

## Strategien zum Jahreswechsel 2009/2010

Silvester naht und mit dem Zünden der Raketen kommt erneut eine Flut von gesetzlichen Änderungen auf die Bürger zu, die bereits aktuell oder erst ab 2010 ihre volle Wirkung zeigen. Anders als im Vorjahr sind es nicht die großen Reformen, wie z. B. die Reform der Erbschaftsteuer oder die Einführung der Abgeltungsteuer, sondern neben dem Bürgerentlastungs- und dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz eine Vielzahl von punktuellen Neuregelungen - sowohl für die betriebliche Gewinnermittlung als auch die privaten Überschusseinkünfte.

Ein Auslöser hierfür ist das Jahressteuergesetz 2009 mit einem ganzen Bündel von Anpassungen. Hinzu kommen die von der Bundesregierung im Koalitionsvertrag beschlossenen Steueränderungen. Die sind zwar noch nicht in Kraft getreten, dennoch empfiehlt es sich, die Neuregelungen frühzeitig zu beachten. Die wenigen verbleibenden Wochen des Jahres 2009 sollten daher dazu genutzt werden, noch rechtzeitig Steuerminderungspotenzial zu sichten und sich auf die gesetzlichen Änderungen einzustellen. Die nachfolgenden Tipps und Gestaltungsüberlegungen sollen hierzu Anregungen für die Praxis geben.

Einige Gesetze sind bereits rückwirkend ab dem 1.1. oder im Lauf des Jahres 2009 in Kraft getreten, andere wiederum betreffen erst das Jahr 2010. Für die Jahresendstrategie ist beides wichtig. Denn bereits in Kraft getretene Maßnahmen müssen beachtet werden und kommende Neuregelungen sollten Anlass für frühzeitige Anpassungen sein. Eine Übersicht über die Gesetze, die entweder bereits für das Jahr 2009 Wirkung entfalten oder die ab 2010 zu beachten sind, enthält Tz. 4 am Ende des Beitrags.

### 1 Aktuelle Maßnahmen im betrieblichen Bereich

#### 1.1 Betrieblicher Anpassungsbedarf an BilMoG

Das neue Bilanzrecht gilt grundsätzlich erstmals für 2010 beginnende Wirtschaftsjahre, was aber zumindest Anpassungsbedarf oder Vorarbeit für den Jahresabschluss 2009 bedeutet. Die Änderungen bei den Schwellenwerten und der umgekehrten Maßgeblichkeit gelten bereits ab 2008 sowie auf Antrag in vollem Umfang ab 2009.

##### 1.1.1 Neue Größenklassen

Die für den Umfang der Informationspflichten einer Kapitalgesellschaft entscheidenden Größenklassen werden angehoben, indem die Schwellenwerte für Bilanzsumme und Umsatzerlöse in § 267 HGB um 20 % erhöht werden. So kommen mehr Unternehmen als bisher in den Genuss von Erleichterungen für kleine und mittelgroße Kapitalgesellschaften. Die mit den erhöhten Schwellenwerten wirksam werdenden Folgen für die Einstufung als kleine, mittelgroße oder große Kapitalgesellschaft oder für die Befreiung von der Aufstellung eines Konzernabschlusses können bei kalenderjahrgleichem Geschäftsjahr erstmals für einen Abschluss zum 31.12.2008 in Anspruch genommen werden. Für die Beurteilung, ob Ende 2009 die Schwellenwerte an 2 aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen über- oder unterschritten sind, gelten die zum 31.12.2007 und 2008 erhöhten Schwellenwerte.

##### **Kleine Kapitalgesellschaft**

4,840 (bisher 4,015) Mio. EUR Bilanzsumme

9,680 (bisher 8,030) Mio. EUR Umsatzerlöse

50 Arbeitnehmer im Jahresdurchschnitt

Durch die Rückstufung entfällt die Prüfungspflicht durch einen Abschlussprüfer und es gibt Erleichterungen im elektronischen Bundesanzeiger. Hier sind nur Bilanz und Anhang, nicht hingegen die Gewinn- und Verlustrechnung offenzulegen. Zudem entfällt die Ermittlung der latenten Steuern.

