

WP StB RB Ulrich Kallfass · Iselshauer Str. 39 · D-72202 Nagold

WP StB RB Ulrich Kallfass
Iselshauer Straße 39 · D-72202 Nagold
Telefon 0 74 52 / 84 46-0 · Fax 0 74 52 / 84 46-50
info@kallfass-kracik.de · www.kallfass-kracik.de



Sehr geehrte Damen und Herren,

ich darf Ihnen heute einige neue Informationen zur Verfügung stellen.
Wenn Sie Fragen haben, rufen Sie mich bitte einfach an.

Beachten Sie bitte, dass unser Büro am Freitag, den 12.06.09 geschlossen
ist. Wir geben unseren Mitarbeitern die Möglichkeit diesen „Brückentag“ als
verlängertes Wochenende zu nutzen.

Bis bald
Ihr



Ulrich Kallfass

Umlagepflicht – bitte unbedingt beachten

Ausgleich der Arbeitgeberaufwendungen (Umlageverfahren U1 und U2) im Krankheitsfall und bei Mutterschaft

a) Ausgleichsverfahren der Arbeitgeberaufwendungen bei Arbeitsunfähigkeit (U1)

Das Aufwendungsausgleichsgesetz (AAG) bestimmt, dass solchen Arbeitgebern, die in der Regel ohne die zu ihrer Berufsausbildung Beschäftigten nicht mehr als 30 Arbeitnehmer und Arbeitnehmerinnen haben, für die ersten sechs Wochen einer Arbeitsunfähigkeit an Arbeitnehmer und Arbeitnehmerinnen fortgezahlte

Arbeitsentgelt von den Krankenkassen erstattet werden.

Feststellung der Teilnahme am Ausgleichsverfahren

Die Feststellung über die Teilnahme ist vom Arbeitgeber jeweils zu Beginn des Kalenderjahres zu treffen und ist dann für das gesamte Kalenderjahr gültig.

Bei der Ermittlung der Arbeitnehmerzahl sind die beschäftigten Arbeitnehmer des Betriebs im Vorjahr je Monat zu berücksichtigen. Nicht mitzuzählen sind Auszubildende, Schwerbehinderte, Heimarbeiter und Hausgewerbetreibende, Vorruehändler sowie Wehr- und Zivildienstleistende.

Die Beschäftigten werden dabei wie folgt berücksichtigt:

| Regelmäßige wöchentliche Arbeitszeit | Faktor |
|---|---------------|
| Nicht mehr als 10 Stunden | 0,25 |
| Mehr als 10 Stunden, aber nicht mehr als 20 Stunden | 0,5 |
| Mehr als 20 Stunden, aber nicht mehr als 30 Stunden | 0,75 |
| Mehr als 30 Stunden | 1,0 |

Bitte melden Sie es uns zum Jahreswechsel, falls sich in Ihrem Betrieb die Beschäftigtenzahl nach dieser Beurteilung ändert, da uns die regelmäßigen wöchentlichen Arbeitszeiten häufig nicht vorliegen.

b) Ausgleichsverfahren der Arbeitgeberaufwendungen für Mutterschaftsleistungen (U2)

Das Aufwendungsausgleichsgesetz bestimmt, dass den Arbeitgebern der gezahlte Zuschuss zum Mutterschaftsgeld, das bei Beschäftigungsverboten gezahlte Arbeitsentgelt und die auf die Arbeitsentgelte bei Beschäftigungsverboten entfallenden, von den Arbeitgebern zu tragenden Beitragsanteile am Gesamtsozialversicherungsbeitrag sowie den Beitragszuschüssen zur Kranken- und Pflegeversicherung zu erstatten sind.

Beteiligte Arbeitgeber

Das Ausgleichsverfahren der Arbeitgeberaufwendungen für Mutterschaftsleistungen nach dem Ausgleichsgesetz ist gegenüber dem Ausgleichsverfahren nach dem Lohnfortzahlungsgesetz (bis 31. 12. 2005) auf alle Arbeitgeber (ohne Rücksicht auf die Anzahl der Arbeitnehmer) ausgeweitet.

Termine Juni 2009

Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen die Steuern fällig werden:

| Steuerart | Fälligkeit | Ende der Schonfrist bei Zahlung durch | |
|--|--|---------------------------------------|---------------------|
| | | Überweisung ¹ | Scheck ² |
| Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag ³ | 10.6.2009 | 15.6.2009 | 5.6.2009 |
| Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag | Ab dem 1.1.2005 ist die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag zeitgleich mit einer Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen. | | |
| Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag | 10.6.2009 | 15.6.2009 | 5.6.2009 |
| Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag | 10.6.2009 | 15.6.2009 | 5.6.2009 |
| Umsatzsteuer ⁴ | 10.6.2009 | 15.6.2009 | 5.6.2009 |
| Sozialversicherung ⁵ | 26.6.2009 | entfällt | entfällt |

¹ Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldungszeitraum folgenden Monats (auf elektronischem Weg) abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag. Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt.

² Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.

³ Für den abgelaufenen Monat.

⁴ Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat.

⁵ Die Fälligkeitsregelungen der Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich auf den drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats vorgezogen worden. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 24.6.2009) an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa 10 Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

Termine Juli 2009

Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen die Steuern fällig werden:

| Steuerart | Fälligkeit | Ende der Schonfrist bei Zahlung durch | |
|--|--|---------------------------------------|---------------------|
| | | Überweisung ¹ | Scheck ² |
| Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag ³ | 10.7.2009 | 13.7.2009 | 7.7.2009 |
| Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag | Ab dem 1.1.2005 ist die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen. | | |
| Umsatzsteuer ⁴ | 10.7.2009 | 13.7.2009 | 7.7.2009 |
| Sozialversicherung ⁵ | 29.7.2009 | entfällt | entfällt |

- ¹ Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldungszeitraum folgenden Monats (auf elektronischem Weg) abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag. Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt.
- ² Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.
- ³ Für den abgelaufenen Monat, bei Vierteljahreszahlern für das abgelaufene Kalendervierteljahr.
- ⁴ Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat, bei Vierteljahreszahlern ohne Fristverlängerung für das abgelaufene Kalendervierteljahr.
- ⁵ Die Fälligkeitsregelungen der Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich auf den drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats vorgezogen worden. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 27.7.2009) an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa 10 Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

Zahlungsverzug: Höhe der Verzugszinsen

Der Gläubiger kann nach dem Eintritt der Fälligkeit seines Anspruchs den Schuldner durch eine Mahnung in Verzug setzen. Der Mahnung gleichgestellt sind die Klageerhebung sowie der Mahnbescheid.

Einer Mahnung bedarf es nicht, wenn

- für die Leistung eine Zeit nach dem Kalender bestimmt ist,
- die Leistung an ein vorausgehendes Ereignis anknüpft,
- der Schuldner die Leistung verweigert,
- besondere Gründe den sofortigen Eintritt des Verzugs rechtfertigen.

Bei Entgeltforderungen tritt Verzug spätestens 30 Tage nach Fälligkeit und Zugang einer Rechnung ein; dies gilt gegenüber einem Schuldner, der Verbraucher ist, allerdings nur, wenn hierauf in der Rechnung besonders hingewiesen wurde.

