

Steuerliche Informationen für Mandanten Oktober 2000

Mit diesem Schreiben informiere ich Sie über:

1. Sonderausgaben 2000
2. Lohnsteuer-Ermäßigung 2001
3. Neuer Kinderbetreuungsfreibetrag ab 2000
4. Einkunftsgrenzen bei Kindern über 18 Jahre
5. Neue Offenlegungspflichten für die GmbH & Co. KG
6. Halbeinkünfteverfahren bei Gewinnausschüttungen von Kapitalgesellschaften
7. Lohnsteuer auf Weihnachtsgewinn

1. Sonderausgaben 2000

Bestimmte Aufwendungen, die weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten bei den einzelnen Einkunftsarten sind, können als Sonderausgaben vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden. Sie sind in den §§ 10 und 10 b EStG vollständig aufgeführt.

1 Unbegrenzt abziehbare Sonderausgaben

1.1 Renten und dauernde Lasten (§ 10 Abs. 1 Nr. 1 a EStG): Voraussetzung ist, dass sie auf besonderen Verpflichtungsgründen beruhen. Bei Leibrenten kann nur der Ertragsanteil gem. § 22 EStG (ggf. in Verbindung mit § 55 EStDV) abgezogen werden.

1.2 Kirchensteuer (§ 10 Abs. 1 Nr. 4 EStG): Abzugsfähig sind die im Kalenderjahr 2000 **gezahlten** Beträge abzüglich etwaiger Erstattungen. Für welches Kalenderjahr die Kirchensteuer geleistet wird, ist ohne Bedeutung, da es allein auf den Zahlungszeitpunkt ankommt. Willkürliche Zahlungen sind nicht abziehbar.

1.3 Steuerberatungskosten (§ 10 Abs. 1 Nr. 6 EStG): Sie können als Sonderausgaben abgezogen werden, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten bei den entsprechenden Einkünften sind. Ist eine einwandfreie Abgrenzung nicht möglich, erfolgt eine Aufteilung der Kosten durch Schätzung. Betragen die Steuerberatungskosten im Jahr 2000 insgesamt nicht mehr als 1.000 DM, so können sie in vollem Umfang als Sonderausgaben **oder** als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten geltend gemacht werden (R 102 EStR).

2 Begrenzt abziehbare Sonderausgaben

2.1 Unterhaltsleistungen (§ 10 Abs. 1 Nr. 1 EStG): Unterhaltsleistungen an den geschiedenen oder dauernd getrennt lebenden Ehegatten, der im Inland seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat, können bis zu 27.000 DM abgezogen werden. Der Abzug ist vom Antrag des Zahlenden abhängig. Weitere Voraussetzung ist, dass der Empfänger der Unterhaltsleistungen dem Antrag zustimmt, weil als Folge des Sonderausgabenabzugs beim Zahlenden eine

Versteuerung beim Empfänger vorgenommen wird. Der Antrag gilt nur für den jeweiligen Veranlagungszeitraum und kann nicht zurückgenommen werden. Die Zustimmungserklärung des Zahlungsempfängers bleibt dagegen bis auf Widerruf wirksam.

2.2 Berufsausbildungs- und Weiterbildungskosten (§ 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG): Aufwendungen für die **eigene** Berufsausbildung oder Weiterbildung in einem nicht ausgeübten Beruf können bis zur Höhe von 1.800 DM als Sonderausgaben abgezogen werden. Macht die Aus- oder Weiterbildung eine Unterbringung außerhalb des Wohnortes erforderlich, sind bis zu 2.400 DM abziehbar. Entsprechendes gilt, wenn die Aufwendungen für die Aus- oder Weiterbildung des ebenfalls unbeschränkt steuerpflichtigen und nicht dauernd getrennt lebenden Ehegatten geleistet werden.

