die Kapitalertragsteueranmeldung gilt die Verpflichtung seit dem Jahr 2009 und ab dem VZ 2011 wurde erstmals die Abgabe von Steuererklärungen auf elektronischem Weg durch Datenfernübertragung hinsichtlich betrieblicher Steuern verpflichtend. Betroffen sind:

- **Einkommensteuererklärung** (bei der Erzielung von **Gewinneinkünften** nach § 2 Abs. 1 Nr. 1 - 3 EStG durch Gewerbetreibende, Land- und Forstwirten sowie Freiberufler oder private GmbH-Gesellschafter mit Einkünften aus einer wesentlichen Beteiligung nach § 17 EStG (§§ 25 Abs. 4, 52 Abs. 39 EStG) inklusive der privaten Überschusseinkünfte und Abzüge wie Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen, Daten zu Kindern und Ehegatten sowie haushaltsnahen Dienstleistungen.

Wichtig

Für beschränkt Steuerpflichtige gilt dies aus technischen Gründen erst zum 1.1.2013, bis dahin sind die Formulare weiterhin in Papierform einzureichen (BMF online von 12.12.2011).

- **Körperschaftsteuererklärung** inkl. der gesonderten Feststellung des steuerlichen Einlagekontos (§ 31 Abs. 1a KStG)
- Gewerbesteuer- und Zerlegungserklärung
- **Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung bei Personengesellschaften** (§ 181 Abs. 2a AO). Da aus technischen Gründen derzeit nur ein Zugang für die elektronische Übermittlung mit maximal 10 Beteiligten eröffnet werden kann, sind Feststellungserklärungen mit einer höheren Anzahl deshalb zunächst noch in Papierform einzureichen. Die Zahl der elektronisch übermittelbaren Beteiligten soll im Laufe der Zeit schrittweise gesteigert werden.
- **Umsatzsteuer-Jahreserklärung**
- Anträge auf **Dauerfristverlängerung** für Umsatzsteuer-Voranmeldungen



- Bei **Einnahmen-Überschuss-Rechnung** wird bei Betriebseinnahmen unter 17.500 EUR im Wirtschaftsjahr nicht beanstandet, wenn der Steuererklärung anstelle des Vordrucks Anlage EÜR eine formlose Gewinnermittlung beigelegt wird. Insoweit wird auch auf die elektronische Übermittlung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung verzichtet. Ansonsten sind für 2012 Angaben zu **Überentnahmen** nach § 4 Abs. 4a EStG in der **Anlage SZE** (Ermittlung der nicht abziehbaren Schuldzinsen) an die Finanzverwaltung zu übermitteln, wenn die im Wirtschaftsjahr angefallenen Finanzierungsaufwendungen ohne die für Investitionsdarlehen insgesamt 2.050 EUR beim Einzelunternehmen übersteigen.

Wichtig

Ansonsten droht bei Nichtabgabe Zwangsgeld. Da weder durch § 60 Abs. 4 EStDV noch durch die Anlage EÜR eine neue Form der Gewinnermittlung eingeführt wird, ist die Pflicht zur Beifügung einer Gewinnermittlung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck verhältnismäßig und insbesondere zur Gleichmäßigkeit der Besteuerung geeignet.

Praxis-Tipp

Für die elektronische Übermittlung der Einkommensteuererklärung benötigen Selbstständige ein Zertifikat, was sie nach kostenloser einmaliger Registrierung unter www.elsteronline.de/eportal/ erhalten. Dies kann bis zu 2 Wochen nach der Anmeldung dauern, sodass dies schon rechtzeitig vor Abgabe erledigt werden sollte. Sofern sie auf diesem Weg bereits ihre Umsatz- und Lohnsteueranmeldungen elektronisch übermitteln, besitzen sie dieses Zertifikat schon.

An der Pflicht zur elektronischen Abgabe hatte sich auch aufgrund der zeitlichen Verschiebung der E-Bilanz nichts geändert. Zur elektronischen Übermittlung von Steuerklärungen kann neben der qualifizierten elektronischen Signatur irgendein sicheres Verfahren verwendet werden, das den Datenübermittler authentifiziert und die Vertraulichkeit und Integrität des elektronisch übermittelten Datensatzes gewährleistet.

Praxis-Tipp

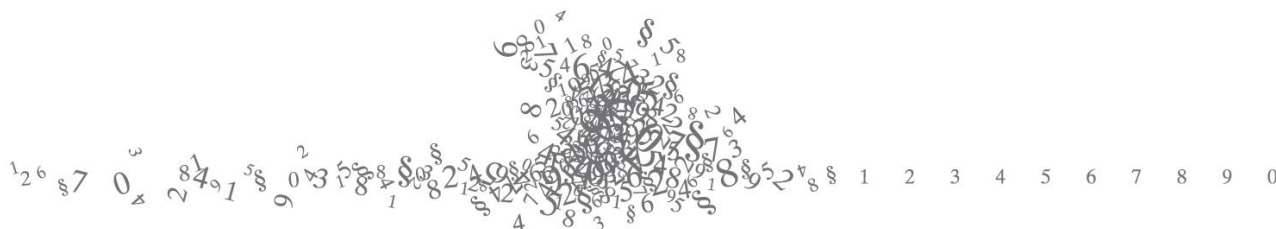
Die Abgabe der Einkommensteuererklärung online hat den Vorteil, dass nur die Eintragungsmöglichkeiten in ELSTER genutzt und keine separaten Aufstellungen mehr eingereicht werden müssen. Nur für besondere Lebensumstände sind ergänzende Belegeinreichungen nötig. Die Anleitungen zu den Print-Formularen sehen hingegen deutlich mehr einzureichende Informationen und Unterlagen vor, vor allem bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung. Die Verwaltung bietet also Erleichterungen gegen EDV.

1.3.3 Datenzugriff auf Lohnsteuerprogramme

Die aktuelle Version 2013.1 der **Digitalen LohnSchnittstelle** (DLS) vom 4.10.2012 berücksichtigt insbesondere die Änderungen der Eintragungen in der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung für 2013 und steht auf der Internetseite des BZSt unter www.bzst.bund.de zum Download bereit.

Die Finanzverwaltung hat das Recht, die Buchführung, die mithilfe eines DV-Systems erstellt wurde, im Rahmen von Außenprüfungen im Weg des Datenzugriffs zu prüfen (§ 147 Abs. 6 AO) und darf in diesem Rahmen auf die Daten der Buchführung elektronisch zugreifen. Dieses Zugriffsrecht erstreckt sich auf alle steuerrelevanten Daten, also z. B. die Lohn-, Finanz- und Anlagenbuchhaltung. Das BMF riet hierzu schon mit Schreiben vom 29.6.2011 zur Vermeidung von Zweifelsfragen und Unklarheiten zu den Inhalten von elektronischen Dateien und Datenfeldern oder technischen Schwierigkeiten beim Aufbereiten der Daten, die Digitale LohnSchnittstelle für den Export von Daten aus dem Lohnbuchhaltungssystem des Arbeitgebers zur Übergabe an den Außenprüfer zu nutzen. Mit dieser einheitlichen Schnittstellenbeschreibung soll erreicht werden, dass die im Lohnkonto aufzuzeichnenden Angaben in den dem Lohnsteuer-Außenprüfer überlassenen Daten enthalten sind.

1.3.4 Härtefallregelung



Das Finanzamt kann in Härtefällen (§ 150 Abs. 8 AO) auf die elektronische Datenübermittlung verzichten, wenn sie für den Steuerpflichtigen wirtschaftlich oder persönlich unzumutbar ist. Dies ist insbesondere der Fall, wenn er nicht über die erforderliche technische Ausstattung verfügt und die Schaffung der technischen Möglichkeiten nur mit einem nicht unerheblichen finanziellen Aufwand möglich wäre. Darüber hinaus ist eine unbillige Härte anzunehmen, wenn der Selbstständige nach seinen individuellen Kenntnissen und Fähigkeiten nicht oder nur eingeschränkt in der Lage ist, die Möglichkeiten der Datenfernübertragung zu nutzen. In der Praxis dürften diese Voraussetzungen insbesondere bei Kleinstbetrieben gegeben sein.

Wichtig

Der Antrag kann auch konkludent z.B. in Gestalt der Abgabe einer herkömmlichen Erklärung auf Papier gestellt werden. Dann ist die Sachverhaltsermittlung des Finanzamts nur geboten, wenn das Vorliegen eines Härtefalls nicht als glaubhaft angesehen werden kann.

Allerdings sind die Hürden für einen Härtefall hoch. So ist z. B. der allgemeine Verweis auf **Zweifel an der Datensicherheit** von ELSTER nicht ausreichend. Die grundsätzliche Verpflichtung zur Abgabe von Erklärungen in elektronischer Form ist verfassungsgemäß und der Umstand, dass ein Steuerpflichtiger selbst weder über einen Computer noch über einen Internetzugang verfügt, führt als solcher nicht dazu, dass dem Antrag stattzugeben wäre. Die erforderlichen Mittel muss er sich auf eigene Kosten beschaffen. Verfügt der Unternehmer über einen internetfähigen Computer, ist er ohnehin verpflichtet, die Umsatzsteuer-Voranmeldungen elektronisch zu übermitteln, zumal die Übermittlung der Daten nicht manipulationsanfälliger als das papiergebundene System ist.

Ob und inwieweit das Finanzamt in Härtefällen (§ 150 Abs. 8 AO) auf die elektronische Datenübermittlung verzichtet, hat das LfSt Bayern am 20.6.2012 auf den Internetseiten über den Flyer "ELSTER für Steuerberater" als PDF dargelegt.

1.3.5 Die elektronische Bilanz fürs Finanzamt

Unternehmen müssen ihre Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung künftig elektronisch ans Finanzamt übermitteln (E-Bilanz gem. § 5b EStG). Nachdem die Pilotphase abgelaufen war, hat das BMF auf dieser Basis ein Anwendungsschreiben veröffentlicht und gewährt Unternehmen und bilanzierenden Freiberuflern noch einmal eine zeitliche Pause von 12 Monaten.

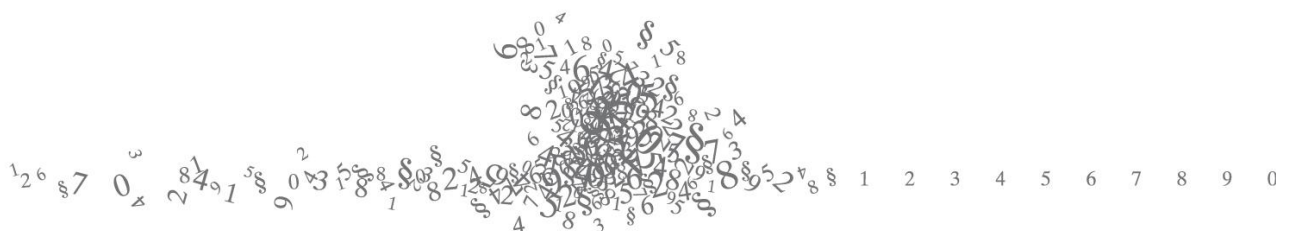
Folgende Anwendungsregelungen müssen Unternehmer beachten:

- Grundsatz: Erstmalige (freiwillige) Anwendung Wirtschaftsjahr 2012 bzw. 2012/2013
- EDV-Übermittlung: Erstmalige verpflichtende Anwendung ab WJ 2013 bzw. 2013/2014
- Kapitalkontenentwicklung bei Personengesellschaften: Erstmals verpflichtend für WJ 2015 bzw. 2015/2016
- Gesonderte Übermittlung von Sonder- und Ergänzungsbilanzen: Erstmals verpflichtend für WJ 2015 bzw. 2015/2016
- Sonderregelungen: Sie gelten für ausländische Betriebsstätten, steuerbefreite Körperschaften und juristische Personen des öffentlichen Rechts mit Betrieben gewerblicher Art. Erstmalige verpflichtende Anwendung ab WJ 2015 bzw. 2015/2016

Für den jetzt anstehenden Abschluss 2012 bzw. 2012/13 gibt es also eine **Nichtbeanstandungsregel**, die es Unternehmern freistellt, ob sie Bilanz und GuV in elektronischer Form oder nach wie vor auf Papier einreichen, wobei letztere dem vorgegebenen E-Bilanz-Datensatz nicht entsprechen müssen. Verpflichtendes Erstjahr für die elektronische Abgabe ist somit die **Steuerbilanz 2013**, die erst in 2014 erstellt und eingereicht wird. Für bilanzierende Selbstständige terminlich mehr Luft, um - soweit noch nicht geschehen - die notwendigen Anpassungen an die Taxonomie (aktuell Version 5.1) vorzunehmen.

Praxis-Tipp

Auch wenn sie den anstehenden Abschluss 2012 zunächst wie gewohnt in Papierform erstellen, sollte Sie die notwendigen Umstellungsarbeiten an den elektronischen Schnittstellen nicht auf die lange Bank schieben und idealerweise im Rahmen der Abschlussarbeiten vor dem Start der Buchhaltung fürs neue Jahr vorsehen. Denn erst im Alltag lässt sich das im Unternehmen vorhandene Fehlerpotenzial erkennen und rechtzeitig gegensteuern. Vor allem ist Personal zu schulen und zu prüfen, ob die derzeit im Einsatz befindliche Software künftig die geforderten amtlichen Datensätze zur Übermittlung bereitstellen kann, die



ähnlich einem Kontenrahmen aus verbindlichen Taxonomiedateien bestehen müssen. Die Anpassung der Buchführung an die Erfordernisse der E-Bilanz bis Ende 2012 hat den Vorteil, 2013 bereits E-Bilanzkonform buchen zu können.

Soll die elektronische Übertragung nach Maßgabe der HGB-Buchführung mit einer zusätzlichen **Überleitungsdarstellung** erfolgen (§ 5b Abs. 1 Satz 2 EStG), setzt dies entweder die Erstellung einer vollständig integrierten Buchführung nach dem Gliederungsschema der relevanten Taxonomie voraus oder es erfolgen in einem Zwischensystem über ein Software-Programm Umgliederungen, Umbuchungen und Überleitungen aller handelsrechtlichen in steuerrechtliche Wertansätze. Dabei ist im Hinblick auf die anzuwendende Taxonomie eine Kontenplananalyse durchzuführen und die Mussfelder der Steuertaxonomie werden den verwendeten handels- oder auch steuerrechtlichen Konten gegenübergestellt. Dann erfolgen entsprechende Anpassungen.

Praxis-Tipp

Die aktuelle Taxonomie sowie ein ausführliches Dokument mit Antworten auf häufig gestellte Fragen lassen sich abrufen über www.estuer.de/#ebilanz.