Im Streitfall muss allerdings der Gläubiger den Zugang der Rechnung (nötigenfalls auch den darauf enthaltenen Verbraucherhinweis) bzw. den Zugang der Mahnung beweisen.

Während des Verzugs ist eine Geldschuld zu verzinsen. Der Verzugszinssatz beträgt für das Jahr fünf Prozentpunkte bzw. für Rechtsgeschäfte, an denen Verbraucher nicht beteiligt sind, acht Prozentpunkte über dem Basiszinssatz.

Der Basiszinssatz verändert sich zum 1. Januar und 1. Juli eines jeden Jahres um die Prozentpunkte, um welche die Bezugsgröße seit der letzten Veränderung des Basiszinssatzes gestiegen oder gefallen ist. Bezugsgröße ist der Zinssatz für die jüngste Hauptrefinanzierungsoperation der Europäischen Zentralbank vor dem ersten Kalendertag des betreffenden Halbjahres.

Aktuelle Basis- bzw. Verzugszinssätze ab 1.1.2007:

| Zeitraum | Basiszinssatz | Verzugszinssatz | Verzugszinssatz für Rechtsgeschäfte ohne Verbraucherbeteiligung |
|---------------------|---------------|-----------------|---|
| 1.1. bis 30.6.2007 | 2,70 % | 7,70 % | 10,70 % |
| 1.7. bis 31.12.2007 | 3,19 % | 8,19 % | 11,19 % |
| 1.1. bis 30.6.2008 | 3,32 % | 8,32 % | 11,32 % |
| 1.7. bis 31.12.2008 | 3,19 % | 8,19 % | 11,19 % |
| 1.1. bis 30.6.2009 | 1,62 % | 6,62 % | 9,62 % |

Depotgebühren können im Jahr 2008 als Werbungskosten angesetzt werden, wenn sie im Januar 2009 bezahlt worden sind

Nach Einführung der Abgeltungsteuer zum 1.1.2009 können Depotgebühren und andere Kosten im Zusammenhang mit Einkünften aus Kapitalvermögen nicht mehr als Werbungskosten abgezogen

werden. Diese Kosten werden von den Banken i. d. R. erst in der zweiten Januarhälfte 2009 in Rechnung gestellt.

Nach einem Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen können solche Aufwendungen noch im Jahr 2008 als Werbungskosten geltend gemacht werden, wenn die Zahlung bis zum 31. Januar 2009 erfolgt ist.

Ein nicht ausgenutzter Steuerermäßigungsbeitrag für Handwerkerleistungen verfällt

Seit 2006 können Steuerbürger Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen steuerlich geltend machen. Die tarifliche Einkommensteuer ermäßigt sich auf Antrag um 20 % der Aufwendungen des Steuerbürgers, höchstens jedoch um 600 € (ab 2009: 1.200 €). Beträgt die Einkommensteuer weniger als der Steuerermäßigungsbeitrag, kommt es zu einem sog. Anrechnungsüberhang. Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass ein Anrechnungsüberhang nicht erstattet werden kann. Dieser wird auch nicht per Bescheid festgestellt, damit er in andere Veranlagungszeiträume zurück- bzw. vorgetragen werden kann.

Im entschiedenen Fall konnte sich der von einem Ehepaar geltend gemachte Steuerermäßigungsbeitrag von 600 € nicht auswirken, weil die Einkommensteuer auf Grund des geringen zu versteuernden Einkommens des Ehepaars auf 0 € festzusetzen war. Nach Auffassung des Gerichts ist es verfassungsrechtlich nicht geboten, die geminderte finanzielle Leistungsfähigkeit des Steuerbürgers in einem Veranlagungszeitraum über die Festsetzung einer Einkommensteuer in Höhe von Null hinaus zu berücksichtigen. Dem Begehren auf eine gesetzlich nicht vorgesehene Steuererstattung bzw. auf Feststellung des Anrechnungsüberhangs zur Geltendmachung in anderen Veranlagungszeiträumen konnte damit nicht stattgegeben werden.

Einkünfteerzielungsabsicht bei Grundstücken ist für jedes Objekt einzeln zu prüfen

Ob bei der Vermietung einer Immobilie eine Einkünfteerzielungsabsicht besteht, ist grundsätzlich für jedes Objekt einzeln zu prüfen. Dies ergibt sich aus einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs, der folgender Sachverhalt zu Grunde lag:

Der Käufer zweier nebeneinander liegender Grundstücke hatte den Kaufpreis von mehr als 1 Mio. DM fremd finanziert. Ein Grundstück war mit einem Einfamilienhaus bebaut, das andere unbebaut. Beide Objekte wurden mit einheitlichem Vertrag an einen Dritten vermietet. Durch den Abzug der Schuldzinsen ergaben sich Verluste aus Vermietung und Verpachtung in erheblicher Höhe. Das Finanzamt ließ nur die anteilig auf das bebaute Grundstück entfallenden Zinsen zum Abzug zu. Zu Recht, wie der Bundesfinanzhof bestätigt hat.

Werden mehrere Grundstücke vermietet, ist jede Tätigkeit für sich zu beurteilen. Das gilt auch, wenn mehrere Immobilien wegen eines einheitlichen Mietvertrags zusammen zur Nutzung überlassen werden. Auch die Tatsache, dass im konkreten Fall das unbebaute Grundstück etwa zehn Jahre nach dem Erwerb mit einem Mehrfamilienhaus bebaut wurde, änderte nichts an dieser Beurteilung. Der Entschluss zur Bebauung war in den Jahren der einheitlichen Vermietung beider Grundstücke nicht zu erkennen, so dass die Zinsen nicht als vorweggenommene Werbungskosten für das später vermietete Objekt berücksichtigt werden konnten.

Grundstück nur bei tatsächlicher Überlassung an Betriebsgesellschaft notwendiges Betriebsvermögen

Herr A war Gesellschafter der A & B GbR, die zu 100 % an einer GmbH beteiligt war. Die GbR hatte verschiedene Grundstücke, Gebäude und Maschinen an die GmbH verpachtet. Es lag daher eine sog. Betriebsaufspaltung vor. A kaufte ein unbebautes Grundstück, das direkt neben einem an die GmbH verpachteten Grundstück lag, ohne es der GmbH zur Nutzung zu überlassen. Das Finanzamt ordnete es dem Sonderbetriebsvermögen des A in der GbR zu und erfasste den späteren Gewinn aus dem Verkauf als gewerblichen Gewinn. A meinte hingegen, das Grundstück sei sein Privatvermögen gewesen und der Gewinn nicht steuerpflichtig.

Der Bundesfinanzhof gab dem A Recht, weil das Grundstück weder der GmbH überlassen, noch im Interesse der GmbH angeschafft worden war.

Keine freiberuflichen Einkünfte einer Personengesellschaft bei mittelbarer Beteiligung eines Berufsfremden

Ist an einer freiberuflich tätigen Personengesellschaft (Untergesellschaft) eine andere Personengesellschaft (Obergesellschaft) beteiligt, erzielt die Untergesellschaft nur dann Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit, wenn auch sämtliche Gesellschafter der Obergesellschaft die Merkmale eines freien Berufs erfüllen.

