

Weitere Informationen zum S+H Kanzleibrief Januar 2010

1. Erbrechtsreform seit dem 1.1.2010 in Kraft

Mit der Erbrechtsreform sind zum 1.1.2010 einige Änderungen in Kraft getreten. Die wichtigsten Punkte sind die Folgenden:

Modernisierung der Pflichtteilsentziehungsgründe

Das Pflichtteilsrecht lässt bestimmte Erben auch dann am Nachlass teilhaben, wenn sie der Erblasser durch Testament oder Erbvertrag von der gesetzlichen Erbfolge ausgeschlossen hat. Die Regelungen zum Pflichtteilsentzug finden nun für Abkömmlinge, Eltern und Ehegatten oder Lebenspartner gleichermaßen Anwendung. Geschützt werden nun auch alle dem Erblasser ähnlich nahestehende Personen, z. B. Stief- und Pflegekinder. Ein Pflichtteilsentzug ist nun auch dann möglich, wenn der Pflichtteilsberechtigte diesen Personen nach dem Leben trachtet oder ihnen gegenüber eine sonstige schwere Tat begeht.

Bisher gab es gegenüber Abkömmlingen den Entziehungsgrund des „ehrlosen und unsittlichen Lebenswandels“. Dieser ist nun entfallen. Stattdessen kann nun der Pflichtteil entzogen werden, wenn der Pflichtteilsberechtigte bereits rechtskräftig zu einer Freiheitsstrafe von mindestens einem Jahr ohne Bewährung verurteilt wurde.

Erweiterung der Stundungsgründe

Die Auszahlung des Pflichtteils bereitet den Übernehmern oft Sorgen. Besteht das geerbte Vermögen z.B. aus einem Unternehmen oder einem Eigenheim, stand oftmals der Verkauf dieser Vermögenswerte an, damit der Pflichtteil ausbezahlt werden konnte. Seit 2010 sind nun die Voraussetzungen der bereits geltenden Stundungsregelung erleichtert worden und sind für jeden Erben durchsetzbar, wie bspw. auch für den Neffen oder die Lebensgefährtin.

Gleitende Ausschlussfrist für den Pflichtteilergänzungsanspruch

Bei der Berechnung des Pflichtteilergänzungsanspruchs werden Schenkungen des Erblassers innerhalb der letzten 10 Jahre berücksichtigt. Durch diesen Anspruch wird der Pflichtteilsberechtigte so gestellt, als ob die Schenkung nicht erfolgt und sich dadurch das Vermögen des Erblassers nicht verringert hätte.

Noch im Jahr 2009 wurden bei der Berechnung zurückliegende Schenkungen innerhalb der 10-Jahresfrist voll berücksichtigt. Damit ist seit 2010 Schluss. Schenkungen finden nun graduell immer weniger Berücksichtigung je weiter zurück die Schenkung liegt. Schenkungen, die nur ein Jahr vor dem Erbfall stattgefunden haben, werden nach wie vor in voller Höhe angerechnet. Liegen sie zwei Jahre zurück, werden sie nur noch in Höhe von 9/10 angesetzt. Liegen sie gar 10 Jahre zurück, werden sie lediglich zu 1/10 in die Berechnung einbezogen.

Honorierung von Pflegeleistungen beim Erbausgleich verbessert

Hat der Erblasser in seinem Testament keine Ausgleichsregelung zugunsten eines pflegenden Angehörigen getroffen, gab es bisher für einen Abkömmling, der den Erblasser über längere Zeit hinweg gepflegt hat und dabei auf eigenes berufliches Einkommen verzichtet hat, erbrechtliche Ausgleichsansprüche. Künftig hat der Abkömmling diesen Anspruch unabhängig davon, ob für die Pflegeleistungen auf ein eigenes berufliches Einkommen verzichtet wurde.

Beispiel:

Die verwitwete Erblasserin wird langjährig von ihrer berufstätigen Tochter gepflegt. Der Sohn kümmert sich nicht. Die Erblasserin verstirbt, ohne ein Testament zu hinterlassen. Das vererbte Vermögen beträgt insgesamt 100.000 €. Die Pflegeleistungen der Tochter sind mit 20.000 € zu bewerten. Noch in 2009 erben Sohn und Tochter je zur Hälfte. Ab 2010 darf die Schwester einen Ausgleich für ihre Pflegeleistungen verlangen. Von dem Nachlass wird somit zugunsten der Schwester der Ausgleichsbetrag von 20.000 € abgezogen und der Rest nach der Erbquote verteilt. Von den übrigen 80.000 € erhalten beide die Hälfte, die Schwester zusätzlich eine Honorierung ihrer Pflegeleistungen von 20.000 €. Die Schwester erhält somit im Ergebnis 60.000 €.

Abkürzung der Verjährung

Änderungen haben sich auch im Verjährungsrecht ergeben. Die Verjährung von familien- und erbrechtlichen Ansprüchen wird der Regelverjährung von drei Jahren angepasst. Dort, wo es sinnvoll ist, gibt es auch weiterhin die lange Verjährungsfrist von 30 Jahren.

Quelle: Gesetz zur Änderung des Erb- und Verjährungsrechts vom 24. September 2009, BGBl. 2009 I S. 3142; BMJ, Pressemitteilung vom 18. September 2009, www.bmj.de

2. Abzinsung von Gesellschafter-Darlehen

Darlehen dürfen dann nicht mit ihrem Nennwert in der Bilanz ausgewiesen werden, wenn sie unverzinslich sind. Damit soll vermieden werden, dass der Steuerpflichtige sein Betriebsvermögen nicht zu niedrig ausweist. Sofern der zugrunde liegende Darlehensvertrag keine Verzinsungspflicht vorsieht, muss die Schuld mit einem Zinsfuß von 5,5 % abgezinst werden. Die Regeln zur Abzinsung gelten auch für solche Darlehen, die aus handelsrechtlicher Sicht eigenkapitalersetzenden Charakter haben. Das entschied der BFH in einer aktuellen Entscheidung.

Der Fall betraf eine GmbH, die von ihrem Alleingesellschafter ein Darlehen von rund 8 Mio. € über eine unbestimmte Zeit erhalten hatte. Eine Verzinsung der Verbindlichkeit hatte nicht stattgefunden. Das Finanzamt bemängelte in einer späteren Betriebsprüfung, dass das Darlehen mit seinem Nennwert ausgewiesen wurde. Es legte nach Verhandlungen mit der GmbH eine Laufzeit von 7 Jahren zugrunde und zinst entsprechend ab. Mit den daraus resultierenden Mehrsteuern war die GmbH nicht einverstanden und zog mit ihrer Klage bis vor den BFH.