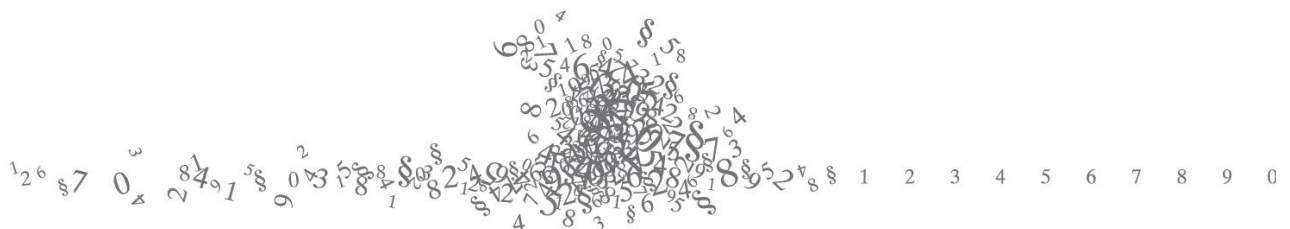
Wichtig

Einzelkaufleute sind gem. § 241a HGB von Buchführungs- und Bilanzierungspflichten befreit, wenn sie in 2 aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren höchstens 50.000 EUR Gewinn und 500.000 EUR Umsatz aufweisen. Bei Neugründungen gilt das schon bei Unterschreitung am ersten Abschlussstichtag. Für kleine Kaufleute erspart eine simple Erfassung von Einnahmen und Ausgaben entsprechend ihrem Zu- bzw. Abfluss nach § 4 Abs. 3 EStG (Einnahme-Überschussrechnung) - neben Kostenentlastung und Arbeiterleichterung - die Umstellung auf die E-Bilanz. Sie sollten jedoch beachten, dass die Handelsbilanz einen deutlich höheren Informationsgehalt bietet und in der Praxis eine sachdienliche betriebswirtschaftliche Grundlage für die Unternehmensplanung und die Kreditvergabe durch die Gläubigerbanken darstellt. Der Wechsel auf die Einnahme-Überschussrechnung hat eine besondere Gewinnermittlung auf den Übergangszeitpunkt zur Folge.

1.3.6 Elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale ELStAM

An die Stelle der traditionellen Lohnsteuerkarte tritt die Erhebung der Lohnsteuer mit Hilfe der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale ELStAM. Der Start des neuen Verfahrens ist endgültig zum 1.1.2013 vorgesehen. Arbeitgeber müssen sich darauf einstellen, im Zuge der Umstellung eine Vielzahl technischer und gesetzgeberischer Schritte zu beachten. Hierzu werden über das JStG 2013 Regelungen zur gestreckten Einführung des Verfahrens der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale ELStAM sowie für den Übergangszeitraum bis zur Anwendung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale in § 52b EStG geschaffen. Eine Neufassung des § 52b EStG ist erforderlich, weil die Vorschrift durch das Beitreibungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz ab dem 1. Januar 2013 aufgehoben wird. Diese Aufhebung war darauf ausgerichtet, dass das ELStAM-Verfahren im Kalenderjahr 2011 oder spätestens im Kalenderjahr 2012 planmäßig erstmals eingesetzt werden wird. Die Norm dient dazu, die Änderungen möglichst transparent darzustellen und dem Arbeitgeber zu ermöglichen, den bisherigen Regelungsgehalt des § 52b EStG mit dessen neuen Inhalt möglichst einfach vergleichen zu können. Insgesamt sind folgende Vorschriften zu beachten:

- § 38b EStG - Lohnsteuerklassen, Zahl der Kinderfreibeträge
- § 39 EStG - Lohnsteuerabzugsmerkmale
- § 39a EStG - Freibetrag und Hinzurechnungsbetrag
- § 39b EStG - Einbehalt der Lohnsteuer
- § 39c EStG - Lohnsteuer ohne Abzugsmerkmale
- § 39d EStG - Aufhebung der Sonderregeln für beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer
- § 39e EStG - Bildung und Anwendung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale
- § 42b EStG - Interner Lohnsteuer-Jahresausgleich durch den Arbeitgeber
- § 46 Abs. 2 Nr. 7 EStG - Veranlagung, Neufassung
- § 46 Abs. 52 EStG - Antrag auf Steuerklasse III bei Heirat
- § 4 Abs. 1 Nr. 1 und 2 LStDV - Neufassung
- § 52b EStG - Übergangsregelungen 2013 für das Papierverfahren, eingefügt über das JStG 2013





Dieses Regelungspaket stellt für Arbeitgeber, Belegschaft sowie die Finanzverwaltung endgültig die Weichen auf eine umfassende EDV-Modernisierung des Lohnsteuerabzugsverfahrens. Arbeitgebern werden die ELStAM der Arbeitnehmer maschinell zum Abruf bereit gestellt. Sie haben die ELStAM abzurufen, ins Lohnkonto zu übernehmen und für die Anstellungsdauer anzuwenden. Änderungen stellt die Finanzverwaltung dem Arbeitgeber zum Abruf bereit. Handelsübliche Lohnabrechnungsprogramme können den Datenabruf automatisch vornehmen.

Die Umstellung auf ELStAM hat auch zur Folge, dass eine Berücksichtigung antragsabhängiger Freibeträge im Lohnsteuerabzugsverfahren 2013 grundsätzlich voraussetzt, dass der Arbeitnehmer für 2013 einen Lohnsteuer-Ermäßigungsantrag stellt.

Zur Ausstellung von elektronischen Lohnsteuerbescheinigungen 2013 siehe BMF, Schreiben vom 4.9.2012.

Die Finanzverwaltung gewährt eine Kulanfrist im Form von Übergangsregelungen des § 52b EStG bis 31.12.2013. Solange kann jeder Arbeitgeber entscheiden, wann er das bisherige Papierverfahren auf ELStAM umstellt, es werden keine Kriterien für den Einstieg vorgegeben. Arbeitgebern steht es frei, während der Frist mit allen Arbeitnehmern gleichzeitig in den elektronischen Abruf einzusteigen oder einzeln mit einer selbst gewählten Anzahl. Spätester Einstieg ist der Zeitpunkt der Dezemberabrechnung 2013 - mindestens eine Abrechnung 2013 muss mit den elektronischen Daten erfolgen. Bis zur Umstellung bleibt alles wie bisher und für die Lohnabrechnung werden die bisher verwendeten Daten (Lohnsteuerkarte, Ersatzbescheinigung) genutzt.

Wichtig

Ab dem 1.1.2013 wird die elektronisch unterstützte Betriebsprüfung - kurz euB - allen interessierten Arbeitgebern und Steuerberatern als optionales Verfahren angeboten (§ 28p Abs. 6a SGB IV) hierbei erfolgt ein weiterer Datenaustausch in der Sozialversicherung.

1.4 Einkommensteuer-Änderungsrichtlinien 2012

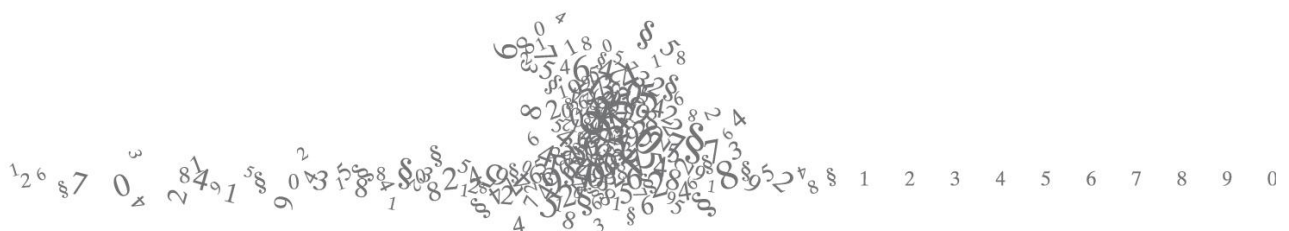
Die Einkommensteuer-Änderungsrichtlinien 2012 (EStR 2012) sind ab dem VZ 2012 anzuwenden. Da sich ihre offizielle Bekanntmachung jedoch das gesamte Jahr hingezogen hat, ist darin quasi eine Änderung 2013 mit Rückwirkung zu sehen. Die EStR sind zwar nur für die Finanzverwaltung bindend, geben aber Steuerpflichtigen eine verlässliche Richtschnur im Umgang mit dem Fiskus. Daher sind die Änderungen für Betriebe von Bedeutung. Sie beinhalten insbesondere Neuregelungen bei der Aktivierung von **Herstellungskosten**.

Wichtig

Die Vorschriften über den Lohnsteuerabzug in den LStR 2011 - z. B. Neuregelungen bei den Reisekosten zur Verpflegung während einer Auswärtstätigkeit oder zur doppelten Haushaltsführung - gelten entsprechend auch für die Veranlagung zur Einkommensteuer. In den LStR 2011 sind die Änderungen durch das JStG 2010 und nachfolgender Gesetze noch nicht berücksichtigt.

Besonders problematisch ist die Änderung in R 6.3 zum **steuerlichen Herstellungskostenbegriff**, indem die geänderte Verwaltungsauffassung dem Bestreben des BilMoG widerspricht, die handelsrechtlichen an die steuerlichen Herstellungskosten anzupassen. Die nunmehr geforderte **Aktivierungspflicht für die angemessenen Teile von Kosten der allgemeinen Verwaltung, soziale Einrichtungen des Betriebs, freiwillige soziale Leistungen und der allgemeinen betrieblichen Altersversorgung** führt zu einem Abweichen zwischen HGB und EStG. Hierzu gehören etwa Aufwendungen für Geschäftsleitung, Einkauf und Wareneingang, Betriebsrat, Personalbüro, Nachrichten-, Ausbildungs- und Rechnungswesen, Werkschutz sowie der allgemeinen Fürsorge wie Betriebskrankenkasse oder Kantine einschließlich der Essenzzuschüsse sowie für Freizeitgestaltung der Arbeitnehmer. Bei der Bilanzierung des beweglichen Anlagevermögens darf bei der Berechnung der Herstellungskosten **AfA in gleichen Jahresbeträgen** berücksichtigt werden.

Das handelsrechtliche Bewertungswahlrecht für **Fremdkapitalzinsen** gilt auch für die steuerliche Gewinnermittlung. Sind Fremdkapitalzinsen in die Herstellungskosten einbezogen worden, sind sie gem. § 5 Abs. 1 EStG auch in der steuerlichen



Gewinnermittlung als Herstellungskosten zu beurteilen. Weicht die Bewertung von der Handelsbilanz ab, sind die entsprechenden Anlagegüter in ein besonderes, laufend zu führendes Verzeichnis aufzunehmen (§ 5 Abs. 1 Satz 2 EStG).

Wichtig

Die in § 255 Abs. 2 Satz 3 HGB genannten Kostenbestandteile sind, anders als die variablen Fertigungsgemeinkosten, teilweise durch das Unternehmen allgemein verursacht und es besteht kein direkter Veranlassungszusammenhang, der eine eindeutige Zuordnung zu den Herstellungskosten ermöglicht. Jede Aktivierung ist daher mit einem großen Unsicherheitsfaktor behaftet und kann in den meisten Fällen bestenfalls durch geschätzte Zuschlagssätze vorgenommen werden.

Soweit diese Neuregelung von R 6.3 Abs. 4 EStR 2008 abweicht, darf für Wirtschaftsjahre, die vor der Veröffentlichung der EStÄR 2012 im BStBl enden, noch nach R 6.3 Abs. 4 EStR 2008 verfahren werden.

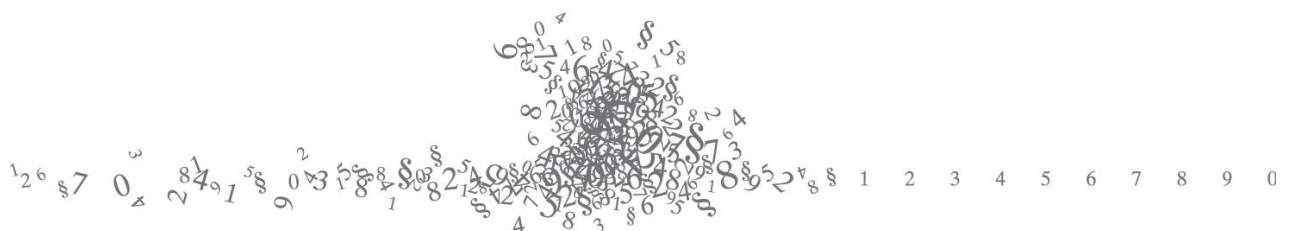
Darüber hinaus sind für Selbstständige insbesondere folgende Punkte zu beachten:

- R 4.2 Abs. 3, 4.4 Abs. 3 EStR bestimmen, dass auch **dachintegrierte Fotovoltaikanlagen und Blockheizkraftwerke** wie selbstständige, bewegliche Wirtschaftsgüter zu behandeln sind und damit die Option zum Investitionsabzugsbetrag und der Sonder-AfA eröffnen. Beim gewerblichen Betrieb ist der private Stromverbrauch eine Sachentnahme.
- Die **Bilanzänderung** bezieht sich nach R 4.4 Abs. Satz 6 EStR **bei Mitunternehmenschaften** auf Maßnahmen in Gesamthands-, Ergänzungs- und Sonderbilanz. Eine Bilanzberichtigung in der Gesamthandsbilanz kann daher zur Änderung in den Ergänzungs- oder Sonderbilanzen der Mitunternehmer oder zwischen diesen Bilanzen berechnen.

Praxis-Tipp

Insbesondere im Rahmen von Außenprüfungen werden zum Ausgleich des Prüfungsergebnisses häufig zulässige Bilanzänderungen geltend gemacht (R 4.4 Abs. 2 EStR). Was hierbei in den Fällen des § 5 EStG zudem zu beachten ist, erläutert das LSF Sachsen in einer nützlichen Verfügung vom 29.12.2011 (S 1505 - 61/2 - 211) - mit tabellarischen Anlagen zur Wirksamkeit des handelsrechtlichen Jahresabschlusses bei den einzelnen Unternehmensformen.