Der Bundesfinanzhof hat sich mit dem Fall einer Ingenieurs-GbR befasst, an der eine Partnerschaftsgesellschaft beteiligt war. Diese bestand aus fünf Ingenieuren und einem Diplom-Kaufmann. Neben Leistungen, die in die Ingenieurleistungen der GbR gegenüber Auftraggebern einfließen, erbrachte die Obergesellschaft durch den Diplom-Kaufmann kaufmännische Arbeiten für die Untergesellschaft. Nach Auffassung des Finanzamts reichte das aus, um die gesamten Einkünfte der Ingenieurs-GbR gewerblich zu infizieren.

Der Bundesfinanzhof hat dies bestätigt. Nach Aussage des Gerichts kommt es in diesem Zusammenhang nicht darauf an, ob die Obergesellschaft selbst die Merkmale eines freien Berufs erfüllen kann. Voraussetzung ist allein, dass die Gesellschafter der Obergesellschaft als Freiberufler tätig werden können und dies auch durch eine Tätigkeit in der Untergesellschaft positiv erfüllen.

Nachholverbot für Pensionsrückstellung auch bei Berechnungsfehler

Eine GmbH hatte einer Arbeitnehmerin eine Pension zugesagt. Die auf Grund des Gutachtens eines Sachverständigen ermittelte Rückstellung stellte die GmbH in die Bilanz des Jahres 1992 ein. Bei einer Betriebsprüfung wies der Prüfer darauf hin, dass die Rückstellung zu niedrig bemessen war, weil der Sachverständige bestimmte Positionen in seinem Gutachten nicht berücksichtigt hatte. Den Antrag der GmbH, die Rückstellung in der Bilanz 1998 um rd. 380.000 DM zu erhöhen, lehnte das Finanzamt ab.

Der Bundesfinanzhof verwies auf seine Rechtsprechung zum Nachholverbot und bestätigte die Auffassung des Finanzamts.

Hinweis: Unterlassene Zuführungen zu Pensionsrückstellungen aus Vorjahren dürfen steuerrechtlich nicht in einem späteren Jahr nachgeholt werden. Dies gilt auch, wenn dies aus Rechtsunkenntnis oder wegen Irrtums geschah. Bilanziell erfasst werden dürfen nur die Wertveränderungen zwischen dem letzten (noch nicht vorgenommenen) Bilanzausweis und dem Bilanzausweis in der folgenden, erstmals änderbaren Bilanz.

Steuerbegünstigung für haushaltsnahe Dienstleistungen auch für Bewohner eines Wohnstifts

Die nicht pflegebedürftige Bewohnerin eines Wohnstifts machte in ihrer Steuererklärung die Steuerbegünstigung für haushaltsnahe Dienstleistungen geltend und legte dazu spezifizierte Schreiben des Wohnstiftsbetreibers vor. Die jeweiligen Rechnungen hatte sie überwiesen.

Während das Finanzamt die Gewährung der Steuerermäßigung ablehnte, bestätigte der Bundesfinanzhof, dass es sich bei den Aufwendungen um haushaltsnahe Dienstleistungen handelt.

Unangemessene Betriebsausgaben eines Arztes im Zusammenhang mit hochwertigen Fahrzeugen und Anwendung der 1 %-Regelung

Betriebsausgaben dürfen den Gewinn nicht mindern, wenn sie die Lebensführung des Selbstständigen oder anderer Personen berühren, soweit sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung als unangemessen anzusehen sind. Häufigster Anwendungsfall für diese Vorschrift sind die Anschaffungskosten für Kraftfahrzeuge. Unangemessenheit kann sich dann ergeben, wenn kein besonderes Repräsentationsbedürfnis besteht und sich die Anschaffung eines teuren PKW nicht auf den geschäftlichen Erfolg auswirkt.

Das Finanzgericht des Saarlandes hat entschieden, dass Aufwendungen eines praktischen Arztes für zwei hochwertige Fahrzeuge unangemessen sind, soweit die Anschaffungskosten 100.000 DM (Streitjahre 1995 bis 1997) pro Fahrzeug übersteigen. Die Abschreibung darf nur in Höhe des angemessenen Teils den Gewinn mindern.

Beispiel: Ein Arzt erwirbt einen PKW für 75.000 €. Angemessen wäre eine Investition von 50.000 €. Die AfA in Höhe von 12.500 € (Nutzungsdauer sechs Jahre) darf den Gewinn nur in Höhe von 8.333 € mindern. Der unangemessene Betrag von 4.167 € ist dem Gewinn außerhalb der Gewinnermittlung hinzuzurechnen.

Im Urteilsfall nutzte der Arzt beide Fahrzeuge auch für private Zwecke. Da keine ordnungsgemäßen Fahrtenbücher geführt wurden, war für beide Fahrzeuge die 1 %-Regelung anzuwenden. Die Berechnung ist auf der Grundlage der tatsächlichen Anschaffungskosten der Fahrzeuge und nicht auf der Grundlage der angemessenen Anschaffungskosten vorzunehmen.

Der Bundesfinanzhof muss die endgültige Entscheidung treffen.

Veräußerungsverluste aus gewerblichem Grundstückshandel können nur im Jahr ihrer Entstehung geltend gemacht werden

Ein Grundstückseigentümer erzielte über Jahre Verluste aus dem Verkauf von Mietobjekten in Millionenhöhe, die er nicht geltend machte, weil er nicht von einem gewerblichen Grundstückshandel ausging. Er erklärte lediglich laufende Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Zum 1.1.94 überreichte er dem Finanzamt eine Eröffnungsbilanz und teilte mit, dass er seit Jahren gewerblichen Grundstückshandel betreibe. Darlehnsverbindlichkeiten, die aus Verlusten der Vorjahre resultierten, hatte er dabei nicht passiviert. Erst in die Bilanz zum 31.12.94 buchte er sie gewinnmindernd ein und versuchte so, die Veräußerungsverluste 1994 geltend zu machen.

Der Bundesfinanzhof erkannte diese Handhabung nicht an, weil die Darlehnsverbindlichkeiten schon in der Eröffnungsbilanz zum 1.1.94 hätten passiviert werden müssen.

Verlängerung des Anspruchs auf Kindergeld wegen Ableistung des Wehrdienstes

Der Kindergeldanspruch für in Ausbildung befindliche Kinder endet grundsätzlich mit Vollendung des 25. Lebensjahres (früher 27. Lebensjahr). Der Bezugszeitraum verlängert sich ausnahmsweise um die Dauer eines abgeleisteten gesetzlichen Grundwehr- oder Zivildienstes. Der Verlängerungszeitraum verkürzt sich nicht dadurch, dass der Wehr- oder Ersatzdienst nicht am Monatsersten angetreten und deshalb für den Monat des Dienstantritts noch Kindergeld bezogen wurde.

Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs entspricht die gegenteilige Auffassung der Finanzverwaltung nicht den gesetzlichen Grundlagen.

Waisenrente als Einkünfte und Bezüge eines Kindes

Eine Waisenrente ist bei der Ermittlung der kindergeldschädlichen Einkünfte mit zu berücksichtigen, wie der Bundesfinanzhof noch einmal bestätigt hat. Die Rente ist mit dem Ertragsanteil (abzüglich Werbungskosten) und mit dem Kapitalanteil (abzüglich Kostenpauschale) anzusetzen. An dieser Handhabung ändert auch die Tatsache nichts, dass solche Renten Unterhaltersatzfunktion haben.