### **Mittelgroße Kapitalgesellschaft**

19,250 (bisher 16,060) Mio. EUR Bilanzsumme

38,500 (bisher 32,120) Mio. EUR Umsatzerlöse

250 Arbeitnehmer im Jahresdurchschnitt

Sie können Bilanzpositionen zusammenfassen.

Eine **große Kapitalgesellschaft** überschreitet mindestens 2 der für mittelgroße Kapitalgesellschaften geltenden Merkmale.

Von den 3 Kriterien Bilanzsumme, Umsatzerlöse und Arbeitnehmer im Jahresdurchschnitt muss eine Kapitalgesellschaft mindestens 2 erfüllen, um entsprechend klassifiziert zu werden. Um in die niedrigere Klasse eingestuft zu werden, bietet es sich an, 2 der 3 Grenzwerte wenn möglich noch im Jahresabschluss 2008 zu unterschreiten, um dann für 2009 bereits die höheren Werte nutzen zu können. Sofern das nicht mehr möglich ist, können bilanzpolitische Maßnahmen für das laufende Wirtschaftsjahr vorgenommen werden. Dann gelten die Erleichterungen für den Jahresabschluss 2010.

#### **Hinweis**

Für kleine und mittelgroße Unternehmen hatte der elektronische Bundesanzeiger das Publikationsentgelt für Abschlussunterlagen zum 1.10.2009 von 35 EUR auf 30 EUR (kleine) und von 55 EUR auf 48 EUR (mittelgroße) gesenkt, die im XML/XBRL-Format angeliefert werden. Die Formulare zur Übermittlung von Jahresabschlüssen oder anderer Aufträge an den elektronischen Bundesanzeiger oder das Unternehmensregister sind zudem seit dem 26.10.2009 übersichtlicher gestaltet und leichter zu bedienen.

## **1.1.2 Wegfall der Buchführungspflicht**

Einzelkaufleute werden gem. § 241a HGB von Buchführungs- und Bilanzierungspflichten nach den handelsrechtlichen Vorschriften befreit, wenn sie in 2 aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren höchstens 50.000 EUR Gewinn und 500.000 EUR Umsatz aufweisen. Bei Neugründungen gilt das schon bei Unterschreitung am ersten Abschlussstichtag. Dies führt zur Annäherung an die Schwellenwerte des § 141 AO und gilt für ab dem 1.1.2008 beginnende Geschäftsjahre. Für die Prüfung der Umsatz- und Gewinn Grenzen reicht es aus, wenn aus der Einnahmen-Überschuss-Rechnung eine Überleitung auf den handelsrechtlichen Umsatz und Gewinn vorgenommen wird. Personenhandelsgesellschaften unterliegen unabhängig von ihrer Größe weiterhin den allgemeinen Rechnungslegungsvorschriften des HGB.

Für kleine Kaufleute kommt somit nunmehr eine Einnahmen-Überschuss-Rechnung in Betracht. Durch die simple Erfassung von Einnahmen und Ausgaben entsprechend ihrem Zu- bzw. Abfluss kommt zu einer Kostenentlastung und Arbeitserleichterung. Um diese Erleichterung frühzeitig in Anspruch nehmen zu können, sind bilanzpolitische Maßnahmen in Grenzbereichen sinnvoll. Die können dann z. B. so ausgelegt werden, dass Gewinne oder Umsätze auf 2009 und 2010 gleichmäßig verteilt werden, sodass es ab dem Folgejahr zu einer Befreiung von der Bilanzierung kommen kann.

**Praxis-Tipp**

Das steuerliche Wahlrecht zugunsten einer Einnahmen-Überschuss-Rechnung kann auch noch nach Ablauf des Wirtschaftsjahrs ausgeübt werden, selbst wenn der Unternehmer zu Beginn des Jahrs eine Eröffnungsbilanz aufgestellt und eine laufende Buchführung eingerichtet hat. Das Wahlrecht erlischt erst dann, wenn eine Bilanz aufgestellt worden ist.

Einzelkaufleute sollten jedoch beachten, dass die Handelsbilanz einen deutlich höheren Informationsgehalt bietet und in der Praxis eine sachdienliche betriebswirtschaftliche Grundlage für die Unternehmensplanung und die Kreditvergabe durch die Gläubigerbanken darstellt. Daher müsste zumindest eine gesonderte Vermögensaufstellung angefertigt werden, was erneut mit Zusatzaufwand verbunden ist. Wird dennoch auf die Einnahmen-Überschuss-Rechnung gewechselt, muss auf den Übergangszeitpunkt eine besondere Gewinnermittlung vorgenommen werden, um die Doppel- oder Nichterfassung von Erträgen und Kosten zu korrigieren.

