



Haufe

SteuerNews Oktober 2011

Gesetzgebung

- > ELENA: Einstellung des Verfahrens 2
- > Steuervereinfachungsgesetz 2011 2

Rechtsprechung

- > Umzugskosten: Doppelte Mietzahlungen beruflich veranlasst 3
- > Arbeitnehmeraktien: Kein Zufluss ohne rechtliche Verfügungsmöglichkeit 4
- > Keine steuervergünstigte Veräußerung eines unbebauten Gartengrundstücks 4
- > Sachbezug: Verbilligte Wohnungsüberlassung 5
- > Ex-Geschäftsführer haftet bei Schuldbeitritt weiter 6
- > Umsatzsteuer: Trinkgelder an Gastwirt gehören zum Entgelt 6
- > Angemessenheit der Geschäftsführergehälter einer Familien-GmbH mit
3 Gesellschafter-Geschäftsführern 7
- > Verlagerung von privaten Darlehen in den steuerlichen Bereich ist missbräuchlich 8
- > Rechtsprechung kompakt 8

Finanzverwaltung

- > Anwendungsschreiben zur E-Bilanz 10
- > Keine Umsatzsteuer auf Warenmuster 10
- > Meldung von Sozialleistungen 11
- > Überentnahmen bei Umwandlungsvorgängen 11
- > Teilabzugsverbot: Veräußerungs- und Aufgabeverluste 12
- > Poolvereinbarungen im Erbschaftsteuerrecht 13
- > Keine erhöhte Absetzung bei fehlender Bescheinigung der Denkmalschutzbehörde 14

Steuer-Gestaltung

- > Investitionsabzugsbetrag: Erstmalige Geltendmachung im Einspruchsverfahren 15

www.haufe.de/steuern

HAUFE.

Gesetzentwurf vorgelegt

ELENA: Einstellung des Verfahrens

Zum Thema

- > ELENA,
die wichtigsten Fragen
Haufe Index 2727140

Der Ausschuss für Wirtschaft und Technologie hat am 28.9.2011 die Einstellung des Verfahrens über den elektronischen Entgeltnachweis (ELENA) beschlossen.

Dazu billigte der Ausschuss mit den Stimmen der Koalitionsfraktionen CDU/CSU und FDP einen Änderungsantrag zum Entwurf eines „Gesetzes zur Änderung des Beherbergungstatistikgesetzes und des Handelsstatistikgesetzes“.

Der ersehnte „Gesetzentwurf“ zum ELENA-Ende liegt nun vor

Der „Änderungsantrag“ zum Beherbergungstatistikgesetz ist somit der Gesetzentwurf zur Aufhebung von ELENA, auf den alle gewartet haben. Die Regierung nutzt ein laufendes Gesetzgebungsverfahren und bringt kein separates für ELENA auf den Weg. Gespart wird dadurch die Vorlage beim Normenkontrollrat.

Zeitpunkt des Inkrafttretens ist nun wieder offen

Die Aufhebung von ELENA ist nun abhängig vom Gesetzgebungsverlauf des Beherbergungsgesetzes. Anders als vor 4 Wochen vom Ministerium bestätigt, ist ein Inkrafttreten jetzt nach der Verkündung im Bundesgesetzblatt vorgesehen. Vorgesehen war damals der 1.1.2012. Wann das Gesetz letztlich verkündet wird, ist vom weiteren Verlauf abhängig. Ob dies nun eher früher oder evtl. auch später ist, ist nicht bekannt. Beides ist möglich. Vermutlich ist aber früher damit zu rechnen.

Hinweis: Unter www.haufe.de/steuern informieren wir Sie dazu tagesaktuell.

Beschlossen

Steuervereinfachungsgesetz 2011

Zum Thema

- > Steuervereinfachungsgesetz
2011
Haufe Index 2556917

Nach der Einigung im Vermittlungsausschuss haben Bundestag und Bundesrat das Steuervereinfachungsgesetz 2011 am 23.9.2011 verabschiedet - ohne die ursprünglich geplante 2-Jahres-Option für die Einkommensteuererklärung.

Dem vom Bundestag bereits beschlossenen Gesetz versagte der Bundesrat am 8.7.2011 seine Zustimmung (vgl. Haufe Steuer News, Ausgabe August 2011) und lehnte neben der Einführung einer Bagatellgrenze für verbindliche Auskünfte insbesondere die geplante Möglichkeit ab, dass Privatbürger künftig wahlweise nur noch alle 2 Jahre eine Einkommensteuererklärung abgeben müssen. Der Bundesrat befürchtete hierdurch deutlich mehr Arbeit für die Finanzämter. Daraufhin hatte die Bundesregierung zum Steuervereinfachungsgesetz 2011 am 31.8.2011 beschlossen, den Vermittlungsausschuss von Bund und Ländern anzurufen. Der verständigte sich am 21.9.2011 auf einen Kompromiss, der am 23.9.2011 von Bundestag und Bundesrat angenommen wurde: Auf die geplante Abgabe einer Steuererklärung im 2-Jahres-Takt wird verzichtet (BT-Drucks. 17/7025). Damit kann das


Steuervereinfachungsgesetz 2011 wie geplant noch im laufenden Jahr verkündet werden.

Wichtig: Ansonsten sieht der Beschluss des Vermittlungsausschusses keine Änderungen am Gesetzentwurf vor, den der Bundestag verabschiedet hatte. Hierzu gab es aus Sicht des Bundesrats noch 2 wesentliche Kritikpunkte, die eine Zustimmung verhindert hatten:

1. Einführung einer Bagatellgrenze für die Gebühren bei verbindlicher Auskunft
2. Keine Aufstockung des Behinderten-Pauschbetrags

Diese Vorschläge wurden nicht umgesetzt. Damit bleibt es auch dabei, dass die Vereinfachung bei der

Haufe Index

Diese Angabe erleichtert das Auffinden von zitierten Dokumenten im Haufe Steuer Office. Geben Sie diese Zahl einfach auf der Startseite in das Suchfeld links oben ein und bestätigen Sie mit „Enter“ oder „Los“ – schon haben Sie das gewünschte Dokument auf dem Bildschirm. In den Steuer News finden Sie zu den jeweiligen Artikeln eine themenbezogene Verlinkung zu weiterführenden Informationen im Haufe Steuer Office unter Angabe des Haufe Index. Dokumente, die sich noch nicht auf der aktuellen DVD, sondern nur auf der Online-Version befinden (z. B. die online wöchentlich aktualisierten BFH-Entscheidungen), sind durch das zusätzliche Symbol  gekennzeichnet.

elektronischen Rechnungsstellung wie geplant für alle Rechnungen über Umsätze gilt, die nach dem 30.6. 2011 ausgeführt werden (§ 27 Abs. 17 UStG). Damit darf eine Rechnung in einem elektronischen Format ausgestellt und empfangen werden, sofern sie die Anforderungen des § 14 Abs. 1 UStG erfüllt. Das Steuervereinfachungsgesetz 2011 wird im Wesentlichen zum 1.1.2012 in Kraft treten. Eine Reihe von Maßnahmen wird jedoch rückwirkend ab dem Tag nach der Verkündung rechtswirksam, nämlich die Änderungen

- > zum UStG am 1.7.2011,
- > zum Arbeitnehmer-Pauschbetrag ab 2011,
- > zur Mindestvorsorgepauschale ab 2010,
- > die Neuregelung zur Veranlagung von Ehepaaren ab dem VZ 2013 sowie
- > die elektronische Abgabe der Körperschaftsteuerzerlegungserklärung ab dem VZ 2014.

Rechtsprechung

Umzugskosten

Doppelte Mietzahlungen beruflich veranlasst

Zum Thema

- > Umzugskosten
Haufe Index 12339

Mietzahlungen, die wegen eines beruflich veranlassten Umzugs doppelt anfallen – für die neue Wohnung bis zum Umzug und für die bisherige Wohnung ab dem Umzug –, sind in voller Höhe Werbungskosten.

BFH, Urteil v. 13.7.2011, VI R 2/11, Haufe Index 2747055 

Hintergrund

Die Eheleute A wohnten bisher in E. Ab dem 1.11.2007 arbeitete der Ehemann in T. Anlässlich des Arbeitsplatzwechsels mieteten die Eheleute ab dem 1.12.2007 eine 165 m² große 5-Zimmer-Wohnung in T. Von dort ging A seiner Arbeit in T nach. Am 10.2.2008 zogen die Ehefrau und das Kind in die Wohnung in T nach. Die bisherige Familienwohnung in E wurde aufgegeben.

Das Finanzamt beurteilte den Sachverhalt nach den Grundsätzen der doppelten Haushaltsführung (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG). Danach ist, wenn ein außerhalb beschäftigter Arbeitnehmer seinen bisherigen Hausstand beibehält und am Beschäftigungsort eine Zweitwohnung unterhält, der Abzug der Mehraufwendungen auf das Notwendige begrenzt. Als notwendig anerkennt der BFH grundsätzlich die ortsübliche Miete für eine 60 m² große Wohnung. Dementsprechend berücksichtigte auch das Finanzgericht die Miete für die Wohnung in T nur anteilig für 60 m².