Mit diesem Argument hatte sich die Mutter eines volljährigen Halbweisen gegen einen ablehnenden Bescheid der Kindergeldkasse gewandt. Der Ansatz der Waisenrente neben der Ausbildungsvergütung führte dazu, dass die maßgeblichen Grenzbeträge überschritten wurden.

Fahrten zu ständig wechselnden Tätigkeitsstätten ohne Anwendung der so genannten 30 km-Grenze

Rechtsprechung und Verwaltung haben die Fahrten zu ständig wechselnden Einsatzstellen bisher wie Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte behandelt, wenn die wechselnden Tätigkeitsstätten weniger als 30 km voneinander entfernt waren.

Solche Fahrten sind jedoch nach Ansicht des Bundesfinanzhofs unabhängig von der Entfernung in tatsächlicher Höhe als Werbungskosten abzugsfähig. Diese Änderung der Rechtsprechung ist im Hinblick auf die seit 2001 geltende Pendlerpauschale folgerichtig. Die Entfernungspauschale ist verkehrsmittelunabhängig und kann von jedermann in Anspruch genommen werden. Gerade bei ständig wechselnden Einsatzstellen ist der Arbeitnehmer auf ein Kraftfahrzeug angewiesen, so dass ein Ansatz der tatsächlichen Kosten (Einzelnachweis oder pauschal 0,30 € je gefahrenen Kilometer) gerechtfertigt ist.

Die Finanzverwaltung ist dieser Rechtsauffassung zwischenzeitlich gefolgt. In den Lohnsteuerrichtlinien 2008 ist die Regelung zur 30 km-Grenze nicht mehr enthalten.

Keine Lohnsteuerpauschalierung bei Betriebsveranstaltungen mit geschlossenem Teilnehmerkreis

Aufwendungen des Arbeitgebers für eine Betriebsveranstaltung gehören nicht zum Arbeitslohn, wenn die Freigrenze von 110 € eingehalten wird. Überschreiten solche Aufwendungen die Freigrenze, können sie pauschal mit 25 % versteuert werden. Dass die Pauschalierung an feste Bedingungen geknüpft ist, zeigt der nachfolgend geschilderte Fall:

Eine partnerschaftlich organisierte, international tätige Beratungsgesellschaft hatte Veranstaltungen organisiert, zu denen die Partner und deren Ehegatten eingeladen waren. Die Gesellschaft versteuerte die den Partnern (Arbeitnehmer) zugeflossenen geldwerten Vorteile pauschal mit 25 %. Zu Unrecht, wie das Finanzamt festgestellt hat.

Der Bundesfinanzhof folgte der Auffassung des Finanzamts. Die Voraussetzungen für eine Lohnsteuerpauschalierung sind nur dann erfüllt, wenn die Teilnahme an einer solchen Veranstaltung allen Betriebsangehörigen offen steht. Die Beschränkung auf einen begrenzten Teilnehmerkreis hindert eine Pauschalierung der Lohnsteuer. Folglich sind die anteiligen Zuwendungen bei den teilnehmenden Personen individuell zu besteuern. Ab 1.1.2007 besteht darüber hinaus die Möglichkeit einer Pauschalierung mit 30 %.

Arbeitsleistung des Arbeitnehmers ist umsatzsteuerliches Entgelt für Überlassung eines Firmen-PKW zur privaten Nutzung an Arbeitnehmer

Eine AG hatte ihren Mitarbeitern PKW zur dienstlichen und privaten Nutzung überlassen. Nach Auswahl und Bestellung des Fahrzeugs durch den Mitarbeiter mietete die Klägerin den PKW bei einer Leasinggesellschaft. Die AG bezahlte die Leasingraten und übernahm sämtliche laufenden Kosten. Die Mitarbeiter zahlten für die private Nutzung des PKW eine monatliche Nutzungsgebühr in Höhe der Leasingrate abzüglich eines von der Position des Mitarbeiters abhängigen Betrags für die dienstliche Nutzung, mindestens jedoch 1 % des Listenpreises. Die AG behandelte die PKW-Überlassung als unentgeltliche Leistung. Die Umsatzsteuer dafür ermittelte sie mit 1 % des Listenpreises zuzüglich 0,03 % des Listenpreises je gefahrenem Kilometer für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sowie für Familienheimfahrten 0,002 % je gefahrenem Kilometer. Von diesem Betrag zog sie pauschal 20 % für Kosten ab, für die der Vorsteuerabzug nicht möglich war. Diesen Wert verglich sie mit der vom jeweiligen Mitarbeiter bezahlten Nutzungsgebühr und zog den jeweils höheren Betrag als Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer heran.

Das Finanzamt folgte dem nur teilweise, weil es den pauschalen Abzug von 20 % für Kosten, für die kein Vorsteuerabzug möglich war, nicht zuließ. Das Finanzgericht meinte, die PKW-Überlassung an die Mitarbeiter sei eine entgeltliche Leistung. Bemessungsgrundlage dafür sei das Entgelt. Das seien jedenfalls die Nutzungsgebühren. Ferner erbrächten die Arbeitnehmer für die PKW-Überlassung als zusätzliches Entgelt einen Teil ihrer Arbeitsleistung, soweit deren Wert die gezahlten Nutzungsgebühren übersteige. Denn die PKW-Überlassung sei eine freiwillige Gehaltserhöhung durch die AG in Form einer Sachleistung.

Dem folgte der Bundesfinanzhof.

Überlässt ein Arbeitgeber seinem Mitarbeiter ohne ein dafür besonders berechnetes Entgelt einen PKW zur privaten Nutzung, so kann ein Teil der Arbeitsleistung des Mitarbeiters Entgelt für diese Nutzungsüberlassung sein. Das gilt auch, soweit ein besonders berechnetes, aber nicht Kosten deckendes Entgelt vereinbart worden ist. Soweit ein Teil der Arbeitsleistung Entgelt für die

Nutzungsüberlassung ist, liegt ein tauschähnlicher Vorgang vor. Bei diesem gilt der Wert jedes Umsatzes als Entgelt für den anderen Umsatz. Dieser Wert kann geschätzt werden. Dabei können sich aus dem Wert der eigenen Leistung (PKW-Überlassung) Hinweise für die Ermittlung des Werts der Gegenleistung (Arbeitsleistung) ergeben. Der Wert der eigenen Leistung bemisst sich danach, was der Leistende für die Gegenleistung aufzuwenden bereit ist. Dafür können die der AG entstandenen Kosten angesetzt werden. Hiervon sind die von den Mitarbeitern entrichteten „Nutzungsgebühren“ abzuziehen. Von den Gesamtkosten können nicht pauschal 20 % für Kosten abgezogen werden, bei denen kein Vorsteuerabzug möglich war.

Leistungen eines Party-Services unterliegen in der Regel dem vollen Umsatzsteuersatz

Die Lieferung von Speisen und Getränken unterliegt nur dann dem ermäßigten Umsatzsteuersatz, wenn die Lieferung den qualitativ wesentlichen Teil der Leistung darstellt. Liegt hingegen ein Bündel von Leistungen vor, unterliegt die Leistung insgesamt als sonstige Leistung dem Regelsteuersatz.