Dieser hält allerdings die Vorgehensweise des Finanzamtes, das Darlehen abzuzinsen, für zutreffend. Das Gebot der Abzinsung von Verbindlichkeiten beruhe, ebenso wie das entsprechende Abzinsungsgebot für Verbindlichkeitsrückstellungen, auf der Vorstellung, dass eine erst in der Zukunft zu erfüllende Verpflichtung den

Schuldner weniger belastet als eine sofortige Leistungspflicht. Das Abzinsungsgebot sei daher – gemessen an der wirtschaftlichen Belastung – sachgerecht. Wie hoch die wirtschaftliche Belastung des Schuldners sei, hänge in erster Linie auch davon ab, auf wie lange Zeit der Schuldner nach den tatsächlichen Verhältnissen mit dem Kapital arbeiten kann. Das sei besonders von Bedeutung bei Darlehen, die wie hier im Streitfall auf unbestimmte Zeit gewährt wurden, obwohl auch im verhandelten Fall vertraglich eine vierteljährliche Kündigungsmöglichkeit eingeräumt wurde. Eine entscheidende Rolle spielten die Umstände des Einzelfalles, d.h. bei Gesellschafter-Darlehen könne im Grunde immer mit einer längerfristigen Überlassung gerechnet werden. Die Abzinsungspflicht gelte – und das betonte der BFH ausdrücklich – auch für eigenkapitalersetzende Darlehen.

Hinweis:

Seit der Änderung des Eigenkapitalersatzrechts durch die GmbH-Reform müssen somit bei allen Gesellschafter-Darlehen die Grundsätze dieses Urteils berücksichtigt werden.

Gesellschafter von GmbHs müssen beachten, dass ihre Darlehen gegenüber der GmbH eine Verzinsungsvereinbarung enthalten müssen, um der ansonsten vorzunehmenden ertragsteuerlichen Anzinsungspflicht von immerhin 5,5 % zu entgehen. Sofern sich die Darlehensverbindlichkeit beim Gesellschafter im Privatvermögen befindet, muss keine marktgerechte Verzinsung stattfinden. Sie sollte aber auch nicht nahe 0 % liegen, da das Finanzamt ansonsten Gestaltungsmissbrauch vermutet.

Quelle: BFH-Beschluss vom 6. Oktober 2009, I R 4/08

3. Umsatzsteuer: In welchem Jahr Betriebsausgabe?

Umsatzsteuervorauszahlungen zählen nach einem neueren Urteil des BFH zu den sog. regelmäßig wiederkehrenden Ausgaben. Bedeutung haben die regelmäßig wiederkehrenden Ausgaben für Einnahmen-Überschussrechner und die Überschusseinkünfte (im Wesentlichen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung). Solche Ausgaben zählen auch dann noch zu den Ausgaben eines Jahres, wenn sie kurze Zeit nach dem Ende des jeweiligen Jahres geleistet werden. Dies gilt besonders für die Umsatzsteuervorauszahlung für den Monat Dezember, die bis zum 10. Januar des Folgejahres beglichen wird. Entsprechendes gilt auch bei Dauerfristverlängerungen für die Umsatzsteuervoranmeldung des Monats November. Nun hat die Oberfinanzdirektion Rheinland klar gestellt, wie zu verfahren ist, wenn dem Finanzamt eine Lastschriftzugsermächtigung erteilt wurde und die Vorauszahlung tatsächlich erst nach dem 10. des Folgemonats fällig wird.

In solchen Fällen stellt sich die Frage, ob bei einer Abbuchung seitens des Finanzamtes kurze Zeit nach dem 10. des Monats noch der 10-Tageszeitraum greift. Die Finanzverwaltung bejaht das, da bei einer erteilten Lastschriftzugsermächtigung und fristgerechter Abgabe der Voranmeldung die Zahlung bereits im Zeitpunkt der Fälligkeit abgeflossen sei, soweit das betroffene Konto im Fälligkeitszeitpunkt eine hinreichende Deckung aufweise. Es spiele demnach keine Rolle, wann das Finanzamt abbucht oder ob der Steuerpflichtige später davon Gebrauch macht, den Lastschriftzug zu widerrufen.

Aus einkommensteuerlicher Sicht liegt der maßgebende Abflusszeitpunkt bei Lastschriftzug noch im Vorjahr, wenn die Umsatzsteuervorauszahlung tatsächlich am 10.1. des Folgejahres fällig wird. Doch hier muss beachtet werden, dass wegen der sog. Samstags-, Sonntags-, Feiertags-Regelung der Fälligkeitstag in der Praxis oft um einige Tage verschoben ist und deshalb nach dem 10. des Monats liegt. Für solche Fälle weist die Finanzverwaltung nochmals darauf hin, dass die Ausnahmeregelung für regelmäßig wiederkehrende Ausgaben nicht gilt. Das muss besonders im Jahr 2010 (10. Januar ist ein Sonntag) und auch im Jahr 2009 (10.1. ist ein Samstag) beachtet werden. In diesen beiden Jahren ist die Umsatzsteuervorauszahlung – wie bereits früher – im Jahr der Verausgabung als Betriebsausgabe zu berücksichtigen.

Quelle: OFD-Rheinland, Verfügung vom 17. September 2009, Kurzinformation Einkommensteuer Nr. 49/2009, NWB-DokID: PAAAD 29358; OFD-Rheinland, Verfügung vom 29. Juni 2009, S 2142 2009/0003 St 142, DSrR 2009 S. 2151

4. Schuldzinsenabzug: Kurzfristige Einlage als Gestaltungsmissbrauch

Betrieblich veranlasste Schuldzinsen sind grundsätzlich Betriebsausgaben. Allerdings dürfen sie nur in beschränkter Höhe abgezogen werden, wenn der Unternehmer Überentnahmen getätigt hat. Überentnahmen liegen dann vor, wenn die Entnahmen die Summe des Gewinns und der Einlagen eines Wirtschaftsjahres übersteigen. Die nicht abziehbaren betrieblichen Schuldzinsen werden in solchen Fällen pauschal mit 6 % der Überentnahmen zuzüglich der Überentnahmen und abzüglich der Unterentnahmen vorangegangener Wirtschaftsjahre ermittelt. Der sich aus dieser Berechnung ergebende Betrag (6 % der Überentnahmen), höchstens jedoch der um 2.050 € verminderte Betrag der im Wirtschaftsjahr angefallenen Schuldzinsen, ist dem Gewinn hinzuzurechnen. Hatte der Unternehmer Darlehenszinsen zur Finanzierung von Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens aufgewandt, sind diese nicht in die Berechnung einzubeziehen.

