

## Steuerliche Informationen für Mandanten Mai 1999

Mit diesem Schreiben informiere ich Sie über:

1. Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002
2. Aufwendungen für Generalüberholung eines vermieteten Gebäudes sofort abzugsfähig
3. Übermittlung von Steuererklärungen und Anträgen per Telefax
4. Schonfrist bei Säumniszuschlägen und Verspätungszuschlägen
5. Verluste aus Vermietung und Verpachtung bei anschließender Eigennutzung bzw. Veräußerung
6. Versteuerungszeitpunkt für Gewinnausschüttungen
7. Keine Ansparrücklage für Existenzgründer in "sensiblen" Bereichen

### 1. Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002

Nach der bis zuletzt unsicheren Gesetzeslage ist das Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 nun verabschiedet worden. Gegenüber dem ursprünglichen Gesetzentwurf ist in zahlreichen Punkten (z. B. Teilwertabschreibungen, Mittelstandsförderung) nachgebessert worden. Nachfolgend sind die wichtigsten Änderungen aufgeführt:

#### • Einkommensteuer

**Verlustverrechnung:** Der Verlustausgleich zwischen den einzelnen Einkunftsarten wird ab 1999 eingeschränkt (sog. Mindestbesteuerung; § 2 Abs. 3 EStG). Zu diesem Zweck sind jeweils die Summen der positiven und der negativen Einkünfte zu ermitteln. Die Summe der positiven Einkünfte darf zunächst nur bis zur Höhe von 100.000 DM (Ehegatten 200.000 DM) durch negative Einkünfte gemindert werden; verbleibt danach ein positiver Einkunftssaldo, darf dieser bis zu 50 v. H. mit negativen Einkünften verrechnet werden. Ergeben sich die Summen der positiven und negativen Einkünfte aus **verschiedenen** Einkunftsarten (z. B. bei Verlusten aus Gewerbebetrieb und Verlusten aus Vermietung und Verpachtung), richtet sich der Umfang der Verrechnung nach dem Verhältnis der jeweiligen positiven/negativen Einkünfte zur Summe der positiven/negativen Einkünfte. Soweit Verluste nach dieser neuen Vorschrift nicht ausgeglichen werden können, sind sie nach § 10 d EStG rücktrags- bzw. vortragsfähig.

Für den Verlustrück- bzw. -vortrag nach § 10 d EStG gilt das oben dargestellte System sinngemäß: Die zurück- bzw. vorgetragenen Verluste sind vorrangig mit positiven Einkünften derselben Einkunftsart zu saldieren; im übrigen ist ein Verlustrück- bzw. -vortrag nur in dem Umfang möglich, wie für den Verlustabzug die Höchstgrenzen in dem betreffenden Jahr noch nicht ausgenutzt worden sind.

**Verlustzuweisungsgesellschaften:** Eine besondere Einschränkung für die Verrechnung von Verlusten über die Mindestbesteuerung (s. o.) hinaus wird für Beteiligungen an sog. Verlustzuweisungsgesellschaften (z. B. Investment-, Immobilienfonds) eingeführt. Entsprechende Verluste dürfen generell nicht mehr mit Einkünften aus anderen Einkunftsarten, sondern nur noch nach Maßgabe des § 10 d EStG mit früheren oder künftigen Gewinnen bzw. Überschüssen aus solchen Einkunftsquellen ausgeglichen werden (neuer § 2 b EStG). Diese Verschlechterung

betrifft Gesellschaften, Gemeinschaften etc., bei denen die Rendite auf das einzusetzende Kapital nach Steuern **mehr als das Doppelte** dieser Rendite vor Steuern beträgt und auch im übrigen nach dem Betriebskonzept die Erzielung steuerlicher Vorteile im Vordergrund steht.

Für die erstmalige Anwendung dieser Neuregelung gilt als Stichtag der **5. März 1999**. Im Falle der Beteiligung an einer Gesellschaft/Gemeinschaft ist § 2 b EStG danach nicht anzuwenden, wenn das Wirtschaftsgut der Einkunftserzielung bis zum 4. März 1999 hergestellt oder bestellt wurde (bei Gebäuden Datum der Bauantragstellung) und der Gesellschafter bis zum 31. Dezember 2000 der Gesellschaft beitrifft.

**Termingeschäfte:** Ebenfalls eingeführt wird ein generelles Verlustverrechnungsverbot für sog. Termingeschäfte (z. B. Optionsgeschäfte, Warentermingeschäfte) im betrieblichen Bereich ab 1999. Das Verbot gilt nicht, soweit die Geschäfte im Rahmen des gewöhnlichen Geschäftsbetriebs von Kreditinstituten usw. im Sinne des Kreditwesengesetzes abgewickelt werden, oder soweit sie der Absicherung von Geschäften des gewöhnlichen Geschäftsbetriebs dienen (§ 15 Abs. 4 EStG).

**Verlustabzug:** Der Verlustrücktrag (§ 10 d EStG) ist ab 1999 nur noch in das Vorjahr möglich; der **Höchstbetrag** für den Verlustrücktrag wird von 10 Mio. DM auf 2 Mio. DM und ab **2001** auf 1 Mio. DM herabgesetzt.