- Trotz Betriebsausgabenabzugsverbot ist in der Steuerbilanz eine **Gewerbesteuerrückstellung** nach R 5.7 EStR zu bilden und dadurch verursachte Gewinnauswirkungen sind außerbilanziell zu neutralisieren.
- Durch BilMoG können **Wahlrechte**, die nur steuerlich bestehen, unabhängig vom handelsrechtlichen Wertansatz ausgeübt werden. Daher wird die Anweisung in R 6b.2 geändert.
- Nach R 6.8, 6.9, 6.12 EStR ist eine **außerplanmäßige Abschreibung** in der Handelsbilanz nicht zwingend in der Steuerbilanz durch eine Teilwert-AfA nachzuvollziehen, bei einer Abweichung von der Handelsbilanz sind die Wirtschaftsgüter in besondere, laufend zu führende Verzeichnisse aufzunehmen, die Anwendung der **Lifo-Methode** setzt keine Bewertung der Wirtschaftsgüter auch in der Handelsbilanz nach dieser Methode voraus - eine HGB-Einzelbewertung steht der Anwendung von Lifo nicht entgegen.
- Die Behandlung von **GWG** in R 6.13 zum Ansatz bis 410 EUR bzw. beim **Sammelposten** vollzieht die aktuellen Änderungen nach. Für jedes Wirtschaftsjahr ist ein gesonderter Sammelposten zu bilden. Die nicht mehr im Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung anfallenden Kosten erhöhen den Sammelposten des Jahres, in dem die Aufwendungen entstehen.
- Ein Wirtschaftsgut kann auch nach Ablauf des Begünstigungszeitraums weiterhin degressiv nach § 7 Abs. 2 EStG abgeschrieben werden, wenn neben der **Sonder-AfA** nach § 7g Abs. 5 EStG eine Abschreibung nach § 7 Abs. 2 EStG vorgenommen wurde.
- In R 10d EStR erfolgen umfangreiche neue Anweisungen zum **Verlustvortrag**, etwa zur Unterbrechung der (un-)beschränkten Steuerpflicht und zum Verlustabzug in Erbfällen.
- Für **landwirtschaftliche Betriebe** enthalten R 14 und R 15.5 EStR umfangreiche neue Anweisungen, etwa zur Ermittlung des steuerpflichtigen Veräußerungsgewinns, dem Vorliegen von teils gewerblichen und teils land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeiten, dem Strukturwandel, Haupt- und Nebenbetrieb, Be- oder Verarbeitung eigener in



Verbindung mit fremden und gewerblichen Erzeugnissen, land- und forstwirtschaftliche Dienstleistungen oder Abgrenzungsregelungen.

- Bei **Betriebsveräußerung oder -aufgabe** kann der Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG gewährt werden, wenn eine dauernde Berufsunfähigkeit vorliegt, Kausalität zwischen der Veräußerung/Aufgabe und Berufsunfähigkeit ist nicht erforderlich.
- Die Angabe zum Verfahren der getrennten **Veranlagung von Ehegatten** wird durch die zum Verfahren bei der Einzelveranlagung nach § 26a EStG ersetzt, das ab dem VZ 2013 gilt.
- R 32d EStR enthält neue Anweisungen für den gesonderten Tarif für Einkünfte aus Kapitalvermögen (**Abgeltungsteuer**), Verluste, nahe stehende Personen oder zur Veranlagungsoption nach § 32d Abs. 2 EStG.

2 Geplante Änderungen

Im Folgenden werden praxisrelevante Gesetzesänderungen vorgestellt, bei denen das Gesetzgebungsverfahren bei Redaktionsschluss noch nicht abgeschlossen war. Obwohl manche dieser Änderungen zwischen Regierung und Opposition bzw. Bund und Ländern umstritten sind, müssen sich Unternehmen darauf einstellen, dass die Neuregelungen 2013 oder sogar mit Rückwirkung kommen. Das betrifft insbesondere das JStG 2013.

2.1 Änderungen für Betriebe durch das JStG 2013

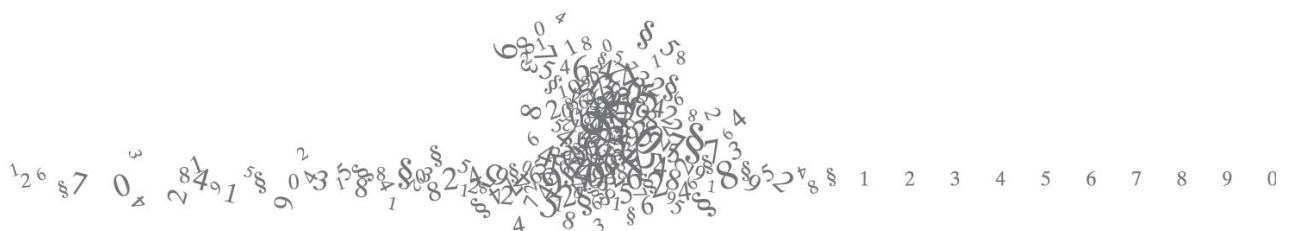
Durch das Jahressteuergesetz (JStG) 2013 erfolgt die **Einführung des EU-Amtshilfegesetzes** zur verbesserten und effektiveren Zusammenarbeit der Behörden im Bereich der grenzüberschreitenden Steuersachverhalte und eine Aufhebung der bisherigen Amtshilferichtlinie. Das JStG tritt - möglicherweise mit weiteren oder wegfallenden Änderungen am 1.1.2013 in Kraft. Der nachfolgende Überblick soll Unternehmen zur Einschätzung dienen, was im betrieblichen Bereich voraussichtlich künftig ansteht:

- Gesetzliche Anwendung der Bewertungsgrundsätze für **anschaffungsnahe Aufwendungen** auch bei der Einnahmen-Überschuss-Rechnung nach § 4 Abs. 3 EStG, was in der Praxis bislang schon so gehandhabt wird.
- Es kommen Anpassungen bei der **Lohnsteuerpauschalierung bzgl. einer Übereignung von Computern an die Mitarbeiter** und eine Rechtsgrundlage für die **Lohnsteuer-Nachschauf** für die Finanzkontrolle Schwarzarbeit wird eingeführt.
- Über das JStG 2013 kommt es zu Änderungen bei der **Ausnutzung des negativen Progressionsvorbehalts durch Steuergestaltungen** (sog. Modell "Goldfinger"), einer verbesserten Sicherstellung des Lohnsteuerabzugs ab 2013 sowie einer für Unternehmen aus dem Bereich der Alternativenergie ungünstigeren **Gewerbsteuerzerlegung**.

Wichtig

Nicht bereits über das JStG 2013, sondern vermutlich nachfolgende Vorhaben kommt es zur erstmaligen Steuerpflicht für sog. Streubesitzdividenden, dem Verbot der Verlustverrechnung des übernehmenden Rechtsträgers sowie der Eindämmung missbräuchlicher Gestaltungen beim ErbStG durch die Inanspruchnahme der Verschonungsregelungen beim Betriebsvermögen.

- Zur Umsetzung des Regierungsprogramms Elektromobilität wird ins EStG eine Regelung zum Ausgleich des Nachteils durch den höheren Preis für die **private Nutzung von betrieblichen Elektrofahrzeugen** durch Selbstständige und Arbeitnehmer mit Firmenwagen aufgenommen - beim Listenpreis und der Fahrtenbuchmethode.
- Es kommt eine Verfahrensvereinfachung für Arbeitnehmer durch die Antragsmöglichkeit, die Geltungsdauer eines im Lohnsteuerabzugsverfahren zu berücksichtigenden **Freibetrags** (§ 39a EStG) **künftig auf 2 Kalenderjahre** zu verlängern, damit der Beschäftigte den Antrag auf Lohnsteuer-Ermäßigung beim Finanzamt nicht mehr jährlich zu stellen braucht. Durch den Eintrag eines Freibetrags bei den ELStAM ist der Arbeitnehmer grundsätzlich nach § 46 Abs. 2 Nr. 4 EStG verpflichtet, eine Einkommensteuererklärung abzugeben. Da er im Falle der Änderung der tatsächlichen Verhältnisse zu seinen Gunsten den Freibetrag ändern lassen kann, ist er nicht für den gesamten 2-Jahres-Zeitraum gebunden.

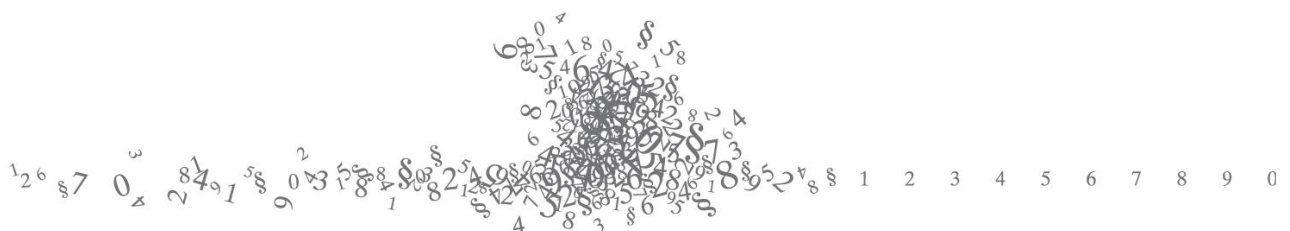


- Die sog. Ehrenamtspauschale wird auch für das **Engagement in Freiwilligendiensten** gewährt.
- Die **Aufbewahrungsfristen** werden im Interesse des Bürokratieabbaus nach der AO und dem UStG zunächst von derzeit 10 Jahren ab 2013 auf 8 Jahre und in einem weiteren Schritt ab 2015 auf 7 Jahre verkürzt und vereinheitlicht. Auch im HGB werden die Aufbewahrungsfristen für Buchungsbelege entsprechend vermindert. Die Verkürzung der Aufbewahrungsfrist betrifft:
 - Bücher und Aufzeichnungen, Inventare, Jahresabschlüsse, Lageberichte, die Eröffnungsbilanz
 - Arbeitsanweisungen und sonstigen Organisationsunterlagen sowie
 - Buchungsbelege.

Wichtig

Soweit Unterlagen schon nach bisher geltendem Recht nur 6 Jahre aufzubewahren waren, gilt die 6-Jahres-Frist weiter, sofern nicht in anderen Steuergesetzen noch kürzere Aufbewahrungsfristen zugelassen sind.

- Erweiterung der **Abstandnahme beim Steuerabzug von Kapitalerträgen** nach § 44a EStG für diverse Sachverhalte, etwa wenn Gesellschafter Freistellungsauftrag oder NV-Bescheinigung einreichen. Das betrifft auch eine **Umstellung des Erstattungsverfahrens bei Gesamthandsgemeinschaften** in § 44b EStG.
- Einführung einer neuen Regelung zum Verlustabzug bei gewerblicher Tierzucht in § 15 Abs. 4 EStG.
- Die Umsatzsteuerbefreiung wird ausgeweitet auf
 - Heilbehandlungsleistungen im Rahmen der hausarztzentrierten und besonderen ambulanten Versorgung über § 4 Nr. 14c UStG.
 - eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen, auch auf privat-gewerbliche Sozialleistungserbringer.
 - rechtliche Betreuungsleistungen in § 4 Nr. 16, Nr. 18 und Nr. 25 Satz 3 UStG.
- Unternehmer können die Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für ihr Unternehmen nach § 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG eingeführt worden sind, bereits mit ihrer Entstehung abziehen.
- Es erfolgen diverse Änderungen im **AStG**, indem die **Wirkung auf unselbstständige Betriebsstätten und Personengesellschaften ausgedehnt** wird. Es werden Rechtsgrundlagen im AStG geschaffen, um den international anerkannten Fremdvergleichsgrundsatz nach OECD-Standard uneingeschränkt auch auf internationale Betriebsstätten anwenden zu können.
- Es kommt zu neuen Detailregelungen im Fünften Vermögensbildungsgesetz, etwa zur **elektronischen Vermögensbildungsbescheinigung** und der Anpassung der **eingetragenen Lebenspartnerschaft** an die Ehe - z.B. bei schädlicher Verwendung des VL-Vertrags.
- In **KStG** und **GewStG** erfolgen redaktionelle Anpassungen an die Neufassung der Mutter-Tochter-Richtlinie, die Amtshilferichtlinie und den Vertrags von Lissabon.
- Es kommt zu **veränderten Ortsregeln im UStG** bei
 - Leistungen an den nicht unternehmerischen Bereich einer juristischen Person und
 - der langfristigen Vermietung eines Sportbootes sowie anderen Beförderungsmitteln an Nichtunternehmer.
- Der **Begriff des im Ausland ansässigen Unternehmers** in § 13b Abs. 7 Satz 1 UStG wird an die EuGH-Rechtsprechung angepasst.
- Der Anspruch auf **Vorsteuerabzug aus dem innergemeinschaftlichen Erwerb** von Gegenständen für das Unternehmen wird nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStG aufgrund des EuGH-Urteils vom 22.4.2010 auf die Fälle eingeschränkt, in denen der innergemeinschaftliche Erwerb nach § 3d Satz 1 UStG in Deutschland bewirkt wird, da in Deutschland die Beförderung oder Versendung tatsächlich endet.
- Ab 2013 gelten für einige Sonderfälle **neue Rechnungspflichtangaben sowie Fristen**. Der neue § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 8, 9 und 10 UStG führt zu einer Erweiterung des Katalogs der Rechnungsangaben nach § 14 Abs. 4 UStG. Folgende Fälle sind betroffen:
 - Gutschriften





- Reiseleistungen
- Differenzbesteuerung
- Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers
- Die Mitwirkungspflicht nach § 90 Abs. 1 Satz 1 AO bei der Ermittlung des steuererheblichen Sachverhalts wird an die BFH-Rechtsprechung angepasst, etwa bei Dritten wie einem Kreditinstitut für seine Kunden.
- Die Berufung auf ein Verfahren, das bei dem Europäischen Gerichtshof für Menschenrechte (der kein Organ der Europäischen Union ist) anhängig ist, kann keine Verfahrensrufe nach § 363 Abs. 2 Satz 2 AO bewirken.
- In der Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung erfolgt eine redaktionelle Anpassung an die mit dem JStG 2013 vorgenommenen Änderungen des AStG.

2.2 Neuregelungen durch andere Gesetze

Nachfolgend werden - wegen des großen Umfangs - die angekündigten und für Betriebe relevanten Änderungen kurz dargestellt. Unternehmer sollten diese für das kommende Jahr mit einplanen, teilweise sogar schon für den Abschluss 2012.

2.2.1 Neue Mantelverordnung

Die Verordnung zum Erlass und zur Änderung steuerlicher Verordnungen tritt am Tag nach der Verkündung in Kraft und sorgt u. a. für den vereinfachten Zuwendungsnachweis beim steuerlichen **Spendenabzug**. So das SEPA-Verfahren als auch andere Verfahren (z. B. PayPal) als vereinfachte Zahlungsvorgänge über das Internet anerkannt (§ 50 Abs. 2 EStDV). Hinzu kommen redaktionelle Änderungen in §§ 20 und 21 UStDV sowie eine Anpassung des Begriffs des im Ausland ansässigen Unternehmers an die aktuelle EuGH-Rechtsprechung in § 59 UStDV.

Nach dem neuen § 59 Satz 2 UStDV ist ein Unternehmer auch dann **im Ausland ansässig**, wenn er dort den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit, seine Geschäftsleitung oder eine feste Niederlassung und im Inland nur einen Wohnsitz hat. Hat der Unternehmer aber weder den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit, noch die Geschäftsleitung oder eine Betriebsstätte im Ausland, von wo aus die Umsätze ausgeführt worden sind, im Inland aber einen Wohnsitz, ist er im Inland ansässig.