Der Bundesfinanzhof sieht als Leistungen, die nicht notwendig mit der Vermarktung von Lebensmitteln zur Mitnahme verbunden sind, an:

- Beratung und Information des Kunden hinsichtlich der Zusammenstellung und Menge von Mahlzeiten für einen bestimmten Anlass,
- die Zubereitung und Darreichung von Speisen zu einem bestimmten Zeitpunkt,
- deren ansprechendes, restaurationsübliches Anrichten auf Platten und in Gefäßen,
- die Überlassung dieser Platten und Gefäße sowie von Geschirr und/oder Besteck zur Nutzung,
- der Transport zum Kunden zum vereinbarten Zeitpunkt und
- das Abholen sowie die lebensmittelrechtlich erforderliche Endreinigung der dem Kunden lediglich zum Gebrauch überlassenen Gegenstände.

Unter Berücksichtigung der vorgenannten Kriterien unterliegen Leistungen eines Party-Services in der Regel dem vollen Umsatzsteuersatz.

Verpflegung von Hotelgästen ist Nebenleistung zur Übernachtung

Eine GmbH verkaufte Leistungspakete an Busreiseunternehmer, die Pauschalreisen anbieten. Die Pakete umfassten Übernachtungsleistungen mit Halb- oder Vollpension sowie ergänzende Leistungen wie Ausflüge. Nach den Feststellungen einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung entfielen von den im Ausland erbrachten Leistungen 2/3 auf den Hotelbereich und 1/3 auf die ergänzenden Leistungen.

Die GmbH ging davon aus, dass es sich um in Deutschland nicht steuerbare Umsätze handelte, sofern diese Leistungen im Ausland erbracht worden waren. Das Finanzamt ging dagegen davon aus, dass Verpflegungsleistungen als sonstige Leistungen umsatzsteuerlich am Sitzort der GmbH erbracht wurden. Weiter handele es sich bei den an Busunternehmen erbrachten Leistungen um Kettengeschäfte, bei denen die Margenbesteuerung nicht anwendbar sei.

Der Bundesfinanzhof gab der Revision der GmbH statt, begründete dies aber anders als die GmbH.

Die von der GmbH erbrachten Verpflegungsleistungen sind Nebenleistungen zur Unterbringung, die am Belegenheitsort des jeweiligen Hotels steuerbar sind.

Umsatzsteuerrechtlich ist die einheitliche Leistung vom Vorliegen mehrerer selbstständiger Leistungen abzugrenzen. Dafür ist aus Sicht des Durchschnittsverbrauchers festzustellen, ob ihm gegenüber mehrere selbstständige Hauptleistungen erbracht werden oder eine einheitliche Leistung erbracht wird.

Eine einheitliche Leistung liegt vor, wenn ein oder mehrere Teile die Hauptleistung, ein oder mehrere andere Teile dagegen Nebenleistungen sind, die das steuerliche Schicksal der Hauptleistung teilen. Eine Leistung ist als Nebenleistung zu einer Hauptleistung anzusehen, wenn sie für die Kundschaft keinen eigenen Zweck, sondern das Mittel darstellt, um die Hauptleistung des Leistungserbringers unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen.

Gewöhnlich stellen mit Reisen verbundene Dienstleistungen, auf die im Verhältnis zur Unterbringung nur ein geringer Teil des Pauschalbetrags entfällt und die zu den traditionellen Aufgaben eines Hoteliers

gehören, für die Kundschaft ein solches Mittel dar, um die Hauptdienstleistung des Hoteliers unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen, so dass es sich um Nebenleistungen handelt. Die Verpflegung von Hotelgästen gehört zu den traditionellen Aufgaben eines Hoteliers, wie bereits die in Zusammenhang mit Unterbringungsleistungen allgemein gebräuchlichen Begriffe „Halbpension“ und „Vollpension“ zeigen.

Unerheblich war, dass die GmbH selbst kein Hotelier ist und die Übernachtungs- und Verpflegungsleistungen nicht unmittelbar gegenüber den Hotelgästen, sondern gegenüber anderen Unternehmern ausgeführt hat. Denn den Busreiseunternehmern als Empfänger der von der Klägerin erbrachten Leistungen kam es entscheidend darauf an, Pauschalpakete aus Übernachtungs- und Verpflegungsleistungen zu erwerben, um diese als einheitliche Leistung gegenüber Reisenden anbieten zu können.

Zahlungspflicht der vereinbarten Umsatzsteuer bei steuerfreien Vermietungsumsätzen

In einem vom Bundesgerichtshof entschiedenen Fall hatten Mietvertragsparteien eine Grundmiete zuzüglich der jeweils gültigen Mehrwertsteuer vereinbart. Nachdem der Mieter auch den der Mehrwertsteuer entsprechenden Betrag zunächst laufend an den Vermieter gezahlt hatte, stellte er diese Zahlungen später ein. Er vertrat die Auffassung, diese Beträge nicht zu schulden, weil er die Mieträume nicht unternehmerisch, sondern lediglich zu eigenen Verwaltungszwecken nutzte.

Das Gericht stellte grundsätzlich fest, dass die entsprechenden Umsätze des Vermieters von der Umsatzsteuer befreit waren und der Vermieter auch nicht wirksam auf diese Befreiung verzichten konnte.

Eine deshalb von den Mietvertragsparteien irrtümlich getroffene Preisabsprache „zuzüglich Mehrwertsteuer“ ist im Zweifel dahin auszulegen, dass eine in Wirklichkeit nicht anfallende Mehrwertsteuer vom Schuldner auch nicht zu zahlen ist.

Denkbar ist aber nach Auffassung des Gerichts auch die Auslegung, dass die Parteien den zu zahlenden Mietzins unabhängig von den steuerrechtlichen Gegebenheiten auf den (Brutto-)Betrag festlegen wollten, der in der Vertragsklausel als Endpreis ausgewiesen und durch Fettdruck hervorgehoben war.

Zur Nachholung der zur Vertragsauslegung notwendigen Beweisaufnahme wurde der Rechtsstreit an die Vorinstanz zurückverwiesen.

Abschaffung der umgekehrten Maßgeblichkeit

Die Anknüpfung des handelsrechtlichen Jahresabschlusses an den Grundsatz der umgekehrten Maßgeblichkeit wird aufgegeben. Die in diesem Zusammenhang stehenden handelsrechtlichen Vorschriften werden aufgehoben. Dabei handelt es sich um steuerliche Mehrabschreibungen oder steuerlich motivierte Abschreibungen sowie steuerfreie Rücklagen.

Steuerlich wird klargestellt, dass die Ausübung steuerlicher Wahlrechte, die von den handelsrechtlichen Bilanzierungsvorschriften abweichen, im handelsrechtlichen Jahresabschluss nicht mehr nachzuvollziehen, aber in laufend zu führende Verzeichnisse aufzunehmen ist. Den Anforderungen wäre z. B. mit einer Ergänzung des Anlagenspiegels um die vorgenommenen steuerlichen Abschreibungen und das ausgeübte steuerliche Wahlrecht Genüge getan.