Entscheidung

Der BFH bekräftigt zunächst den Grundsatz, dass die Miete für die Zweitwohnung im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung nur bis zu den Mietkosten einer Einzelperson für eine 60 m² große Wohnung abziehbar sind. Sodann betont der BFH, dass dieser begrenzte Abzug ausschließlich die

doppelte Haushaltsführung betrifft und nicht darüber hinaus geht. Er betrifft somit lediglich die Fälle, in denen das Unterhalten der Zweitwohnung durch die auswärtige Beschäftigung veranlasst ist. Der Streitfall liegt jedoch anders. Hier diente die Unterhaltung der 2 Wohnungen allein dem Zweck der Familienzusammenführung als Folge des Arbeitsplatzwechsels. Die Spezialregelung der doppelten Haushaltsführung verdrängt daher nicht den allgemeinen Werbungskostenabzug nach § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG.

Da der Umzug beruflich veranlasst war, sind die umzugsbedingt doppelt geleisteten Mietzahlungen als Werbungskosten abziehbar. Die Kosten können aber nur anteilig abgezogen werden, und zwar für die bisherige Wohnung ab dem Umzugstag bis zum Ende des Mietverhältnisses und für die neue Wohnung bis zum Umzugstag.

Denn die Kosten für das Unterhalten einer Familienwohnung gehören zu den nicht abzugsfähigen allgemeinen Lebensführungskosten. Da Feststellungen über die Kündigung der Familienwohnung in E und die Kündigungsfrist fehlten, wurde die Sache an das FG zurückverwiesen.

Schließlich weist der BFH besonders darauf hin, dass die beamtenrechtlichen Regelungen über die Erstattung von Umzugskosten lediglich als Indiz für den Werbungskostenabzug herangezogen werden können. Für die steuerliche Abziehbarkeit ist allein der allgemeine Werbungskostenbegriff maßgebend.

Arbeitnehmeraktien

Kein Zufluss ohne rechtliche Verfügungsmöglichkeit

Zum Thema

- > Besteuerung des Arbeitslohns der Arbeitnehmer
Haufe Index 2345611
- > ABC des Arbeitslohns
Haufe Index 2332806

Anders als bei einer lediglich obligatorischen Veräußerungssperre sind die Aktien dem Arbeitnehmer nicht zugeflossen, wenn ihm eine Verfügung darüber rechtlich unmöglich ist.

BFH, Urteil v. 30.6.2011, VI R 37/09, Haufe Index 2744361 

Hintergrund

In der Rechtsprechung ist geklärt, dass lediglich schuldrechtlich (obligatorisch) wirkende Sperr- oder Haltefristen dem Zufluss nicht entgegenstehen. Anders ist es nach der vorliegenden Grundsatzentscheidung jedoch bei gesetzlichen (rechtlichen) Verfügungsbeschränkungen. Solange diese bestehen, ist der Vorteil in Form von Aktien dem Arbeitnehmer noch nicht zugeflossen.

X (Arbeitnehmer) erhielt 1997 von der US-Muttergesellschaft seiner Arbeitgeberin Optionen auf den Erwerb von Aktien, die er 2000 und 2001 ausübte. Es handelte sich um Aktien, die innerhalb von 2 Jahren nicht handelbar, nicht lieferbar und auch nicht beleihbar waren. Erst danach war ein freier Verkauf möglich („restricted shares“). Das Finanzamt und auch das Finanzgericht nahmen einen Zufluss bereits zum Zeitpunkt der Ausübung der Optionen an und erhöhten die Einkünfte 2000/2001 entsprechend, da X die Verfügungsmacht über die Aktien erlangt habe.

Entscheidung

Grundsätzlich ist der Vorteil mit der Erlangung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht zugeflossen. Das ist bei einem Aktienerwerb der Zeitpunkt der Übertragung oder Hinterlegung im Bankdepot. Die Vereinbarung einer Halte- oder Sperrfrist steht dem Zu-

fluss nicht entgegen. Denn nach dem Grundsatz der freien Übertragbarkeit der Aktie ist die Veräußerung gleichwohl rechtlich möglich, auch wenn sie dem Arbeitnehmer vertraglich untersagt ist.

Anders ist es jedoch bei einem gesetzlichen Veräußerungsverbot, wie dies nach deutschem Aktienrecht bei vinkulierten Namensaktien der Fall ist. Hier ist die Wirksamkeit der Übertragung von der Zustimmung der Gesellschaft abhängig (§ 68 AktG).

Ohne Zustimmung ist die Übertragung schwebend und bei Verweigerung der Zustimmung von vornherein unwirksam. Dem Arbeitnehmer ist hier aus rechtlichen Gründen eine Verfügung unmöglich. Ohne Verfügungsmöglichkeit fehlt es an der wirtschaftlichen Verfügungsmacht und entsprechend an einem Zufluss.

Zu unterscheiden ist somit zwischen lediglich schuldrechtlichen (obligatorischen) wirkenden Sperr- und Beschränkungen, die – wie bei vinkulierten Namensaktien – unmittelbar die Wirksamkeit der Übertragung selbst bestimmen. Dabei ist es unerheblich, ob die Sperre auf Gesetz oder Vertrag (Gesellschaftsvertrag) beruht. Entscheidend ist nur, ob die Beschränkung unmittelbar die Wirksamkeit der Übertragung bestimmt. Die Sache wurde an das FG zurückverwiesen, um festzustellen, wie die „restricted shares“ ausgestaltet waren und ob die US-Gesellschaft zu ihrer Übertragbarkeit Erklärungen abgegeben hatte.

Privates Veräußerungsgeschäft

Keine steuervergünstigte Veräußerung eines unbebauten Gartengrundstücks

Zum Thema

- > Gegenstand privater Veräußerungsgeschäfte
Haufe Index 2333978

Wird das dem Wohngrundstück benachbarte Gartengrundstück veräußert, ohne dass die Wohnung aufgegeben wird, liegt keine privilegierte Veräußerung vor.

BFH, Urteil v. 25.5.2011, IX R 48/10, Haufe Index 2744367 

Hintergrund

Der Gewinn aus der Veräußerung eines Grundstücks ist steuerpflichtig, wenn zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als 10 Jahre liegen. Ausgenommen davon ist das ausschließlich selbstgenutzte Wohneigentum (§ 23 Abs. 1 Nr. 1 EStG), zu dem allerdings auch der Grund und Boden und ein Hausgar-

ten üblicher Größe gehören. Im Streitfall ging es darum, ob die Veräußerung eines als Garten genutzten Nachbargrundstücks eines Wohngrundstücks privilegiert ist, obwohl der Eigentümer seine Wohnung nicht aufgibt, eine nicht seltene Konstellation.

Der Eigentümer A besitzt ein Wohngrundstück mit rund 3.700 m² und das daran angrenzende Garten-

Grundstück mit rund 3.000 m². Dieses Grundstück teilte er in 3 Parzellen auf und veräußerte eine davon innerhalb des 10-Jahreszeitraums. Dabei erzielte er einen Veräußerungsgewinn von rund 135.000 EUR. Das Finanzamt besteuerte diesen Veräußerungsgewinn. Dem folgte das Finanzgericht.

Entscheidung

Der BFH wies die Revision zurück. Der Gesetzeszweck geht dahin, die berufliche Mobilität (durch Arbeitsplatzwechsel) zu fördern. Deshalb ist auch die Veräußerung des zum Wohnobjekt dazugehörenden Grund und Bodens einschließlich eines üblichen Hausgartens begünstigt. Der Normzweck, einen Umzug nicht zu erschweren, wird jedoch nicht erfüllt, wenn das an-

grenzende Gartengrundstück veräußert wird und der Steuerpflichtige auf dem anderen Grundstück seine Wohnung beibehält.

Hiervon ausgehend konnte der BFH offen lassen, ob das Nachbargrundstück überhaupt als „dazugehöriger Grund und Boden“ in einem Nutzungs- und Funktionszusammenhang mit dem eigenen Wohnzwecken dienenden Objekt stand und von der Ausnahmevorschrift umfasst wurde. Nach Verwaltungsauffassung sind nur die für die Gebäudenutzung „erforderlichen und üblichen“ Flächen begünstigt (BMF, Schreiben v. 5.10.2000, IV C 3 - S 2256 - 263/00, Rz. 17, Haufe Index 448469).

Angesichts der im vorliegenden Fall gegebenen Grundstücksgrößen könnten insoweit Zweifel bestehen.

Sachbezug

Verbilligte Wohnungsüberlassung

Eine verbilligte Überlassung liegt nur vor, soweit die tatsächlich erhobene Miete zusammen mit den tatsächlich abgerechneten Nebenkosten die ortsübliche Miete (Kaltmiete plus umlagefähige Nebenkosten) unterschreitet.

BFH, Urteil v. 11.5.2011, VI R 65/09, Haufe Index 2747056 

Hintergrund

Der Arbeitgeber A ist Eigentümer von 68 Wohnungen, die sowohl an Mitarbeiter als auch an fremde Dritte vermietet werden. Bei einer Lohnsteuer-Außenprüfung wurde festgestellt, dass die Kosten für Hausversicherungen, Grundsteuer und Straßenreinigung nicht erhoben und abgerechnet wurden. Das Finanzamt sah darin geldwerte Vorteile bei den Arbeitnehmern und forderte entsprechend Lohnsteuer nach. Das FG wies die Klage ab. Es meinte, da weniger als 10 % der Wohnungen fremdvermietet seien, könne nicht davon ausgegangen werden, A habe nicht nur seinen Arbeitnehmern, sondern allgemein (aus sozialen Erwägungen) günstige Mietpreise eingeräumt.