Entsprechend der Regelung zu § 2 Abs. 3 EStG (s. o.) wird auch der Verlustrück- bzw. -vortrag zwischen den einzelnen Einkunftsarten eingeschränkt. Das bedeutet, daß negative Einkünfte zunächst von den positiven Einkünften derselben Einkunftsart abzuziehen sind; danach ist eine Verrechnung mit anderen Einkünften nur bis zur Höhe von 100.000 DM (200.000 DM bei Ehegatten), darüber hinaus lediglich mit 50 v. H. der verbleibenden positiven Einkünfte möglich.

**Abfindungen:** Die Steuerfreibeträge für Abfindungen an Arbeitnehmer wegen einer vom Arbeitgeber veranlaßten oder gerichtlich ausgesprochenen Auflösung des Dienstverhältnisses werden je nach Alter des Arbeitnehmers und Dauer des Dienstverhältnisses von bisher 24.000 DM/30.000 DM und 36.000 DM auf 16.000 DM/20.000 DM und 24.000 DM herabgesetzt (§ 3 Nr. 9 EStG). Bei Abfindungsverträgen bis zum 31. Dezember 1998 kommen noch die "alten" Freibeträge in Betracht, soweit die Abfindung dem Arbeitnehmer bis zum 31. März 1999 zugeflossen ist; dies gilt auch bei bis zum 31. Dezember 1998 getroffenen Gerichtsentscheidungen.

**Jubiläumswendungen:** Die Steuerfreibeträge für Zuwendungen anlässlich von Arbeitnehmer- oder Geschäftsjubiläen (600 DM, 1.200 DM, 2.400 DM) fallen ab 1999 weg; entsprechende Zahlungen werden damit in voller Höhe lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtig.

**Zweikontenmodell:** Die von der BFH-Rechtsprechung anerkannte Möglichkeit, über ein sog. Zweikontenmodell private Entnahmen zu tätigen und Betriebsausgaben durch Fremdmittel zu begleichen, wobei die anfallenden Schuldzinsen regelmäßig abzugsfähig werden, wird durch einen neuen § 4 Abs. 4 a EStG gesetzlich eingeschränkt. Mehrere Konten - auch bei verschiedenen Kreditinstituten - werden zusammengefaßt. Abzugsfähig ist grundsätzlich nur noch der Anteil der Schuldzinsen, der auf Schuldsalden entfällt, die durch betrieblich veranlaßte Zahlungsvorgänge entstanden sind. Dies führt auch bei **gemischten** Kontokorrentkonten zu einer Verschlechterung, da bei der Anwendung der sog. Zinszahlenstaffelmethode Betriebseinnahmen jetzt grundsätzlich mit dem betrieblichen Teil der Schuld verrechnet werden.

Die neue Vorschrift enthält allerdings eine Billigkeitsregelung: Auf die Ermittlung der nicht abziehbaren Schuldzinsen kann verzichtet werden, wenn die Schuldzinsen der maßgebenden Konten insgesamt **8.000 DM** nicht übersteigen; in diesem Fall können pauschal **50 v. H.** der

angefallenen Schuldzinsen (d. h. höchstens 4.000 DM) als Betriebsausgaben abgesetzt werden. Die Regelung gilt erstmals für Schuldzinsen, die nach dem 31. Dezember 1998 wirtschaftlich entstehen.

**Schmiergelder:** Für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 1998 beginnen, wird ein generelles Abzugsverbot für sog. Schmiergelder eingeführt (§ 4 Abs. 5 Nr. 10 EStG).

**Teilwertabschreibungen:** Die Möglichkeit, Teilwertabschreibungen (z. B. auf Vorräte, Forderungen, Beteiligungen) vorzunehmen, bleibt erhalten, allerdings nur noch bei einer **dauernden Wertminderung**. Bei einer lediglich vorübergehenden Wertminderung darf steuerrechtlich keine Teilwertabschreibung mehr vorgenommen werden. Das bedeutet, daß - entgegen den handelsrechtlichen Bestimmungen - der steuerliche Teilwertansatz nicht beibehalten werden darf, wenn der Grund für den ursprünglichen Bewertungsabschlag nicht mehr besteht; in diesen Fällen muß künftig eine sog. **Wertaufholung** vorgenommen werden, die ggf. den steuerlichen Gewinn erhöht (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 und 2 EStG). Die Neuregelung ist erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 1998 enden. Das bedeutet, daß bereits für Jahresabschlüsse in 1999 generell geprüft werden muß, ob der ursprüngliche Grund für die Teilwertabschreibung noch besteht; ist dies nicht der Fall, sind bei den betroffenen Wirtschaftsgütern Zuschreibungen vorzunehmen. Der dabei entstehende Gewinn kann in dem nach dem 31. Dezember 1998 endenden Wirtschaftsjahr zu 80 v. H. in eine Rücklage eingestellt werden, die in den folgenden 4 Jahren gewinnerhöhend aufzulösen ist.