Entsprechend fallen die bisher erforderlichen Anhangangaben weg.

Aktivierung des entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwerts

Künftig wird der entgeltlich erworbene Geschäfts- oder Firmenwert durch Fiktion zum zeitlich begrenzt nutzbaren Vermögensgegenstand erhoben und damit aktivierungspflichtig. Er ist in Höhe des Unterschiedsbetrages anzusetzen, um den die für die Übernahme eines Unternehmens bewirkte Gegenleistung den Wert der einzelnen Vermögensgegenstände abzüglich der Schulden im Zeitpunkt der Übernahme übersteigt. Bisher dürfen Unternehmen einen entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwert entweder ganz oder teilweise ansetzen oder sofort aufwandswirksam erfassen.

Das europäische Recht sieht vor, dass der Geschäfts- oder Firmenwert grundsätzlich innerhalb von fünf Jahren abzuschreiben ist. Die planmäßige Abschreibung über einen längeren Zeitraum kann

gestattet werden, sofern die individuelle betriebliche Nutzungsdauer nicht überschritten und dies im Anhang nachvollziehbar begründet wird.

Soweit Unternehmen den Geschäfts- oder Firmenwert über mehr als fünf Jahre planmäßig abschreiben wollen, müssen sie im Anhang darlegen, aus welchen Gründen dieser länger als fünf Jahre genutzt werden kann. Ein Hinweis auf die steuerlichen Vorschriften genügt nicht, denn die handelsrechtliche Nutzungsdauer ist unabhängig vom Steuerrecht zu beurteilen.

Die Neuregelung gilt für Erwerbe in nach dem 31.12.2009 beginnenden Geschäftsjahren.

Aktivierung selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände

Das Verbot der Aktivierung selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens wird aufgehoben und durch ein Aktivierungswahlrecht ersetzt. Das Aktivierungswahlrecht wird mit einer Ausschüttungssperre gekoppelt.

Da das Handelsrecht nur die Aktivierung von Vermögensgegenständen erlaubt, ist immer zu prüfen, ob das zu aktivierende Gut als Vermögensgegenstand im handelsbilanziellen Sinn klassifiziert werden kann. Nur in diesem Fall kommt die Aktivierung überhaupt in Betracht. Vom Vorliegen eines Vermögensgegenstandes ist auszugehen, wenn das selbst erstellte Gut nach der Verkehrsauffassung einzeln verwertbar ist.

Marken, Drucktitel, Verlagsrechte, Kundenlisten und vergleichbare selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, die nicht entgeltlich erworben wurden, sind einer Aktivierung auch weiterhin nicht zugänglich, d. h. ihre Aktivierung ist verboten. Der Grund für diese eingeschränkte Aufrechterhaltung des bisherigen Aktivierungsverbots ist, dass den genannten selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens Herstellungskosten teilweise nicht zweifelsfrei zugerechnet werden können.

Auf die Forschungsphase entfallende Herstellungskosten sind von der Aktivierung ausgeschlossen. Wann von der Forschungs- zur Entwicklungsphase übergegangen wird, ist in jedem Einzelfall gesondert zu beurteilen. Kann der Zeitpunkt des Übergangs nicht hinreichend nachvollziehbar und plausibel dargelegt werden, sind alle angefallenen Aufwendungen aufwandswirksam zu erfassen.

Korrespondierend wird die Bilanz um die Position „Selbst geschaffene gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte“ erweitert. Außerdem wird klargestellt, dass darunter nur entgeltlich erworbene Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte sowie Lizenzen an solchen Rechten und Werten ausgewiesen werden.

Im Anhang müssen der Gesamtbetrag der Forschungs- und Entwicklungskosten und der davon auf die selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenstände des Anlagevermögens entfallende Betrag angegeben werden.

Die Neuregelung gilt für die selbst geschaffenen immateriellen Gegenstände des Anlagevermögens, mit deren Entwicklung in nach dem 31.12.2009 beginnenden Geschäftsjahren begonnen wird.

Anpassung der handelsrechtlichen Bewertung

Die handelsrechtliche Herstellungskostenuntergrenze wird an die steuerliche angeglichen. Zu den aktivierungspflichtigen Herstellungskosten zählen die Material- und Fertigungseinzelkosten und die Sonderkosten der Fertigung sowie die Material- und Fertigungsgemeinkosten und der Werteverzehr des Anlagevermögens, soweit er durch die Fertigung veranlasst ist. Außerdem können in die Herstellungskosten solche Aufwendungen eingerechnet werden, die unabhängig von der Erzeugnismenge anfallen, soweit sie auf den Zeitraum der Herstellung entfallen. Dazu zählen die Kosten der allgemeinen Verwaltung, Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebes sowie Aufwendungen für freiwillige soziale Leistungen und die betriebliche Altersversorgung. Nicht angemessene Kosten bleiben auch weiterhin unbeachtlich. Weiterhin dürfen die Vertriebskosten nicht in die Herstellungskosten einbezogen werden. Die Aktivierung von Forschungskosten wird ausdrücklich ausgeschlossen. Die Neuregelung gilt für alle Herstellungsvorgänge, die in nach dem 31.12.2009 beginnenden Geschäftsjahren begonnen wurden.

Die Wahlrechte,

- außerplanmäßige Abschreibungen bei nicht voraussichtlich dauerhafter Wertminderung vorzunehmen,
 - Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens bei Wertschwankungen abzuschreiben,
 - Abschreibungen nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung abzuschreiben und
 - Wertaufholungen vorzunehmen,
- werden abgeschafft.

Bildung von Bewertungseinheiten

Abweichend vom Einzelbewertungsgrundsatz können Bewertungseinheiten zwischen Vermögensgegenständen, Schulden, schwebenden Geschäften oder mit hoher Wahrscheinlichkeit vorgesehenen Transaktionen und Finanzinstrumenten zur Absicherung von Risiken gebildet werden. Die Bildung von Bewertungseinheiten oder die kompensatorische Betrachtung von Aufwendungen und Erträgen ist nur in dem Umfang und für den Zeitraum zulässig, in dem oder für den die gegenläufigen Wertänderungen oder Zahlungsströme sich tatsächlich ausgleichen.

Die Bildung von Bewertungseinheiten ist zu dokumentieren. Die Wirksamkeit der gebildeten Bewertungseinheiten ist zu überwachen. Die Dokumentation ist allerdings kein Tatbestandsmerkmal, weshalb im Anhang anzugeben ist, zur Absicherung welcher Risiken welche Bewertungseinheiten gebildet worden sind.

Gesetzliche Verankerung der wirtschaftlichen Zurechnung

Bisher gab es nur einzelne Bestimmungen, die die Anwendung des Prinzips der wirtschaftlichen Zurechnung auf Einzelfälle beschränkten. Das wird nun geändert. Es bleibt bei dem Grundsatz, dass der handelsrechtliche Vollständigkeitsgrundsatz auf das rechtliche Eigentum abstellt. Nur wenn ein Vermögensgegenstand wirtschaftlich einem anderen als dem rechtlichen Eigentümer zuzurechnen ist, ist er bei dem anderen (wirtschaftlichen) Eigentümer zu bilanzieren. Die wirtschaftliche Zurechnung ist anhand der Verteilung der Chancen und Risiken zu beurteilen, die aus dem zu bilanzierenden Vermögensgegenstand erwachsen. Es ergeben sich keine Veränderungen des bisherigen Rechtszustandes. Die von der Rechtsprechung erarbeiteten Beurteilungskriterien behalten ebenso ihre Bedeutung, wie beispielsweise die steuerlichen Leasingerlasse.