### 1.1.3 Abschaffung der umgekehrten Maßgeblichkeit

Unternehmer müssen steuerliche Wahlrechte in der Steuer- und in der Handelsbilanz 2009 nicht mehr übereinstimmend ausüben, da die umgekehrte Maßgeblichkeit abgeschafft worden ist. Nunmehr ist zum Schluss des Wirtschaftsjahrs das Betriebsvermögen anzusetzen, das nach den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung auszuweisen ist. Eine Ausnahme hiervon gilt, wenn im Rahmen der Ausübung eines steuerlichen Wahlrechts ein anderer Ansatz gewählt wird (§ 5 Abs. 1 Satz 1 EStG).

**Faustregel:** Die handelsrechtlichen Bilanzierungen sind dem Grunde und der Höhe nach für die Steuerbilanz maßgebend, sofern das Steuerrecht diese Maßgeblichkeit nicht durch abweichende Bilanzierungsregeln wie z. B. Drohverlustrückstellung oder Teilwert-AfA nur bei dauernder Wertminderung durchbricht. Nimmt der Kaufmann ein HGB-Aktivierungswahlrecht in Anspruch, besteht in der Steuerbilanz ein Aktivierungsgebot und Passivierungswahlrechte laut HGB führen steuerlich zum Passivierungsverbot.

Voraussetzung für die mögliche unterschiedliche Ausübung des Wahlrechts ist die Aufnahme des Wirtschaftsguts in ein besonderes, fortlaufend geführtes Verzeichnis mit Erwerbsdatum, Höhe der Anschaffungs- oder Herstellungskosten, Steuervorschrift und vorgenommener AfA. Die geforderten Angaben können sich auch aus dem Anlagenspiegel ergeben, der evtl. um die bislang fehlenden Angaben erweitert wird. Dies hat folgende Konsequenzen:

Wurde in der Vergangenheit in der Handelsbilanz ein niedriger Wert zur Übereinstimmung mit der Steuerbilanz angesetzt, kann dieser durch Zuschreibung auf den höheren Wert laut HGB angepasst werden.

Erläuterung der Differenz im besonderen laufenden Verzeichnis, die sich aus der Zuschreibung zwischen Handels- und Steuerbilanz ergibt.

Ein handelsrechtlich gebildeter Sonderposten mit Rücklageanteil kann aufgelöst und der Gewinnrücklage zugeführt werden. Das hat den Vorteil, dass sich die für die Zins-schranke relevante Eigenkapitalquote erhöht.

Steuervergünstigungen sind ausschließlich in der Steuerbilanz oder in den steuerlichen Überleitungsrechnungen zu berücksichtigen und ihr Ansatz ist in der Handelsbilanz nicht mehr gestattet. Das gilt z. B. für die Rücklage nach 6b oder für Ersatzbeschaffung sowie für steuerliche Sonderabschreibungen.

### 1.1.4 Anpassung an neue Bilanzregeln

Die wesentlichen Neuregelungen sind erstmals für nach dem 31.12.2009 beginnende Geschäftsjahre anzuwenden, d. h. grundsätzlich erstmalig im Abschluss 2010. Sie können **freiwillig** bereits auf Abschlüsse für nach dem 31.12.2008 beginnende Geschäftsjahre angewandt werden, jedoch nur in ihrer **Gesamtheit**. Die Anpassung der Rechnungslegung an die Änderungen stellt

enorme Anforderungen an die Unternehmen. Sie müssen sich neben dem Jahresabschluss 2009 auch mit der Umstellung beschäftigen, um alle Anforderungen rechtzeitig zu erfüllen. So können z. B. selbst geschaffene immaterielle Anlagegüter anders als derzeit aktiviert werden. Um diese Option nutzen zu können, ist jedoch eine entsprechend ausgestaltete Kostenrechnung notwendig. Denn Voraussetzung für die Aktivierung von selbst geschaffenen immateriellem Vermögen ist, dass dieses auch identifiziert und bewertet werden kann.