Entscheidung

Die Revision führte zur Zurückverweisung der Sache an das FG.

Der BFH bekräftigt den Grundsatz, dass in der verbilligten Überlassung einer Wohnung an Arbeitnehmer ein steuerpflichtiger geldwerter Vorteil liegt. Das gilt aber nur, wenn der Vorteil mit Rücksicht auf das Dienstverhältnis eingeräumt wird, d.h. er muss die Gegenleistung für die individuelle Arbeitskraft sein. Maßgeblich ist die ortsübliche Miete vergleichbarer Wohnungen, die grundsätzlich dem Mietspiegel zu entnehmen ist. Das bedeutet, dass jeder der Mietwerte in der Spanne mehrerer Mietwerte als ortsüb-

lich anzunehmen ist. Zur ortsüblichen Miete gehören auch die Nebenkosten-Umlagen.

Das FG wird bei seiner erneuten Entscheidung zunächst festzustellen haben, ob der untere Mietspiegelwert überhaupt unterschritten war. Sodann geht auch der BFH davon aus, dass als gewichtiges Indiz für eine verbilligte Vermietung darauf abgestellt werden kann, in welchem Umfang der Arbeitgeber vergleichbare Wohnungen auch an fremde Dritte ermäßigt vermietet. Entgegen dem FG gilt hier jedoch kein starrer quantitativer Maßstab. Es kann also nicht, wie das FG meinte, allein schon wegen eines unter 10 % liegenden Fremdvermietungsanteils typisierend ein Zusammenhang mit dem Arbeitsverhältnis angenommen werden. Außerdem muss das FG den Einwand des A berücksichtigen, auf die Erhebung der Nebenkosten sei nur verzichtet worden, um die Abrechnung künftig zu vereinheitlichen und zu vereinfachen.

Für den Fall, dass das FG eine durch das Arbeitsverhältnis veranlasste sog. „Gunstmiete“ feststellt, weist der BFH besonders darauf hin, dass Sachbezüge außer Ansatz bleiben, wenn sie die Freigrenze von 44 EUR im Monat nicht übersteigen (§ 8 Abs. 2 Satz 9 EStG). Außerdem kommt die Regelung über Belegschaftsrabatte in Betracht. Danach sind Vorteile bis höchstens 1.080 EUR im Kalenderjahr steuerfrei, wenn Waren oder Dienstleistungen gewährt werden, die nicht überwiegend für den Bedarf der Arbeitnehmer hergestellt oder erbracht werden (§ 8 Abs. 3 EStG).

Zum Thema

- > Sachbezüge von Arbeitnehmern
Haufe Index 2335255

Persönliche Haftung

Ex-Geschäftsführer haftet bei Schuldbeitritt weiter

Zum Thema

- > Haftung nach Bestimmungen der AO
Haufe Index 2236754
- > GmbH
Haufe Index 1634998

Ein GmbH-Geschäftsführer, der für Mieten der Gesellschaft die persönliche Haftung übernommen hat, kann diese Zusage nicht deshalb aus wichtigem Grund kündigen, weil er kurz bevor die GmbH die Miete nicht mehr zahlen kann, als Geschäftsführer abberufen wird.

BGH, Urteil v. 20.7.2011, XII ZR 155/09

Hintergrund

Der Vermieter einer Gewerbeimmobilie verlangt vom ehemaligen Geschäftsführer der Mieterin die Zahlung rückständiger Miete.

Im Mai 2006 schloss der Vermieter mit einer GmbH als Mieterin einen Mietvertrag über ein gewerbliches Objekt. Dieser war bis zum 30.6.2011 befristet. Der Fremdgeschäftsführer der Mieterin trat dem Mietvertrag bei, indem er diesen ohne Vertretungszusatz als „Mieter und Mithaftender“ mitunterzeichnete.

Im April 2008 berief die Mieterin den Geschäftsführer von seinem Amt ab. Dieser erklärte daraufhin „die Kündigung des Schuldbeitritts/der Schuldübernahme aus wichtigem Grund“. Als Grund gab er an, dass der nicht mehr als Geschäftsführer für die Mieterin tätig sei.

Der Vermieter verlangt nun von dem ehemaligen Geschäftsführer der Mieterin die Miete für September 2008, da die Mieterin diese nicht zahlen konnte.

Entscheidung

Der BGH gab dem Vermieter Recht. Der ehemalige Geschäftsführer konnte die Schuldmitübernahme nicht aus wichtigem Grund kündigen. Der Geschäftsführer hat sich gegenüber dem Vermieter verpflichtet, für alle Pflichten aus dem Mietverhältnis persönlich einzustehen. Welche Pflichten im Einzelnen darunter fielen, war durch den auf 5 Jahre fest abgeschlossenen Mietvertrag klar umgrenzt. Der Geschäftsführer wusste daher, welche konkreten Pflichten er mit der Unterzeichnung des Vertrags auf sich nahm.

Die Schuldmitübernahme sollte den Vermieter für den Fall absichern, dass die Mieterin die Mieten nicht mehr aufbringen kann. Der Geschäftsführer hat damit das Insolvenzrisiko der Mieterin übernommen. Der Vermieter hat der Mieterin auch deshalb das Mietobjekt überlassen.

Dadurch, dass der Geschäftsführer nicht mehr im Amt ist, mag die Grundlage dafür entfallen sein, dass er sich weiterhin als Sicherheit für die Mieterin zur Verfügung stellt. Das muss er aber mit der Mieterin ausmachen und ggf. von dieser verlangen, eine Ersatzsicherheit zu stellen. Solange dies ungeklärt ist, bleibt das Sicherungsverhältnis zwischen Vermieter und ehemaligem Geschäftsführer unverändert.

Es liegt nicht im Risikobereich des Vermieters, wenn der Geschäftsführer, der eine Schuld mit übernommen hat, sein Amt verliert. Dem Vermieter kam es darauf an, neben einer GmbH als Mieterin auch noch eine persönliche Sicherheit zu erlangen. Dieses Interesse besteht auch und gerade dann fort, wenn die Gesellschaft in wirtschaftliche Probleme gerät und sich dadurch der Sicherungszweck zu realisieren droht.

Die vom Geschäftsführer als Sicherungsgeber übernommene Haftung für den Mietausfall ist auch dann Gegenstand seines Sicherungsversprechens, wenn er kurze Zeit, bevor die Mieterin die Miete nicht mehr zahlen kann, von seinem Geschäftsführeramt abberufen wird. Darin liegt kein wichtiger Grund, nicht für dasjenige einzustehen, was mit der zu Sicherungszwecken erklärten Schuldmitübernahme versprochen war.

Umsatzsteuer

Trinkgelder an Gastwirt gehören zum Entgelt

Zum Thema

- > Umsatzsteuer
Haufe Index 1637935

Direkt an den Betreiber einer Gastwirtschaft gezahlte Trinkgelder gehören zum Entgelt und unterliegen der Umsatzsteuer.

Sächsisches FG, Urteil v. 9.3.2011, 4 K 1932/10, Haufe Index 2715733

Hintergrund

Das Finanzamt unterwarf dem Betreiber einer Gastwirtschaft freiwillig gezahlte Trinkgelder der Kunden der Umsatzsteuer. Der Kläger sah die Trinkgelder nicht

als einen Preisbestandteil und auch nicht als Preiszuschlag an. Die erhaltenen Trinkgelder stünden deshalb außerhalb der vertraglichen Vereinbarung und könnten nicht der Umsatzsteuer unterworfen werden.

Entscheidung

Das Gericht hat die Klage in einem bemerkenswert kurzen Urteil als unbegründet angesehen. Nach Auffassung des Gerichts gehören die vom Inhaber der Gastwirtschaft selber vereinnahmten Trinkgelder zur Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer nach § 10 Abs. 1 UStG. Zwischen den von den Gästen an den Kläger als leistenden Unternehmer gezahlten Trinkgeldern und der von ihm erbrachten unternehmerischen Leistung bestehe eine innere Verknüpfung, die es gebietet, die Trinkgelder in die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer einzubeziehen. Diese Rechtsauffassung würde auch von der Rechtsprechung des BFH sowie dem weitaus überwiegenden Teil der Literatur gedeckt. Der in der Literatur vertretenen Mindermeinung, dass es sich um eine „besondere Art von Geschenk“ handeln würde, schloss sich das Gericht ausdrücklich nicht an.

Auch aus der Rechtsprechung des EuGH ergeben sich keine Anhaltspunkte, die eine andere Rechtsauffassung rechtfertigen würden. Gegen das Urteil ist keine Revision zugelassen worden.

Hinweis: Zur Bemessungsgrundlage für eine steuerbare Leistung gehört alles, was der Leistungsempfänger aufwendet, um die Leistung zu erhalten (§ 10 Abs. 1 UStG). Ob der Leistungsempfänger dies aufgrund vertraglicher Vereinbarungen oder freiwillig aufwendet, ist dabei unerheblich.

Wichtig: Direkt an Mitarbeiter eines Gastwirts gezahlte Trinkgelder gehen dagegen nicht in die Bemessungsgrundlage ein, da diese Zahlungen nicht an den Gastwirt, sondern an den Mitarbeiter geleistet werden. Insofern fehlt es an der Zuwendung an den leistenden Unternehmer.