Keine Bilanzierungshilfe für Ingangsetzungsaufwendungen

Künftig können Aufwendungen für die Ingangsetzung des Geschäftsbetriebs und dessen Erweiterung, soweit sie nicht aktivierungsfähig sind, nicht mehr als Bilanzierungshilfe aktiviert werden. Das bisherige Aktivierungswahlrecht bot einen Spielraum für bilanzpolitische Gestaltungen, welcher der Darstellung einer den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Vermögens-, Finanz- und Ertragslage abträglich ist und die Vergleichbarkeit des handelsrechtlichen Jahresabschlusses erschwert. Wegen der Aufhebung des Aktivierungswahlrechts ist die Entwicklung des Postens „Aufwendungen für die Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs“ künftig nicht mehr darzustellen. Die Regelung wird gestrichen.

In Jahresabschlüssen für vor dem 1.1.2010 beginnende Geschäftsjahre enthaltene Bilanzierungshilfen können fortgeführt werden.

Keine Instandhaltungsrückstellung mehr

Die Rückstellung für unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung durfte gebildet werden, wenn beabsichtigt war, die Instandhaltung innerhalb des folgenden Geschäftsjahrs nachzuholen. Der Ausweis dieser Rückstellungen führte zu einer für die Abschlussadressaten irreführenden Darstellung der Ertrags- und Vermögenslage im handelsrechtlichen Jahresabschluss. Mit der Aufhebung wird das Informationsniveau des handelsrechtlichen Jahresabschlusses verbessert.

Darüber hinaus resultiert aus der Aufhebung der Vorschrift eine Annäherung der handelsrechtlichen Rechnungslegung an die internationale Rechnungslegung, denn international ist die Bildung von Rückstellungen für Innenverpflichtungen grundsätzlich nicht zulässig.

In steuerlicher Hinsicht ergeben sich aus der Aufhebung keine Konsequenzen. Das bisher bestehende handelsrechtliche Passivierungswahlrecht führte zu einem steuerlichen Passivierungsverbot. Die bisher gebildeten Aufwandsrückstellungen können beibehalten oder unmittelbar zu Gunsten der Gewinnrücklagen aufgelöst werden. Letzteres gilt nicht für Beträge, die der Rückstellung erst im letzten vor dem 1.1.2010 beginnenden Geschäftsjahr zugeführt wurden.

Neuregelung der Steuerabgrenzung

Das bisherige GuV-orientierte Konzept (timing-Konzept) zur Steuerabgrenzung wird durch das international gebräuchlichere bilanz-orientierte Konzept (temporary-Konzept) ersetzt. Die Steuerabgrenzung orientiert sich also an Differenzen aus unterschiedlichen Wertansätzen in der Handels- und der Steuerbilanz, die sich künftig steuerbe- oder -entlastend abbauen. In die Ermittlung der abzugrenzenden Steuern sind auch die quasi-permanenten Differenzen einzubeziehen. Ebenso Verlustvorträge, soweit eine Verlustverrechnung innerhalb der nächsten fünf Jahre zu erwarten ist.

Gleichzeitig wird eine Ausschüttungssperre vorgesehen.

Die aktiven latenten Steuern, für die ein Aktivierungswahlrecht besteht, **können** unter dem Posten „Aktive latente Steuern“, die passiven latenten Steuern **sind** unter dem Posten „Passive latente Steuern“ auszuweisen. Die Gesamtdifferenzbetrachtung ist weiter möglich.

Weil die latenten Steuern ein Sonderposten eigener Art sind, kommt eine Abzinsung nicht in Betracht.

Im Anhang sind die ausgewiesenen Posten zu erläutern. Dabei ist darauf einzugehen, inwieweit Verlustvorträge oder Steuergutschriften bei der Berechnung der abzugrenzenden Steuern berücksichtigt wurden.

Die ausgewiesenen Posten sind aufzulösen, sobald die Steuerbe- oder -entlastung eintritt oder mit ihr nicht mehr zu rechnen ist.

Kleine Kapitalgesellschaften sind von der Verpflichtung zur Ermittlung und zum Ausweis der latenten Steuern befreit.

Rückstellungsbewertung

Rückstellungen sind künftig mit dem Erfüllungsbetrag zu bewerten. Damit wird ausdrücklich klargestellt, dass künftige Preis- und Kostensteigerungen zu berücksichtigen sind. Gleichwohl ist nur der nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendige Erfüllungsbetrag anzusetzen. Es müssen folglich ausreichende objektive Hinweise auf den Eintritt künftiger Preis- und Kostensteigerungen schließen lassen.

Rückstellungen mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr sind verpflichtend abzuzinsen. Die Abzinsung hat auf der Grundlage des durchschnittlichen Marktzinssatzes der vergangenen sieben Geschäftsjahre, unter Berücksichtigung der Restlaufzeit der Rückstellungen und der diesen zugrunde liegenden Verpflichtungen zu erfolgen. Der Zinssatz wird von der Deutschen Bundesbank auf ihren Internetseiten veröffentlicht.

Auch die Bewertung der Rückstellungen für Pensionen und Anwartschaften auf Pensionen wird vereinfacht. Grundsätzlich ist wegen des Einzelbewertungsgrundsatzes jede Pensionsrückstellung einzeln zu bewerten, also auch der individuelle Abzinsungszinssatz zu ermitteln. Nunmehr kann für alle Pensionsrückstellungen pauschal der durchschnittliche Marktzinssatz angesetzt werden, der sich bei einer angenommenen Laufzeit von 15 Jahren ergibt.

Rückstellungen für Altersvorsorgeverträge, bei denen sich der Umfang der Altersvorsorgeverpflichtung nach dem beizulegenden Zeitwert bestimmter Wertpapiere richtet, sog. wertpapiergebundene Pensionszusagen, können zum beizulegenden Zeitwert der Wertpapiere bewertet werden. Damit ist kein Pensionsgutachten mehr nötig.

Verrechnung von Vermögensgegenständen und Schulden

Künftig können Vermögensgegenstände, die ausschließlich der Erfüllung von Schulden aus Altersvorsorgeverpflichtungen oder vergleichbaren langfristigen Verpflichtungen dienen, mit diesen Schulden verrechnet werden. Entsprechendes gilt für die aus den Vermögensgegenständen und den Schulden erwachsenden Aufwendungen und Erträge aus der Abzinsung und dem zu verrechnenden Vermögen.