2.3 Aufwendungen für hauswirtschaftliche Beschäftigungsverhältnisse (§ 10 Abs. 1 Nr. 8 EStG): Soweit derartige Aufwendungen nicht in wirtschaftlichem Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen stehen, können sie bis zur Höhe von 18.000 DM als Sonderausgaben abgezogen werden, wenn aufgrund dieser Beschäftigungsverhältnisse Pflichtbeiträge zur Rentenversicherung entrichtet werden. Der Pauschalbeitrag zur Rentenversicherung für geringfügig Beschäftigte gilt nicht als "Pflichtbeitrag" im Sinne dieser Vorschrift.

Der Sonderausgabenabzug kommt grundsätzlich auch bei kinderlosen Ehegatten oder Alleinstehenden in Betracht.

2.4 Schulgeld (§ 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG): 30 v. H. des Schulgeldes für die schulische Ausbildung der eigenen Kinder in bestimmten Privatschulen können als Sonderausgaben abgezogen werden; Aufwendungen für die Beherbergung, Betreuung und Verpflegung sind allerdings nicht begünstigt.

2.5 Spenden (§ 10 b Abs. 1 EStG): Hierzu zählen die an mildtätige, kirchliche, religiöse oder wissenschaftlich tätige Institutionen geleisteten Spenden sowie Spenden für als besonders förderungswürdig anerkannte gemeinnützige Zwecke; berücksichtigt werden auch Sachspenden. Die Spenden können bis zur Höhe von 5 v. H. des Gesamtbetrags der Einkünfte oder bis zu 2 v. T. der Summe aus den Umsätzen sowie den Löhnen und Gehältern abgezogen werden. Für wissenschaftliche, mildtätige und als besonders förderungswürdig anerkannte kulturelle Zwecke erhöht sich der Vomhundertsatz auf 10 v. H.. Erfolgt die Zuwendung an eine **Stiftung** des öffentlichen Rechts oder an eine steuerbefreite Stiftung des privaten Rechts, gilt seit dem 1. Januar 2000 regelmäßig ein **zusätzlicher** Sonderausgabenabzug bis zur Höhe von 40.000 DM. Bei Spenden innerhalb eines Jahres nach Gründung derartiger Stiftungen können darüber hinaus Zuwendungen bis zu einem Betrag von insgesamt 600.000 DM in einem 10-Jahres-Zeitraum als Sonderausgaben abgezogen werden (§ 10 b Abs. 1 Satz 3 und Abs. 1 a EStG).

Überschreitet eine Einzelspende von mindestens 50.000 DM zur Förderung wissenschaftlicher, mildtätiger oder als besonders förderungswürdig anerkannter kultureller Zwecke diese Höchstsätze, so ist der übersteigende Teil ggf. im vorangegangenen bzw. in den 5 folgenden Jahren jeweils im Rahmen der Höchstbeträge abzugsfähig.

Voraussetzung für den Sonderausgabenabzug ist bei allen Spenden die Vorlage einer Spendenbescheinigung. Bei "**Kleinspenden**" bis zu **100 DM** oder bei Spenden für Katastrophenfälle reicht insoweit in der Regel ein Einzahlungs- oder Überweisungsbeleg aus, wenn dieser als Spendenbescheinigung ausgestattet ist. Bei den ab 1. Januar 2000 zulässigen **Direktspenden** z. B. an Sportvereine muss der Überweisungsträger etc. einen Hinweis auf den Zweck der Spende enthalten (§ 50 Abs. 2 EStDV).

2.6 Mitgliedsbeiträge und Spenden an politische Parteien (§ 34 g EStG, § 10 b Abs. 2 EStG): Diese werden mit 50 v. H. direkt von der Einkommensteuer abgezogen; dies gilt jedoch nur für Zuwendungen bis zu 3.000 DM (bei zusammenveranlagten Ehegatten bis zu 6.000 DM) im

Kalenderjahr. Darüber hinausgehende Beträge können wiederum bis höchstens 3.000 DM (bei Ehegatten bis zu 6.000 DM) als Sonderausgaben geltend gemacht werden.