**Bewertung von Verbindlichkeiten:** Unverzinsliche Verbindlichkeiten mit einer Laufzeit von mehr als 12 Monaten und Verbindlichkeiten, die nicht auf einer Anzahlung oder Vorausleistung beruhen, sind künftig bei einer Bewertung mit einem Zinssatz von 5,5 v. H. **abzuzinsen**. Dies gilt auch für Verbindlichkeiten aus den Vorjahren (§ 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG). Der insoweit entstehende Gewinn kann durch Bildung einer Rücklage auf 10 Jahre verteilt werden.

**Rückstellungen:** Die Bewertung von Rückstellungen wird neu geregelt. Künftig gilt ein generelles **Abzinsungsgebot** (in Höhe von 5,5 v. H.) für längerfristige Rückstellungen. Darüber hinaus werden **Abschläge** für Gewährleistungs-/Schadensverpflichtungen (z. B. Versicherungswirtschaft) und Einschränkungen durch sog. Ansammlungsrückstellungen (z. B. bei Abbruchverpflichtungen oder Kernkraftstilllegungsverpflichtungen) eingeführt (§ 6 Abs. 1 Nr. 3 a EStG). Die Änderungen sind auch bei bereits gebildeten Rückstellungen anzuwenden, d. h., bestehende Rückstellungen sind insoweit z. T. gewinnerhöhend aufzulösen. Billigkeitsregelungen für die Verteilung des dabei entstehenden Gewinns sind hier grundsätzlich nicht vorgesehen.

**§ 6 b-Rücklage:** Die Vergünstigungen bei der Veräußerung bestimmter Anlagegüter (§§ 6 b, 6 c EStG) wird erheblich eingeschränkt. Künftig ist eine **steuerneutrale Übertragung** stiller Reserven grundsätzlich nur noch von **Grundstücken bzw. Gebäuden** auf Grundstücke bzw. Gebäude möglich; insbesondere eine Übertragung auf bewegliche Wirtschaftsgüter (z. B. Pkws) oder auf Anteile an Kapitalgesellschaften kann danach nicht mehr vorgenommen werden. Dies gilt erstmals für Anlagegüter, die nach dem 31. Dezember 1998 veräußert werden. Erhalten bleibt die Möglichkeit, eine Übertragung auf Grundstücke/ Gebäude vorzunehmen, die in den folgenden 4 Jahren angeschafft werden.

**§ 7 g-Abschreibung:** Die Sonderabschreibungen zur Förderung kleiner und mittlerer Betriebe (§ 7 g EStG) werden nicht abgeschafft. Die Abschreibungen können für Wirtschaftsgüter, die nach dem 31. Dezember 2000 angeschafft oder hergestellt werden, allerdings nur dann geltend gemacht werden, wenn zuvor eine Ansparrücklage gebildet wurde.

**Sonderausgaben:** Steuernachzahlungszinsen, Stundungs-/Aussetzungszinsen (sog. Vollverzinsung) für private Steuern können ab 1999 nicht mehr als Sonderausgaben abgezogen werden; das gilt entsprechend für den Betriebsausgabenabzug bei Kapitalgesellschaften.

**Werbungskostenpauschalierung:** Die erst 1996 eingeführte Pauschalierungsmöglichkeit für Werbungskosten bei den Einkünften aus **Vermietung und Verpachtung** in Höhe von 42 DM pro qm Wohnfläche wird ab 1999 wieder abgeschafft.

**Hauswirtschaftliche Beschäftigungsverhältnisse:** Es wird klargestellt, daß der Sonderausgabenabzug nicht für die seit dem 1. April 1999 in der Rentenversicherung pauschal beitragspflichtig werdenden geringfügigen Beschäftigungsverhältnisse in Anspruch genommen werden kann (§ 10 Abs. 1 Nr. 8 EStG).

Größere **Erhaltungsaufwendungen:** Größere Erhaltungsaufwendungen für Wohngebäude (§ 82 b EStDV) können ab 1999 nicht mehr auf 2 - 5 Jahre verteilt werden. Die Regelung kann letztmals für Aufwendungen in Anspruch genommen werden, die bis zum 31. Dezember 1998 entstanden sind.

**Vorkostenabzug:** Der Vorkostenabzug für selbstgenutzte Wohnungen (§ 10 i EStG) fällt weg. Entsprechende Aufwendungen können nur noch dann als Sonderausgaben geltend gemacht werden, wenn mit der Herstellung der Wohnung (Bauantrag) bis zum 31. Dezember 1998 begonnen wurde oder der Kaufvertrag für die Wohnung bis zu diesem Zeitpunkt abgeschlossen wurde.