Verdeckte Gewinnausschüttung

Angemessenheit der Geschäftsführergehälter einer Familien-GmbH mit 3 Gesellschafter-Geschäftsführern

Zum Thema

- > [Gesellschafter-Geschäftsführerbezüge, Angemessenheit](#)
[Haufe Index 905437](#)

Hat eine Familien-GmbH 3 Geschäftsführer angestellt, anstatt wie üblich nur einen, sind die Bezüge nur dann angemessen, wenn die Vergütung aller Geschäftsführer zusammen um mindestens 30 % geringer ist, als das 3-Fache des höchstens als angemessen anzusehenden Gehalts für einen Geschäftsführer. Sind die Geschäftsführer auch für andere Unternehmen tätig, können darüber hinaus auch weitere Abschlüsse vorgenommen werden.

FG des Saarlandes, Urteil v. 26.1.2011, 1 K 1509/07, Haufe Index 2721523

Hintergrund

Die Klägerin, eine GmbH, betrieb einen Kfz-Handel sowie eine Autoreparaturwerkstatt. Gesellschafter waren ein Ehepaar zu jeweils 20 % sowie deren beide Kinder zu jeweils 30 %. Zunächst war nur der Vater als Geschäftsführer der GmbH tätig. Schließlich wurden auch beide Kinder als Geschäftsführer bestellt.

Im Rahmen einer Betriebsprüfung wurde die Gesamtsumme der Geschäftsführergehälter als unangemessen hoch eingestuft. Der Prüfer nahm bei den Kindern von der grundsätzlich angemessenen Vergütung einen Abschlag von 25 % vor, da vergleichbare Unternehmen mit nur einem Geschäftsführer auskämen. Weitere Abschläge wurden vorgenommen, da die Kinder auch für andere Unternehmen tätig waren. Gegen die teilweise Qualifikation der Geschäftsführergehälter als verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) richtete sich die Klage.

wert für die Angemessenheitsprüfung verwendete das FG den Medianwert einer Gehaltsstrukturanalyse. Das obere Quartil einer Gehaltsstrukturanalyse sei nur dann als Richtgröße für die Angemessenheit heranzuziehen, wenn besondere Umstände vorliegen, was im Streitfall aber nicht gegeben war.

Aufgrund der Anstellung von 3 Geschäftsführern, anstatt wie es bei vergleichbaren Unternehmen zu erwarten wäre von einem, hätte das Gericht einen Abschlag vom Medianwert von sogar 30 % für zulässig erachtet. Durch die höhere Anzahl der Geschäftsführer mindern sich nämlich die Anforderungen an Leistung und Verantwortung und somit die als angemessen zu beurteilende Vergütung. Da die Kinder zudem Geschäftsführer weiterer Gesellschaften waren und somit nicht mehr ihre gesamte Arbeitskraft der Klägerin widmen konnten, sah das Gericht darüber hinaus einen weiteren Abschlag als gerechtfertigt an.

Entscheidung

Das Gericht beurteilte die Gesamtausstattung der Geschäftsführer als nicht fremdüblich; die Klage wurde somit als unbegründet abgewiesen. Als Ausgangs-

Hinweis: Um im Rahmen von Betriebsprüfungen Diskussionen über vGA zu vermeiden, sollte bei der Ausgestaltung von Vergütungsvereinbarungen für Gesellschafter-Geschäftsführer nicht nur auf Gehaltsstrukturanalysen geachtet werden. Insbesondere

wenn mehrere Geschäftsführer angestellt sind, oder ein Geschäftsführer auch für andere Unternehmen tä-

tig wird, sollten Abschläge von den üblichen Richtsätzen vorgenommen werden.

Gestaltungsmisbrauch

Verlagerung von privaten Darlehen in den steuerlichen Bereich ist missbräuchlich

Zum Thema

- > Schuldzinsen/
Finanzierungskosten
Haufe Index 2073225

Die Einbringung von Verbindlichkeiten in eine GbR, die allein dem Zweck dient, bislang nicht abzugsfähige Schuldzinsen in den steuerlich relevanten Bereich zu verlagern, ist rechtsmissbräuchlich i.S.d. § 42 AO.

FG Münster, Urteil v. 1.10.2010, 11 K 3216/06 F, Haufe Index 2717199

Hintergrund

An der Klägerin – einer GbR – sind die Eheleute D und B beteiligt. Zweck der Klägerin ist die Vermietung eines Mehrfamilienhauses, das zuvor im Alleineigentum des D stand. Im Einbringungsvertrag wurde bestimmt, dass das Mehrfamilienhaus mit den darauf lastenden Grundschulden und Hypotheken – darunter auch 2 Darlehen zur Finanzierung einer von D selbst genutzten Immobilie – in die GbR zur gesamten Hand eingebracht wird.

Das Finanzamt sah in der Übernahme der beiden Darlehen keine Anschaffungskosten des Mehrfamilienhauses. Es kürzte die AfA entsprechend und versagte insoweit den Abzug der Schuldzinsen.

Entscheidung

Das FG hat die Klage abgewiesen und entschieden, dass ein wirtschaftlicher Zusammenhang von Schuldzinsen mit einer Einkunftsart nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 EStG dann gegeben ist, wenn sie für eine Verbindlichkeit geleistet worden sind, die durch die Einkünfteerzielung veranlasst ist. Die hier streitigen Darlehen stehen zwar bei der Klägerin im Zusammenhang mit der Einkunftsart Vermietung und Verpach-

tung; ursprünglich dienten sie jedoch der Finanzierung einer selbst genutzten Immobilie.

Gleichwohl können die Aufwendungen bei der Klägerin steuerlich nicht berücksichtigt werden, da die Einbringung der streitigen Darlehen einen Gestaltungsmisbrauch i.S.d. § 42 AO darstellt. Die offensichtliche Verlagerung der privat veranlassten Aufwendungen in die Klägerin diene nämlich nur dem Zweck, private Aufwendungen in einen steuerlich relevanten Bereich zu verschieben. Wirtschaftliche oder sonst beachtliche außersteuerrechtliche Gründe lagen nicht vor. Ebenso verhält es sich mit den als AfA geltend gemachten Werbungskosten aus Anschaffungskosten wegen der Übernahme der privaten Darlehen.

Hinweis: Auf die eingelegte Nichtzulassungsbeschwerde hat der BFH die Revision zugelassen (Az. IX R 15/11). Er wird nunmehr die Rechtsfrage zu entscheiden haben, ob bei Gründung einer vermögensverwaltenden GbR durch Ehegatten die Übernahme von Darlehen durch die GbR, welche bisher zur Finanzierung einer selbst genutzten Immobilie durch einen Ehegatten aufgenommen wurden, wegen Gestaltungsmisbrauch nicht zu einem entgeltlichen Geschäft führt.

Rechtsprechung kompakt

Kosten für Besuch einer Schule für Hochbegabte als außergewöhnliche Belastung

1. Aufwendungen für den Besuch einer Schule für Hochbegabte können als außergewöhnliche Belastungen abziehbar sein, wenn der Schulbesuch medizinisch angezeigt war.

2. Die erforderlichen Feststellungen hat das FG nach dem Grundsatz der freien Beweiswürdigung zu treffen. An dem Erfordernis einer vorherigen amts- oder vertrauensärztlichen Begutachtung zum Nachweis

der medizinischen Notwendigkeit einer Maßnahme, die auch zu den nicht abziehbaren Kosten der Lebensführung (§ 12 Nr. 1 EStG) gehören könnte, hält der erkennende Senat nicht länger fest.

BFH, Urteil v. 12.5.2011, VI R 37/10
Haufe Index 2728164

Hinweis: Eine vorherige amts- oder vertrauensärztliche Begutachtung zum Nachweis der medizinischen

Notwendigkeit einer Maßnahme ist nach neuer BFH-Rechtsprechung nicht mehr erforderlich; auch andere Stellen können die medizinische Indikation begutachten. Dies hat das FG noch nicht berücksichtigt. Im zweiten Rechtsgang kommt es nun darauf an, ob der Besuch der Schule medizinisch angezeigt war. Dann können die Aufwendungen – auch für die Internatsunterbringung – unmittelbare Krankheitskosten sein. § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG steht dem nicht entgegen, da die Vorschrift keine krankheitsbedingten Schulkosten erfasst. Steht die medizinische Indikation fest, gilt jedes diagnostische oder therapeutische Verfahren, dessen Anwendung medizinisch hinreichend gerechtfertigt ist, als krankheitsbedingt. Die steuerrechtliche Beurteilung folgt der medizinischen, soweit nicht ein offensichtliches Missverhältnis zwischen erforderlichem und tatsächlichem Aufwand besteht. Diese Feststellungen hat das FG zu treffen. Dabei hat es die typischen Instrumente gerichtlicher Sachverhaltsaufklärung zu nutzen. In solchen Streitfällen sind regelmäßig medizinische Gutachten einzuholen. Wird die medizinische Indikation belegt, sind die Aufwendungen außergewöhnliche Belastungen; allerdings werden Erstattungsleistungen der öffentlichen Hand angerechnet. Zur Vermeidung der mehrfachen Berücksichtigung desselben Aufwands scheidet der Abzug des Ausbildungsfreibetrags wegen auswärtiger Unterbringung aus.