Die Vermögensgegenstände müssen dem Zugriff aller Gläubiger entzogen sein. Folglich können nur unbelastete Vermögensgegenstände zur Verrechnung herangezogen werden. Die Vermögensgegenstände müssen zudem so isoliert werden, dass sie im Fall einer Insolvenz des Unternehmens dem Zugriff aller übrigen Unternehmensgläubiger, mit Ausnahme der Gläubiger der Altersvorsorgeverpflichtungen oder vergleichbaren langfristig fälligen Verpflichtungen, entzogen sind. Die Vermögensgegenstände dienen nur dann ausschließlich der Erfüllung von Schulden aus Altersvorsorgeverpflichtungen oder vergleichbaren langfristigen Verpflichtungen, wenn sie jederzeit zur Erfüllung dieser Schulden verwendet werden können. Das ist beispielsweise bei betriebsnotwendigem Anlagevermögen nicht der Fall.

Übersteigt der beizulegende Wert der Vermögensgegenstände den Wert der Schulden, kann der übersteigende Betrag unter einem gesonderten Posten „Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensverrechnung“ aktiviert werden. Da es sich nur um einen Verrechnungsposten handelt, der kein Vermögensgegenstand ist, besteht insoweit eine Ausschüttungssperre.

Unternehmen, die verrechnen, müssen die Anschaffungskosten und den beizulegenden Zeitwert der verrechneten Vermögensgegenstände sowie den Erfüllungsbetrag der verrechneten Schulden im Anhang angeben. Das Gleiche gilt für die Angabe der in der Gewinn- und Verlustrechnung verrechneten Aufwendungen und Erträge.

Reform des Handelsbilanzrechts zum 1.1.2010

Verpflichtend sind die Vorschriften erstmalig für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2009 beginnen, anzuwenden. Damit wurde die Anwendung im Vergleich zum Regierungsentwurf auf Grund des langwierigen Gesetzgebungsverfahrens um ein Jahr verschoben. Unternehmen können, insbesondere bei abweichendem Geschäftsjahr, die Neuregelungen freiwillig vorzeitig, und zwar auf nach dem 31.12.2008 beginnende Geschäftsjahre, anwenden, jedoch nur insgesamt. Eine nur teilweise vorzeitige Anwendung ist ausgeschlossen.

Die begünstigenden Vorschriften, also die Befreiung von der Buchführungspflicht und die Heraufsetzung der Schwellenwerte, können schon für nach dem 31.12.2007 beginnende Geschäftsjahre angewandt werden.

Aufwendungen und Erträge aus der erstmaligen Anwendung der neuen Vorschriften müssen erfolgswirksam in der Gewinn- und Verlustrechnung erfasst werden. Eine erfolgsneutrale Bilanzierung ist nur möglich, soweit dies ausdrücklich angeordnet wird. Ergeben sich also aus der Anwendung der Übergangsvorschriften Aufwendungen und Erträge, die nicht unmittelbar mit den Gewinnrücklagen verrechnet bzw. in die Gewinnrücklagen eingestellt werden dürfen, sind diese in der Gewinn- und Verlustrechnung unter den Posten „Außerordentliche Aufwendungen“ bzw. „Außerordentliche Erträge“ anzugeben.

Anhängerleichterungen für kleine Kapitalgesellschaften

Kleine Kapitalgesellschaften brauchen weder Angaben zu den nicht in der Bilanz erscheinenden Geschäften noch zu Geschäften mit nahestehenden Unternehmen oder Personen zu machen. Darüber hinaus werden sie von der Verpflichtung zur Angabe des aufgeschlüsselten Gesamthonorars des Abschlussprüfers und zu Angaben hinsichtlich der Aktivierung selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens befreit. Mit den Befreiungen wird der Tatsache Rechnung getragen, dass die Vor- und Nachteile der erweiterten Anhangangaben gerade aus der Sicht mittelständischer kleiner Kapitalgesellschaften in einem kritischen Verhältnis stehen können.

Anhängerleichterungen für mittelgroße Kapitalgesellschaften

Auch mittelgroßen Kapitalgesellschaften können Erleichterungen im Hinblick auf ihre Anhangangabeverpflichtungen eingeräumt werden. Die Erleichterungen betreffen:

- die Angabepflicht zu nicht in der Bilanz erscheinenden Geschäften
- zu Geschäften mit nahestehenden Unternehmen oder Personen sowie
- die Pflicht zur Aufschlüsselung des Gesamthonorars des Abschlussprüfers

Die Angaben zu nicht in der Bilanz erscheinenden Geschäften werden für mittelgroße Kapitalgesellschaften auf deren Art und Zweck beschränkt. Im Anhang braucht somit nicht über die finanziellen Auswirkungen der nicht in der Bilanz erscheinenden Geschäfte berichtet zu werden.

Korrespondierend zur Befreiung von der Aufschlüsselung des Gesamthonorars des Abschlussprüfers müssen mittelgroße Kapitalgesellschaften der Wirtschaftsprüferkammer die unterlassenen Angaben auf deren schriftliche Aufforderung übermitteln.

Geschäfte mit nahestehenden Unternehmen oder Personen brauchen mittelgroße Kapitalgesellschaften nur anzugeben, soweit sie eine Aktiengesellschaft sind. Auch dann müssen sie nur die Geschäfte angeben, die direkt oder indirekt mit dem Hauptgesellschafter oder Mitgliedern des Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgans abgeschlossen werden.

Anhebung der Schwellenwerte für Konzernabschluss

Die Schwellenwerte für Befreiungen von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und eines Konzernlageberichts werden um 20 % angehoben.

Bruttomethode: Die Grenze für die konsolidierte Bilanzsumme wird von 19.272.000 € auf 21.000.000 € angehoben. Die Grenze für die Umsatzerlöse wird von 38.544.000 € auf 42.000.000 € angehoben.

Nettomethode: Die Grenze für die Bilanzsumme wird von 16.060.000 € auf 19.250.000 € angehoben. Die Grenze für die Umsatzerlöse wird von 32.120.000 € auf 38.500.000 € angehoben.

Die ausschlaggebende Zahl der im Jahresdurchschnitt beschäftigten Arbeitnehmer bleibt bei 250 Arbeitnehmern.

Anhebung der Schwellenwerte zur Einteilung der Kapitalgesellschaften

Das Handelsrecht enthält die Kriterien, nach denen Unternehmen in eine der drei Größenklassen - kleine, mittelgroße und große Kapitalgesellschaft - eingestuft werden. Die Differenzierung in Größenklassen ist von maßgebender Bedeutung für die Inanspruchnahme verschiedener Befreiungen und Erleichterungen bei der Rechnungslegung, insbesondere für die Prüfungspflicht, die erst bei mittelgroßen Unternehmen einsetzt, oder für die Möglichkeit kleiner Unternehmen, die Offenlegung der Gewinn- und Verlustrechnung nebst hierzu im Anhang enthaltener Angaben zu unterlassen.

Klein sind künftig Kapitalgesellschaften, deren Bilanzsumme nicht mehr als 4.840.000 € (bisher 4.015.000 €), deren Umsatzerlöse nicht mehr als 9.680.000 € (bisher 8.030.000 €) betragen und die nicht mehr als 50 Arbeitnehmer im Jahresdurchschnitt beschäftigen.

Mittelgroß sind künftig Kapitalgesellschaften, deren Bilanzsumme nicht mehr als 19.250.000 € (bisher 16.060.000 €), deren Umsatzerlöse nicht mehr als 38.500.000 € (bisher 32.120.000 €) betragen und die nicht mehr als 250 Arbeitnehmer im Jahresdurchschnitt beschäftigen.