**Wichtig**

Die Änderungen wirken sich zwar grundsätzlich nicht unmittelbar steuerlich aus; es kommt aber zu einer zunehmenden Abweichung der Handels- von der Steuerbilanz. Steuerlich bleiben die Aufwendungen aber nach wie vor abzugsfähig.

Die ab 2010 greifenden Maßnahmen sollten im Rahmen der Abschlussarbeiten 2009 bereits fiktiv durchgespielt werden, um die kommenden Auswirkungen abschätzen zu können. Gleiches gilt für die Änderung bei Rückstellungen, wonach Passivposten für künftige Verpflichtungen realistischer bewertet werden müssen. Hierzu werden künftige Lohn-, Preis- und Personalentwicklungen stärker als bisher berücksichtigt. Zudem sind sie künftig abzuzinsen, die Bewertung wird also dynamisiert. Dies führt in der Praxis zu einem deutlich höheren Aufwand für den realitätsnahen Ansatz von Passivposten, auch bei Pensionsrückstellungen. Die steuerlichen Vorschriften zu Pensionsrückstellungen bleiben unverändert, indem die Bewertung über § 6 Abs. 1 Nr. 3a und § 6a EStG gesondert geregelt wird.

**Praxis-Tipp**

Nach § 248 Abs. 2 Satz 1 HGB besteht ein Wahlrecht, Entwicklungskosten in der Handelsbilanz als Aktivposten auszuweisen. Damit lässt sich eine Kapitalstärkung in der Handelsbilanz darstellen und steuerlich liegen weiterhin sofort abzugsfähige Betriebsausgaben vor.

Der Unternehmer sollte sich darauf einstellen, dass der nachfolgende Jahresabschluss vermutlich anders aussehen wird und zumindest kritische Punkte bereits fürs laufende Geschäftsjahr analysiert werden sollten. So ist z. B. zu prüfen, ob Kostenrechnung und Controlling an den geänderten Herstellungskostenbegriff und die Änderungen für selbst geschaffene immaterielle Wirtschaftsgüter angepasst werden müssen. Da zahlreiche Neuregelungen umfassende Dokumentationen voraussetzen, sollten die notwendigen Vorarbeiten bereits vor Neujahr 2010 beginnen.

## 1.2 Weitere wichtige Änderungen im betrieblichen Bereich

### 1.2.1 Umsatzsteuer

Bereits mit dem JStG 2009 wurden nationale Vorschriften an die Mehrwertsteuer-Richtlinie angepasst, die ab 2010 Gültigkeit im Gemeinschaftsgebiet haben:

Das Vorsteuer-Vergütungsverfahren wird von Papier auf EDV umgestellt.

Der Ort bei grenzüberschreitenden Lieferungen und sonstigen Dienstleistungen verschiebt sich in einigen Fällen.

Es kommt zur Ausweitung der Umkehr der Steuerschuldnerschaft (Reverse-Charge-Verfahren) in der EU.

Die ZM umfasst weitere sonstige Leistungen.

Das **Vorsteuer-Vergütungsverfahren** wird vom bisherigen Papierverfahren auf ein elektronisches Verfahren umgestellt. Dadurch sind die Vergütungsanträge nicht mehr in den anderen EU-Mitgliedstaat, sondern an das elektronische Portal bei BZSt zu senden. Dabei entfällt die Vorlage von Originalrechnungen oder Einfuhrdokumenten, bei einem Betrag von 1.000 EUR (Kraftstoffe 250 EUR) ist eine elektronische Rechnungs-

kopie nötig. Die Mindestbeträge für einen Antrag werden von 25 auf 50 EUR für den Jahresantrag und für den Quartalantrag von 200 EUR auf 400 EUR erhöht. Der Vergütungsantrag muss erst bis zum 30.9. (bislang: 30.6.) des Folgejahrs gestellt werden und bei überlanger Bearbeitungsdauer von grundsätzlich 4 Monaten wird der Vergütungsbetrag verzinst. Der Antrag wird über das BZSt an den Vergütungsmittgliedstaat weitergeleitet. Da hiermit auch bestätigt wird, dass der Antragsteller Unternehmer ist und die USt-ID gültig ist, entfällt die vom Betriebsstätten-Finanzamt ausgestellte Unternehmerbescheinigung. Bei Vergütungsanträgen in Drittstaaten ändert sich hingegen mit Ausnahme der ansteigenden Mindestbeträge von 400 EUR bzw. 1.000 EUR nichts, sodass es hier bei der Zusendung in Papierform bleibt.