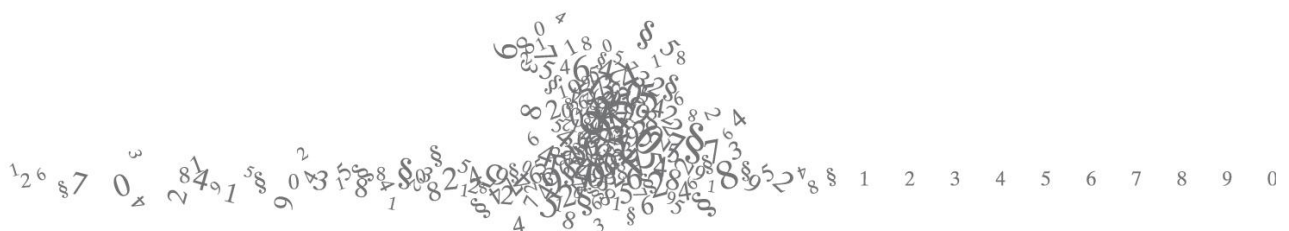
Das Finanzamt Neubrandenburg ist für die **Besteuerung von beschränkt einkommensteuerpflichtigen Personen** insbesondere **Auslandsrentner** weiterhin örtlich zuständig. Zudem werden die Steuerberatergebühren an die gestiegenen Preise und Kosten angepasst sowie die Steuerberatergebührenverordnung (neu: Steuerberater-Vergütungsverordnung) strukturell bereinigt.

2.2.2 Erleichterungen für kleine Kapitalgesellschaften

Kleinstbetriebe als Kapitalgesellschaft (GmbH, UG mbH, AG oder als KGaA) oder Personenhandelsgesellschaft ohne voll haftende natürliche Personen (z.B. GmbH & Co KG) unterliegen künftig weniger umfangreichen Vorgaben für die Rechnungslegung. Durch **Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetz (MicroBiG)** will den Datenumfang im Jahresabschluss reduzieren und dieser muss nicht mehr automatisch im Bundesanzeiger veröffentlicht, sondern nur hinterlegt und dann auf Anfrage Dritter zur Verfügung gestellt werden. Das bringt eine Entlastung für geschätzt rd. eine halbe Mio. kleiner Firmen. Ansonsten bleibt es bei den bisherigen Rechnungslegungsvorgaben. Die Änderungen betreffen kleine Kapitalgesellschaften, die an 2 aufeinander folgenden Abschlussstichtagen mindestens 2 der 3 nachfolgenden Merkmale nicht überschreiten:

- Umsatzerlöse bis 700.000 EUR,
- Bilanzsumme bis 350.000 EUR sowie
- durchschnittliche Zahl beschäftigter Arbeitnehmer bis 10

Die Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften gelten erstmals für Jahresabschlüsse, die sich auf einen **nach dem 30.12.2012 liegenden Abschlussstichtag** beziehen - d. h. für kalendergleiche Geschäftsjahre ist eine Anwendung bereits für den Abschluss zum 31.12.2012 möglich. Für die Beurteilung, ob 2012 die Schwellenwerte an 2 aufeinander folgenden Abschlussstichtagen unterschritten sind, sind die neu eingeführten niedrigeren Schwellenwerte bereits 2011 und 2010 maßgebend.



Wichtig

Auch die kleine GmbH wird in Zukunft kaum auf eine Buchhaltung verzichten. Viele Informationen müssen ohnehin für kreditgebende Banken sowie fürs Finanzamt aufbereitet werden. Hierzu bedarf es schon, dass kleine Firmen vollständig von der Pflicht zur Aufstellung einer Bilanz befreit werden, um ihnen eine einfache Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zu ermöglichen. Fließt das GmbH-Ergebnis in einen Konzernabschluss, gelten die neuen Erleichterungen nicht.

2.2.3 Reisekosten

Der vom Bundestag verabschiedete Regierungsentwurf zur Vereinfachung des steuerlichen Reisekostenrechts regelt gesetzessystematisch das gesamte Reisekostenrecht in § 9 EStG zu den Werbungskosten, und verteilt nicht mehr wie bislang auf die §§ 4 und 9 EStG auch auf die Betriebsausgaben. Dennoch gelten die Vereinfachungen im Bereich des Werbungskostenabzugs in gleicher Weise beim steuerfreien Arbeitgeberersatz und bei Umzugskosten, Mehraufwendungen bei doppelter Haushaltsführung und bei Betriebsausgaben.

Der bisherige Begriff der regelmäßigen Arbeitsstätte wird der geänderten BFH-Rechtsprechung folgend neu definiert und es gibt es nur noch eine erste Tätigkeitsstätte je Dienstverhältnis. Die ist vorrangig anhand der arbeits- oder dienstrechtlichen Festlegungen zu bestimmen und lediglich hilfsweise können quantitative Kriterien (z. B. Umfang der Arbeitszeit) herangezogen werden. Dort muss der Berufstätige je Woche 2 volle Arbeitstage oder mindestens 1/3 der regelmäßigen Arbeitszeit tätig werden. Für die Fahrt bis zur ersten Tätigkeitsstätte gilt der beschränkte Werbungskostenabzug (Entfernungspauschale). Fahrten zu allen anderen Tätigkeitsstätten sind danach als Auswärtstätigkeit zu qualifizieren und die tatsächlichen Kosten zu berücksichtigen. Das gilt auch, wenn Selbstständige oder Arbeitnehmer weniger als 2 Arbeitstage oder einem Drittel ihrer Arbeitszeit an einer betrieblichen Einrichtung tätig werden.

Praxis-Tipp

Die betriebliche Einrichtung des Kunden kann - unabhängig von der Dauer des Einsatzes - nur dann regelmäßige Arbeitsstätte sein, wenn der Arbeitgeber dort über eine eigene Betriebsstätte verfügt.

Bei den **Verpflegungspauschalen** für Gewerbetreibende, Arbeitnehmer und Freiberufler kommt eine Reduzierung der Staffe­lung:

- Für eintägige Auswärtstätigkeiten gilt ein Pauschbetrag von 12 EUR bei einer Mindestabwesenheitszeit von mehr als 8 Stunden - ohne weitere Staffe­lung nach Abwesenheit.
- Bei mehrtägigen Auswärtstätigkeiten gibt es für den An- und Abreisetag ein Pauschbetrag von jeweils 12 EUR ohne Prüfung von Mindestabwesenheitszeiten.
- Der Pauschbetrag für die Zwischentage mit einer Abwesenheit von 24 Stunden beträgt weiterhin 24 EUR.

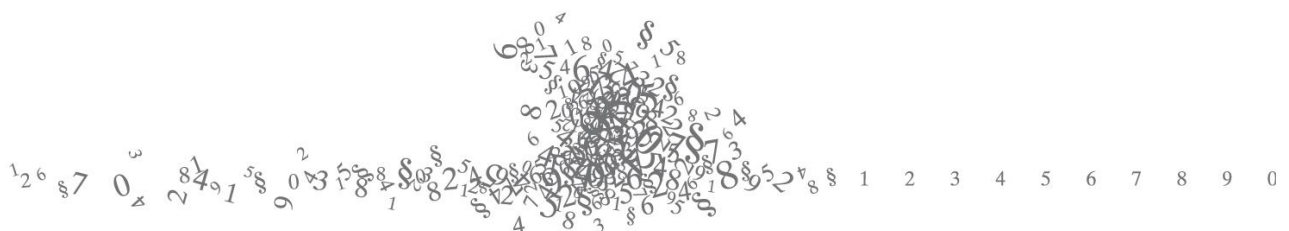
Übliche **Mahlzeiten**, die der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern anlässlich einer auswärtigen Tätigkeit zur Verfügung stellt, sind typisierend mit dem jährlich festgelegten Sachbezugswert (Gesamt, Frühstück, Mittag oder Abendessen) anzusetzen. Die Besteuerung des Sachbezugswertes für die Mahlzeit unterbleibt, wenn der Arbeitnehmer für die auswärtige Tätigkeit eine Verpflegungspauschale beanspruchen könnte.

Um den Bereich der **doppelten Haushaltsführung** zu vereinfachen, wird für das Inland auf die Ermittlung der ortsüblichen Vergleichsmiete verzichtet und stattdessen auf die tatsächlichen Unterkunftskosten abgestellt. Statt einer flächenmäßigen Begrenzung von 60 qm wird als einfaches Abgrenzungskriterium eine betragsmäßige **Höchstgrenze von 1.000 EUR im Monat** eingeführt (Miete inklusive Betriebskosten).

Aufwendungen für **Übernachtung** im Rahmen einer längerfristigen Auswärtstätigkeit werden mit den Unterkunftskosten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung gleichbehandelt. Als längerfristige auswärtige Tätigkeit wird ein Zeitraum von 48 Monaten festgelegt. Nach diesem Zeitraum werden sie nur noch bis zur Höhe der vergleichbaren Aufwendungen im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten berücksichtigt (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG).

Wichtig

Angestrebt wird ein Abschluss des Verfahrens noch in diesem Jahr, die Regeln aber sollen erst am 1.1.2014 in Kraft treten.





2.2.4 Innergemeinschaftliche Lieferungen

Lieferungen innerhalb der EU sind umsatzsteuerfrei, wenn Unternehmer durch einen Beleg- und Buchnachweis die Beförderung oder Versendung der Ware ins EU-Ausland nachweisen. Seit dem 1.1.2012 muss durch die Zweite Verordnung zur Änderung steuerlicher Verordnungen über §§ 17a - c UStDV eine sog. **Gelangensbestätigung** des Abnehmers an den Unternehmer oder Spediteur vorgelegt werden, um nachzuweisen dass die Ware ins EU-Ausland gelangt ist. Bis zum Inkrafttreten einer Neuregelung des § 17a UStDV darf der Beleg- und Buchnachweis auf Grundlage der bis 2011 geltenden Rechtslage geführt werden (Elfte Verordnung zur Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung). Zum **1.7.2013** gibt es dann eine Neufassung des § 17a UStDV mit Erleichterungen zu den Regelungen über den Beleg- und Buchnachweis.

2.2.5 Unternehmensbesteuerung

Der Höchstbetrag beim **Verlustrücktrag** nach § 10d Abs. 1 EStG wird von derzeit 511.500 EUR ab dem VZ 2013 auf 1 Mio. EUR erhöht. Diese Verdoppelung gilt neben den Gewinneinkünfte auch im Überschussbereich, sodass z. B. auch Mietverluste oder solche aus vermögensverwaltenden geschlossenen Fonds in einem größeren Umfang auf das Vorjahr übertragen werden können und dort eine Erstattung auslösen.

Kernelement ist, dass die Regelungen zur steuerlichen **Organschaft** - vor allem in §§ 14,17 KStG - vereinfacht und an aktuelle Rechtsprechung angepasst werden. So werden die Durchführung des Gewinnabführungsvertrags sowie die formalen Voraussetzungen beim Abschluss vereinfacht. Fehlerhafte Bilanzansätze, die auf die Durchführung des Gewinnabführungsvertrags durchschlagen, sowie formelle Fehler hinsichtlich der Vereinbarungen zur Verlustübernahme können künftig nachträglich korrigiert werden und führen nicht mehr zum Wegfall der Organschaft. Voraussetzung hierfür ist, dass eine **Fehlerkorrektur** sofort nach Bekanntwerden erfolgt. Gesellschaften, die wie die GmbH nicht unter das AktG fallen, müssen die **Verlustübernahmeverpflichtung** durch einen dynamischen Verweis auf die Regelung des § 302 AktG im Gewinnabführungsvertrag vereinbaren.

Gesetzlich umgesetzt wird die bereits bestehende Praxis, wonach auch **EU/EWR-Gesellschaften mit Verwaltungssitz im Inland** Organgesellschaft sein können. Das soll erstmals bei Gewinnabführungsverträgen gelten, die nach dem Tag der Gesetzesverkündung abgeschlossen oder geändert werden. Fehlt einem zuvor abgeschlossen Vertrag der Verweis auf § 302 AktG, wird dies bis 2013 geduldet, wenn eine Verlustübernahme entsprechend § 302 AktG tatsächlich erfolgt ist und der Gewinnabführungsvertrag bis zum Ablauf des 31.12. 2014 wirksam korrigiert wird.

2.2.6 Höhere Verdienstgrenze bei Mini- und Midi-Jobs

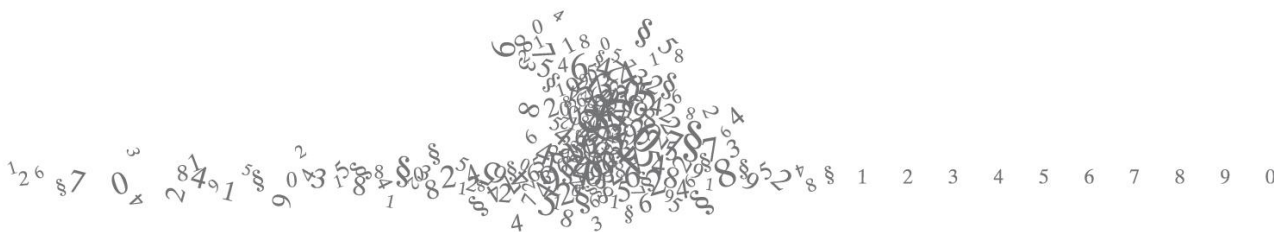
Das Gesetz zu Änderungen im Bereich der geringfügigen Beschäftigung sieht für **Minijobs** die **Anhebung der Entgeltgrenze** für geringfügig entlohnte Beschäftigungen von derzeit 400 auf **450 EUR monatlich** ab dem 1.1.2013 vor. Zudem wird das bisherige Regel-Ausnahme-Verhältnis hinsichtlich der Einbeziehung von Mini-Jobbern in die Rentenversicherung entgegengesetzt angewendet, indem Minijobber **grundsätzlich** der **Rentenversicherungspflicht** unterworfen werden. Sie erhalten jedoch die Möglichkeit, sich von der Rentenversicherungspflicht befreien zu lassen. Dann bleibt es bei dem Pauschalbeitrag des Arbeitgebers zur Rentenversicherung und es tritt Versicherungsfreiheit ein.

Hinzu kommen entsprechende Anpassungen in den verschiedenen Bücher des SGB bei den **Midi-Jobs** zwischen 400 und 800 EUR - künftig **450 - 850 EUR** und ein Bestandsschutz für bereits vor 2013 bestehende Beschäftigungsverhältnisse.

