

Steuerliche Informationen für Mandanten Januar 2011

Mit diesem Schreiben informiere ich Sie über:

- 1 Absenkung der Beteiligungsgrenze bei Kapitalbeteiligungen im Sinne des § 17 EStG
- 2 Geschäftsveräußerung ohne Umsatzsteuer auch bei Vermietung einzelner wesentlicher Betriebsgrundlagen ?
- 3 Begrenzung des Verlustabzugs bei Fortfall der Verlustnutzungsmöglichkeit unzulässig?
- 4 Umsatzsteuer auf private PKW-Nutzung durch Unternehmer
- 5 Lohnsteuerbescheinigungen
- 6 Einkunftsgrenzen bei Kindern über 18 Jahre
- 7 Entwurf eines Steuervereinfachungsgesetzes

1 Absenkung der Beteiligungsgrenze bei Kapitalbeteiligungen im Sinne des § 17 EStG

Nach der aktuellen Fassung des § 17 EStG unterliegen Gewinne aus der Veräußerung von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften der Teileinkünftebesteuerung, wenn innerhalb der letzten fünf Jahre eine bestimmte Beteiligungshöhe vorgelegen hat. Diese Beteiligungsgrenze ist durch Gesetzesänderungen im Laufe der Zeit reduziert worden von ursprünglich "mehr als 25 %" auf "mindestens 10 %" sowie derzeit auf "mindestens 1 %". Der Gesetzgeber hat bei der Anwendung dieser Änderungen allerdings grundsätzlich auf den Zeitpunkt der Veräußerung abgestellt. Damit sind aber auch bereits bestehende - nach voriger Rechtslage unter der Grenze liegende - Kapitalbeteiligungen von der Verschlechterung betroffen: Werden diese irgendwann verkauft, sind nach der gesetzlichen Regelung auch vor dem Inkrafttreten der Änderung eingetretene Wertsteigerungen zu versteuern.

So fiel z. B. eine Beteiligung in Höhe von 20 % mit Inkrafttreten des Steuerentlastungsgesetzes 1999/2000/2002 plötzlich unter die Regelung nach § 17 EStG, nach dem Steuersenkungsgesetz aus dem Jahr 2000 betraf dies sogar Beteiligungen von 9 % oder weniger.

Dagegen hat sich das Bundesverfassungsgericht gewendet und entschieden, dass Wertsteigerungen, soweit diese **vor Verkündung** des Gesetzes entstanden sind, unbesteuert bleiben müssen, wenn sie - entsprechend der bisherigen Rechtslage - steuerfrei hätten realisiert werden können.

Die Finanzverwaltung wendet die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts an. Danach werden Gewinne aus Verkäufen von Kapitalbeteiligungen, die bis zu den entsprechenden Stichtagen erfolgen, von § 17 EStG nicht erfasst. Für Veräußerungen **nach** diesen Zeitpunkten sind statt der Anschaffungskosten der gemeine Wert bzw. Börsenkurs zum Stichtag anzusetzen; aus Vereinfachungsgründen können die Wertzuwächse auch zeitanteilig rechnerisch ermittelt werden. Auf diese Weise bleiben bis zum Stichtag (siehe oben) gebildete stille Reserven steuerfrei.

Bei **Verlusten** aus der Veräußerung der Kapitalbeteiligung sind grundsätzlich die ursprünglichen

Anschaffungskosten anzusetzen; dies gilt auch, wenn bis zum Stichtag eine Werterhöhung eingetreten ist.

2 Geschäftsveräußerung ohne Umsatzsteuer auch bei Vermietung einzelner wesentlicher Betriebsgrundlagen ?

Umsätze im Rahmen einer Geschäftsveräußerung an einen anderen Unternehmer sind von der Umsatzbesteuerung ausgenommen (vgl. § 1 Abs. 1a UStG). Voraussetzung ist dabei, dass der Betrieb "im Ganzen" übereignet wird.

Der Bundesfinanzhof hat dem Europäischen Gerichtshof die Frage vorgelegt, ob eine Geschäftsveräußerung im Ganzen gegeben ist, wenn der Warenbestand und die Geschäftsausstattung eines Einzelhandelsgeschäfts an einen anderen Unternehmer veräußert werden, aber das Ladenlokal nicht mit verkauft, sondern an den Käufer vermietet wird. Außerdem soll geklärt werden, ob dabei die Laufzeit des Mietvertrags entscheidend ist.