Die Gewinnhinzurechnung ist natürlich alles andere als erwünscht. Das dachte sich auch ein Facharzt, der seinem betrieblichen Bankkonto kurz vor Jahresende fremdfinanzierte Geldmittel als Privateinlage zuführte. Kurz nach dem Jahreswechsel wurden die Geldeinlagen wieder auf sein privates Konto transferiert. Durch die Überweisung auf das betriebliche Konto hoffte er, seine jährlichen Entnahmen zu kompensieren. Das Finanzamt erkannte, dass dies nur aus dem Grund geschah, den Schuldzinsenabzug in voller Höhe zu bekommen. Da es sich dabei um Gestaltungsmissbrauch handeln würde, kürzte es den Schuldzinsenabzug entsprechend.

Diese Vorgehensweise bestätigte letztendlich auch das Finanzgericht, da die fremdfinanzierte Mittelzuführung lediglich dazu gedient habe, das Schuldzinsenabzugsverbot zu umgehen. Nun muss sich der BFH abschließend mit diesem Fall befassen.

Quelle: FG Baden-Württemberg, Außensenate Freiburg, 2 K 160/06, Revision eingelegt (Az. VII R 32/09)

5. Betriebsveräußerung: Freibetrag nur einmal im Leben

Steuerpflichtigen, die ihren Betrieb, ihre Praxis oder einen Mitunternehmeranteil verkaufen oder aufgeben, steht der sog. Veräußerungsfreibetrag zu. Damit sollen mögliche Härten in der Besteuerung vermieden werden, die sich durch die Aufdeckung der jahrelang angesammelten stillen Reserven ergeben können. Der Freibetrag be-

trägt derzeit 45.000 €. Liegt der Veräußerungsgewinn über 136.000 €, wird der Freibetrag entsprechend gekürzt. Voraussetzung für die Gewährung des Freibetrags ist u. a., dass der Unternehmer das 55. Lebensjahr vollendet hat oder im sozialversicherungsrechtlichen Sinne dauernd berufsuntfähig ist. Wie der BFH in einem aktuellen Urteil feststellte, können Steuerpflichtige den Freibetrag für sämtliche Veräußerungsgewinne, die im Rahmen der Gewinneinkünfte anfallen, nur einmal im Leben einen Freibetrag beantragen.

Der verhandelte Fall betraf einen Arzt, der an einer Arztpraxis und an einem Gewerbebetrieb beteiligt war. Bei dem Verkauf seiner Praxisbeteiligung erzielte er im Jahre 1997 einen Veräußerungsgewinn von rund 25.000 €. Das Finanzamt gewährte ihm im Rahmen seiner Einkommensteuerveranlagung 1997 den Freibetrag in gleicher Höhe, obwohl der Steuerpflichtige ihn weder beantragt noch die Altersvoraussetzungen erfüllt hatte. Im Jahr 2003 verkaufte er seine Beteiligung an dem Gewerbebetrieb. Der Gewinn betrug ca. 72.000 €. Obwohl er nun die Altersvoraussetzungen erfüllte, wollte ihm das Finanzamt trotzdem nicht den Veräußerungsfreibetrag gewähren.

Der BFH musste das letzte Wort in diesem Fall sprechen und befand die Vorgehensweise des Finanzamtes für richtig, denn der Veräußerungsfreibetrag wurde bereits im Jahr 1997 berücksichtigt. Dass zum damaligen Zeitpunkt die Voraussetzungen für den Freibetrag nicht vorgelegen hatten, spielte keine Rolle. Darüber hinaus stellte der BFH klar, dass der Freibetrag nur einmal im Leben einkünfteübergreifend gewährt werde. Werde der Freibetrag – wie in diesem Fall – im Zusammenhang mit der Aufgabe einer freiberuflichen Praxis verbraucht, so könne ihn der Steuerpflichtige bei der Aufgabe oder Veräußerung seines Gewerbebetriebs – oder ggf. seines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs – nicht mehr beanspruchen. Der Steuerpflichtige hatte seinen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1997 nicht angefochten, obwohl aus der Berechnung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit erkennbar war, dass das Finanzamt den Freibetrag ohne Antrag angesetzt hatte. Leider schied auch die Möglichkeit aus, den Freibetrag aus dem Jahr 1997 rückgängig zu machen, da bereits Festsetzungsverjährung eingetreten war.

Hinweis:

Es sollte sorgfältig überlegt werden, ob der Veräußerungsfreibetrag beantragt wird. Das gilt besonders dann, wenn Veräußerungsgewinne aus mehreren Unternehmensverkäufen oder –aufgaben zu erwarten sind. Wer bereits bei einem Veräußerungsgewinn von 5.000 € den Freibetrag beantragt, muss eventuell später anfallende höhere Veräußerungsgewinne voll versteuern.

Quelle: BFH-Urteil vom 21. Juli 2009, X R 2/09, DStR 2009 S. 2042

6. Erleichterte Vorsteuervergütung ab 2010

Bezieht ein Unternehmer im Ausland Lieferungen oder sonstige Leistungen, kann er sich die ausländische Vorsteuer, die auf der Rechnung ausgewiesen ist, nur im Wege des Vorsteuer-Vergütungsverfahrens erstatten lassen. Das betrifft alle Unternehmer, die im Ausland weder ansässig noch dort für umsatzsteuerliche Zwecke registriert sind. Ansässig ist ein Unternehmer bereits dann, wenn er im Inland eine Betriebsstätte unterhält, von der aus Leistungen erbracht werden oder erbracht werden sollen. Das Vergütungsverfahren war bislang recht aufwändig. Der Antrag musste an das jeweilige Land gestellt werden, wo zunächst sprachliche Barrieren überwunden werden mussten. Ab dem 1.1.2010 wird das Verfahren zumindest für Vorsteuerbeträge aus anderen EU-Staaten erheblich vereinfacht. Das Finanzministerium erläutert die Details in einem neuen Schreiben ausführlich.

Vorsteuer-Vergütungsanträge innerhalb der Europäischen Union sind ab dem 1.1.2010 beim jeweiligen Heimatstaat des Unternehmers auf elektronischem Weg zu stellen. Aber auch der im Drittlandsgebiet ansässige Unternehmer, z.B. aus der Schweiz, muss ab dem 1.1.2010 bei einer Vergütung in Deutschland geänderte Rahmenbedingungen beachten. Die Neuregelung gilt für alle Anträge, die ab dem 1.1.2010 gestellt werden, mithin auch dann, wenn die Vorsteuer bereits im Jahr 2009 gezahlt wurde.