**Veräußerungsgewinne:** Die Vergünstigungen bei der Besteuerung von Gewinnen aus der Veräußerung oder Aufgabe von Betrieben, Teilbetrieben, Mitunternehmeranteilen, wesentlichen Beteiligungen an Kapitalgesellschaften und freiberuflichen Vermögen (§ 16 Abs. 4, § 17 Abs. 3, § 18 Abs. 3 EStG) werden abgebaut: Entgegen dem ursprünglichen Gesetzentwurf bleiben die Freibeträge erhalten. Allerdings werden entsprechende Gewinne künftig nicht mehr mit dem halben durchschnittlichen Steuersatz besteuert, sondern im Jahr der Vereinnahmung des Veräußerungsgewinns bzw. der Aufgabe einer **Fünftel-Regelung** unterworfen (§ 34 EStG). Diese Regelung wirkt zwar ggf. progressionsmildernd, bedeutet aber regelmäßig eine höhere Besteuerung gegenüber der bisherigen Vorschrift. Betroffen sind Veräußerungen usw., die nach dem 31. Dezember 1998 erfolgen.

Hinsichtlich der Besteuerung von Gewinnen aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften bei wesentlicher Beteiligung (§ 17 EStG) tritt darüber hinaus eine weitere Verschärfung in Kraft: Eine "wesentliche" Beteiligung liegt ab 1999 bereits bei einem Gesellschaftsanteil von 10 v. H. (bisher mehr als 25 v. H.) vor. Das bedeutet, daß Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften jetzt bereits bei einem Beteiligungsbesitz von 10 v. H. grundsätzlich steuerpflichtig werden.

**Sparer-Freibetrag:** Der Sparer-Freibetrag bei den Einkünften aus Kapitalvermögen wird von 6.000 DM bzw. 12.000 DM (Ehegatten) auf 3.000 DM/6.000 DM halbiert. Diese Änderung gilt allerdings erst ab dem Jahr 2000.

**Private Veräußerungsgeschäfte** (früher Spekulationsgeschäfte): Der umbenannte § 23 EStG regelt wie bisher die Besteuerung privater Veräußerungsgeschäfte. Geändert haben sich allerdings die Fristen für die Steuerpflicht. Danach werden künftig Gewinne aus der Veräußerung von **Grundstücken** und **Gebäuden** besteuert, wenn der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als 10 Jahre (bisher 2 Jahre) beträgt; bei anderen Wirtschaftsgütern (z. B. Wertpapieren) gilt jetzt eine Frist von 1 Jahr (bisher 6 Monate). Eine wichtige Ausnahme gilt allerdings für **private Wohnungen bzw. Gebäude**, die ausschließlich - oder zumindest im Jahr

der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren - zu **eigenen Wohnzwecken** genutzt wurden, d. h., selbstgenutztes Wohneigentum wird jetzt generell von der Besteuerung ausgenommen (§ 23 Abs. 1 EStG).

Durch eine Ergänzung unterliegen jetzt auch sog. **Termingeschäfte** (z. B. Waren- und Devisentermingeschäfte) innerhalb der 1-Jahresfrist der Besteuerung (§ 23 Abs. 1 Nr. 5 EStG). Die Änderungen gelten für Veräußerungsgeschäfte, die nach dem 31. Dezember 1998 vereinbart werden.

Aufgrund der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts wird die Verlustverrechnung bei privaten Veräußerungsgeschäften ab 1999 erweitert: Verluste können jetzt analog zu § 10 d EStG bis zur Höhe der positiven Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften zurück- bzw. vorgetragen werden.

**Unterhaltsaufwendungen:** Der Höchstbetrag für die Berücksichtigung von Unterhaltsleistungen als außergewöhnliche Belastung (§ 33 a Abs. 1 EStG) wird von 12.000 DM stufenweise erhöht:

13.020 DM	für 1999
13.500 DM	für 2000 und 2001
14.040 DM	ab 2002

**Einkommensteuer-Tarif:** Der Einkommensteuer-Tarif wird in drei Stufen in den Jahren **1999, 2000** und **2002** gesenkt. In diesem Zusammenhang ergeben sich folgende Änderungen:

Jahr	Grundfreibetrag		Tarif	
	Allein- Stehende	Ehegatten	Eingangs- steuersatz	Spitzen- steuersatz
	DM	DM	%	%
1999	13.067	26.135	23,9	53
2000/2001	13.499	26.999	22,9	51
2002	14.093	28.187	19,9	48,5

Der Höchststeuersatz für gewerbliche **Einkünfte** (§ 32 c EStG) wird ab 1999 von 47 v. H. auf 45 v. H. und ab dem Jahr 2000 auf 43 v. H. gesenkt.

Das **Splittingverfahren** von Ehegatten soll vorerst nicht verändert werden. Im Rahmen des geplanten Gesetzgebungsverfahrens zum Familienleistungsausgleich soll die Ehegattenbesteuerung insgesamt überprüft werden.

Als Folge der Anhebung des Grundfreibetrags wird die Einkunftsgrenze für **Einkünfte** und **Bezüge** des Kindes im Hinblick auf die Inanspruchnahme von **Kindergeld/Kinderfreibetrag** wie folgt erhöht:

1999	13.020 DM
2000/2001	13.500 DM
ab 2002	14.040 DM

Die Steuerermäßigung für Einkünfte, die mit **Erbschaftsteuer** belastet sind (§ 35 EStG), wird ab 1999 gestrichen.