2.2.7 Geförderte private Altersvorsorge

Das **Altersvorsorge-Verbesserungsgesetz** will die staatlich geförderte Altersvorsorge ab dem 1.1.2013 attraktiver machen - sowohl für die Riester-Rente und die Eigenheimrente über Wohn-Riester der Arbeitnehmer als auch für einen Rürup-Basisvertrag vorwiegend bei Selbstständigen. Für Unternehmer relevant sind die 3 Änderungen bei Rürup:

1. Die **Förderhöchstgrenze** in § 10 Abs. 3 EStG für die Basisversorgung im Alter über Beiträge zugunsten der gesetzlichen Rentenversicherung, Knappschaft, berufsständischen Versorgung, landwirtschaftlichen Alterskasse oder





- privaten Rürup-Basisrente steigt von 20.000 EUR auf 24.000 EUR - Ehepaare 48.000 EUR.
2. Es gibt diverse Verbesserungen für eine steuerlich begünstigte **Absicherung der Berufsunfähigkeit und verminderten Erwerbsfähigkeit**. Die neuen Basisrentenverträge gegen die Risiken der verminderten Erwerbsfähigkeit sind Risikoversicherungen, bei denen kein Kapital angespart wird. Um Missbrauch auszuschließen, ist diese Form der Absicherung an eine zusätzliche Auflage gebunden. Bei Eintritt des Versicherungsfalles muss eine lebenslange Rente gezahlt werden. Deren Höhe ist abhängig davon, wie lange es vom Zeitpunkt des Versicherungsfalles zum späteren voraussichtlichen Ausscheiden aus dem Berufsleben ist.
 3. Das neue **Produktinformationsblatt** soll den Wettbewerb der Anbieter entsprechender Vorsorgeprodukte stärken und so eine möglichst geringe Kostenbelastung der Produkte erreichen. Es enthält alle relevanten Informationen und bildet den prognostizierten Vertragsverlauf auf der Grundlage der geplanten Einzahlungen und die Dauer bis zum Beginn der Auszahlungsphase ab. Die dadurch geschaffene Transparenz ermöglicht es künftig, besser als bisher beurteilen zu können, ob ein Basisrentenvertrag den Vorstellungen des Sparerers entspricht.

2.2.8 Erstattung der einbehaltenen Kapitalertragssteuer

Aufgrund von gesetzlichen Anpassung in § 32 KStG an die Vorgaben des EuGH-Urteils vom 20.10.2011, C-284/09, in der die Kommission gegen Deutschland geklagt hatte wird der vom EuGH beanstandete unionsrechtswidrige Zustand beseitigt - auch mit Wirkung für die Vergangenheit für Dividenden, für die das Halb- bzw. Teileinkünfteverfahren gilt. Die betroffenen im EU- oder EWR-Ausland ansässige Körperschaften können unter den vorgegebenen Voraussetzungen eine Erstattung der zu Unrecht einbehaltenen Kapitalertragssteuer verlangen.

Körperschaften mit Sitz oder Ort der Geschäftsleitung in einem Drittland sind nicht vom Anwendungsbereich umfasst. Die betreffenden Körperschaften müssen unmittelbar an den ausschüttenden AG beteiligt und es müssen ihnen die Kapitalerträge steuerlich zuzurechnen sein und sie sind beispielsweise bei Beteiligung über zwischengeschaltete Personengesellschaften vom Anwendungsbereich ausgenommen.

Wichtig

Um eine Erstattung der Kapitalertragsteuer über das heimische Finanzamt zu erhalten, muss ein Antrag auf einen Freistellungsbescheid erfolgen. Der kann formlos gestellt werden.

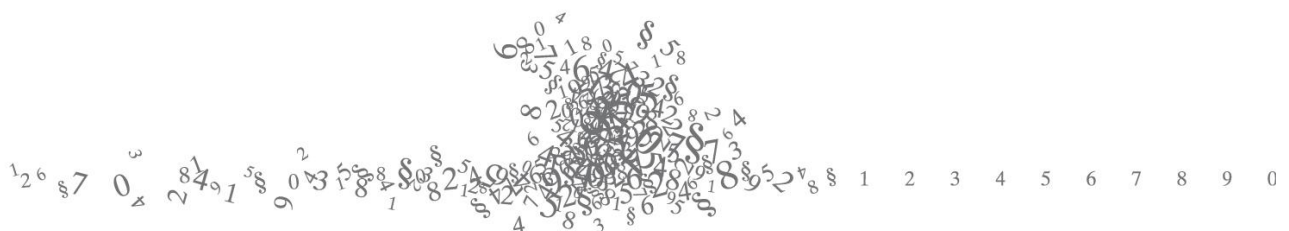
2.2.9 Wackelkandidaten

Im steuerlichen Bereich sind insbesondere folgende Vorhaben zu erwähnen, die sich - mit Ausnahme der Vermögensteuer - zugunsten der Steuerpflichtigen auswirken. Insoweit gibt es Streit um die Finanzierung.

2.2.9.1 Energetische Gebäudemaßnahmen

Das Gesetz zur steuerlichen Förderung von energetischen Sanierungsmaßnahmen an Wohngebäuden sieht eine Förderung von vor 1995 gebauten Gebäuden vor und stellt auf das energetische Ergebnis der durchgeführten Baumaßnahmen ab. Voraussetzung ist, dass sich durch die jeweiligen Maßnahmen der Energiebedarf des Gebäudes erheblich verringert und dies durch die Bescheinigung eines Sachverständigen nachgewiesen wird. Die Aufwendungen für die Maßnahmen werden im Falle einer Einkünfteerzielung über 10 Jahre im Rahmen der jeweiligen Einkünfteart nach abgeschrieben werden. Hausbesitzer, die das Objekt selbst nutzen, können die Aufwendungen wie Sonderausgaben nach § 7k EStG in gleicher Weise geltend machen. Die erhöhte Abschreibung sowie der Sonderausgabenabzug sind vergleichbar mit denen bei Immobilien als Denkmal und in Sanierungsgebieten. Sie sollen - nach dem vom Bundestag bereits am 30.6.2011 beschlossenen Gesetzentwurf - auf Baumaßnahmen anzuwenden, mit denen nach dem 5.6.2011 begonnen wurde und die vor dem 1.1.2022 beendet sind

Um die steuerliche Förderung der energetischen Gebäudesanierung wird nun schon mehr als ein Jahr aufgrund der Blockade der Bundesländer gestritten. Bislang gab es aber nur Streit um die Finanzierung und auch der Vermittlungsausschuss von Bundestag und Bundesrat keinen Durchbruch im Streit um die steuerliche Förderung energetischer Gebäudesanierungen. Der Ausschuss vertagte

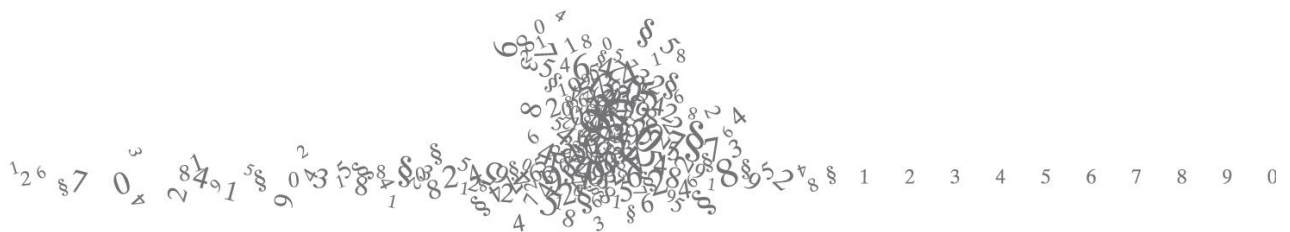




daher seine Beratungen zu den Vorhaben erneut - Ende offen. Das FinMin Baden-Württemberg hatte am 16.10.2012 zumindest einen Kompromissvorschlag zur steuerlichen Absetzbarkeit von Gebäudesanierungen unterbreitet, wonach das Programm abgespeckt wird und es zu einem fünfjährigen steuerlichen Abzugszeitraum kommt.

2.2.9.2 Abbau der kalten Progression

Im unserem System des progressiv ausgestalteten Einkommensteuertarifs profitiert der Staat von systembedingten Steuermehreinnahmen, die über den Effekt der kalten Progression entstehen. Diesen nicht gewollten Steuerbelastungen soll schon länger durch eine Abmilderung des Einkommensteuertarifs entgegengewirkt werden. Das Gesetz zum Abbau der **kalten Progression** soll vor diesem Hintergrund sicherstellen, dass alle Bürger und vor allem gering verdienende Arbeitnehmer ab den Jahren 2013 und 2014 von Wirkungen der kalten Progression entlastet werden. Der geplante Ausgleich hat ein geringes Volumen von insgesamt 6 Mrd. EUR pro Jahr. Die Umsetzung erfolgt 2013 und 2014 in 2 Schritten, indem der Grundfreibetrag - insgesamt 350 EUR oder 4,4 % - auf 8.354 EUR gesenkt wird, zum 1.1.2013 auf 8.130 und zum 1.1.2014 auf 8.354 EUR. Der bisherige Grundfreibetrag von 8.004 EUR gilt damit für die VZ 2010 bis 2012. Dieser Betrag bleibt steuerfrei, erst Einkommen ab einem Euro über diesem Betrag werden besteuert. Im Gleichlauf wird der Tarifverlauf bis 2014 ebenfalls um insgesamt 4,4 % im Bereich der Progressionszonen bis zum Erreichen des Höchststeuersatzes von 42 % angepasst. Der Eingangssteuersatz bleibt mit 14 % unverändert, es erfolgt keine weitere Absenkung. Damit wird dem Effekt der kalten Progression gegengesteuert, indem jedes Einkommen genau um den Betrag entlastet wird, um den es durch den progressiven Einkommensteuertarifs belastet wird. Anschließend will die Bundesregierung alle 2 Jahre überprüfen, wie die kalte Progression wirkt und ob nachgesteuert werden muss. Dann können Grundfreibetrag und Tarifverlauf daraufhin entsprechend erneut angepasst werden.



Wichtig

Der Spitzensteuersatz in Form der Reichensteuer von 45 % ist von dieser Verschiebung ausgenommen und gilt ab 2013 bereits ab einem zu versteuernden Einkommen von 250.000 EUR je Person. Damit sinkt er insoweit von derzeit 250.730 EUR. Es bleibt aber unverändert dabei, dass der Aufschlag von 3 % auf den regulären Spitzensteuersatz von 42 % für Gutverdiener nur auf das die Betragsgrenze übersteigende Einkommen angewendet wird.

Bis Ende 2012 sollen die Beratungen zum Abbau der kalten Progression im Vermittlungsausschuss fortgesetzt werden, um in diesem 3. Versuch eine Einigung zu erreichen und die Fortsetzung der heimlichen Steuererhöhungen zu umschiffen. Die Opposition will im Gegenzug höhere Belastungen für Gutverdienende. Der Finanzausschuss hatte bislang empfohlen, das Gesetz wegen der damit verbundenen Belastung der öffentlichen Haushalte nicht zu beschließen. Damit ist das Gesetzesvorhaben vorerst vom Tisch.

Wichtig

Nach dem Neunten Existenzminimumbericht der Bundesregierung muss der Grundfreibetrag - unabhängig vom Gesetz - in 2 Stufen bis 2014 um insgesamt 348 auf 8.352 EUR angehoben werden, zunächst für 2013 auf 8.124 EUR und im Folgejahr ist eine weitere Erhöhung nötig. Diese Zahlen entsprechen nahezu genau denen des Gesetzentwurfes. Da der höhere Grundfreibetrag verfassungsrechtlich geboten ist, würde ihn wohl auch die Opposition im Bundesrat mittragen. Denn es besteht ein Anspruch darauf, die lebensnotwendigen Kosten Ernährung, Kleidung, Hausrat, Miete und Heizung aus un versteuertem Einkommen bestreiten zu können. 2014 ist darüber hinaus auch eine Erhöhung des Kinderfreibetrags erforderlich, wobei eine Anhebung auch eine Aufstockung des Kindergelds nach sich ziehen könnte. Zuvor besteht noch kein Handlungsbedarf.

2.2.9.3 Besteuerung in der Schweiz

Völlig offen und möglicherweise auf der Kippe steht auch die Umsetzung des von der Bundesregierung als Gesetzentwurf vorgelegten neuen deutsch-schweizerischen Doppelbesteuerungsabkommens ab dem 1.1.2013, das fast täglich politisch diskutiert wird. Kapitalerträge deutscher Anleger sollen in der Schweiz in Zukunft wie in Deutschland besteuert werden und dafür sollen Schweizer Zahlstellen eine der Abgeltungsteuer entsprechende Quellensteuer erheben. Für die Vergangenheit wurde ein Verfahren zur Nachversteuerung bisher unverteuerter Vermögenswerte in der Schweiz vereinbart. Dafür wird das Ende 2010 auf schweizerischen Konten oder Depots vorhandene Kapital zugrundegelegt. Die Nachversteuerung von schweizerischen Behörden erfolgt pauschal und anonym durch eine Einmalzahlung. Auf nach dem Inkrafttreten des Gesetzes anfallende Erbschaften soll eine Steuer von 50 % erhoben werden. Das soll für 2013 zu Mehreinnahmen von 1,62 Mrd. EUR führen.

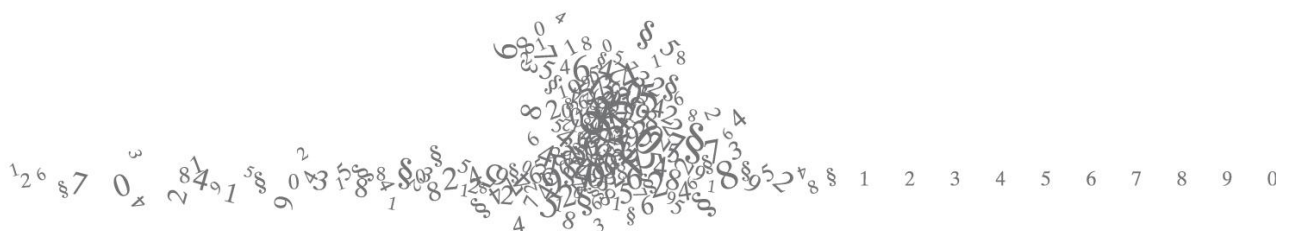
Das Steuerabkommen droht am Widerstand von SPD und Grünen im Bundesrat zu scheitern. Die schwarz-gelbe Koalition ist auf Stimmen der Opposition angewiesen. Der Bundestag hatte das Steuerabkommen mit der Schweiz in namentlicher Abstimmung gebilligt. Mit der Mehrheit von Union und FDP passierte der Entwurf (BT-Drucks. 17/11096) am 25.10.2012 das Parlament. Im Bundesrat hingegen formiert sich rot-grüner Widerstand. Ohne die Zustimmung der Länderkammer kommt der Vertrag mit der Schweiz nicht zustande. In der Schweiz wurde das Abkommen bereits ratifiziert.