Das Vorsteuervergütungsverfahren nach deutschem Recht

Die Vorsteuervergütung nach deutschem Recht ist eine Sonderregelung zum Vorsteuerabzug nach § 15 UStG. Sie kann in Deutschland nur dann angewandt werden, wenn der Leistungsempfänger im Inland nicht ansässig ist und im Inland auch keine Leistungen ausführt, die zu einer Umsatzsteuerpflicht des Unternehmers in Deutschland führen. Ausnahmen sind:

- steuerfreie Beförderungsleistungen mit Drittlandsbezug,
- Leistungen, für die der Leistungsempfänger zum Steuerschuldner wird,
- Leistungen, die unter die Beförderungseinzelbesteuerung fallen,
- innergemeinschaftliche Erwerbe als mittlerer Unternehmer eines innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts sowie
- elektronische Dienstleistungen an nichtunternehmerische Leistungsempfänger, die aus dem Drittlandsgebiet ausgeführt werden.

Eine Vorsteuervergütung ist dann nicht möglich, wenn der vergütungsberechtigte Unternehmer Leistungen ausführt, die im Inland den Vorsteuerabzug ausschließen würden, z.B. bei steuerfreien Ausgangsumsätzen in seinem Heimatstaat. Im Drittlandsgebiet ansässigen Unternehmern wird eine Vorsteuer aus dem Bezug von Kraftstoffen grundsätzlich nicht vergütet.

Hinweis:

Bei Unternehmern aus dem Drittland ist wichtig, dass es eine sog. Gegenseitigkeitsvereinbarung zwischen Deutschland und seinem Ansässigkeitsstaat gibt. Diese Gegenseitigkeit ist dann gegeben, wenn der ausländische Staat einem deutschen Unternehmer ebenfalls Vorsteuer vergütet oder diese erst gar nicht berechnet wird. Gegenseitigkeitsabkommen fehlen bspw. mit Russland, der Türkei oder China.

Die Vorsteuervergütung, die ein im Drittlandsgebiet ansässiger Unternehmer in Deutschland haben möchte, erfolgt wie gehabt beim Bundeszentralamt für Steuern. Der Antrag muss in deutscher Sprache gestellt werden und

ist bis zum 30.6. des Folgejahrs einzureichen. Originalbelege sind vorzulegen. Der Vergütungsbetrag muss mindestens 500 € betragen, bei unterjährigen Vergütungsanträgen mindestens 1.000 €.

Neue Regeln für Vergütungsanträge innerhalb der EU

Das neue Verfahren innerhalb der EU müssen auch deutsche Unternehmer beachten. Wird einem deutschen Unternehmer in einem anderen Mitgliedstaat Umsatzsteuer berechnet, kann er die Vorsteuervergütung ab dem 1.1.2010 nur noch elektronisch über das Portal des Bundeszentralamts für Steuern stellen. Dazu muss er sich authentifizieren. Der Vergütungsantrag muss spätestens bis zum 30.9. des Folgejahres gestellt werden. Pro Vergütungsland muss der Vergütungsbetrag mindestens 50 € betragen. Unterjährige Vergütungsanträge müssen mindestens einen Zeitraum von 3 Monaten umfassen und der Vergütungsbetrag darf in diesen Fällen nicht unter 400 € liegen. Für jedes Vergütungsland muss ein separater Antrag beim Bundeszentralamt für Steuern gestellt werden. Der Unternehmer muss in dem elektronischen Vergütungsantrag verschiedene Angaben allgemeiner Art machen und auch die Erklärung abgeben, dass er im Vergütungszeitraum im Erstattungsland keine steuerpflichtigen Umsätze bewirkt hat. Für jede Rechnung mit ausländischer Vorsteuer müssen ebenfalls Erläuterungen im Antrag gemacht werden, z.B. über die Art der erworbenen Gegenstände und Dienstleistungen aufgeschlüsselt nach Kennziffern. Grundsätzlich müssen die Rechnungen nicht dem Vergütungsantrag beigelegt werden, es sei denn, dass das einzelne Entgelt mindestens 1.000 € beträgt (bei Kraftstoffrechnungen: 250 €). Die Rechnungen sind dann in elektronischer Form beizufügen und im Original aufzubewahren. Der jeweilige Vergütungsstaat darf diese ggf. anfordern.

Das Bundeszentralamt prüft nach Antragseingang lediglich die USt-IdNr. oder die Steuernummer des Unternehmers sowie dessen Vorsteuerabzugsberechtigung. Eine weitere Prüfung erfolgt nicht. Der Antrag wird daraufhin vom Bundeszentralamt an den anderen Mitgliedstaat weitergeleitet. Der Antragsteller bekommt vom Bundeszentralamt eine elektronische Empfangsbestätigung.

Hinweis:

Ein erheblicher Fortschritt ist die verlängerte Antragsfrist bis zum 30.9. des Folgejahrs sowie die einheitliche Anlaufstelle in dem jeweiligen Heimatland. Allerdings sind von dem Unternehmer weiterhin erhebliche Detailangaben zu machen – eine genaue Bestandsaufnahme der Einzelbelege ist auch in Zukunft unvermeidlich.

Der Vergütungsbetrag ist ab 2010 zu verzinsen. Der Vergütungsstaat hat ab dem Eingang der Antragsunterlagen 4 Monate und 10 Tage Zeit, den Antrag abschließend zu bearbeiten. Ansonsten wird der Anspruch verzinst. Nur wenn sich die Bearbeitung durch ein Verschulden des Vergütungsberechtigten verzögert, etwa bei verspäteter Vorlage der Originalbelege, darf sich der Vergütungsstaat länger Zeit lassen.

Hinweis:

Die hier genannten Neuerungen für deutsche Unternehmer gelten nur für Vorsteuerbeträge aus dem EU-Ausland. Bei Umsatzsteuerbeträgen aus dem Drittland ändert sich nichts. Hier muss auch weiterhin ein Antrag bei der jeweiligen Landesbehörde nach den dort geltenden Vorschriften gestellt werden.

Quelle: BMF-Schreiben vom 3. Dezember 2009, IV B 9 S 7359/09/10001, www.bundesfinanzministerium.de

7. Umsatzsteuer: Ausgleichszahlungen nach Beendigung eines Leasingvertrages

Die OFD Hannover erläutert in einem aktuellen Schreiben, wie Ausgleichszahlungen bei Beendigung eines Leasingvertrages aus umsatzsteuerlicher Sicht zu behandeln sind. Sie stellt klar, dass der zivilrechtlichen Einordnung der Zahlung als Schadenersatz lediglich Indizwirkung zukomme.