Für Mitgliedsbeiträge und Spenden an unabhängige **Wählervereinigungen** wird ebenfalls die Einkommensteuer um 50 v. H. der Aufwendungen ermäßigt; begünstigt sind auch hier Zuwendungen bis zu 3.000 DM (bei Ehegatten bis zu 6.000 DM) im Kalenderjahr. Ein Sonderausgabenabzug für darüber hinausgehende Beträge ist allerdings ausgeschlossen.

3 Vorsorgeaufwendungen

3.1 Versicherungsbeiträge (§ 10 Abs. 1 Nr. 2 EStG): Im Rahmen der unten aufgeführten Höchstbeträge können abgezogen werden:

- a) Beiträge zu Kranken-, Pflege-, Unfall- und Haftpflichtversicherungen, zu den gesetzlichen Rentenversicherungen und an die Bundesanstalt für Arbeit (Arbeitslosenversicherung);
- b) Beiträge zu bestimmten Versicherungen auf den Erlebens- oder Todesfall:
 - Risikoversicherungen, die nur für den Todesfall eine Leistung vorsehen;
 - Rentenversicherungen ohne Kapitalwahlrecht;
 - Rentenversicherungen mit Kapitalwahlrecht gegen laufende Beitragsleistung, wenn das Kapitalwahlrecht nicht vor Ablauf von 12 Jahren seit Vertragsabschluss ausgeübt werden kann;
 - Kapitalversicherungen gegen laufende Beitragsleistung mit Sparanteil, wenn der Vertrag für die Dauer von mindestens 12 Jahren abgeschlossen worden ist.

Beiträge an fondsgebundene Lebensversicherungen dürfen nicht als Sonderausgaben abgezogen werden.

- c) Beiträge zu einer zusätzlichen freiwilligen Pflegeversicherung.

Falls Ansprüche aus Lebensversicherungsverträgen zur Tilgung oder Sicherung von Darlehen abgetreten werden, so kann dies ggf. zum (rückwirkenden) Ausschluss dieser Lebensversicherungsbeiträge vom Sonderausgabenabzug führen.

3.2 Vorsorgepauschale (§ 10 c EStG): Bei Arbeitnehmern wird für Vorsorgeaufwendungen bereits bei der Lohnsteuerberechnung eine Vorsorgepauschale abgezogen; dabei werden Vorsorgeaufwendungen mit bestimmten Prozentsätzen vom Arbeitslohn bis zu Höchstbeträgen berücksichtigt.

2. Lohnsteuer-Ermäßigung 2001

Für Arbeitnehmer ist es vorteilhaft, bei erhöhten Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnlichen Belastungen einen Freibetrag auf der Lohnsteuerkarte eintragen zu lassen. Die Summe der zu berücksichtigenden Beträge muss dabei mehr als 1.200 DM betragen (**Antragsgrenze**), wobei Werbungskosten allerdings nur in diese Summe einbezogen werden, soweit sie 2.000 DM übersteigen. Nach der Entscheidung eines Finanzgerichts ist die gesetzliche Festlegung der Antragsgrenze in Höhe von 1.200 DM nicht verfassungswidrig.

Unabhängig von der Höhe der Beträge werden auch Pauschbeträge für Behinderte und Hinterbliebene sowie Abzugsbeträge nach § 10 e bis § 10 h EStG und für die Steuerermäßigung nach § 34 f EStG (Baukindergeld) als Freibetrag eingetragen. Entsprechendes gilt auch für

Verluste aus den anderen Einkunftsarten, z. B. aus Vermietung und Verpachtung und aus Kapitalvermögen (vgl. § 39 a Abs. 1 Nr. 5 und § 37 Abs. 3 EStG).

Ein Antrag auf Lohnsteuer-Ermäßigung für das laufende Jahr **2000** kann noch bis zum 30. November 2000 beim zuständigen Finanzamt gestellt werden.

3. Neuer Kinderbetreuungsfreibetrag ab 2000

Bei der Einkommensteuerveranlagung für 2000 sind erstmals die durch das Gesetz zur Familienförderung eingeführten Regelungen anzuwenden. In diesem Zusammenhang ist der Abzug von Kinderbetreuungskosten (§ 33 c EStG), der insbesondere für Alleinstehende möglich war, aufgehoben worden. Stattdessen wird neben dem Kinderfreibetrag, der unverändert 6.912 DM jährlich beträgt, für Kinder bis zur Vollendung des **16. Lebensjahres** ein Betreuungsfreibetrag von 3.024 DM vom Einkommen abgezogen (§ 32 Abs. 6 Satz 1 EStG).