**Kindergeld:** Seit Januar 1999 beträgt das Kindergeld für das erste und das zweite Kind jeweils 250 DM. Ursprünglich war eine weitere Erhöhung ab 1. Januar 2002 auf 260 DM vorgesehen.

Diese Regelung ist offensichtlich vor dem Hintergrund der anstehenden Änderungen zum Familienleistungsausgleich aus dem Gesetz genommen worden.

**Pauschale Lohnsteuer:** Insbesondere bei der Pauschalierung der Lohnsteuer auf Direktversicherungsbeiträge (§ 40 b EStG) wird die pauschale Lohnsteuer häufig vom Arbeitgeber auf den Arbeitnehmer überwälzt. In diesen Fällen minderte die pauschale Lohnsteuer bisher den steuerpflichtigen Arbeitslohn des Arbeitnehmers. Für Arbeitslohn, der nach dem 31. März 1999 zufließt, gilt dies nicht mehr: die vom Arbeitnehmer getragene pauschale Lohnsteuer gilt dann als zugeflossener Arbeitslohn und muß der normalen Lohnsteuer unterworfen werden (§ 40 Abs. 3 Satz 2, 11 Abs. 1 Satz 3 EStG). Bei Überwälzung der Lohnsteuer werden die Vorteile aus Direktversicherungen nach der Neuregelung geringer.

- **Umsatzsteuer**

Die **Eigenverbrauchsbesteuerung** wird ab 1. April 1999 neu geordnet. Dabei soll der vom Europäischen Gerichtshof geforderte Grundsatz durchgehend angewendet werden, daß die Besteuerung des Eigenverbrauchs von einem (ursprünglichen) Vorsteuerabzug bei Anschaffung, Erhaltung oder Verbrauch des Gegenstandes abhängig gemacht wird. Künftig werden Entnahmen des Unternehmers für private Zwecke oder unentgeltliche Sachzuwendungen an sein Personal als Lieferungen bzw. sonstige Leistungen gegen Entgelt behandelt; dies gilt allerdings nur dann, wenn der betreffende Gegenstand oder seine Bestandteile zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben.

Ausdrücklich ausgenommen von der neu geregelten Besteuerung des Eigenverbrauchs ist künftig die private **Pkw-Nutzung** durch den **Unternehmer**. Das bedeutet, daß insbesondere die sog. 1 v. H.-Regelung im Bereich der Umsatzsteuer nicht mehr angewendet werden kann. Die umsatzsteuerliche Erfassung dieses Tatbestandes erfolgt nunmehr über eine Beschränkung des Vorsteuerabzugs: Künftig wird der **Vorsteuerabzug** für die Anschaffung, Herstellung, Miete und für den Betrieb **auch privat genutzter Pkw pauschal auf 50 v. H.** begrenzt, wenn der Pkw mindestens zu 10 v. H. für betriebliche Zwecke verwendet wird.

Dagegen bleibt bei **ausschließlich** betrieblich genutzten Fahrzeugen der Vorsteuerabzug wie bisher erhalten; hierzu gehört auch die **Pkw-Gestellung** an Arbeitnehmer und die private Pkw-Nutzung durch den Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH (§ 15 Abs. 1 und 1 b UStG i. V. in. § 3 Abs. 9 a Satz 2 UStG).

Die **Veräußerung** oder **Entnahme** eines Pkw unterliegt auch dann der vollen Umsatzbesteuerung, wenn dieser mit der neuen 50 v. H.-Vorsteuerbeschränkung angeschafft wurde. In diesem Fall ist allerdings zur Vermeidung von Doppelbelastungen innerhalb des 5-Jahreszeitraumes des § 15 a UStG nachträglich eine (zeitanteilige) Berücksichtigung des nicht abzugsfähigen Vorsteueranteils möglich (§ 15 a Abs. 4 UStG).

Die neuen Regelungen zur Erfassung privater Pkw-Nutzung sind erstmals für **nach dem 31. März 1999** angeschaffte Fahrzeuge anzuwenden. Für davor angeschaffte Fahrzeuge soll bis zum Ausscheiden aus dem Unternehmensvermögen weiterhin die Privatnutzung (z. B. 1 v. H. Regelung) besteuert werden.

Für **nichtabzugsfähige Betriebsausgaben**, wie z. B. Geschenke über 75 DM und privat mitveranlaßter Repräsentationsaufwand, wird der Vorsteuerabzug ab dem 1. April 1999 generell nicht mehr zugelassen; korrespondierend entfällt eine Eigenverbrauchsbesteuerung, Darüber hinaus entfällt der Vorsteuerabzug und die Vorsteuerpauschalierung bei **Reisekosten** (z. B. Verpflegungsmehraufwendungen, Fahrtkosten mit Privatfahrzeugen).