Wenn der Leasingnehmer bei Vertragsende eine Zahlung zu leisten hat, die auf die Nutzung des Gegenstandes durch ihn zurückzuführen ist (z.B. als Ausgleich für den schlechten Erhaltungszustand, bei einem Unfallschaden oder bei Überschreiten der vereinbarten Kilometerleistung), liegt ein zusätzliches Nutzungsentgelt vor. Das ist nach den allgemeinen Grundsätzen in der Regel umsatzsteuerpflichtig. Der Leasinggeber muss ihm demnach für die Zahlung eine Rechnung mit Umsatzsteuer ausstellen, die der Leasingnehmer ggf. als Vorsteuer geltend machen kann.

Es gibt aber auch noch andere Gründe, aus denen der Leasingnehmer eine Zahlung zu leisten hat und die nicht ein zusätzliches Nutzungsentgelt darstellen. Das ist der Fall, wenn das Verpflichtungsgeschäft teilweise nicht erfüllt würde, wie etwa bei Zahlungsverzug oder bei Totalschaden des Gegenstandes. Mangels Leistung handelt es sich hier um einen nichtsteuerbaren Schadenersatz.

Wird der Leasingvertrag vorzeitig beendet, kann sich ein Ausgleichsanspruch des Leasingnehmers ergeben, wenn der Leasinggeber den Leasingvertrag wegen Zahlungsverzug des Leasingnehmers kündigt. Bei der Berechnung des vom Leasingnehmer zu leistenden Schadenersatzes muss berücksichtigt werden, dass der Gegenstand bei vorzeitiger Rückgabe einen höheren Wert hat als bei Rückgabe zum vereinbarten Vertragsende. Dieser Wert mindert nach Auffassung der Verwaltung den vom Leasingnehmer zu zahlenden Schadenersatz, nicht jedoch das Entgelt für die beendete Nutzungsüberlassung durch den Leasinggeber. Denn ursächlich ist nicht die bisherige Nutzung, sondern der Umstand, dass der Leasingnehmer den Gegenstand in Zukunft nicht mehr nutzen kann.

Quelle: OFD-Hannover, Verfügung vom 22. Oktober 2009, S 7100 619 StO 171,

8. Besteuerung von Erwerbsminderungsrenten verfassungsgemäß

Leistungen der gesetzlichen Rentenversicherung werden seit 2005 nicht mehr in Höhe des Ertragsanteils sondern in Höhe des Besteuerungsanteils besteuert. Wie hoch dieser ist, hängt davon ab, seit wann die Rente bezogen wird. Der Besteuerungsanteil für Renten, die seit 2005 oder bereits früher bezogen werden, beträgt 50 %. Für jeden neu hinzukommenden Rentnerjahrgang erhöht sich der Besteuerungsanteil um 2 %, ab 2020 um jeweils 1 %. Das bedeutet, dass diejenigen Steuerpflichtigen, die erstmals im Jahr 2040 oder später eine Rente beziehen, diese in voller Höhe versteuern müssen. Das gilt im Übrigen auch für Leistungen der berufsständischen Versorgungswerke, der landwirtschaftlichen Alterskasse oder aus einer sog. Rürup-Rente.

Besonders nachteilig wirkte sich die Umstellung auf Bezieher von Erwerbsminderungsrenten aus. Der bisherige Ertragsanteil war auf Grund der überwiegend kurzen Laufzeiten der Renten sehr gering und bewegte sich in der Regel im einstelligen Bereich. Damit ist seit 2005 Schluss. Auch diese Renten müssen in Höhe des Besteuerungsanteils versteuert werden. Das Finanzgericht Münster ist in einem aktuellen Urteil den verfassungsrechtlichen Bedenken einer Steuerpflichtigen gegen diese Regelung nicht gefolgt.

Die Steuerpflichtige bezog bereits seit 2004 eine Erwerbsminderungsrente, die in diesem Jahr noch mit einem Ertragsanteil von lediglich 4 % versteuert wurde. Ab 2005 war die Steuerbelastung erheblich größer, denn nun betrug der steuerpflichtige Anteil der Rente 50 %. Dagegen zog die Steuerpflichtige vor Gericht. Nach ihrer Auffassung verstoße die Erhöhung des steuerpflichtigen Anteils um das 12,5-fache gegen den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz und gegen die Eigentumsgarantie. Außerdem würde ein Verstoß gegen das Gleichbehandlungsverbot vorliegen, da ihre Rente lediglich für einen Zeitraum von 2 Jahren bewilligt wurde und daher nicht mit einer „normalen“ Altersrente vergleichbar sei.

Das Finanzgericht wies diese Argumente zurück. Die durch das Alterseinkünftegesetz geänderte Rentenbesteuerung erfasse alle Leistungen aus der gesetzlichen Rentenversicherung. Dazu zählten auch Renten wegen verminderter Erwerbsfähigkeit und Hinterbliebenenrenten. Einen Grundrechtsverstoß vermochte es ebenso wenig zu erkennen wie eine Fortgeltung der Begünstigungsregelung für abgekürzte Leibrenten.

Hinweis:

Weiterhin mit dem Ertragsanteil sind alle Renten zu versteuern, die nicht im Zusammenhang mit der gesetzlichen Rentenversicherung stehen, wie z.B. private selbstständige Erwerbsminderungsrenten, Waisenrenten aus privater Versicherung oder aus privaten Rentenverträgen.

Quelle: BFH-Urteil vom 25. August 2009, IX R 3/09, BFH, Pressemitteilung vom 18. November 2009, Nr. 102/09

9. Gebäudemodernisierung: Kosten nicht immer sofort abziehbar

Steuerpflichtige, die ihre vermieteten oder betrieblich genutzten Immobilien modernisieren, müssen sich nicht selten damit abfinden, dass sie die Kosten nicht sofort von der Steuer abziehen können. Zwar sind die jährlich üblicherweise anfallenden Erhaltungsarbeiten sofort abzugsfähige Werbungskosten/ Betriebsausgaben, liegen sie aber im zeitlichen Zusammenhang mit dem Kauf einer Immobilie und weiteren erheblichen Instandsetzungs- und Modernisierungsarbeiten, können auch diese Kosten nur zeitanteilig im Wege der Abschreibung abgezogen werden. Das geht aus einer kürzlich getroffenen Entscheidung des BFH hervor.