Die Finanzverwaltung erkennt in vergleichbaren Fällen eine Geschäftsveräußerung im Ganzen an, wenn die Mietverträge über die Geschäftsgrundstücke eine Mindestlaufzeit von 8 Jahren aufweisen.

3 Begrenzung des Verlustabzugs bei Fortfall der Verlustnutzungsmöglichkeit unzulässig?

Verluste aus einzelnen Einkunftsarten (z. B. aus Gewerbebetrieb oder Vermietung und Verpachtung), die nicht mit Gewinnen desselben Veranlagungszeitraums aus anderen Einkunftsarten verrechnet werden können, gehen grundsätzlich nicht verloren; sie können - von einem wahlweisen Verlustrücktrag (§ 10d Abs. 1 EStG) abgesehen - in die folgenden Jahre vorgetragen und hier ggf. mit zukünftigen Gewinnen verrechnet werden. Diese Regelung gilt allerdings mit einer Einschränkung: Ein Abzug ist im jeweiligen Veranlagungszeitraum bis zur Höhe von 1 Mio. Euro (Ehegatten: 2 Mio. Euro) unbegrenzt zulässig, für den übersteigenden Betrag aber nur in Höhe von 60 % des 1 Mio. Euro übersteigenden Gesamtbetrags der Einkünfte (§ 10d Abs. 2 EStG). Die Berücksichtigung der Verluste wird insoweit zeitlich gestreckt, auch wenn z. B. bereits im ersten Folgejahr genug Gewinnvolumen zur Verrechnung vorhanden ist. Nicht berücksichtigte Verluste werden auf die folgenden Jahre vorgetragen. Die Verlustvortragsregelung gilt auch für Kapitalgesellschaften, wie z. B. die GmbH.

Der Bundesfinanzhof hat jetzt verfassungsrechtliche Zweifel an der Verlustabzugsregelung geäußert. Das Gericht beanstandet die Abzugsbeschränkung für den Fall, dass es zu einem endgültigen Fortfall der Verlustnutzungsmöglichkeit und damit zur Vernichtung von Verlustvorträgen kommt. Dies kann bei natürlichen Personen z. B. durch die Beendigung der persönlichen Steuerpflicht eintreten oder - wie im Streitfall - bei Kapitalgesellschaften durch die schädliche Übertragung von GmbH-Anteilen. In der vorliegenden Entscheidung wären durch einen Gesellschafterwechsel im Sinne des § 8c KStG noch nicht verrechnete Verlustvorträge in vollem Umfang verloren gegangen. Nach Auffassung des Gerichts müsse eine gesetzliche Regelung geschaffen werden, um den endgültigen Ausfall des Verlustabzugs zu verhindern.

Im Urteilsfall handelt es sich um einen Aussetzungsbeschluss; die Entscheidung des Bundesfinanzhofs in der Hauptsache bleibt abzuwarten.

4 Umsatzsteuer auf private PKW-Nutzung durch Unternehmer

Die Privatnutzung betrieblicher PKW durch den Unternehmer kann nach der regelmäßig günstigen 1 %-Regelung ermittelt werden, wenn der PKW zu mehr als 50 % betrieblich genutzt wird; zur "betrieblichen Nutzung" gehören alle betrieblich veranlassten Fahrten sowie die Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte. Wird die 1 %-Regelung für einkommensteuerliche Zwecke angewendet, kann sie auch für die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage zugrunde gelegt werden. Für nicht vorsteuerbelastete Kosten kann dabei ein pauschaler Abschlag von 20 % vorgenommen werden.

Der Bundesfinanzhof hat in einem Urteil zur Anwendung der 1 %-Regelung und zur pauschalen Kürzung Stellung genommen. Im Streitfall hatte eine Personengesellschaft für die private Kfz-Nutzung ihrer Gesellschafter auch umsatzsteuerlich das 1 %-Verfahren angewendet, für die Kürzung um die nicht vorsteuerbelasteten Kosten aber die tatsächlichen Aufwendungen zugrunde gelegt; hieraus ergab sich ein Anteil von ca. 36 % für nicht vorsteuerbehaftete Kosten.

Der Bundesfinanzhof hat diese Kombination verschiedener Berechnungsmethoden bei der Ermittlung der umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage nicht anerkannt. Nach Auffassung des Gerichts handelt es sich um eine **einheitliche** Vereinfachungsregelung, die nur insgesamt oder gar nicht in Anspruch genommen werden kann. Eine teilweise individuelle Berechnung ist danach nicht möglich. Will der Unternehmer die Vereinfachungsregelung nicht auch für die Umsatzsteuer anwenden, hat er alternativ die Möglichkeit, den privaten Nutzungsanteil für umsatzsteuerliche Zwecke nach der **Fahrtenbuchmethode** zu ermitteln; dabei sind dann die nachgewiesenen tatsächlich nicht vorsteuerbelasteten Kosten nicht zu berücksichtigen.