Kritiker sowie SPD und Bündnis 90/Die Grünen lehnen vor allem die anonyme Nach-Besteuerung von deutschem Schwarzgeld ab und sehen darin eine ungerechtfertigte Besserstellung von Steuerhinterziehern gegenüber ehrlichen Sparern. Schweizer Banken warnen vor einem Scheitern und lehnen Nachverhandlungen strikt ab. Aus Sicht der Schweizerischen Bankiervereinigung sind die Eidgenossen Deutschland bei den Steuersätzen, Kontrollen oder Garantiezahlung weit entgegengekommen, jede weitere Anpassung bringt diese Beurteilung ins Wanken.

Wichtig

Die Schweiz teilt die 10 Staaten bzw. Territorien mit, wohin Personen Vermögen überwiesen haben, die ihr Konto oder Depot zwischen der Unterzeichnung und dem Inkrafttreten aufgelöst haben (BT-Drucks. 17/10876 vom 27.9.2012).

2.2.9.4 Reaktivierung der Vermögensteuer





Ein Gesetzentwurf zur Wiederbelebung der Vermögensteuer als Initiative der Bundesländer steht zwar nicht unmittelbar bevor, ist aber realistisch. Denn die FinMin von Baden-Württemberg, Berlin, Brandenburg, Bremen, Hamburg, Mecklenburg-Vorpommern, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz, Sachsen-Anhalt und Schleswig-Holstein arbeiten derzeit an der Ausgestaltung einer Wiedereinführung der Vermögensteuer. Unklar sind noch die Höhe der Freibeträge, Vergünstigungen für produktives Betriebsvermögens und wie Gestaltungsmissbrauch ausgeschlossen werden kann.

2.2.9.5 Verfassungswidrige Erbschaftsteuer

Der BFH legt das ErbStG in der Fassung 2009 dem BVerfG zur Entscheidung vor und insbesondere die Begünstigung des Betriebsvermögens als der Kernbestandteil der Erbschaftsteuerreform 2009 steht auf dem Prüfstand. Sollte die derzeitige Rechtslage verfassungswidrig sein, kommt in der Praxis ein in sich schlüssiges Gesamtkonzept in Frage oder aber die Erbschaft- und Schenkungsteuer wird - ähnlich wie 2006 wie der Vermögensteuer - gleich ganz abgeschafft. Aufgrund der beanstandeten Begünstigungen ist eher mit einer höheren Besteuerung von Betriebsvermögen zu rechnen, allerdings wohl nicht rückwirkend.

3 Bewährte Maßnahmen

Unternehmer können bis Jahresende Gestaltungsspielräume nutzen, um gezielt Gewinne zu minimieren oder Verluste zu produzieren. Hierzu können sie neben den bekannten Maßnahmen auch solche nutzen, die zwar nicht neu, aber ihnen bislang unbekannt sind. Sie sollten dabei aber auch aktuelle Rechtsprechung und Verwaltungsanweisungen mit berücksichtigen. Nachfolgend ein Überblick über die Gestaltungsmöglichkeiten.

Durch geschickte Gestaltung lassen sich gezielt Verluste realisieren, Einnahmen und Ausgaben einem bestimmten Wirtschaftsjahr zurechnen oder vor einer anstehenden Gesetzesänderung noch schnell die günstigeren Alt-Regeln anwenden. Das Sichern der alten Rechtslage ist legal und gehört zur grundrechtlich geschützten allgemeinen wirtschaftlichen Handlungsfreiheit. Steuerpflichtige haben es bis an die Grenze des Gestaltungsmissbrauchs selbst in der Hand, durch vertragliche Vereinbarungen von gesetzlich zulässigen Steuerbefreiungen in möglichst hohem Maße Gebrauch zu machen.

Wichtig

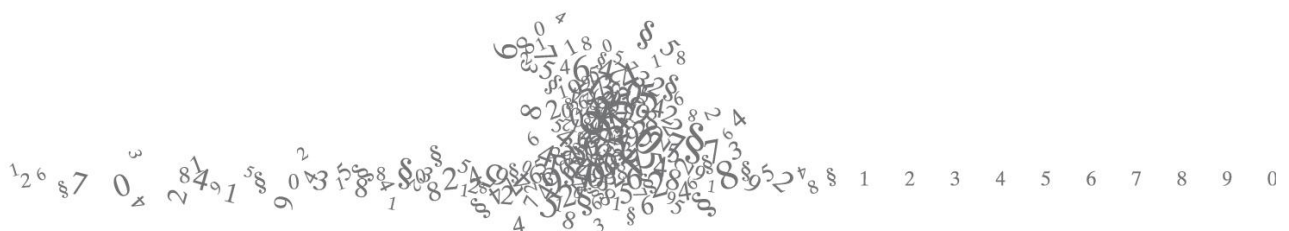
Kein Steuerpflichtiger ist verpflichtet, seinen Sachverhalt so zu gestalten, dass ein Steueranspruch entsteht. Denn das Bestreben, Steuern zu sparen, macht für sich allein eine Gestaltung noch nicht unangemessen (BT-Drucks. 17/9870 vom 5.6.2012).

Unter dieser Ausgangsbedingung erfolgen nachfolgend praxisrelevante Hinweise - sowohl zu bewährten Umsetzungen als auch zu aktuellen Rechtstendenzen.

3.1 Bewährte Jahresabschlussarbeiten

Zum Jahreswechsel ändern sich die **Tarife** bei Einkommen-, Abgeltungs-, Gewerbe-, Körperschaft- und Umsatzsteuer sowie für nicht entnommene Gewinne nicht (marginale Auswirkungen bei der kalten Progression sind unbeachtlich), sodass gezielte Anpassungsmaßnahmen in dieser Hinsicht entfallen können. Der progressive Tarif fällt umso höher aus, je größer das Einkommen ist, insoweit führt eine Verlagerung von Einnahmen oder Ausgaben zu einer niedrigeren Steuerbelastung im jeweiligen Jahr, sofern ein schwankendes Einkommen vorliegt. Die Reichensteuer mit 45 % wirkt ab 250.731 EUR pro Person, bei Zusammenveranlagung 501.460 EUR. Da von jedem Euro oberhalb der Grenze 3 % mehr Steuern abgeführt werden müssen, kann es sich lohnen, Einnahmen nach 2013 zu verschieben oder Ausgaben ins laufende Jahr vorzuziehen, um damit die Schwelle leicht zu unterschreiten.

Eine weitere Alternative, den progressiven Tarif langfristig zu senken, ist der **Übertrag von Einkünften auf den Nachwuchs**, was auch zusätzliche Freibeträge nutzbar machen kann. Denkbar ist z. B. die unternehmerische Beteiligung oder die Zuwendung von Mietimmobilien und Kapitalvermögen unter Ausnutzung des persönlichen Schenkungsteuer-Freibetrags von 400.000 EUR bei Kindern und 200.000 EUR bei Enkeln. Bei Bankguthaben ist insbesondere bei Minderjährigen die Zurechnung wichtig, Eltern dürfen nicht mehr für eigene Zwecke darauf zugreifen können.



3.1.1 Gewinnverlagerung

Verlagerungsmaßnahmen sind nur ratsam, sofern das der finanzielle und wirtschaftliche Handlungsspielraum zulässt. Hierbei ist zwischen den Gewinnermittlungsarten zu unterscheiden.

- **Bilanzierende** verschieben oder ziehen laufende Geschäftserträge vor, indem Lieferungen an Kunden 2012 oder erst 2013 erfolgen oder Leistungsempfänger Auftragsarbeiten vor oder nach dem Jahreswechsel abnehmen. Darüber hinaus bietet sich als Gewinnminderung noch für 2012 Aufwand für Erhaltungs- und Instandsetzungsarbeiten, Kauf von GWG, Werbe- oder Beratungsleistungen oder die Zusage von Gratifikationen, Pensionen oder sonstigen Ansprüchen an die Belegschaft an. Denkbar ist auch die Einstellung von Angehörigen auf 400-EUR-Basis oder als kurzfristig Beschäftigte um Vorweihnachts- und Jahresendgeschäft inkl. Inventur zu bewältigen. Arbeitslohn und Arbeitgeberabgaben mindern in voller Höhe den Gewinn und die Verwandten müssen nichts versteuern.
- Steht noch eine **Gewinnausschüttung** an, ist bei der Terminwahl auch die Einkommenssituation des GmbH-Gesellschafters zu beachten. Bei ihm kommt es grundsätzlich mit Überweisung oder Gutschrift auf dem GmbH-Verrechnungskonto zu Einnahmen, bei Mehrheitsgesellschaftern bereits im Zeitpunkt der Fälligkeit. Diese vorzeitige Zufluss-Fiktion - auch bei Geschäftsführergehalt oder Mietzahlung - gilt aber nur, wenn die GmbH den Zahlungsanspruch als Verbindlichkeit ausweist. Ausschüttungen unterliegen der Abgeltungsteuer. Für den Abzug der mit der Beteiligung zusammenhängenden Aufwendungen als Werbungskosten lohnt der Antrag auf Anwendung des individuellen Einkommensteuertarifs, wenn die Person ab 25 % an der GmbH beteiligt oder bei geringerer Quote etwa als Geschäftsführer beruflich tätig ist.
- **EÜR-Rechner** treffen grundsätzlich zunächst einmal eine Entscheidung für oder gegen die Bilanz und nutzen wie Vermieter das **Zu- und Abflussprinzip** nach § 11 EStG, indem sie ihre Leistungen vorziehen oder verzögern und betrieblichen Aufwand noch im laufenden Jahr oder nach Silvester begleichen. Das stellt grundsätzlich keinen Gestaltungsmissbrauch dar. Das Vorausgabungsprinzip gelingt nach § 4 Abs. 3 Satz 4 EStG jedoch nicht bei bestimmtem Umlaufvermögen (Anteil an Kapitalgesellschaft, Wertpapiere, Forderungen, Rechte, Grundbesitz). Betriebsausgaben liegen dort erst bei Zufluss des Verkaufserlöses vor. Erwägenswert sind zudem Vorauszahlungen über maximal 5 Jahre, erst bei einem längeren Zeitraum wirken sich Betriebsausgaben nach § 11 Abs. 2 Satz 3 EStG nur zeitanteilig aus (Ausnahme marktübliches Disagio).

Wichtig

Zu beachten ist die Ausnahmeregel des § 11 Abs. 1 und 2 Sätze 2 EStG für regelmäßig wiederkehrende Leistungen zwischen dem 21.12.2012 und dem 10.1.2013 - etwa bei Leasingraten, Mieten und Zinsen.

3.1.2 Abschreibung optimiert einsetzen

Zur Gewinnminimierung bietet sich generell immer wieder die Ausnutzung der Abschreibungsregeln an:

- Erwerb von **GwG** bis 150 bzw. 410 EUR an, da hier selbst ein Kauf am 31.12. die **Sofort-AfA** in voller Höhe sichert und die zeitanteilige AfA vermeidet. Der Kauf teurerer beweglicher Anlagegüter lohnt bis Silvester, um zusätzlich zur linearen die **Sonder-AfA** von 20 % gem. § 7g EStG sofort in voller Höhe in Anspruch zu nehmen. Die vorherige Bildung eines Investitionsabzugsbetrags ist hierfür nicht notwendig. GWG- und Sonder-AfA gibt es nur bei einer Privatnutzung unter 10 %.



• **Praxis-Tipp**

Für Käufe 2013 - 2015 reichen für den sofortigen GWG-Betriebsausgabenabzug Anschaffungen von bis zu 683 EUR, wenn der Abzugsbetrag genutzt wird: 680 EUR geplanter Erwerb 2014, Anschaffungskosten minus Investitionsabzugsbetrag ($40\% \times 680 = 272$) 408 EUR. Diese werden als GWG abgeschrieben.

- Für beabsichtigte Erwerbe 2013 - 2015 ist ein **Investitionsabzugsbetrag** zu erwägen. Für die Absicht des Kaufs reicht eine Liste mit der stichwortartigen Angabe der betriebsinternen Bestimmung, Stückzahlen und Summe der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Droht 2012 eine Überschreitung des Schwellenwerts von 235.000 EUR, führen getätigte Entnahmen (Personenunternehmen) oder Gewinnausschüttungen (GmbH) zur Grenzüberschreitung.
- Ein **Wechsel von der degressiven auf die lineare AfA** bei beweglichen Wirtschaftsgütern bringt Vorteile, wenn die Gegenstände schon länger im Betrieb sind und die verbleibende Restnutzungsdauer maximal 4 Jahre beträgt. Dann ist die lineare Abschreibung meist höher.
- Die wenig beachtete **Abschreibung nach Maßgabe der Leistung** gem. § 7 Abs. 1 Satz 6 EStG kommt bei beweglichen Anlagegütern in Betracht, wenn deren Verschleiß starke Nutzungsschwankungen (Anzahl Arbeitsvorgänge, Betriebsstunden, Kilometer, R 7.4 Abs. 5 EStR) aufweist und der aufs Jahr 2012 entfallende hohe Umfang der Leistung nachgewiesen wird.
- In der Handelsbilanz muss und in der Steuerbilanz kann die **Teilwert-AfA** bei voraussichtlich dauernder Wertminderung vorgenommen werden. Das sollte steuerlich insbesondere bei hohen Verlustvorträgen unterbleiben.

Wichtig

Das Wahlrecht ist nicht auf das Jahr des Eintretens der Wertminderung beschränkt und die Teilwert-AfA kann später nachgeholt werden, sofern die Wertminderung dann noch von Dauer ist. Bei der EÜR ist sie nicht einsetzbar und bei Aktien und GmbH-Anteilen nur begrenzt durch das Teileinkünfteverfahren bei Einzelunternehmen und Personen- sowie das Verlustabzugsverbot in § 8b Abs. 2 KStG bei Kapitalgesellschaften.

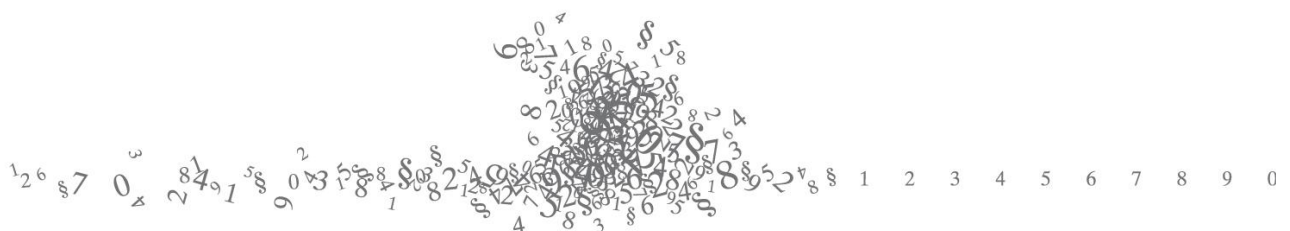
3.1.3 Weitere lukrative Tipps

- Im Hinblick auf das zu erwartende Jahreseinkommen ist eine **Anpassung der ESt-Vorauszahlungen** noch rückwirkend für 2012 oder im Vorgriff für 2013 zu prüfen. Nachzahlungszinsen können durch den rechtzeitigen Antrag auf Erhöhung vermieden werden.