- **Körperschaftsteuer**

**Tarif:** Die wichtigste Änderung im Körperschaftsteuerbereich ist die Senkung des Steuersatzes für nicht ausgeschüttete (thesaurierte) Gewinne von 45 v. H. auf **40 v. H** ab 1999. Gleichzeitig wird der ermäßigte Steuersatz von 42 v. H. gestrichen. Der Ausschüttungssteuersatz bleibt unverändert bei 30 v. H. Soweit im Körperschaftsteuerpflichtigen Einkommen auch Gewinnausschüttungen einer Tochtergesellschaft aus deren EK 45 enthalten sind, unterliegen diese Ausschüttungen zusammen mit der anrechenbaren Körperschaftsteuer weiterhin dem Steuersatz von 45 v. H. (vgl. § 23 Abs. 2 KStG). Durch diese Regelung soll verhindert werden, daß bei der Durchleitung von EK 45 im Konzernverbund eine Steuerentlastung erzielt wird,

Das EK 45 ist, soweit es noch nicht ausgeschüttet worden ist, zum Schluß des letzten vor dem 1. Januar 2004 endenden Wirtschaftsjahres umzugliedern, ohne daß Anrechnungspotential verlorenght.

**Steuerfreie Schachtelgewinne:** Der Betriebsausgabenabzug im Zusammenhang mit steuerfreien Gewinnen aus der Beteiligung an Tochterunternehmen usw., wird ab dem Veranlagungszeitraum 1999 in der Weise geregelt, daß in Höhe von 15 v. H. dieser Gewinne beim Mutterunternehmen nichtabzugsfähige Betriebsausgaben angenommen werden (§ 8 b Abs. 7 KStG).

## **2. Aufwendungen für Generalüberholung eines vermieteten Gebäudes sofort abzugsfähig**

Reparaturen und andere Instandhaltungsaufwendungen für ein vermietetes Gebäude sind i. d. R. im Jahr der Bezahlung der Aufwendungen in vollem Umfang als Werbungskosten abzugsfähig. Aufwendungen zur Erweiterung des Gebäudes oder für eine "über den ursprünglichen Zustand des Gebäudes hinausgehende wesentliche Verbesserung" (vgl. R 157 Abs. 3 EStR) sind dagegen Herstellungskosten und insoweit nur zeitanteilig über die Gebäudeabschreibungen steuerlich zu berücksichtigen. In Übereinstimmung mit der Finanzverwaltung verneint der Bundesfinanzhof eine "wesentliche Verbesserung" und damit Herstellungskosten auch dann, wenn ein Gebäude generalüberholt wird und Aufwendungen in ungewöhnlicher Höhe geballt in einem Jahr anfallen.

Danach ist sogar die komplette Instandsetzung von verwaarlosten, nicht mehr vermietbaren Wohnungen noch dem Bereich der Erhaltungsaufwendungen zuzuordnen. Im Streitfall waren u. a. Fenster, Türen, Heizungs- und Sanitäreanlagen, Elektroinstallationen erneuert sowie das Dach neu gedeckt worden. Entscheidend war für den Bundesfinanzhof, daß die tragende Bausubstanz nicht betroffen war und keine außergewöhnlich hochwertigen Materialien verwendet wurden. Zu beachten ist, daß umfangreiche Erhaltungsaufwendungen aber immer dann den Herstellungskosten zugeordnet werden können, wenn sie innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung eines Gebäudes anfallen und der Aufwand (ohne Umsatzsteuer) 15 v. H. des Kaufpreises übersteigt (sog. anschaffungsnahe Aufwand).

## **3. Übermittlung von Steuererklärungen und Anträgen per Telefax**

Die Wirksamkeit von per Telefax übermittelten Dokumenten wird unterschiedlich beurteilt. Eine Klage kann auch per Telefax wirksam eingelegt werden; das Telefax genügt insofern der erforderlichen Schriftform. Für eine Steuererklärung, die ausdrücklich eigenhändig zu unterschreiben ist, gilt dies allerdings nicht. So hat der Bundesfinanzhof zumindest für einen Antrag auf Investitionszulage entschieden und mit der besonderen strafrechtlichen Relevanz der Unterschrift für die Steuererklärung begründet. Auf die Wirksamkeit einer Übermittlung per Telefax

kann daher insbesondere dann nicht vertraut werden, wenn durch die Einreichung Fristen zu wahren sind. Im Streitfall wurde der Antrag auf Investitionszulage abgelehnt, weil er nicht rechtzeitig gestellt wurde; die (fristgerechte) Übermittlung per Telefax reichte insoweit nicht aus.

#### 4. Schonfrist bei Säumniszuschlägen und Verspätungszuschlägen

Die Abgabenordnung sieht Sanktionen für den Fall vor, daß die steuerlichen Pflichten erst mit Verspätung erfüllt werden. Nach § 240 Abgabenordnung werden **Säumniszuschläge** festgesetzt, wenn die Steuerschuld verspätet, d. h. nach Ablauf des Fälligkeitstages, beglichen wird. Sie betragen pro angefangenen Monat 1 v. H. der Steuerschuld. Bei der Festsetzung der Säumniszuschläge gilt eine fünftägige Schonfrist, allerdings nur dann, wenn der Steuerbetrag überwiesen wird oder eine Einzahlung auf das Konto des Finanzamtes erfolgt.