Bei getrennt lebenden oder nicht verheirateten Eltern wird der Betreuungsfreibetrag - wie auch der Kinderfreibetrag - jeweils zur Hälfte auf die Eltern verteilt. Während der einem Elternteil zustehende Kinderfreibetrag u. a. nur dann auf den anderen übertragen wird, wenn ein Elternteil seiner Unterhaltsverpflichtung nicht im Wesentlichen nachkommt, kann der hälftige Betreuungsfreibetrag des einen Elternteils durch bloßen **Antrag** auf den anderen übertragen werden; diese Übertragung ist allerdings nur zugunsten des Elternteils möglich, bei dem das Kind gemeldet ist (§ 32 Abs. 6 Satz 7 EStG).

In vielen Fällen wird sich der neue Betreuungsfreibetrag allerdings steuerlich nicht auswirken. Im Rahmen der Einkommensteuer-Veranlagung wird von Amts wegen geprüft, ob der steuerliche Vorteil durch Kinderfreibetrag und Betreuungsfreibetrag größer ist als das gezahlte Kindergeld. Nur wenn dies der Fall ist, werden stattdessen die Steuerfreibeträge berücksichtigt.

4. Einkunftsgrenzen bei Kindern über 18 Jahre

Nach Vollendung des 18. Lebensjahres von Kindern ist der Anspruch auf Kindergeld bzw. auf den Kinderfreibetrag beschränkt auf bestimmte Lebenssituationen (Berufsausbildung u. a.) und außerdem abhängig von den Einkünften des Kindes (§ 32 Abs. 4 EStG). Überschreiten die Einkünfte des Kindes den Jahreshöchstbetrag (für 2000: 13.500 DM; für 2001: 14.040 DM), entfällt der Anspruch auf Kindergeld/Kinderfreibetrag in vollem Umfang; das Kind wird steuerlich nicht berücksichtigt.

Umstritten war bisher die Frage, welche **Ausgaben** des Kindes geltend gemacht werden können. Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass lediglich mit den Einkünften in Zusammenhang stehende Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben zu berücksichtigen sind. Der Abzug von Sonderausgaben und außergewöhnlichen Ausgaben kommt danach nicht in Betracht.

5. Neue Offenlegungspflichten für die GmbH & Co. KG

Schon bisher müssen GmbHs ihre Jahresabschlüsse zum Handelsregister einreichen. Hinsichtlich der Form, des Umfangs und der Fristen gelten größenabhängig unterschiedliche Anforderungen (vgl. §§ 325 ff. HGB). Für Abschlüsse nach dem 31. Dezember 1999 - regelmäßig also erstmalig für den Jahresabschluss zum 31. Dezember 2000 - gelten die Offenlegungspflichten auch für offene Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften, bei denen nicht mindestens ein persönlich haftender Gesellschafter eine natürliche Person oder eine Personengesellschaft mit

einer persönlich haftenden Person ist (§ 264 a HGB). Betroffen sind damit insbesondere Unternehmen in der Rechtsform der GmbH & Co. KG. Dies bedeutet, dass bereits eine "kleine" GmbH & Co. KG (bis 6,72 Mio. DM Bilanzsumme, bis 13,44 Mio. DM Umsatz, bis 50 Arbeitnehmer) innerhalb von 12 Monaten nach dem Bilanzstichtag eine verkürzte **Bilanz** und einen verkürzten **Anhang** zum Handelsregister einreichen und damit offen legen muss.