Der BFH musste sich mit dem Fall eines Steuerpflichtigen beschäftigen, der im Jahr 2004 ein vermietetes Zweifamilienhaus für 205.000 € erworben hatte. Noch im selben Jahr ließ er umfangreiche Modernisierungs- und Instandsetzungsarbeiten durchführen. U.a. wurden einzelne Fenster und Türen ausgetauscht, Boden- und Fliesenbeläge erneuert und Bäder modernisiert. Die Kosten von insgesamt rund 30.000 € wollte er in seiner Steuererklärung als sofort abziehbare Erhaltungsaufwendungen ansetzen. Leider machte ihm das Finanzamt dabei einen Strich durch die Rechnung. Die Aufwendungen seien „anschaffungsnahe Herstellungskosten“, da sie im zeitlichen Zusammenhang mit der Anschaffung der Immobilie stünden. Nach erfolglosem Einspruchsverfahren wandte sich der Immobilienbesitzer an das Finanzgericht, was ihm aber auch kein Recht gab. Zwar seien einzelne Arbeiten für sich genommen als jährliche Erhaltungsarbeiten zu beurteilen. Aber diese könnten nicht isoliert von den übrigen Modernisierungsmaßnahmen betrachtet werden.

Dieser Auffassung folgte letztendlich auch der BFH. Sämtliche Aufwendungen konnte der Steuerpflichtige damit nur im Wege der Abschreibung bei der Steuer geltend machen. Generell sind alle Baumaßnahmen, die nach dem 31.12.2003 begonnen wurden, als anschaffungsnahe Herstellungskosten zu beurteilen, wenn sie innerhalb von 3 Jahren nach der Anschaffung des Gebäudes durchgeführt werden und die Kosten ohne Umsatzsteuer mehr als 15 % der Gebäudeanschaffungskosten betragen. Nicht zu den anschaffungsnahe Herstellungskosten gehören allerdings Erhaltungsmaßnahmen, die jährlich üblicherweise anfallen. Stehen diese wiederum in engem räumlichen, zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit einer Modernisierung des Hauses im Ganzen, zählen auch sie zu den anschaffungsnahe Aufwendungen. Der Sofortabzug bleibt diesen Kosten damit verwehrt. Der BFH unterstreicht, dass ansonsten die gesetzliche Absicht einer Typisierung verfehlt würde, wollte man im Rahmen einer einheitlichen Modernisierungsmaßnahme einzelne Arbeiten als Erhaltungsmaßnahme isoliert betrachten.

Hinweis:

Sprechen Sie uns rechtzeitig an, sollten Sie an Ihrer vermieteten oder betrieblich genutzten Immobilie Modernisierungs- oder Erhaltungsmaßnahmen vornehmen wollen.

Quelle: BFH-Urteil vom 25. August 2009, IX R 20/08

10. Begünstigte Entschädigung bei Arbeitszeitreduzierung

Erhält der Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber eine Abfindung, weil er seine Wochenarbeitszeit vertragsgemäß unbefristet reduziert, so kann es sich dabei um eine steuerbegünstigte Entschädigung handeln. Das hat der BFH in einem aktuellen Urteil klar gestellt.

Der Urteilsfall betraf die Arbeitnehmerin eines großen Konzerns, die ihre Wochenarbeitszeit um die Hälfte reduzieren musste und dafür von ihrem Arbeitgeber eine Entschädigung in Höhe von 17.000 € erhalten hatte. Gegenüber dem Finanzamt erklärte sie diese als tarifbegünstigte Einkünfte und hoffte auf eine erhebliche Steuerersparnis. Das lehnten sowohl das Finanzamt als auch das Finanzgericht ab. Eine günstigere Besteuerung käme nur dann in Betracht, wenn das Arbeitsverhältnis nicht mehr bestehen würde. Darüber hinaus liege keine Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit vor, denn die Teilabfindung wurde für die zukünftige Reduzierung der Arbeitszeit gezahlt. Dieser Argumentation wollte der BFH aber nicht folgen.

Um eine steuerbegünstigte Entschädigung nach dem Einkommensteuergesetz handelt es sich dann, wenn die Zahlungen als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen gewährt werden. Die gesetzliche Regelung verlangt indes nicht, dass das Arbeitsverhältnis gänzlich beendet werden muss. Es werde lediglich vorausge-

setzt, dass Einnahmen wegfallen und dass dafür Ersatz geleistet werde. So verhalte es sich, wenn eine Vollzeitbeschäftigung in eine Teilzeitbeschäftigung überführt und die Arbeitnehmerin dafür abgefunden werde.

Hinweis:

Der BFH hat den Fall noch nicht abschließend entscheiden können. Das Finanzgericht muss im Nachgang noch einmal prüfen, ob die Arbeitnehmerin bei der Änderung ihres Arbeitsvertrags unter rechtllichem, wirtschaftlichem oder tatsächlichem Druck gehandelt hat. Die Veranlassung durch den Arbeitgeber ist letztendlich eine der Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung. Daneben muss die Abfindung zusammengeballt in einem Jahr zufließen.

Quelle: BFH-Urteil vom 25. August 2009, IX R 3/09, BFH, Pressemitteilung vom 18. November 2009, Nr. 102/09 Kinderbetreuungskosten: Beschränkter Abzug verfassungsgemäß

11. Kinderbetreuungskosten: Beschränkter Abzug verfassungsgemäß

Seit dem Jahr 2006 dürfen Kinderbetreuungskosten von der Steuer abgezogen werden. Der Abzug ist allerdings nur begrenzt möglich. Von den Aufwendungen dürfen nur 2/3 der Kosten als Werbungskosten oder Sonderausgaben – maximal bis zu 4.000 € pro Kind – abgezogen werden. Diese Begrenzung wird jedoch als verfassungsrechtlich bedenklich eingestuft, was bereits einige Klagen vor den Finanzgerichten zeigen. Nun gibt es ein erstes – leider abschlägiges – Urteil, das das Sächsische Finanzgericht gefällt hat.

Die Richter sind der Auffassung, dass der Gesetzgeber eine generalisierende, typisierende und pauschalierende Regelung treffen dürfe, ohne gegen den allgemeinen Gleichheitssatz zu verstoßen. Die beschränkte Abzugsfähigkeit auf zwei Drittel der Kinderbetreuungskosten trage dem Umstand Rechnung, dass die Kosten auch privat mit veranlasst seien. Außerdem würde die geminderte finanzielle Leistungsfähigkeit, die sich durch die Betreuungskosten ergebe, durch den Kinderfreibetrag abgedeckt werden.

Hinweis:

Trotz des abweisenden Urteils gibt es eine positive Nachricht: Das Verfahren ist nun beim BFH unter dem Az. X R 42/09 anhängig. Eltern mit Kinderbetreuungskosten können nun mühelos ihre Steuerbescheide bis zur endgültigen Entscheidung unter Verweis auf dieses Verfahren offen halten.