Die verspätete Abgabe einer Steuererklärung bzw. einer **Steueranmeldung** kann durch Festsetzung eines **Verspätungszuschlags** geahndet werden, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist (§ 152 Abgabenordnung). Der Verspätungszuschlag darf 10 v. H. der festgesetzten Steuer nicht übersteigen und höchstens 10.000 DM betragen. Für die **Abgabe** der Umsatzsteuer-Voranmeldungen und der Lohnsteuer-Anmeldungen gewährt die Finanzverwaltung ebenfalls eine fünftägige "Schonfrist", wenn die angemeldete Steuer gleichzeitig mit der Abgabe der Anmeldung entrichtet wird.

##### Beispiel:

Ein Unternehmer gibt seine Umsatzsteuer-Voranmeldung statt am 10. des Monats erst am 16. zusammen mit einem Scheck über die fällige Umsatzsteuer-Vorauszahlung bei seinem Finanzamt ab.

Säumniszuschläge entstehen nicht, da die Umsatzsteuer-Vorauszahlung erst mit Abgabe der Voranmeldung fällig wird und die Steuerschuld durch Abgabe des Schecks noch am Fälligkeitstag beglichen wird. Das Finanzamt kann aber einen Verspätungszuschlag festsetzen, da die Schonfrist für die Abgabe der Voranmeldung um einen Tag überschritten ist.

Wird die Voranmeldung am 15. und der Scheck erst am 16. eingereicht, so entstehen Säumniszuschläge, weil die Zahlung einen Tag nach der Fälligkeit erfolgt und die fünftägige Schonfrist bei Scheckzahlung nicht gilt; außerdem kann auch ein Verspätungszuschlag festgesetzt werden, da die Zahlung nicht zusammen mit der Abgabe der Voranmeldung innerhalb der "Schonfrist" erfolgt ist.

Bei Abgabe von Voranmeldung und Scheck bis zum 15. des Monats werden weder Säumniszuschläge noch Verspätungszuschläge festgesetzt.

Während es bei den Anmeldesteuern (Umsatzsteuer, Lohnsteuer) im Ergebnis bei einer fünftägigen Schonfrist bleibt, wenn bei Abgabe der Anmeldung gezahlt wird, ist z. B. bei Zahlungen von Einkommen- oder Körperschaftsteuerbeträgen mit Scheck zu beachten, daß diese spätestens am Fälligkeitstag beim Finanzamt eingehen, da sonst regelmäßig Säumniszuschläge festgesetzt werden.

#### 5. Verluste aus Vermietung und Verpachtung bei anschließender Eigennutzung bzw. Veräußerung

Führt eine Tätigkeit über einen längeren Zeitraum zu Verlusten (z. B. aus Vermietung und Verpachtung), prüft das Finanzamt regelmäßig, ob überhaupt eine Einkunftserzielungsabsicht vorliegt, da ansonsten die Verluste nicht steuerlich geltend gemacht werden können (sog. Liebhaberei). Der Bundesfinanzhof hat kürzlich entschieden, daß bei einer auf Dauer angelegten Vermietungstätigkeit grundsätzlich davon ausgegangen werden kann, daß eine Überschusserzielungsabsicht vorliegt und entsprechende Verluste regelmäßig anzuerkennen sind. Eine Ausnahme hiervon gilt nach Auffassung des Bundesfinanzhofs nur dann, wenn der Eigentümer des Wohnobjekts sich nicht zu einer langfristigen Vermietung entschlossen hat. Die Finanzverwaltung hat klargestellt, daß die - von vornherein - im Anschluß an die Vermietung

vorgesehene **Selbstnutzung** oder die kurzfristige Vermietung durch Abschluß eines befristeten Mietvertrages **nicht** gegen die Überschüßerzielungsabsicht sprechen. In diesem Fall hat der Eigentümer jederzeit die Möglichkeit, die Eigennutzung zu beenden und das Gebäude wieder zu vermieten. Somit können auch bei einer von vornherein geplanten kurzfristigen Vermietung Verluste während der Vermietungszeit steuerlich geltend gemacht werden.

Die Frage der Einkunftserzielungsabsicht erhält auch dann Bedeutung, wenn das Wohnobjekt **veräußert** wird. Ein Finanzgericht, hat entschieden, daß ab dem **Zeitpunkt des Kaufvertragsabschlusses** Verluste nicht mehr geltend gemacht werden können. Im Streitfall wurde der Kaufvertrag vorzeitig abgeschlossen; in den verbleibenden 2-3 Jahren bis zur Besitzübergabe des Wohnobjekts konnten keine positiven Einkünfte mehr erzielt werden. Nach Auffassung des Gerichts ist die ursprüngliche langfristige Planung des Eigentümers unerheblich; die Überschüßerzielungsabsicht müsse vielmehr jedes Jahr neu geprüft bzw. beurteilt werden,

## 6. Versteuerungszeitpunkt für Gewinnausschüttungen

Einnahmen im **privaten** Bereich sind grundsätzlich dann zu versteuern, wenn sie zugeflossen sind. Dies gilt auch für die zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehörenden Gewinnausschüttungen (Dividenden) einer GmbH an den Gesellschafter. Eine Ausnahme ist jedoch dann zu beachten, wenn es sich um Gewinnausschüttungen für einen beherrschenden Gesellschafter handelt; in diesen Fällen wird bereits mit der Beschlußfassung über die Ausschüttung ein Zufluß angenommen.