5 Lohnsteuerbescheinigungen

Bis zum **28. Februar 2011** hat der Arbeitgeber nach den Eintragungen im Lohnkonto die Lohnsteuerbescheinigung 2010 elektronisch zu erstellen und die erforderlichen Daten in einem amtlich vorgeschriebenen Verfahren nach Maßgabe der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung an die Finanzverwaltung zu übermitteln (§ 41b Abs. 1 EStG). Arbeitgeber, die ausschließlich geringfügig Beschäftigte in Privathaushalten beschäftigen, können anstelle der elektronischen eine manuelle Lohnsteuerbescheinigung erteilen.

Der Arbeitnehmer erhält einen Ausdruck der übermittelten Daten als Bescheinigung. Eine Lohnsteuerbescheinigung ist nicht erforderlich bei Arbeitnehmern, für die der Arbeitgeber die Lohnsteuer ausschließlich pauschal (§§ 40 bis 40b EStG) erhoben hat.

6 Einkunftsgrenzen bei Kindern über 18 Jahre

Kinder können auch nach Vollendung des 18. Lebensjahres im Hinblick auf den Kinderfreibetrag und das Kindergeld berücksichtigt werden, insbesondere wenn sie sich noch in der Berufsausbildung befinden; eine Berücksichtigung erfolgt regelmäßig bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres. Übersteigen die Einkünfte und Bezüge des Kindes eine Einkunftsgrenze, fallen sowohl Kindergeld als auch steuerliche Vergünstigungen für die Eltern weg. Die Grenze beträgt **8.004 Euro**. Bereits ein geringfügiges Überschreiten der Einkunftsgrenze führt zum vollständigen Wegfall der Kindervergünstigungen. Dabei sind insbesondere folgende Punkte zu beachten:

- Bei der Ermittlung der Einkünfte des Kindes können die mit den Einnahmen im Zusammenhang stehenden **Werbungskosten** bzw. Betriebsausgaben geltend gemacht werden; dies gilt ebenfalls für Aufwendungen im Zusammenhang mit der Ausbildung (z. B. Fahrten zur

Universität, Studiengebühren, Arbeitsmittel). Bezieht das Kind ausschließlich **Arbeitslohn**, ist dieser mindestens bis zur Höhe von **8.924 Euro** (8.004 Euro + 920 Euro Arbeitnehmer-Pauschbetrag) unschädlich.

- Darüber hinaus mindern die gezahlten Beiträge zur gesetzlichen **Sozialversicherung** (für Renten-, Kranken-, Pflege- und Arbeitslosenversicherung) bzw. zur privaten Kranken- und Pflegeversicherung die maßgeblichen Einkünfte. Ein Abzug von weiteren Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen kommt dagegen nicht in Betracht.
- Zu beachten ist ferner, dass etwaige **Kapitaleinkünfte** des Kindes zu berücksichtigen sind; sie werden aber regelmäßig um den **Sparer-Pauschbetrag** in Höhe von 801 Euro vermindert. Das bedeutet, dass Kapitalerträge künftig zumindest bis zu dieser Höhe ohne Auswirkungen auf die Kindervergünstigungen bleiben; bezieht das Kind **keine** anderen Einkünfte, sind Kapitalerträge mindestens bis zu einer Höhe von (8.004 Euro + 801 Euro =) **8.805 Euro** unschädlich.

7 Entwurf eines Steuervereinfachungsgesetzes

Derzeit liegt der Entwurf eines Steuervereinfachungsgesetzes 2011 vor, der zahlreiche steuerliche Änderungen enthält. So soll z. B. der Arbeitnehmer-Pauschbetrag von 920 Euro auf 1.000 Euro angehoben, die Geltendmachung von Kinderbetreuungskosten und Kinderfreibetrag sowie die Ehegattenveranlagung vereinfacht und z. B. eine Möglichkeit zur Abgabe von Einkommensteuer-Erklärungen für zwei Jahre eingeführt werden. Die meisten Regelungen sollen erst ab 2012 in Kraft treten, sobald die Einzelheiten feststehen, werde ich hierüber berichten.

Mit freundlichen Grüßen

Knut Lingott
Steuerberater