**Dienstleistungen** an andere Unternehmer (Business to Business, B2B) werden grundsätzlich am Sitzort des Leistungsempfängers bewirkt, sofern dieser Unternehmer oder eine juristische Person mit USt-ID ist. Bei Leistungen an eine Betriebsstätte des Unternehmers ist dieser Belegenheitsort maßgebend, unabhängig von der Adresse des Leistungsempfängers. Damit entfällt bei nach dem 31.12.2009 ausgeführten Umsätzen die bisherige Regelung, wonach die Verwendung einer USt-ID zu einer Ortsverlagerung führt. Bei Dienstleistungen an Nichtunternehmer (Business to Consumer, B2C) verbleibt es hingegen beim Ort des leistenden Unternehmers.

Geändert wurde zudem der Ort bei bestimmten Leistungen an außerhalb der EU ansässige Nichtunternehmer, hier liegt der Leistungsort für Umsätze an Endabnehmer im Verbrauchsland. Das gilt z. B. für Vermittlungsleistungen, Dienstleistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück, Beförderungsleistungen, kulturelle, künstlerische, wissenschaftliche, unterrichtende, sportliche, unterhaltende oder ähnliche Leistungen sowie auf elektronischem Weg erbrachte Leistungen und Dienstleistungen.

#### **Wichtig**

Inneregemeinschaftliche Dienstleistungen sind auch in den Umsatzsteuervoranmeldungen und in der Jahreserklärung gesondert anzumelden. Organisatorisch sind diese Änderungen bereits vor dem Jahreswechsel vorzubereiten, in der Buchhaltung und bei der Sensibilisierung der Mitarbeiter in Bezug auf die Neuregelungen. Insbesondere müssen Verträge über Dauerleistungen entsprechend angepasst werden, da es zu einem Wechsel von Steuerpflicht und -freiheit kommen kann - sowohl für selbst ausgeführte als auch für erhaltene sonstige Leistungen. Hinzu kommt die kritische Prüfung von Eingangs- und Ausgangsrechnungen, vor allem unmittelbar ab dem Jahreswechsel. Da die Bestimmung des Leistungsorts davon abhängt, ob der Leistungsempfänger Unternehmer ist oder nicht, kommt der Sicherstellung des Unternehmernachweises erhöhte Bedeutung zu.

Die Regelungen zum **Ort der Lieferungen** von Gegenständen während der **Beförderung** innerhalb des Gemeinschaftsgebiets an Bord eines Schiffs, in einem Flugzeug oder in der Eisenbahn werden nach § 3e UStG um die Abgabe von Speisen und Getränken zum Verzehr an Ort und Stelle in diesen Beförderungsmitteln erweitert. In diesen Fällen erfolgt die Umsatzbesteuerung am Abgangsort des Beförderungsmittels. Damit entfällt die bisherige Regelung, wonach sich der Leistungsort nach dem Ort bestimmt, an dem sich der Sitz oder die Betriebsstätte des leistenden Unternehmers befindet.

Ab 2010 umfasst die vierteljährlich abzugebende **Zusammenfassende Meldung** (ZM) auch steuerpflichtige sonstige Leistungen, die an in anderen Mitgliedstaaten ansässige Leistungsempfänger erbracht werden (§ 18a Abs. 4 Nr. 3 UStG). Das betrifft Fälle, für die der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer in seinem EU-Ansässigkeitsstaat schuldet. Dafür ist die USt-ID des ausländischen Auftraggebers anzugeben. Die Entscheidung, ob es sich um eine sonstige Leistung oder um eine Lieferung handelt, richtet sich nach dem Recht dieses anderen EU-Staats. Weitere Informationen zur Thematik gibt es auf der Internetseite des BZSt unter

[www.bzst.bund.de/003\\_menuue\\_links/005\\_zm/520\\_Neuerungen\\_2010/index.html](http://www.bzst.bund.de/003_menuue_links/005_zm/520_Neuerungen_2010/index.html)

**Wichtig**

Um die erweiterten Angaben in der ZM gewährleisten zu können, sollte die Buchführung entsprechend angepasst werden. Wer die ZM nicht, falsch, unvollständig oder nicht rechtzeitig abgibt, begeht eine Ordnungswidrigkeit nach § 26a Abs. 1 Nr. 5 UStG, die mit einer Geldbuße bis zu 5.000 EUR geahndet werden kann. Zusätzlich wird ein Verspätungszuschlag bei nicht rechtzeitiger Abgabe der ZM erhoben (§ 18a Abs. 8 UStG).