6. Halbeinkünfteverfahren bei Gewinnausschüttungen von Kapitalgesellschaften

Im Rahmen des Steuersenkungsgesetzes ist das körperschaftsteuerliche Anrechnungsverfahren abgeschafft und durch ein Halbeinkünfteverfahren für Gewinnausschüttungen ersetzt worden. Das bedeutet, dass Anteilseigner (GmbH-Gesellschafter, Aktienbesitzer) in der Regel ab dem Jahr 2002 (siehe dazu die Übersicht unten) nur noch 50 v. H. der von der GmbH oder der AG ausgeschütteten Dividende ihrer persönlichen Einkommensteuer zu unterwerfen haben. Die Kapitalgesellschaft hat auf ihren Gewinn eine (endgültige) Körperschaftsteuer von 25 v. H. zu zahlen; eine Anrechnung der Körperschaftsteuer beim Anteilseigner ist nicht mehr möglich.

Anteilseigner mit geringem persönlichen Einkommensteuersatz werden durch das Halbeinkünfteverfahren benachteiligt; dies gilt insbesondere dann, wenn der Sparer-Freibetrag und der Werbungskosten-Pauschbetrag bereits ausgeschöpft sind. Gesellschafter bzw. Aktienbesitzer mit einer Einkommensteuerbelastung in der Nähe des Spitzensteuersatzes (ab 2001: 48,5 v. H.) werden durch die Neuregelung regelmäßig besser gestellt. Betrachtet man die Gesamtsteuerbelastung (Körperschaftsteuer der Gesellschaft plus Einkommensteuer des Gesellschafters), tritt ab einem persönlichen Einkommensteuersatz von ca. 40 v. H. eine Entlastung gegenüber der bisherigen Rechtslage ein.

Vor diesem Hintergrund ist zu prüfen, ob Ausschüttungen an Gesellschafter mit **hohen** Steuersätzen in den Anwendungsbereich des Halbeinkünfteverfahrens, d. h. in die Jahre ab 2002 verschoben werden sollen. Dies ist insbesondere bei sog. Ein-Mann-GmbHs denkbar. Unterliegen die Anteilseigner dagegen einem **niedrigeren** Steuersatz, sollten Ausschüttungen ggf. noch bis Ende 2001 erfolgen, damit die steuerliche Behandlung nach dem günstigeren Anrechnungsverfahren sichergestellt ist.

Eine Ausnahmeregelung gilt für **Vorabausschüttungen**: Diese Ausschüttungen sind bereits nach dem neuen Halbeinkünfteverfahren zu behandeln, wenn sie im **Jahr 2001** erfolgen. Bei abweichendem Wirtschaftsjahr sind die neuen Regelungen auf Vorabausschüttungen anzuwenden, die im **Wirtschaftsjahr 2001/2002** vorgenommen werden.

7. Lohnsteuer auf Weihnachtsgewinnzuwendungen

Werden an Arbeitnehmer Weihnachtsgewinnzuwendungen gezahlt, so sind diese als "sonstige Bezüge" wie folgt zu behandeln: Die Lohnsteuer für den voraussichtlichen Jahresarbeitslohn **ohne** Weihnachtsgewinnzuwendung ist der Lohnsteuer für den voraussichtlichen Jahresarbeitslohn **einschließlich** Weihnachtsgewinnzuwendung gegenüberzustellen. Die Differenz zwischen den beiden Lohnsteuerbeträgen stellt die Lohnsteuer auf die Weihnachtsgewinnzuwendung dar.

Neben der Lohnsteuer ist auch der **Solidaritätszuschlag** in Höhe von 5,5 v. H. einzubehalten. Weihnachtsgewinnzuwendungen bis zu 300 DM sind als laufender Arbeitslohn zu behandeln und zusammen mit den laufenden Bezügen nach der Monatstabelle zu versteuern.

Bei Ermittlung der **Sozialversicherungsbeiträge** ist zu beachten, dass die Weihnachtsgewinnzuwendung auch insoweit beitragspflichtig sein kann, als durch die Zahlung die monatlichen



Beitragsbemessungsgrenzen überschritten werden. Dies gilt immer dann, wenn der Arbeitslohn in den Vormonaten die Beitragsbemessungsgrenzen nicht erreicht hat.



Mit freundlichen Grüßen

Knut Lingott
Steuerberater