AltEinkG gilt auch für Rentennachzahlung

1. Eine Rentennachzahlung der gesetzlichen Rentenversicherung, die dem Rentenempfänger nach dem 31.12.2004 zufließt, wird mit dem Besteuerungsanteil gem. § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa EStG besteuert, auch wenn sie für einen Zeitraum gezahlt wird, der vor dem Inkrafttreten des AltEinkG liegt.
2. Die Anwendung des AltEinkG auf Nachzahlungen einer Rente, deren Beginn vor 2005 liegt, ist verfassungsgemäß.

BFH, Urteil v. 13.4.2011, X R 1/10
Haufe Index 2720647

Hinweis: Renten, die zwar vor Inkrafttreten des AltEinkG zum 1.1.2005 entstanden sind, jedoch erst unter dem Regime des neuen Rechts ausbezahlt wurden, müssen nach neuem Recht besteuert werden. Das führt gerade bei abgekürzten Leibrenten zu einer erheblichen Schlechterstellung, wie der Streitfall zeigt. Es besteht keine Notwendigkeit, § 52 Abs. 1 EStG teleologisch so zu reduzieren, dass Nachzahlungen nicht nach dem Zufluss-, sondern nach dem Entstehungszeitpunkt besteuert werden. Die Neuregelung enthält auch keine verfassungswidrige Rückwirkung. Grund dafür ist, dass dem Zuflussprinzip ein so hoher Stellenwert eingeräumt wird, dass das Vertrauen des Steuerpflichtigen auf den Schutz vor der Entwertung seiner verfestigten Rechtsposition zurücktritt. Sollte sich die Anwendung des AltEinkG im Einzelfall als unbillig erweisen, kann ggf. eine einzel-

fallbezogene Billigkeitsentscheidung gem. §§ 163, 227 AO geprüft werden. Die Entscheidung hat besondere Bedeutung für Nachzahlungen von Leibrenten, die vor dem Systemwechsel bei der Rentenbesteuerung durch das AltEinkG entstanden sind. Nachzahlungen von Renten, die ab dem Jahr 2005 entstanden sind, werden nach § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa EStG besteuert: Der Besteuerungsanteil richtet sich nach dem Jahr des Rentenbeginns und damit nach dem Jahr des Entstehens der Rente.

Einkünfte und Bezüge eines Kindes in Ausbildung

1. Erzielt das Kind durch sein regelmäßiges Ausbildungsverhältnis keine Einkünfte, sind seine Aufwendungen für die vorübergehende, von seiner Wohnung und seiner regelmäßigen Ausbildungsstätte entfernte Ausbildung nicht nach Reisekostengrundsätzen bei der Ermittlung seiner Einkünfte und Bezüge zu berücksichtigen.
2. Miet- und Verpflegungsmehraufwendungen für die auswärtige Unterbringung des Kindes in Ausbildung sind bereits durch den Jahresgrenzbetrag des § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG abgegolten.

BFH, Urteil v. 9.6.2011, III R 28/09
Haufe Index 2720643

Hinweis: Bei der Grenzbetragsprüfung sind die Einkünfte und Bezüge zu ermitteln und um ausbildungsbedingten Mehraufwand zu kürzen. Wird ein Auslandspraktikum vergütet, liegen unabhängig von der deutschen Besteuerung stets Einkünfte oder Bezüge vor. Als Werbungs- oder Ausbildungskosten können dann u. a. Aufwendungen für die Reise ins Ausland, für Fahrten zwischen der dortigen Wohnung und der Ausbildungs- oder Arbeitsstätte, für das Visum, für Telefonate und Sprachtests abgezogen werden. Wohnungs- und Verpflegungsmehraufwand sind nur dann abzugsfähig, wenn die Wohnung am deutschen Studienort beibehalten wird. Den Abzug dieser Aufwendungen nach Reisekostengrundsätzen hat der BFH abgelehnt, weil die für das Praktikum unterbrochene Ausbildung an der deutschen Universität keiner Einkunftsart zuzurechnen sei. Ob hieran nach der Rechtsprechung des VI. Senats zum Abzug von Werbungskosten für ein Erststudium festzuhalten ist, ist fraglich. Aufwendungen für Wohnung und Verpflegung am ausländischen Praktikumsort sind auch nicht als ausbildungsbedingter Mehraufwand anzusetzen, weil der Jahresgrenzbetrag den erhöhten Lebensbedarf eines auswärts untergebrachten Kindes in Ausbildung bereits berücksichtigt. Dem steht nicht entgegen, dass das Kind selbst derartige Aufwendungen bei seiner Veranlagung als Sonderausgaben abziehen kann. Bei der Ermittlung der Einkünfte und Bezüge im Hinblick auf den Jahresgrenzbetrag sind nicht sämtliche Sonderausgaben abzugsfähig, sondern nur Sozialversicherungsbeiträge und vergleichbare Aufwendungen.

Veröffentlicht

Anwendungsschreiben zur E-Bilanz

Zum Thema

> E-Bilanz
Haufe Index 2731434

Das BMF hat am 28.9.2011 das finale Anwendungsschreiben zur E-Bilanz veröffentlicht. Gegenüber dem Entwurf v. 1.7.2011 haben sich noch einige Änderungen ergeben (BMF, Schreiben v. 28.9.2011, IV C 6 - S 2133-b/11/10009).

Die wichtigste Nachricht zuerst: Es bleibt bei der Nichtbeanstandungsregelung für 2012.

Obwohl die E-Bilanz grundsätzlich erstmals für Wirtschaftsjahre zu übermitteln ist, die nach dem 31.12.2011 beginnen, wird es von der Finanzverwaltung nicht beanstandet, wenn die Bilanz für das erste Wirtschaftsjahr, das nach dem 31.12.2011 beginnt (= 2012 bei kalenderjahrgleichem bzw. 2012/2013 bei abweichendem Wirtschaftsjahr) noch nicht elektronisch übermittelt wird.

E-Bilanz und GuV können für diese Wirtschaftsjahre noch in Papierform abgegeben werden. Das BMF stellt klar: Eine Gliederung gem. der Taxonomie ist für die „Papierbilanz und -GuV“ nicht vorgeschrieben. Bei den Personengesellschaften wurde die Übergangsfrist für die Übermittlung der Kapitalkontenent-

wicklung gegenüber dem Entwurf nochmals um ein Jahr verlängert: Die entsprechenden Mussfelder müssen erstmals für Wirtschaftsjahre übermittelt werden, die nach dem 31.12.2014 beginnen (= KJ 2015 bzw. abw. WJ 2015/2016).

Ebenfalls gegenüber dem Entwurf verlängert wurde die Übergangsfrist für die gesonderte Übermittlung von Sonder- und Ergänzungsbilanzen. Diese können noch für Wirtschaftsjahre, die vor dem 1.1.2015 enden (= KJ 2014 bzw. abw. WJ 2013/2014) im Berichtsbestandteil "Steuerliche Modifikationen" übermittelt werden.

Neu aufgenommen wurde der Hinweis auf die Härtefallklausel (§ 5b Abs. 2 Satz 2 EStG), die den Voraussetzungen der Härtefallregelung in § 150 Abs. 8 AO entspricht.

Anpassung an Rechtsprechung

Keine Umsatzsteuer auf Warenmuster

Zum Thema

> Umsatzsteuer-
Anwendungserlass
Haufe Index 2744384

Das BMF nimmt jetzt ausdrücklich auch solche Warenmuster von der Umsatzsteuerbarkeit aus, die mit dem tatsächlich verkauften Endprodukt identisch sind (BMF, Schreiben v. 31.8.2011, IV D 2 - S 7109/09/10001, Haufe Index 2744384 ☺).

Die unentgeltliche Abgabe von Gegenständen kann unter den Voraussetzungen des § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 1 - 3 UStG als Lieferung gegen Entgelt gelten. Insbesondere sind das die Wertabgaben aus unternehmensfremden Zwecken (Nr. 1), die unentgeltliche Abgabe an das Personal (Nr. 2), aber auch die unentgeltliche Abgabe aus anderen (unternehmerischen) Gründen (Nr. 3). Von der Besteuerung einer Wertabgabe aus anderen, unternehmerischen Gründen werden allerdings ausdrücklich die Abgabe von Geschenken von geringem Wert (bis 35 EUR pro Beschenktem pro Jahr) und die Warenmuster ausgenommen.

Wichtig: Weitere Voraussetzung für eine Besteuerung der unentgeltlichen Wertabgabe ist, dass der Gegenstand oder seine Bestandteile ganz oder teilweise zum Vorsteuerabzug geführt hatten (§ 3 Abs. 1b Satz 2 UStG).

Nachdem der EuGH sich in einem Urteil mit der Abgabe von Warenmustern und der Definition der Geschenke von geringem Wert beschäftigen musste, hat die Finanzverwaltung Abschn. 3.3 Abs. 13 UStAE an

die Formulierungen des EuGH angepasst. Die Neuregelung ist in allen noch offenen Fällen anzuwenden. Ein Warenmuster ist ein Probeexemplar eines Produkts, durch das dessen Absatz gefördert werden soll und das eine Bewertung der Merkmale und der Qualität dieses Produkts ermöglicht, ohne zu einem anderen als dem mit solchen Werbeumsätzen naturgemäß verbundenen Endverbrauch zu führen. Dabei kann das Werbemuster auch mit dem tatsächlich verkauften Endprodukt identisch sein.