Ab dem 1.1.2010 soll der Tarif für Beherbergungsleistungen im Hotel- und Gaststättengewerbe von 19 auf 7 % sinken. Der **ermäßigte Steuersatz** betrifft Zimmer in Hotels und anderen gewerbsmäßigen Unterkünften. Hier ist eine Anpassung der Buchhaltung rechtzeitig vorzunehmen, sodass die Rechnungserstellung um den Jahreswechsel herum und in der Silvesternacht korrekt ablaufen kann.

**Praxis-Tipp**

Zu den Umstellungen empfiehlt sich die Lektüre des BMF-Schreibens vom 11.8.2006 zur Umsatzsteuersatzerhöhung 2007. Dort wird auf die Besteuerung der Umsätze im Gastgewerbe beim Übergang eingegangen.

## 1.2.2 Erbschaftsteuer

Der Koalitionsvertrag sieht Verbesserungen bei der Unternehmensnachfolge zu einigen Vorschriften vor, die durch die Erbschaftsteuerreform für unentgeltliche Zuwendungen ab dem 1.1.2009 eingeführt worden waren. Diese sollten bei der Nachfolgeplanung beachtet werden:

Die beiden Zeiträume für die "Wohlverhaltensregeln" (Fortführungszeitraum, Lohnsumme am Ende des gesamten Zeitraums, Überentnahme) von 7 oder 10 Jahren nach § 13a ErbStG sollen verkürzt werden.

Die erforderlichen Lohnsummen 650 bzw. 1.000 % werden absenkt.

Sofern die Firma an Geschwister oder Geschwisterkinder in der Steuerklasse II gehen soll, kommt ein nach unten korrigierter Steuertarif von 15 bis 43 % statt der bisherigen 30 bis 50 % in Betracht.

## 1.2.3 Mantelkaufregelung

Für Unternehmer geht der Verlustvortrag der übernommenen Firma nicht mehr so leicht unter. Hierzu sind von der Bundesregierung Maßnahmen vorgesehen, die bei angedachten Übernahmen zu beachten sind:

1. Die Entschärfung über die **Sanierungsklausel** in § 8c Abs. 1a KStG wird über 2009 hinaus zeitlich unbeschränkt fortgeführt. Hiernach ist der Untergang von Verlustvorträgen bei einem Besitzerwechsel auf sanierungswillige Investoren ausgeschlossen, wenn der Erwerber eine Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung verhindern oder beseitigen will und die wesentlichen Betriebsstrukturen erhält.
2. Der Abzug von Verlusten bei Umstrukturierungen innerhalb verbundener Unternehmen (**Konzernklausel**) wird wieder erlaubt.
3. Der Übergang der Verluste in Höhe der **stillen Reserven** wird zugelassen. Diese Regelung gibt es über das Wagniskapitalbeteiligungsgesetz bereits in § 8c Abs. 2 KStG.

## 1.2.4 Zinsschranke

Die durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 eingeführte Zinsschranke gem. §§ 4h EStG, 8a KStG bekommt dauerhaft eine von 1 auf 3 Mio. EUR angehobene Freigrenze, sodass viele mittelständische Unternehmen nicht vom Ausschluss des Betriebsausgabenabzugs betroffen sind.

Zudem wird rückwirkend ab dem Jahr 2007 für einen Zeitraum von jeweils 5 Jahren ein Vortrag des EBITDA (Ertrag vor Zinsen, Steuern, AfA auf Sachanlagen und immaterielle Vermögensgegenstände) eingeführt, um den Zinsabzug für die Unternehmen auch bei Konjunkturschwankungen zu verstetigen. Darüber hinaus wird die sog. Escape-Klausel überarbeitet und besser anwendbar gemacht. Sie greift derzeit, wenn der Betrieb zu einem Konzern gehört und seine Eigenkapitalquote zumindest gleich hoch ist wie die des Konzerns. Ein Unterschreiten der Eigenkapitalquote des Konzerns bis zu 1 % ist unschädlich.