Quelle: Sächsisches FG, Urteil vom 19. August 2009, 2 K 1038/09, Revision eingelegt (Az. X R 42/09, III R 67/09)

12. Elterngeld: Verfassungsbeschwerde anhängig

Ob das Mindestelterngeld von monatlich 300 € dem Progressionsvorbehalt unterliegt, muss demnächst das Bundesverfassungsgericht entscheiden. Unter dem Aktenzeichen 2 BvR 2604/09 ist inzwischen eine Verfassungsbeschwerde anhängig, die vom Bund der Steuerzahler und dem Neuen Verband der Lohnsteuerhilfevereine unterstützt wird. Beide Verbände vertreten die Auffassung, dass das Mindestelterngeld eine reine Sozialleistung und damit nicht steuersatzerhöhend zu berücksichtigen ist.

Die Progressionswirkung hat immer dann negative finanzielle Auswirkungen, wenn im Veranlagungszeitraum noch weitere steuerpflichtige Einkünfte erzielt werden, sei es nun durch den Ehegatten oder durch den Steuerpflichtigen selbst, der Elterngeld bezieht.

Hinweis:

Betroffene sollten ihre Steuerbescheide nicht bestandskräftig werden lassen und Verfahrensruhe beantragen bis das Bundesverfassungsgericht sein endgültiges Urteil gefällt hat. Wir unterstützen Sie dabei gerne!

Quelle: Bund der Steuerzahler, Pressemitteilung vom 20. November 2009, www.steuerzahler.de

13. Geänderte Kfz-Steuer für Wohnmobile ab 1.1.2010

Bei Wohnmobilen, die in die Schadstoffklasse S1 eingereiht sind, ändert sich ab dem 1.1.2010 die Kraftfahrzeugbesteuerung. In Einzelfällen kann es auch zu Steuernachforderungen kommen.

Grund für die Änderungen sind die Regelungen gemäß dem „Dritten Gesetz zur Änderung des Kraftfahrzeugsteuergesetzes“ vom 21.12.2006. Wohnmobile der Emissionsklasse S1 werden einem höheren Tarif unterliegen, der bisher nur für nicht schadstoffreduzierte Fahrzeuge gilt.

Die Anhebung ist in den bisher im Jahr 2009 ergangenen Bescheiden noch nicht enthalten. Die geänderten Tarife wirken sich erst mit der im Laufe des Jahres 2010 fälligen Jahressteuer aus. Mit ihr wird auch der Anhebungsbetrag fällig, der bereits ab dem 1.1.2010 angefallen ist. Es kann also zu Nachzahlungen kommen.

In der Schadstoffklasse S1 gilt somit folgender Tarif je angefangene 200 Kilogramm:

- bis zu 2.000 kg: 40 €
- über 2.000 kg bis zu 5.000 kg: 10 €
- über 5.000 kg bis zu 12.000 kg: 15 €
- über 12.000 kg: 25 €

Beispiel:

Bei einem Wohnmobil der Schadstoffklasse S1 mit einem zulässigen Gesamtgewicht von 3.080 kg beläuft sich die jährliche Kraftfahrzeugsteuer auf 460 €.

Hinweis:

Da die Finanzämter an die Feststellungen der Zulassungsbehörden gebunden sind, können Zweifelsfragen bezüglich der Einstufung in die Emissionsklasse nur mit der Zulassungsbehörde geklärt werden.

Quelle: Bayerisches Landesamt für Steuern, Information vom 11. November 2009, www.finanztamt.bayern.de/lfst

14. Erlass von Nachzahlungszinsen bei langer Bearbeitungszeit des Finanzamts

Nachzahlungszinsen werden auf Steuernachforderungen fällig. In der Regel beginnt der Zinslauf 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer entstanden ist. Die Zinsen betragen 0,5 % für jeden Monat. Ergibt bspw. der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 erst im Januar 2010 und es ergibt sich eine Steuernachzahlung von 1.000 €, werden zusätzlich Zinsen in Höhe von 45 € nachgefordert. Aber muss das Fi-

nanzamt nicht die Zinsen erlassen, wenn es selbst eine überlange Bearbeitungsdauer verschuldet hat? Damit hat sich abermals das Finanzgericht München auseinandersetzen müssen.

Der Fall betraf ein Ehepaar und ihre Einkommensteuererklärung für das Jahr 1999. Nachdem die Eheleute erst gar keine Einkommensteuererklärung abgegeben hatte, schätze das Finanzamt die Einkünfte. Schließlich reichten die Steuerpflichtigen ihre Erklärung im November 2002 beim Finanzamt ein. Im Juni 2004 wurden sie durch das Finanzamt aufgefordert, einzelne Angaben in der Erklärung nachzuprüfen. Erst im September 2007 erging der endgültige Steuerbescheid, für den das Finanzamt eine Einkommensteuernachzahlung in Höhe von rund 44.000 € errechnet hatte. Zusätzlich wurden Nachzahlungszinsen für 77 Monate festgesetzt. Dafür beantragten die Eheleute einen Erlass aus sachlichen Billigkeitsgründen. Ihrer Ansicht nach habe das Finanzamt die unangemessen lange Verfahrensdauer zu vertreten. Außerdem hätte das Finanzamt von einer Abbuchungsermächtigung Gebrauch machen können. Den Erlass lehnte das Finanzamt ab, denn die Verfahrensdauer konnte teilweise auch auf das Verhalten des Ehepaars zurückgeführt werden. Dagegen klagten die Eheleute.

Das Finanzgericht erteilte den Steuerpflichtigen aber auch eine Absage. Nach der BFH-Rechtsprechung sei eine überlange Bearbeitungszeit nicht als Erlassgrund zu werten. Die Verzinsung der Nachforderung sei unabhängig vom Verschulden eines der Beteiligten anzuwenden. Der Gesetzgeber habe diese Bestimmung geschaffen, um Liquiditätsvorteile, die sich aus einer verspäteten Steuerzahlung ergeben, auszugleichen. Die Zinsen seien kein Sanktions- oder Druckmittel, sondern eine laufzeitabhängige Gegenleistung für eine mögliche Kapitalüberlassung.

Hinweis:

Obwohl die Rechtsprechung des BFH zu diesem Thema nicht zweifelsfrei ist, kommt die Entscheidung des Münchner Finanzgerichts nicht überraschend. Nach der herrschenden Meinung in der Literatur kann sehr wohl ein Erlass geboten sein, wenn kein erkennbarer Grund für eine überlange Verfahrensdauer gegeben ist. Das Finanzgericht hat es sich hier aber einfach gemacht und gar nicht erst die Umstände des Falls geprüft, sondern sich sofort auf die Rechtsprechung des BFH berufen.