Praxis-Tipp

Eine freiwillige Zahlung wird als Antrag auf Anpassung der bisher festgesetzten Vorauszahlungen angesehen (Nr. 15 AEAO zu § 233a), die nachträgliche Erhöhung zur Einkommen- und Körperschaftsteuer erfolgt nur dann, wenn der Erhöhungsbetrag mindestens 5.000 EUR beträgt (§§ 37 Abs. 5 Satz 2 EStG, 31 Abs. 1 KStG).

- Stellt sich im Rahmen der Abschlussarbeiten für 2012 heraus, dass eine **Vorjahresbilanz nicht korrekt** war, darf der Steuerpflichtige nach § 4 Abs. 2 EStG - ausgehend von den Grundsätzen des Bilanzzusammenhangs - seine Bilanz auch nach der Einreichung beim Finanzamt korrigieren. Das bietet ihm zudem die Möglichkeit, einen zulässigen durch einen anderen zulässigen Bilanzansatz zu ersetzen. Diese Rückwärtsberichtigung gelingt aber nur, soweit der auf der zu ändernden Bilanz beruhende Steuerbescheid nach den AO-Vorschriften änderbar ist. Als Folge hieraus kann nur die Schlussbilanz des ersten noch offenen Folgejahres berichtigt werden kann.
- Gemischte Aufwendungen sowohl aus beruflichem/betrieblichem als auch aus privatem Anlass lassen sich jetzt grundsätzlich in abziehbare Betriebsausgaben/Werbungskosten und nicht abziehbare Lebenshaltungskosten aufteilen; das gilt für alle Gewinn- und Überschuss-Einkunftsarten. Insoweit sollten Buchungsvorgänge 2012 auf Gewinnminderungspotenzial durch die Erzielung weiterer Betriebsausgaben durchforstet werden. Damit Unternehmer dies erfolgreich in der GuV für 2012 berücksichtigen können, müssen sie die betriebliche Veranlassung nachweisen



sowie nachvollziehbare Aufteilungskriterien vorlegen. Gelingt das nicht, kommt nämlich weiterhin insgesamt kein Abzug in Betracht. Das betrifft auch in ähnlicher Weise den Werbungskostenabzug der Belegschaft.

Praxis-Tipp

Die geänderte Rechtsansicht zu Mischkosten hat neben Geschäftsreisen auch Auswirkungen auf andere Bereiche wie etwa das häusliches Arbeitszimmer bei privater Mitbenutzung, Sprachkurse im Ausland, Arbeitgebererstattung von Kurkosten, Aufwendungen für Tages-, Wochen- und Börsenzeitschriften, Bücher als Arbeitsmittel, Diensthund oder Golfclubbeiträge und die Feier zum Firmenjubiläum mit Geschäftsfreunden und Privatgästen des Inhabers.

- Für Selbstständige kommt der Abschluss einer **Rürup-Rente** in Betracht. Die Beiträge wirken sich 2012 zusammen mit den übrigen Altersvorsorgeaufwendungen bis zu 14.800 EUR (Ehegatten das Doppelte) als Sonderausgaben aus. Bei Vertragsabschluss 2012 muss der Sparer bei Auszahlung mindestens 62 Jahre alt sein. Ab 2013 soll der Höchstbetrag von 20.000 auf 24.000 EUR steigen.
- Zum Jahresende ist zu überlegen, ob und inwieweit der Rahmen für steuerfreie oder steuerbegünstigte Zuwendungen an Arbeitnehmer noch ausgeschöpft werden kann, indem zusätzliche Bezüge oder eine Gehaltsumwandlung vereinbart werden - z. B. zusätzlich zum geschuldeten Arbeitslohn gezahlte 500 EUR je Mitarbeiter und Jahr gem. § 3 Nr. 34 EStG zur Verbesserung des Gesundheitszustands oder zur Unterbringung und Betreuung von nicht schulpflichtigen Kindern gem. § 3 Nr. 33 EStG.
- Wird der **Firmenwagen** nur gelegentlich für Fahrten Wohnung/Arbeitsstätte genutzt, darf der geldwerte Vorteil nach der tatsächlichen Anzahl der Fahrten durch Einzelbewertung mit 0,002 % (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG) je Entfernungskilometer berechnet und muss nicht mit 0,03 % vom Listenpreis erfasst werden. Die Einzelbewertung ist aber nur zulässig, wenn der Arbeitnehmer gegenüber dem Arbeitgeber monatlich schriftlich erklärt, an welchen Tagen er den Firmenwagen für Fahrten Wohnung/Arbeitsstätte genutzt hat. Der 0,002 %-Ansatz lohnt bei weniger als 15 Fahrten/Monat und 180 Fahrten/Jahr.

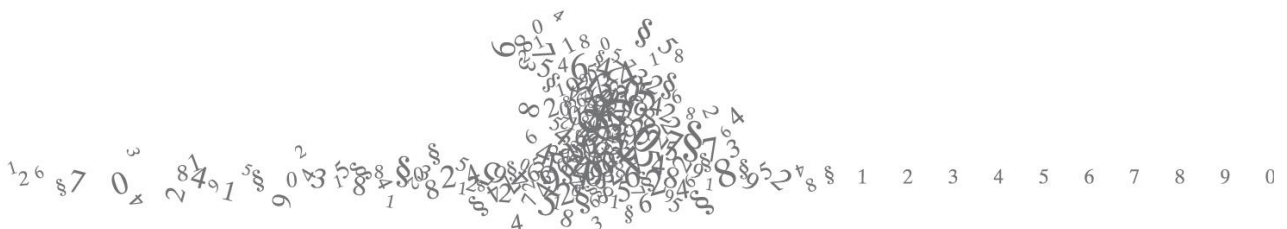
Wichtig

Diese Grundsätze sind im Rahmen der Gewinnermittlung nicht anzuwenden, für Betriebs-Kfz gelten stets 0,03 %. Unternehmern bleibt also kaum etwas anderes übrig, als gelegentlich zurückgelegte Strecken über ein Fahrtenbuch nachzuweisen.

- **Private Weihnachtsgeschenke** (z. B. Büromaterial, Handy oder Laptop) können ins Betriebsvermögen eingelegt und noch fürs laufende Jahr abgeschrieben werden.

3.1.4 Hinweise für die GmbH

- Das Halb- und Teilabzugsverbot nach § 3c Abs. 2 EStG greift entgegen der Verwaltungsansicht nicht bei im Betriebsvermögen gehaltenen Gesellschafterkrediten bzw. -bürgschaften (z. B. Darlehen an die Betriebs-GmbH im Rahmen einer Betriebsaufspaltung). Damit wirkt sich die Teilwert-AfA nicht nur zu 60 %, sondern zu 100 % gewinnmindernd aus. Das gilt jetzt auch bei fremdunüblichen (z. B. unverzinslichen, zinsvergünstigten oder ungesicherten) Darlehen.
- Zur **Vermeidung einer vGA** empfiehlt es sich, bestehende Verträge auf ihre Angemessenheit und Fremdüblichkeit hin zu überprüfen. Ist ein Gesellschafter allein oder - aufgrund gleichgerichteter Interessenlage - gemeinsam mit anderen Gesellschaftern beherrschend an einer Kapitalgesellschaft beteiligt, sind **beabsichtigte Vertragsänderungen** noch in 2012 vorzunehmen, wenn sie ab 2013 gelten sollen.
- Steht einem Gesellschafter-Geschäftsführer ein **Pkw der GmbH auch zur Privatnutzung** zur Verfügung, kann das verschiedene Auswirkungen haben. Die OFD Niedersachsen erläutert in der Verfügung vom 22.8.2012 (S 7100 - 421 - St 172) die umsatzsteuerliche Behandlung der Überlassung.



- Die steuerliche Anerkennung der **Pensionszusage an den Gesellschafter-Geschäftsführer** hängt von der Einhaltung einer Vielzahl von Kriterien ab, die anlässlich des Jahreswechsels kritisch überprüft werden sollten. Bei der Berechnung der Pensionsrückstellung für beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer ist die Anpassung an das gesetzliche Renteneintrittsalter von 67 Jahren nach R 6a Abs. 8 EStR zu beachten. Hierdurch fallen die Rückstellung geringer und der Gewinn höher aus. Eine Anpassung der Pensionszusage auf das um 2 Jahre erhöhte Mindestalter kann ratsam sein, etwa indem als Ausgleich für den späteren Pensionsbeginn eine höhere Rente zugesagt wird.
- Wollen Gesellschafter-Geschäftsführer die gute Ertragslage ihrer GmbH für eine **Gehaltserhöhung** nutzen, brauchen sie einen rechtswirksamen Beschluss der Gesellschafterversammlung. Für den Geschäftsführer der 1-Personen-GmbH genügt dazu ein schriftlicher Entschluss. Bei mehreren Gesellschaftern wird die vereinbarte Gehaltserhöhung ab dem Jahreswechsel steuerlich nur anerkannt, wenn die Gesellschafterversammlung richtig einberufen und ein rechtskräftiger Beschluss gefasst wird.
- Ende 2012 läuft die nicht verlängerbare **Einreichungs- und Veröffentlichungsfrist** für das Geschäftsjahr 2011 ab und der Jahresabschluss muss dem **elektronischen Bundesanzeiger** spätestens an Silvester vorliegen.
- Möglich ist der Abzug von **Schuldzinsen, die nach der Veräußerung einer wesentlichen Kapitalbeteiligung** anfallen, weil der Verkaufserlös nicht zur Tilgung des bei Anschaffung der Beteiligung aufgenommenen Darlehens ausreicht. Allerdings ist das Werbungskostenabzugsverbot in § 20 EStG zu beachten.
- Droht zum Jahresende die **Zinsschranke** des § 8a KStG, sind rechtzeitig Zinsminderungsstrategien oder die Anwendung der Escape-Klausel zu prüfen. Zudem ist noch die **schädliche Gesellschafter-Fremdfinanzierung** zu prüfen, wenn die daraus resultierenden Zinsaufwendungen mehr als 10 % des gesamten Zinssaldos betragen und es sich um Darlehen durch zu mehr als 25 % beteiligte Gesellschafter handelt.
- **Unverzinsliche Gesellschafterdarlehen** an eine GmbH sind abzuzinsen (§ 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG) während die an eine Personengesellschaft nicht abzuzinsen sind, sie sind korrespondierend in der Sonderbilanz des Gesellschafters zu aktivieren.
- Bei **GmbH-Gesellschafterdarlehen** vom zu mehr als 25 % beteiligten Gesellschafter, einer nahe stehenden Person oder einem rückgriffsberechtigten Dritten wird grundsätzlich eine vGA angenommen, wenn eine Gewinnminderung aus Teilwert-AfA, Ausfall oder Verzicht auf Gesellschafterdarlehen resultiert. Dieser Einstufung lässt sich mit dem Nachweis entgehen, dass sich unter gleichen Umständen und Konditionen ein fremder Dritter genauso verhalten hätte.
- Soll ein **Verlust nach § 17 EStG** noch 2012 entstehen, muss das wirtschaftliche Eigentum vor dem Jahreswechsel übergehen.
- Sollen **GmbH-Anteile verschenkt** werden, ist dies über § 13a ErbStG nur dann begünstigt, wenn die Beteiligung mehr als 25 % beträgt. Die neuen ErbStR zeigen jedoch über eine Poolvereinbarung einen Ausweg, indem sich mindestens 2 Gesellschafter verpflichten, einheitlich über die Anteile zu verfügen und das Stimmrecht auszuüben. Kommt es über die Zusammenrechnung auf eine Anteilsvereinigung von mindestens 25,1 %, liegt begünstigtes Betriebsvermögen vor.

3.1.5 Umsatzsteuer-Politik

- Bei teilweise unternehmerisch und privat genutzten Gebäuden ist (außer in Altfällen) der Vorsteuerabzug durch § 15 Abs. 1b UStG nur noch insoweit möglich, als die Kosten der Verwendung des Grundstücks für unternehmerische Zwecke dienen. Im Gegenzug entfällt die Besteuerung der unentgeltlichen Wertabgabe. Zu gemischt genutzten Gebäuden wurde Abschn. 15.17 UStAE komplett neu gefasst.



• **Praxis-Tipp**

Nicht betroffen von der Vorsteuerkürzung ist die Fotovoltaikanlage, auch wenn die Solarzellen auf dem Hausdach installiert werden. Denn eine Solaranlage gilt als selbständiges, vom Gebäude losgelöstes bewegliches Wirtschaftsgut, sodass die Anschaffungs-/Herstellungskosten auf einen eigenen, abnutzbaren und beweglichen Gegenstand entfallen.

- Sofern Gegenstände, die sowohl (zu mindestens 10 %) unternehmerisch als auch privat genutzt werden, im Jahr 2012 angeschafft, hergestellt oder mit deren Herstellung begonnen wurde, kann der Unternehmer diese in vollem Umfang seinem Unternehmen zuordnen. Die Zuordnung zum Unternehmen muss nach der BFH-Rechtsprechung spätestens bis zum 31.5. des Folgejahres (gesetzlicher Abgabezeitpunkt für die Umsatzsteuer-Jahreserklärung) erfolgen. Ende Mai ist auch dann maßgeblich, wenn eine Fristverlängerung für die Abgabe der Jahreserklärung besteht.

Praxis-Tipp

Wird die Jahreserklärung nicht bis zum 31.5. eingereicht, sollte dem Finanzamt schriftlich bis Ende Mai mitgeteilt werden, dass ein konkreter gemischt genutzter Gegenstand vollständig dem Unternehmen zugeordnet wird.

- Droht die **Umsatzgrenze für die Ist-Besteuerung** von 500.000 EUR oder für **Kleinunternehmer** 17.500/50.000 EUR knapp überschritten zu werden, sollten Leistungen erst nach Silvester ausgeführt werden. Dies gilt entsprechend für den in manchen Branchen zulässigen **pauschalierten Vorsteuerabzug** gem. §§ 23 UStG i. V. m. 69, 70 UStDV ohne Belege (61.356 EUR Umsatz).
- Die HERVOR TYP="BOLD">Option zur Steuerpflicht nach § 9 UStG bzw. der Widerruf ist ab dem Eintritt der Bestandskraft der jeweiligen Steuerfestsetzung nicht mehr möglich (9.1 Abs. 3 UStAE). Daher sollten Anträge rechtzeitig gestellt werden.
- Bei **Ausgabe von Gutscheinen** ist die Umsatzsteuer-Fälligkeit zu beachten. Berechtigten sie zum Kauf aus dem Warensortiment, ist die Einlösung maßgeblich, bei Bezug einer ganz konkreten Leistung liegt eine steuerpflichtige Anzahlung durch den Verkauf des Gutscheins vor.
- Bei **Umsatzsteuer-Festsetzungen unter dem Vorbehalt der Nachprüfung** sollte der Ablauf der Festsetzungsfrist überprüft werden. Wurde die Umsatzsteuererklärung 2007 in 2008 abgegeben, verjährt sie mit Ablauf des 31.12.2012. Ein rechtzeitiger Änderungsantrag bis Silvester hält den Fall offen.