### Beispiel:

In der Gesellschafterversammlung einer GmbH wird am 02.11.02 beschlossen, 50.000 DM aus dem Gewinn 01 auszuschütten. Die Ausschüttung an den einzigen Gesellschafter soll am 10.01.03 erfolgen. Die Einkünfte sind bereits im Jahr 02 - dem Jahr des Ausschüttungsbeschlusses - zu versteuern.

Gehört die Beteiligung zum **Betriebsvermögen**, dann erhöhen die Gewinnausschüttungen die Betriebserträge grundsätzlich bereits im Zeitpunkt ihrer Entstehung, d. h. im Jahr des Ausschüttungsbeschlusses, und zwar auch dann, wenn die Ausschüttung erst in einem späteren Jahr erfolgt. Eine Besonderheit besteht nach der bisherigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs bei bilanzierenden Unternehmen, die mehrheitlich, also **beherrschend**, an einem verbundenen Unternehmen mit gleichem Geschäftsjahr beteiligt sind: Der Dividendenanspruch ist bei der Muttergesellschaft phasengleich, d. h. bereits im Gewinnentstehungsjahr, zu aktivieren: die Dividende von der Tochtergesellschaft für 1998 ist **in** 1998 bei der Muttergesellschaft zu bilanzieren. Dies ist z. B. übliche Praxis bei deutschen Großkonzernen. Diese Bilanzierungspraxis ist durch eine Vorlage an den Großen Senat des Bundesfinanzhofs nunmehr in Frage gestellt. Der vorlegende Senat möchte erreichen, daß auch bei beherrschenden Mehrheitsverhältnissen der Dividendenanspruch des Mehrheitsgesellschafters erst nach **Beschlußfassung** über die Ausschüttung aktiviert werden darf, da zum Bilanzstichtag ein Wirtschaftsgut "Dividendenanspruch" noch nicht entstanden ist und daher auch nicht bilanziert werden kann.

## 7. Keine Ansparrücklage für Existenzgründer in "sensiblen" Bereichen

Kleine und mittlere Betriebe können für neue bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens (z. B. Pkw, Computer, Maschinen) unter bestimmten Voraussetzungen neben der "normalen" Abschreibung in den ersten vier Jahren Sonderabschreibungen von bis zu 20 v. H. der Anschaffungs- oder Herstellungskosten geltend machen (§ 7 g EStG). Für zukünftige Investitionen

können § 7 g-Abschreibungen durch Bildung einer gewinnmindernden Rücklage in Höhe von maximal 50 v. H. der voraussichtlichen Investitionssumme "vorgeholt" werden (sog. Ansparrücklage, § 7 g Abs. 3 EStG). Diese Rücklage ist dann gewinnerhöhend aufzulösen, sobald die Sonderabschreibungen für das begünstigte Wirtschaftsgut vorgenommen werden.

Für sog. **Existenzgründer** gelten hinsichtlich der Ansparrücklage folgende Voraussetzungen:

- Natürliche Personen und Gesellschaften können eine Ansparrücklage im Wirtschaftsjahr der Betriebseröffnung und in den 5 folgenden Jahren (**Gründungszeitraum**) bilden.
- Die Rücklage darf den Höchstbetrag von 600.000 DM nicht überschreiten und ist spätestens am Ende des fünften auf ihre Bildung folgenden Wirtschaftsjahres aufzulösen; ein Gewinnzuschlag bei nicht begünstigten bzw. ausbleibenden Investitionen entfällt.

Die Voraussetzungen für die Bildung einer Ansparrücklage sind für Existenzgründer großzügiger bemessen als für "Nicht-Existenzgründer". Die EU-Kommission hat diese Existenzgründer-Regelungen nur dann mit den EG-Bestimmungen für vereinbar erklärt, wenn keine sog. sensiblen Sektoren gefördert werden. Dies sind insbesondere:

Eisen- und Stahlindustrie, Schiffbau, Landwirtschaft, Fischerei, Eisenbahn-, Straßen- und Binnenschiffsverkehr.

Hinsichtlich dieser Bereiche hat die EU-Kommission ein weiteres Prüfverfahren eröffnet. Die Finanzverwaltung stellt die Bearbeitung entsprechender Fälle insoweit zurück; dagegen werden Existenzgründer-Rücklagen außerhalb dieser sensiblen Sektoren nunmehr regelmäßig anerkannt.

Mit freundlichen Grüßen

Knut Lingott  
Steuerberater