Quelle: FG München, Urteil vom 12. Mai 2009, 13 K 3715/08

15. Änderungen bei der Unfallversicherung ab 2010

Die Deutsche Gesetzliche Unfallversicherung (DGUV) gibt eine Reihe von Änderungen bekannt, auf die Arbeitgeber ab dem 1.1.2010 achten müssen. Neben einem neuen gemeinsamen Erscheinungsbild der Berufsgenossenschaften und Unfallkassen wird es auch eine neue kostenlose zentrale Servicenummer (0800 – 6050404) geben. Weiterhin ist folgendes zu beachten:

Übergang der Betriebsprüfungen

Ab 2010 prüft die gesetzliche Rentenversicherung auch die vom Arbeitgeber gemeldeten Daten zur Unfallversicherung. Für die Jahrgänge bis einschließlich 2008 bleibt alles beim Alten. Diese werden weiterhin noch von den Betriebsprüfern der gesetzlichen Unfallversicherung überprüft.

Beiträge auf Wertguthaben

Arbeitgeber müssen ab dem 1.1.2010 bei den Beiträgen zur Unfallversicherung eine Änderung bei der Behandlung von Wertguthaben beachten. Arbeitnehmer können – sofern das mit dem Arbeitgeber vereinbart wurde – Arbeitsentgelt in ein Wertguthaben übertragen. Das können sie dann später entweder im Rahmen der Altersteilzeit oder eines Sabbaticals verwenden. Wie diese Wertguthaben bei der Unfallversicherung behandelt wurden, war bislang zum Teil uneinheitlich. Manche Berufsgenossenschaften erhoben Beiträge bisher erst dann, wenn die Wertguthaben ausgezahlt wurden.

Zukünftig müssen die Beiträge auf Wertguthaben einheitlich in der gesamten Unfallversicherung dann gezahlt werden, wenn sie entstehen. Betroffene Arbeitgeber, die bislang die Beiträge zur Unfallversicherung erst bei Verwendung zahlen mussten, müssen die entsprechenden Hinweise ihrer Berufsgenossenschaft beachten, insbesondere wie mit bereits bestehenden Wertguthaben verfahren werden soll.

Quelle: DGUV, Pressemitteilung vom 10. Dezember 2009, www.dguv.de

16. Gesellschafterkonten bei Personengesellschaften

Der Einordnung von Gesellschafterkonten als „Kapitalkonto“ (Gesellschafter-Eigenkapital) oder als „Darlehenskonto“ (Gesellschafter-Fremdkapital) kommt in vielen steuerlichen Vorschriften Bedeutung zu, so z.B. bei der Verlustverrechnungsbeschränkung von Kommanditisten und bei Einbringungen/Einlagen in eine Personengesellschaft. Der Bundesfinanzhof hat sich grundlegend zu dieser Problematik in einem Urteil geäußert und ausführlich zu den praktisch verwendeten Zwei-, Drei- und Vierkontenmodellen Stellung genommen. Hiernach richtet sich die Abgrenzung der Konten nicht nach ihrer Bezeichnung. Entscheidend sind allein die gesellschaftsvertraglichen Regelungen. Dabei ist die Erfassung von Verlusten grundsätzlich maßgebend für die Kontenzuordnung, weil eine Verlustbeteiligung mit dem Begriff eines Fremdkapitalkontos nicht vereinbar ist. Für die Qualifizierung als Kapitalkonto reicht es dabei aus, wenn die Verlustverrechnung nach den gesellschaftsvertraglichen Regelungen nicht laufend, sondern erst bei der Ermittlung des Abfindungsguthabens erfolgt.

Am Beispiel eines Kommanditisten ergibt sich beim Vierkontenmodell nachstehende Kontenstruktur.

Eigen-Kapitalkonten

1. Verbucht wird die vereinbarte Haft- oder Pflichteinlage
2. Verbucht werden nicht entnahmefähige Gewinnanteile
3. Verbucht werden Verluste (Verrechnung mit späteren Gewinnen)

Zu den Kapitalkonten zählt gegebenenfalls auch ein anteiliges gesamthänderisches Rücklagenkonto.

Fremd-Kapitalkonten (Darlehenskonto)

4. Verbucht werden entnahmefähige Gewinne sowie sonstige Einlagen und Entnahmen (keine Verrechnung mit Verlusten, auch nicht beim Ausscheiden)

Angesprochen ist in dem grundlegenden Urteil auch die Frage eines negativ gewordenen Darlehenskontos.

Unstrittig ist, dass ein Darlehenskonto, das durch gesellschaftsvertraglich nicht vorgesehene Auszahlungen negativ wird, eine Forderung der Gesellschaft gegenüber dem Gesellschafter darstellt. Dies gilt unabhängig davon, ob für dieses Konto fremdübliche Zins- und Tilgungskonditionen vereinbart sind oder nicht. Ungeklärt hingegen blieb im Urteil der Kontencharakter, wenn sich der negative Saldo des Darlehenskontos durch zulässige Entnahmen (Gewinnvorschüsse) ergeben hat. Lehnt man in diesem Fall eine Forderung der Gesellschaft ab, dann handelt es sich um negatives Eigenkapital des Gesellschafters, mit der Folge, dass das Konto (insoweit) dann den Eigen-Kapitalkonten zuzuordnen ist. *BFH-Urteil vom 16.10.2008 – IV R 98/06 (DStR 2009 S. 212)*

17. Veräußerungsfreibetrag gem. § 16 EStG ist personenbezogen

Bei der Veräußerung bzw. Aufgabe eines Betriebs wird dem Steuerpflichtigen nach § 16 Abs. 4 EStG auf Antrag ein Freibetrag in Höhe von 45.000 € gewährt, wenn er das 55. Lebensjahr vollendet hat oder im sozialversicherungsrechtlichen Sinne dauernd berufsunfähig ist. Der Freibetrag ermäßigt sich um den Betrag, um den der Veräußerungsgewinn bzw. Aufgabegewinn 136.000 € übersteigt. Dieser Freibetrag wird personenbezogen gewährt. Er steht einem Steuerpflichtigen daher für alle Gewinneinkunftsarten nur einmal zu. Es kann daher bei Ehegatten mit mehreren Betrieben – ohne Berücksichtigung aller anderen Faktoren – sinnvoll sein, die Betriebe auf die Ehegatten zu "verteilen", um diesen Freibetrag ggf. je Ehegatte ausnützen zu können.

BFH-Urteil vom 21.7.2009 - X R 2/09 (DStR 2009 S. 2042)