3.2 Aktuelle Entwicklungen

3.2.1 Einkommensteuer

- Durch die Abschaffung der umgekehrten Maßgeblichkeit durch BilMoG müssen steuerliche **Wahlrechte** in der Steuer- und in der Handelsbilanz 2012 nicht übereinstimmend ausgeübt werden. Anzusetzen ist das Betriebsvermögen nach HGB, sofern das Steuerrecht dieses nicht durch abweichende Bilanzierungsregeln durchbricht. Steuerlich bestehende Wahlrechte können unterschiedlich ausgeübt werden und werden vor allem durch steuerbilanzpolitische Ziele bestimmt, die zu einem möglichst geringen Gewinn führen.

Praxis-Tipp

Nützlich ist eine tabellarische Übersicht der OFD Münster (Kurzinfo ESt 17/2012 vom 14.9.2012) zum Inhalt der relativ neuen BilMoG-Regelungen mit entsprechender HGB-Fundstelle, der Verwendung in der Steuerbilanz und einer nötigen steuerlichen Korrektur.

- Bei im Kurs gesunkenen **Wertpapieren** sind folgende Aspekte der BFH-Rechtsprechung zur Teilwert-AfA zu beachten:
 1. **Aktien:** Nach den Urteilen vom 21.9.2011 (zu Aktien I R 89/10, BFH/NV 2012 S. 306 und zu Fonds I



R 7/11, BFH/NV 2012 S. 310) gelingt die Teilwert-AfA bei Aktien und Fonds mit einer Aktienquote im Anlagevermögen, wenn der Börsenkurs am Bilanzstichtag um mehr als die Bagatellgrenze von 5 % unter die Anschaffungskosten gesunken ist. Auf Kursveränderungen nach dem Bilanzstichtag kommt es nicht an, sie können sich erst am folgenden Bilanzstichtag gewinnmindernd auswirken.

2. **Festverzinsliche Wertpapiere im Umlaufvermögen:** Es gibt es keine Teilwert-AfA bei Verlusten, weil der Inhaber am Ende der Laufzeit den Nominalwert erhält. Hierzu muss schon ein Bonitäts- und Liquiditätsrisiko des Schuldners bestehen und die Rückzahlung gefährdet sein, etwa bei Griechenland-Anleihen. Dies muss in der Bilanz für 2012 berücksichtigt werden.
3. **Anleihen im Anlagevermögen:** Die Bewertung festverzinslicher Anleihen im Anlagevermögen bleibt unverändert, wonach die Teilwert-AfA nur bis zum Nennwert erlaubt ist. Denkbar ist sie also, wenn die Papiere Anschaffungspreise über dem Nominalwert aufweisen.
4. **GmbH-Anteile:** Hier existieren keine Börsenkurse und es erfolgt keine Übertragung der Rechtsprechung zur Teilwertabschreibung auf andere Wirtschaftsgüter. Es gelten die Grundsätze zu Anleihen

Wichtig

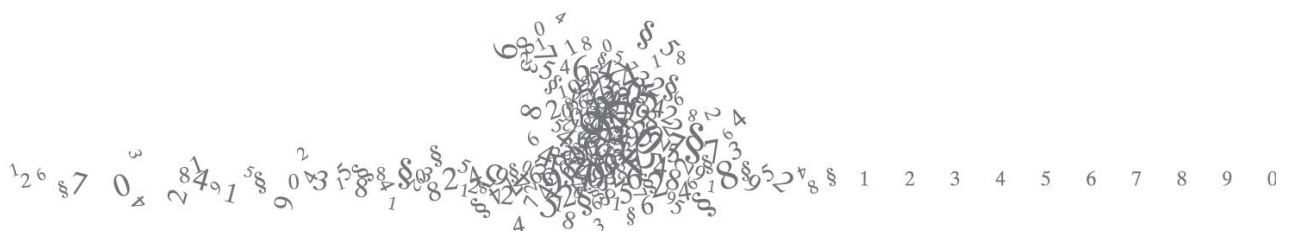
Bei der Teilwert-AfA auf Aktienverluste wirkt sich bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften durch das Teileinkünfteverfahren nur zu 60 % steuerlich gewinnmindernd aus und bei Kapitalgesellschaften gem. § 8b Abs. 2 KStG gar nicht.

- Den **Investitionsabzugsbetrag** und die Sonder-AfA gibt es nur bei Unterschreitung der relevanten Schwellen gem. § 7g Abs. 7 EStG, die schon 2011 gesunken waren. Im Jahresabschluss 2010 genutzte höhere Schwellenwerte gelten weiter für den Abzugsbetrag, selbst wenn die geplante Investition erst im Jahre 2013 erfolgt. Förderung gibt es nur für bewegliche und nicht für immaterielle Wirtschaftsgüter wie Software. Laut BFH muss bei Betriebseröffnung die Investitionsabsicht für die Bildung des Abzugsbetrags jetzt nicht mehr durch eine verbindliche Bestellung nachgewiesen werden. Daher können Existenzgründer eine voraussichtliche Investition ohne Bestellung auch durch konkrete Vertragsverhandlungen oder die tatsächliche Umsetzung nach dem Bilanzstichtag belegen. Besonders relevant ist dies bei der erstmalig geplanten Solaranlage auf einem privaten Hausdach. Bloße Vorbereitungshandlungen wie Kostenvoranschlag oder Informationsveranstaltung reichen dem BFH aber nicht aus.

Praxis-Tipp

Der im Geschäftsjahr 2010 gebildete Abzugsbetrag ist Ende 2012 rückwirkend aufzulösen. Besteht die Erwerbsabsicht weiterhin, sollte die Investition noch im laufenden Jahr erfolgen.

- Ein Großbetrieb kann - gegen die Ansicht der Finanzverwaltung in H 5.7 Abs. 4 EStH - eine **Rückstellung** für die anteiligen Raum-, Steuerberater- und eigenen Personalkosten einer **künftigen Betriebsprüfung** bilden, auch wenn am Bilanzstichtag keine Prüfungsanordnung vorliegt. Dies gilt aber ausschließlich für Großbetriebe, andere Unternehmen können keine entsprechende Rückstellung bilden. Für Mittel- und Kleinbetriebe besteht nämlich keine vorwiegende Wahrscheinlichkeit, dass für abgelaufene VZ eine steuerliche Außenprüfung erfolgt. Deshalb ist hier auch weiterhin auf das Vorliegen einer Prüfungsanordnung abzustellen.
- Zur Überlassung eines PKW durch eine Kapital- oder Personengesellschaft an ihren Gesellschafter/Geschäftsführer zur privaten Nutzung siehe ausführlich OFD Niedersachsen, Verfügung vom 22.8.2012.
- Zu **Geld- oder Sachspenden aus dem Betriebsvermögen** siehe BMF, Schreiben v. 30.8.2012. Diese wirken sich mit 20 % des Gesamtbetrags der Einkünfte oder 0,4 % der Summe von Umsätzen und Gehältern aus. Begünstigt sind jetzt auch Auslandsspenden.
- Unternehmern bleibt jetzt mehr Zeit bei **Rücklagen für Ersatzbeschaffung**, um zunächst einen Steuergewinn zu vermeiden. Bislang hatten sie ein Jahr Zeit (Gebäude 2 Jahre), um die Reinvestition vorzunehmen. Nun verlängert der BFH die Frist auf 4 bzw. bei Gebäuden auf 6 Jahre, entsprechend der Reinvestitionsfristen der 6b-Rücklagen.



- Müssen bei **Rangrücktrittsvereinbarungen** die Verbindlichkeit nur aus künftigen Gewinnen oder Liquidationüberschüssen und nicht auch aus sonstigem Vermögen erfüllt werden, ist der Bilanzposten laut BFH gewinnerhöhend aufzulösen, was zu erheblichen Steuerbelastungen für das Unternehmen führen kann und somit eine beabsichtigte Sanierung gefährdet. Rangrücktritte sollten daher mit einem Zusatz angepasst werden, dass die Verbindlichkeit auch aus sonstigem Vermögen zu bedienen ist.
- Bei **Überentnahmen** nach § 4 Abs. 4a EStG ist der **betriebliche Schuldzinsenabzug** nach dem BFH bei Darlehen, die zur Finanzierung von Anlagegütern verwendet worden sind, auch dann zulässig, wenn das sog. Investitionsdarlehen auf ein betriebliches Girokonto fließt. Der Unternehmer muss den Kreditbetrag nur binnen 30 Tagen nach Eingang zur Bezahlung der Anlagegüter verwenden und die Zinsen sind trotz vorhandener Überentnahmen voll absetzbar. Bei mehr als 30 Tagen Differenz muss der Finanzierungszusammenhang nachgewiesen werden, was in der Praxis wohl schwierig sein wird. Ähnlich sieht es beim Girokonto aus. Wird hierüber Anlagevermögen ohne Kredit bezahlt, sind die Sollzinsen auf dem Geschäftskonto trotz Überentnahme abziehbar.

Praxis-Tipp

Ratsam ist, das Investitionsdarlehen von vornherein auf ein gesondertes Konto auszahlen zu lassen. Hier kommt es auf die 30 Tage nicht an. Denkbar ist ein Unterkonto des laufenden Geschäftskontos.

Wichtig

Bei der Berechnung der Überentnahmen startet das Wirtschaftsjahr 1999 beim Kapitalkonto mit Anfangsbestand 0, frühere Unterentnahmen zählen nicht.

- Gibt der Betrieb etwa in der Vorweihnachtszeit Gutscheine aus, die einen Anspruch auf Preisermäßigung von Dienstleistungen im Folgejahr gewähren, sind im Ausgabejahr weder Verbindlichkeiten noch Rückstellungen zu bilanzieren.

3.2.2 Umsatzsteuer

- Beträgt die Steuer für das Vorjahr nicht mehr als 1.000 EUR, kann das Finanzamt den Unternehmer von der **Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen** und Entrichtung der Vorauszahlungen befreien. Nach Auffassung der Finanzverwaltung unterbleibt die Befreiung in begründeten Einzelfällen:
 - bei nachhaltiger Veränderung in der betrieblichen Struktur,
 - wenn der Steueranspruch gefährdet erscheint bzw.
 - wenn im laufenden Jahr mit wesentlich höherer Umsatzsteuer zu rechnen ist.
- Für bis Ende 2012 ausgeführte Umsätze wird auch für Zwecke des Vorsteuerabzugs nicht beanstandet, wenn Unternehmer bei unbefristeten Miet- oder Pachtverträgen zu wesentlichen Betriebsgrundlagen einvernehmlich davon ausgehen, dass keine Geschäftsveräußerung im Ganzen nach § 1 Abs. 1a UStG vorliegt.
- Für die **Vorsteuer** muss das **Zuordnungswahlrecht** für gemischt genutzte Gegenstände nach der aktuellen BFH-Rechtsprechung bis zum 31.5.2013 ausgeübt werden, um den vollständigen Vorsteuerabzug vorzunehmen, indem der Unternehmer den Gegenstand voll seinem Unternehmen zuordnet. Ende Mai ist auch dann maßgeblich, wenn das Finanzamt Fristverlängerung für die Abgabe der Jahreserklärung 2012 gewährt.
- Laut geänderter Rechtsprechung und Verwaltungsansicht ist eine **Berichtigung der Umsatzsteuer** über § 15a UStG erst **nach Entgeltrückzahlung** möglich. Gleiches gilt, wenn eine Leistung nach Vereinnahmung rückabgewickelt oder eine Minderung des Entgelts vereinbart wird.
- Der EuGH soll unter C-395/11 klären, inwieweit das Reverse-Charge-Verfahren neben sonstigen Baudienstleistungen auch Werklieferungen betrifft und ob die Verwaltung Untergruppen bilden kann, indem die Umkehr der Steuerschuld nur eintritt, wenn der Empfänger selbst zumindest 10 % seines Gesamtumsatzes an Bauleistungen erbringt.

3.2.3 Sonstige Sachverhalte



- Der BFH hat dem BVerfG mit Beschluss vom 27.9.2012 (II R 9/11), beim BVerfG unter 1 BvL 21/12) die Frage vorgelegt, ob die §§ 13a und 13b ErbStG zusammen mit zahlreichen anderen Verschonungen wegen Verstoßes gegen den allgemeinen Gleichheitssatz in Art. 3 Abs. 1 GG verfassungswidrig sind.
- Ob und inwieweit Finanzierungsanteile nach § 8 Nr. 1 GewStG fürs Finanzamt hinzugerechnet werden müssen, lässt sich anhand der aktuellen Verwaltungsansicht beurteilen. Hierzu klärt jetzt ein überarbeiteter koordinierten Ländererlass vom 2.7.2012 viele Anwendungsfragen (siehe dazu fstk November 2012, S. 31).
- Werden innerhalb von 5 Jahren mehr als 25 % des Kapitals an einen Erwerber übertragen, liegt ein **schädlicher Beteiligungserwerb** vor und insoweit sind die bisher nicht genutzte **Verluste** nicht mehr abziehbar (§ 8c Abs. 1 KStG). Das FG Hamburg hat dem BVerfG unter 2 BvL 6/11 Fragen zur Verfassungsmäßigkeit des § 8c KStG zur Entscheidung vorgelegt, wenn ein Gesellschafterwechsel bei einer GmbH zum Untergang von Verlusten aus der bisherigen Tätigkeit führt, die daher für eine spätere Gewinnverrechnung nicht mehr zur Verfügung stehen. Laut Sächsischem FG ist es hingegen zulässig, dass nicht ausgeglichenen Verluste bei einer schädlicher Beteiligungsübertragung vollständig untergehen.

Praxis-Tipp

Betroffene GmbHs und ihre Gesellschafter sollten bereits entstandene und künftig anstehende Verlustfälle mit begrenzter Verrechnungsmöglichkeit über einen ruhenden Einspruch offenhalten. Die Verwaltung gewährt AdV, beschränkt beim endgültigen Ausschluss der Verlustverrechnung bis zum schädlichen Beteiligungserwerb nach § 8c KStG. Erfolgt der das Verlustabzugsverbot auslösende schädliche Beteiligungserwerb während des laufenden Wirtschaftsjahres, kann ein bis zu diesem Zeitpunkt erzielter Gewinn mit dem noch nicht genutzten Verlust verrechnet werden.