Wichtig: Aus der bisherigen Formulierung in Abschn. 3.3 Abs. 13 UStAE konnte abgeleitet werden, dass die Abgabe von Mustern, die mit den im allgemeinen Verkauf erhältlichen Produkten identisch waren, nicht unter die Ausnahme der Besteuerung nach § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 3 UStG fallen sollte. Durch die veränderte Formulierung wird jetzt deutlich, dass ein Muster auch dann vorliegen kann, wenn es mit dem entgeltlich angebotenen Produkt identisch ist, die Identität aber für die Bewertung des Produkts durch den potenziellen Käufer erforderlich ist und die Absicht der Absatzförderung im Vordergrund steht.

Abfrage der ID-Nummern

Meldung von Sozialleistungen

Zum Thema

- > Lohnersatzleistungen
Haufe Index 1636198
- > Progressionsvorbehalt
Haufe Index 1636956

Sozialleistungen wie z. B. Arbeitslosengeld, Kurzarbeitergeld, Krankengeld oder Elterngeld werden künftig über ein elektronisches Verfahren an die Finanzämter gemeldet (FinMin Baden-Württemberg, Erlass v. 12.4.2011, 3 - S 229.5/23, Haufe Index 2739171 ).

Den Grundstein schuf der Gesetzgeber bereits mit dem Jahressteuergesetz (JStG) 2008, mit dem er eine Übermittlungspflicht für Träger von Sozialleistungen in § 32b Abs. 3 EStG verankerte. Nach dieser Vorschrift müssen die Träger jährlich zum 28.2. mitteilen, wer im Vorjahr welche Sozialleistungen bezogen hat. Diese Pflicht besteht aber nur, sofern die Leistungen nicht auf der Lohnsteuerbescheinigung auszuweisen sind.

Das BMF gab mit Schreiben vom 22.2.2011 den Startschuss für die erstmalige Übermittlung und bestimmte, dass erstmalig zum 28.2.2012 die gewährten Leistungen aus dem Jahr 2011 übermittelt werden sollen (BMF, Schreiben v. 22.2.2011, IV C 5 - S 2295/11/10001, Haufe Index 2635994). Die Bundesagentur für Arbeit hat im Rahmen einer Pilotierung bereits zum 28.2.2011 mit der erstmaligen Übermittlung begonnen. Betroffen hiervon waren Insolvenzgeld- und Arbeitslosengeldzahlungen aus 2009, sowie sämtliche Lohnersatzleistungen der Bundesagentur aus 2010. Das FinMin Baden-Württemberg weist die Sozialleistungsträger darauf hin, dass sie die ID-Nummern der Leistungsempfänger, die für die Übermittlung notwendig sind, ab dem 1.10.2011 beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) abfragen können. Die Anfra-

ge des Trägers und die Antwort des BZSt werden über die Deutsche Rentenversicherung Bund (zentrale Stelle nach § 81 EStG) abgewickelt.

Über diese Starthilfe hinaus kann der Sozialversicherungsträger die ID-Nummer ab dem 1.1.2012 auf dem regulären Weg nach § 22a Abs. 2 EStG beim BZSt erfragen, sofern die Anfrage beim Leistungsempfänger erfolglos war.

Das FinMin weist darauf hin, dass Sozialleistungsträger, die nicht über die technischen Voraussetzungen für das elektronische Meldeverfahren verfügen, auf Antrag die relevanten Daten vorerst in Papierform an die Wohnsitzfinanzämter melden dürfen. Voraussetzung ist, dass ihnen die Schaffung einer EDV-Infrastruktur wegen geringer Fallzahlen nicht zumutbar ist. Wer die Papiervariante nutzen will, soll sich mit seinem Antrag an die zuständige Landesbehörde (für Baden-Württemberg ist dies die OFD Karlsruhe) wenden.


Hinweis: Sozialleistungen wie z. B. das Arbeitslosengeld und Elterngeld sind zwar steuerfrei, erhöhen aber den Steuersatz, der auf die übrigen Einkünfte entfällt (sog. Progressionsvorbehalt). Dies dürfte der Grund sein, warum sich die Finanzämter für diese Leistungen interessieren.

Umwandlung

Überentnahmen bei Umwandlungsvorgängen

Zum Thema

- > Schuldzinsenabzug bei Personengesellschaften
Haufe Index 2337318

Wird eine Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft umgewandelt, stellt sich die Frage, welche Auswirkungen dieser Vorgang für den betrieblichen Schuldzinsenabzug nach § 4 Abs. 4a EStG entfaltet. Dazu hat sich nun die Finanzverwaltung geäußert (OFD Rheinland, Verfügung v. 29.6.2011, Kurzinformation Est Nr. 31/2011, Haufe Index 2742153 .

Für Fälle einer Einbringung in eine Personengesellschaft (§ 24 UmwStG) hatte sich die Finanzverwaltung bereits früher auf eine strikte Rechtsnachfolge festgelegt (BMF, Schreiben v. 17.11.2005, IV B 2 - S 2144 - 50/05, Tz. 4.1, Haufe Index 1453937). Damit sind die Über- oder Unterentnahmen bzw. ein eventuelles Verlustpotenzial von der Zielgesellschaft fortzuführen. Dies gilt unabhängig vom gewählten Wertansatz bei der Umwandlung. Diese Regelung betrifft jedoch primär die Fälle einer Umwandlung eines Einzelunternehmens in eine Personengesellschaft.

Anders ist dies bei einer formwechselnden Um-

wandlung einer Körperschaft in eine Personengesellschaft (§§ 190 ff. UmwG). Zwar tritt diese ebenfalls in die Rechtsstellung der übertragenden Körperschaft ein. Der Unterschied zu den Fällen des § 24 UmwStG liegt jedoch darin, dass bei einer Kapitalgesellschaft als Rechtsvorgänger die Regelung des § 4 Abs. 4a EStG keine Anwendung gefunden hatte. Daraus folgt, dass die Über- oder Unterentnahmen unmittelbar nach der Umwandlung stets 0 EUR betragen.

Auch führt der Übergang des Betriebsvermögens bei einer formwechselnden Umwandlung zu keiner Einlage i. S. d. § 4 Abs. 4a EStG, weshalb die Perso-

nengesellschaft für die Ermittlung eventueller nicht abziehbaren Schuldzinsen stets mit einem Anfangsbestand von 0 EUR startet.

Daran ändert auch ein Buchwertansatz für die übertragenen Anteile bei der Ermittlung des Übernahmegewinns (§ 5 Abs. 3 Satz 2 UmwStG) nichts. Darin ist mangels tatsächlicher Überführung bzw. Übertragung in das Betriebsvermögen keine Einlage zu sehen. Es liegt lediglich eine entsprechende Fiktion für die Ermittlung des Übernahmeergebnisses vor. Ebenso ist das Übernahmeergebnis i. S. d. § 4 Abs. 4

UmwStG nicht in die Berechnung einzubeziehen. Mit anderen Worten: Durch eine Umwandlung wird kein Entnahmepotenzial generiert oder vernichtet.

Eine „echte“ Einlage in diesem Sinne ist aber gegeben, wenn ein Gesellschafter der Kapitalgesellschaft ein Darlehen gewährt hatte.


Mit der Umwandlung wird die Darlehensforderung zu Sonderbetriebsvermögen bei der Personengesellschaft. Diese Umqualifizierung akzeptiert die Finanzverwaltung als Einlage bei der Berechnung der Über- bzw. Unterentnahmen.

Teilabzugsverbot

Veräußerungs- und Aufgabeverluste

Zum Thema

- > Schuldzinsen
Haufe Index 2081501

Nach aktueller BFH-Rechtsprechung ist der Abzug von Erwerbsaufwand im Zusammenhang mit Einkünften aus der Veräußerung oder Auflösung einer Beteiligung dann nicht begrenzt, wenn der Steuerpflichtige keine durch seine Beteiligung vermittelten Einnahmen erzielt hat. Zur Anwendung des Urteils in einschlägigen Fällen bis einschließlich VZ 2010 äußert sich die OFD Niedersachsen (OFD Niedersachsen, Verfügung v. 27.5.2011, S 2244 - 110 - St 244, Haufe Index 2744389 .

Der BFH hat entschieden, dass der Abzug von Erwerbsaufwand, z. B. Betriebsvermögensminderungen, Anschaffungskosten oder Veräußerungskosten, im Zusammenhang mit Einkünften aus der Veräußerung oder Auflösung einer Beteiligung nach § 17 Abs. 1 und Abs. 4 EStG jedenfalls dann nicht nach § 3c Abs. 2 Satz 1 EStG begrenzt ist, wenn der Steuerpflichtige keinerlei durch seine Beteiligung vermittelten Einnahmen erzielt hat (BFH, Urteil v. 25.6.2009, IX R 42/08, Haufe Index 2209411 und BFH, Beschluss v. 18.3.2010, IX B 227/09, Haufe Index 2311540). Die OFD Niedersachsen weist auf Folgendes hin:

Schädliche Einnahmen

Ein Verlust nach § 17 EStG ist ohne Anwendung des Halb- bzw. Teilabzugsverbots nur dann in voller Höhe zu berücksichtigen, wenn der Steuerpflichtige keinerlei durch seine Beteiligung vermittelten Einnahmen – weder auf der Vermögensebene (im Rahmen der Veräußerungsgewinnbesteuerung) noch auf der Ertragsebene (Einkünfte aus Kapitalvermögen) – erzielt hat. Die im Rahmen der Einkünfte aus Kapitalvermögen zugeflossenen Zinseinnahmen aus einem Darlehen, das zu nachträglichen Anschaffungskosten einer Beteiligung i. S. d. § 17 EStG führt, stehen nicht direkt mit der Beteiligung in Zusammenhang.

Zu den Einnahmen, die eine volle Verlustberücksichtigung ausschließen, gehören:

- > offene und verdeckte Gewinnausschüttungen (§ 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG)
- > Veräußerungserlöse (§ 17 Abs. 2 EStG)

> Kapitalrückzahlungen (§ 17 Abs. 4 EStG)

> Auskehrung von Wirtschaftsgütern im Rahmen der Abwicklung in Liquidations- und Insolvenzfällen.

Ausschüttungen aus dem steuerlichen Einlagekonto nach § 27 KStG sind auch dann zu berücksichtigen, wenn der Betrag der Ausschüttung nicht die Anschaffungskosten der Beteiligung übersteigt und damit zunächst keine steuerpflichtigen Einkünfte nach § 17 Abs. 4 EStG vorliegen.

Erzielt der Steuerpflichtige während des Zeitraums, in dem er die Beteiligung gehalten hat, zu irgendeinem Zeitpunkt (noch so geringe) Einnahmen, ist das Halb- bzw. Teilabzugsverbot anzuwenden. In die Prüfung, ob durch die Beteiligung vermittelte Einnahmen erzielt wurden, ist der gesamte Zeitraum einzubeziehen, in dem der Steuerpflichtige die Beteiligung gehalten hat.

Zeitpunkt der Einnahmenerzielung

Im zweiten Schritt ist zu überprüfen, wann die Einnahmen angefallen sind. Das Halbeinkünfteverfahren ist für offene Gewinnausschüttungen ab dem Veranlagungszeitraum 2002, für verdeckte Gewinnausschüttungen und Vorabauschüttungen bereits ab dem Veranlagungszeitraum 2001 anzuwenden. Es sind daher 2 Fallgruppen zu unterscheiden:

a) Beteiligungserwerb vor Inkrafttreten des Halbeinkünfteverfahrens

§ 3c Abs. 2 EStG ist bei der Ermittlung des Auflösungsverlustes nach § 17 Abs. 4 i. V. m. Abs. 2 EStG nicht anzuwenden, wenn ein Steuerpflichtiger im

Jahr 2001 Einnahmen aus einer offenen Gewinnausschüttung für das Jahr 2000 bezogen hat (Niedersächsisches FG, Urteil v. 18.5.2010, 2 K 61/09, Haufe Index 2373123, Az. der Revision: IX R 28/10; ebenso FG Düsseldorf, Urteil v. 30.6.2010, 15 K 1566/09 E, Haufe Index 2367680, Az. der Revision: IX R 34/10). Die beiden Urteile sind einschlägig, wenn der Steuerpflichtige ausschließlich – wenn überhaupt – Einnahmen erzielt hat, die dem Anrechnungsverfahren unterlegen haben.

Hinweis: Über die Revision gegen das Urteil des Niedersächsischen FG hat der BFH kürzlich entschieden. Er hat die Auffassung der Vorinstanz bestätigt (BFH, Urteil v. 6.4.2011, IX R 28/10, Haufe Index 2732549).

b) Beteiligungserwerb ab Inkrafttreten des Halbeinkünfteverfahrens

Sind dem Steuerpflichtigen neben Einnahmen, die dem Anrechnungsverfahren unterlegen haben, zusätzlich Einnahmen zugeflossen, die nach § 3 Nr. 40 EStG nur zur Hälfte versteuert wurden, dann ist § 3c Abs. 2 EStG bei der Ermittlung eines Veräußerungs- bzw. Auflösungsverlustes nach § 17 Abs. 1, Abs. 4 und Abs. 2 EStG zu berücksichtigen.

Die OFD Niedersachsen weist auf 2 Urteile des FG Düsseldorf hin, wonach das Halb- bzw. Teilabzugsverfahren auch bei einem symbolischen Kaufpreis von 1 EUR greift (FG Düsseldorf, Urteil v. 14.4.2010, 2 K 2190/07 F, Haufe Index 2370909, Az. der Revision: IX R 31/10 und FG Düsseldorf, Urteil v. 9.7.2010, 1 K 337/07 E,

Haufe Index 2383110, Az. der Revision: IX R 49/10).

Hinweis: Der BFH hat zwischenzeitlich über eine Revision entschieden. Danach sind das Halbeinkünfteverfahren und Halbabzugsverbot nicht anzuwenden, wenn objektiv wertlose Anteile aus buchungstechnischen Gründen zu einem symbolischen Kaufpreis, z. B. von 1 EUR, veräußert werden (BFH, Urteil v. 6.4.2011, IX R 61/10, Haufe Index 2720646).

Die Verfügung erwähnt u. a. die unter dem Az. IX R 40/10 anhängig gewesene Revision, bei der es um die Anwendung des Halbabzugsverbots im Verlustfall ging. Auch über diese Revision hat der BFH zwischenzeitlich wie folgt entschieden: Werden bei der Anteilsveräußerung i. S. v. § 17 EStG veräußerungsbedingte Einnahmen (Veräußerungspreis) erzielt, sind Halbeinkünfteverfahren (§ 3 Nr. 40 Satz 1 Buchst. c EStG) und Halbabzugsverbot (§ 3c Abs. 2 EStG) auch im Verlustfall anzuwenden (BFH, Urteil v. 6.4.2011, IX R 40/10, Haufe Index 2720645).

Beteiligungsverluste ab 2011


Nach § 3c Abs. 2 Satz 2 EStG i. d. F. des JStG 2010 reicht die Absicht zur Erzielung von Betriebsvermögensmehrungen oder Einnahmen i. S. d. § 3 Nr. 40 EStG für die Anwendung des Teileinkünfteverfahrens aus. Die genannte BFH-Rechtsprechung ist daher ab Veranlagungszeitraum 2011 nicht mehr anwendbar und das Teileinkünfteverfahren damit uneingeschränkt einschlägig.

Begünstigtes Vermögen

Poolvereinbarungen im Erbschaftsteuerrecht

Zum Thema

- > Erbschaftsteuer: Begünstigungen für Betriebsvermögen ab 2009
Haufe Index 2129351

Das Bayerische Landesamt für Steuern hat in einer Verfügung zu praxisrelevanten Fragen bei Poolvereinbarungen im Erbschaftsteuerrecht Stellung genommen (LfSt Bayern, Verfügung v. 11.8.2011, S 3812b.1.1 - 1 St 34, Haufe Index 2744391 .

Zum erbschaftsteuerlich begünstigten Vermögen gehören auch Anteile an Kapitalgesellschaften. Voraussetzung ist aber, dass eine Mindestbeteiligung von mehr als 25 % besteht. Dazu können mehrere Anteile zusammengerechnet werden, sofern diese durch eine sog. Poolvereinbarung verbunden sind (§ 13b Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 ErbStG). Nachdem die Finanzverwaltung bereits am 11.8.2010 zu praxisrelevanten Fragen Stellung genommen hat, werden nun exakt 1 Jahr später weitere aufgetretene Problemfelder erörtert.

Ist Schadensersatz bei Ausscheiden aus Pool erforderlich?

Führt das Ausscheiden eines Gesellschafters aus

dem Pool zu einer Verletzung der 25 %-Grenze, ist ein Verfügen auch bei den übrigen Poolmitgliedern schädlich.

Dennoch ist es nicht erforderlich, dass für diesen Fall eine vertragliche oder gesetzliche Schadensersatzregelung in die Poolvereinbarung aufgenommen wird.

Ist eine Aufhebung des Pools rückwirkend schädlich?

Wird eine Poolvereinbarung nach dem Besteuerungszeitpunkt aufgehoben, ist dies eine schädliche Verfügung. Dies hat aber nicht zur Folge, dass bis dahin gepoolte Anteile rückwirkend dem Verwaltungsvermögen zuzurechnen sind.

Ist ein Pool bei Anteilen im Gesamthandsvermögen und Sonderbetriebsvermögen möglich?

Eine Poolvereinbarung mit dem Ziel, dass die gepoolten Anteile eine Beteiligung von mehr als 25 % vermitteln, ist auch möglich, wenn Anteile teilweise im Gesamthandsvermögen einer Personengesellschaft und teilweise im Sonderbetriebsvermögen gehalten werden. Dies erfordert eine Poolvereinbarung zwischen der Personengesellschaft und dem Gesellschafter.

Beispiel: Die AB OHG hält in ihrem Betriebsvermögen Anteile an der A-GmbH mit einer Beteiligung von 24 %, der Gesellschafter A hält weitere Anteile mit einer Beteiligung von 11 %, die zu seinem Sonderbetriebsvermögen gehören.

Haben die AB OHG und der Gesellschafter A eine den gesetzlichen Voraussetzungen entsprechende Poolvereinbarung abgeschlossen, bilden die gepoolten Anteile an der A-GmbH eine Beteiligung

von 35 %. Die Anteile zählen nicht zum Verwaltungsvermögen.

Ab wann muss ein Pool bestehen?

In Bezug auf die Beteiligungsbedingung genügt es, wenn der Erwerber zeitgleich mit der Anteilsübertragung dem Pool beiträgt.

Wie muss die einheitliche Verfügung geregelt sein?

Werden in der Poolvereinbarung für die Poolmitglieder die gleichen Verfügungsregeln zu den gepoolten Anteilen festgelegt, genügt dies bereits für eine einheitliche Verfügung. Es muss niedergelegt sein, dass die Anteile nur an einen bestimmten Personenkreis übertragen werden dürfen oder eine Übertragung einen Mehrheitsbeschluss der Poolmitglieder bedarf.

Baudenkmäler

Keine erhöhte Absetzung bei fehlender Bescheinigung der Denkmalschutzbehörde

Aus Sicht des BFH sollen Finanzämter eine erhöhte Absetzung für Baudenkmäler zunächst im Schätzungswege berücksichtigen, wenn noch keine Bescheinigung der Denkmalschutzbehörde vorliegt. Das Bayerische Landesamt für Steuern stellt sich dieser Sichtweise energisch entgegen und veröffentlicht einen auf Bund-/Länder-Ebene abgestimmten Nichtanwendungserlass (LfSt Bayern, Verfügung v. 22.7.2011, S 2198 b.2.1 – 9/9 St 32, Haufe Index 2739172).

Zum Thema

- > Erhöhte Abschreibungen nach §§ 7h und 7i EStG
Haufe Index 7660

Eine erhöhte Absetzung für Baudenkmäler (§ 7i EStG) und Gebäude in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsgebieten (§ 7h EStG) setzt voraus, dass eine entsprechende behördliche Bescheinigung vorgelegt wird.

Der BFH hatte mit Beschluss v. 20.7.2010 (Az. X B 70/10, Haufe Index 2384347) entschieden, dass das Finanzamt eine erhöhte Absetzung für Baudenkmäler zunächst im Wege einer Schätzung berücksichtigen soll, sofern (noch) keine Bescheinigung der Denkmalschutzbehörde vorliegt. Im Entscheidungsfall hatte das Finanzamt die Vergünstigung komplett abgelehnt, weshalb der BFH eine Aussetzung der Vollziehung zuließ. Das Gericht begründete dies damit, dass Besteuerungsgrundlagen nicht nur der Höhe, sondern auch dem Grunde nach geschätzt werden können.

Das Bayerische Landesamt für Steuern (LfSt) reagiert mit Verfügung v. 22.7.2011 auf dieser Rechtsprechung und weist darauf hin, dass nach einem Beschluss auf Bund-/Länder-Ebene der BFH-Beschluss nicht über den entschiedenen Einzelfall hinaus angewendet werden soll, da die Bescheinigung als materiell-rechtliche Tatbestandsvoraus-

setzung für die Inanspruchnahme der Steuervergünstigung zu werten ist. Bis zur Vorlage der Bescheinigung ist ein Anspruch auf die Steuervergünstigung noch nicht entstanden (§ 38 AO); eine Berücksichtigung der Steuervergünstigung scheidet daher auch bei einer Schätzung der Besteuerungsgrundlagen aus. Ohne Bescheinigung darf eine erhöhte Absetzung nach §§ 7h, 7i EStG deshalb nicht gewährt werden – weder vorläufig, noch im Schätzungswege. Ebenso wenig können die erhöhten Absetzungen im Lohnsteuerermäßigungsverfahren bzw. bei der Festsetzung von Vorauszahlungen berücksichtigt werden. Die Finanzämter sollen die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten in diesem Fall in die reguläre AfA-Bemessungsgrundlage einbeziehen.

Hinweis: Das LfSt weist darauf hin, dass auch vorläufige Bescheinigungen nicht für den Abzug der erhöhten Abschreibung genügen. Vorläufige Bescheinigungen des Freistaates Sachsen, für die bisher eine Billigkeitsregelung galt, sollen ebenfalls nicht mehr anerkannt werden, sofern sie nach dem 31.12.2008 ausgestellt wurden.

Investitionsabzugsbetrag

Erstmalige Geltendmachung im Einspruchsverfahren

Zum Thema

- > Investitionsabzugsbetrag
Haufe Index 1811329

Nach einer aktuellen Entscheidung des BFH ist für die Gewährung des Investitionsabzugsbetrags das Nachweiserfordernis des § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 EStG 2002 n.F. in zeitlicher Hinsicht nicht an den Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung gebunden. Bereits eingereichte Unterlagen können noch im Einspruchs- bzw. Klageverfahren vervollständigt werden (BFH, Urteil v. 8.6.2011, I R 90/10, Haufe Index 2728160).

Der Investitionsabzugsbetrag ist u. a. davon abhängig, dass der Steuerpflichtige das begünstigte Wirtschaftsgut in den beim Finanzamt einzureichenden Unterlagen seiner Funktion nach benennt und die Höhe der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten angibt (§ 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 EStG). In der Literatur wird die Ansicht vertreten, „man müsse in der Praxis wohl damit rechnen, dass der Investitionsabzugsbetrag nur gewährt wird, wenn der Steuerpflichtige schon unmittelbar bei Einreichen der Steuererklärung in einer Anlage zum Jahresabschluss Angaben zu Funktion und Kosten des Wirtschaftsguts macht“ (so Kühnen, EFG 2009 S. 1009).

Beispiel: Der bilanzierende Einzelgewerbetreibende A hat seinen Jahresabschluss 2010 im Juli 2011 dem Finanzamt eingereicht, aber keinen Investitionsabzugsbetrag geltend gemacht. Im Einspruchsverfahren gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 teilt A dem Finanzamt im September 2011 mit, dass er für die beabsichtigte Anschaffung eines Lkw nachträglich einen Investitionsabzugsbetrag von 40 % von 100.000 EUR = 40.000 EUR geltend mache. Er habe den Investitionsabzugsbetrag bei seiner Steuererklärung 2010 versehentlich nicht geltend gemacht. Bis zum Zeitpunkt der Geltendmachung des Investitionsabzugsbetrags wurde der Lkw noch nicht angeschafft.

Verwaltungsseitig wird die nachträgliche Geltendmachung des Investitionsabzugsbetrags im Einspruchsverfahren oder einer Betriebsprüfung prinzipiell nicht in Frage gestellt (BMF, Schreiben v. 8.5.2009,

IV C 6 - S 2139-b/07/10002, Rn. 24, 25, Haufe Index 2169119). Es werden jedoch in diesem Fall an die erforderliche Konkretisierung der Investitionsabsicht erhöhte Anforderungen gestellt. Der Steuerpflichtige hat anhand geeigneter Unterlagen oder Erläuterungen, z. B. angeforderte Prospekte, glaubhaft zu machen, dass in dem Jahr, in dem ein Investitionsabzugsbetrag nachträglich berücksichtigt werden soll, eine Investitionsabsicht bestanden hat. Die Behauptung, der Abzug sei „versehentlich“ unterblieben, reicht nach Meinung der Finanzverwaltung nicht aus. Danach könnte der Investitionsabzugsbetrag hier nicht mehr berücksichtigt werden.

Empfehlung: Der BFH sieht die Sache in einer aktuellen Entscheidung erfreulicherweise anders (BFH, Urteil v. 8.6.2011, I R 90/10, Haufe Index 2728160). Danach kann ein Investitionsabzugsbetrag noch im Einspruchsverfahren gegen einen Schätzungsbescheid, in dem der Steuerpflichtige seine Steuererklärung vorlegt, geltend gemacht werden. Ebenfalls kann nach Meinung des BFH nicht von Bedeutung sein, ob im Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung die Investition schon vorgenommen wurde. Nach alledem kann der Investitionsabzugsbetrag auch noch im Einspruchsverfahren gegen den Einkommensteuerbescheid, in dem der Investitionsabzugsbetrag nicht berücksichtigt wurde, oder auch noch im finanzgerichtlichen Verfahren erstmals geltend gemacht werden. Etwas anderes gilt, wenn die Investitionsfrist abgelaufen ist und tatsächlich keine Investition getätigt wurde.

Impressum

Haufe-Lexware GmbH & Co. KG, Munzinger Straße 9, D-79111 Freiburg; Kommanditgesellschaft, Sitz Freiburg, Registergericht Freiburg, HRA 4408; Komplementäre: Haufe-Lexware Verwaltungs GmbH, Sitz Freiburg, Registergericht Freiburg HRB 5557; Martin Laqua
Geschäftsführung: Isabel Blank, Jörg Frey, Birte Hackenjos, Matthias Mühe, Markus Reithwiesner, Joachim Rotzinger, Dr. Carsten Thies
Beiratsvorsitzende: Andrea Haufe; Steuernummer: 06392/11008; **USt-Id.Nr.:** DE812398835
Redaktion: Dipl.-Finanzwirtin (FH) Anke Dittrich (v.i.S.d.P.), Silvia Meier (Assistenz), alle Freiburg i. Br.; E-Mail: steuer-office@haufe.de; Internet: www.haufe.de/steuern; Telefon 0761/898-0

Die Steuer News erscheinen monatlich als Informationsdienst im Rahmen des Abonnements des Haufe Steuer Office, des Haufe Steuer Office für Betriebe, der Haufe Steuer Office Kanzlei-Edition, des Haufe Steuer Office Premium, des Haufe Steuer Office Gold und der Lexware neue steuerkanzlei.

Die Steuer News und alle darin enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung, die nicht ausdrücklich vom Urheberrechtsschutz zugelassen ist, bedarf der vorherigen Zustimmung des Verlags. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Bearbeitungen, Mikroverfilmungen und für die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronische Systeme.

Service-Team Steuern: 01 80/5 55 57 03 (0,14 Euro/Min. a.d.t. Festnetz, max. 0,42 Euro/Min. mobil. Ein Service von dtms.)