## 1.2.5 Grenzüberschreitende Geschäftsbeziehungen

Unterhalten Unternehmer Geschäftsbeziehungen zu Ländern, die keinen Auskunfts austausch nach den Standards der OECD ermöglichen, können ihnen ab 2010 besondere Mitwirkungs- und Nachweispflichten auferlegt werden (§ 51 Abs. 1 Nr. 1f EStG). Zudem können bestimmte steuerliche Regelungen ganz oder zum Teil nicht anzuwenden sein oder von der Erfüllung erhöhter Nachweispflichten abhängig gemacht werden. Das gilt z. B. für den Abzug von Betriebsausgaben, die Entlastung von Kapitalertrag- oder Abzugsteuer, die Nichtanwendung des Teileinkünfteverfahrens sowie die Steuerbefreiung nach § 8b Abs. 1 KStG sowie nach einem DBA.

Bestehen objektiv erkennbare Anhaltspunkte für die Annahme, dass Geschäftsbeziehungen zu Finanzinstituten in einem betroffenen Staat oder Gebiet bestehen, sind nach Aufforderung durch die Finanzbehörde die Richtigkeit und Vollständigkeit der Angaben an Eides statt zu versichern. Wird die Abgabe der eidesstattlichen Versicherung verweigert, kommt eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen in Betracht.

### **Wichtig**

Zu den besonderen Nachweispflichten gehören Art und Umfang der Geschäftsbeziehungen, Verträge und Vereinbarungen, genutzte Wirtschaftsgüter inkl. immaterielle Nutzungsrechte oder Patente, die gewählten Geschäftsstrategien und ausgeübten Funktionen sowie die bedeutsamen Markt- und Wettbewerbsverhältnisse. Diese besonderen Aufzeichnungen sind nicht zu führen, wenn die gezahlten Entgelte über eine Bagatellregelung die Summe von 10.000 EUR je Person und Wirtschaftsjahr nicht überschreiten.

Auf die sog. schwarze Liste kommen Länder und Regionen auf Beschluss der Bundesregierung mit Zustimmung des Bundesrates. Der betreffende Staat wird durch ein BMF-Schreiben im BStBl bekannt gegeben. Da alle in den Fokus geratenen Steueroasen Öffnungstendenzen bereits durch DBA umgesetzt oder diese zumindest angekündigt haben, stuft die OECD aktuell kein Land als unkooperativ ein. Insoweit ist derzeit nicht erkennbar, dass die Bundesregierung einen Staat auf die schwarze Liste setzen kann.

## 1.2.6 Sinkende Investitionszulage

Die wirtschaftliche Förderung von Investitionen in den neuen Bundesländern und Berlin vermindert sich für nach 2009 abgeschlossene Investitionen, entstandene Teilerstellungskosten und Teillieferungen. Durch eine degressive Ausgestaltung werden die Fördersätze zwischen 2010 und 2013 abgeschmolzen und entfällt für ab dem 1.1.2014 abgeschlossene Investitionen. Der Kreis der begünstigten Unternehmen sowie die förderfähigen Investitionen ändern sich gegenüber den bisher bestehenden Regelungen hingegen nicht.

Unternehmensart	Groß	Mittel
bis 31.12.2009	12,5 %	25 %
1.1. - 31.12.2010	10,0 %	20 %
1.1. - 31.12.2011	7,5 %	15 %
1.1. - 31.12.2012	5,0 %	10 %
1.1. - 31.12.2013	2,5 %	5 %

Insoweit kann es sich anbieten, geplante Investitionen vorzuziehen, um noch die verbesserte Förderung zu erhalten. Die höchsten Fördersätze gibt es für vor 2010 abgeschlossene Investitionen, entstandene Teilerstellungskosten und -lieferungen.

### 1.2.7 Ansatz der Krankenkassenbeiträge

Für Selbstständige kommt es ab dem Jahreswechsel zu einem deutlich verbesserten Abzug der privaten und gesetzlichen Krankenkassen- und Pflegeversicherungsbeiträge. Absetzbar als Sonderausgaben sind alle Prämien, soweit damit eine Absicherung auf Basis der gesetzlichen Kranken- und der sozialen Pflege-Pflichtversicherung erreicht wird. Das gilt nicht nur für die eigenen Beiträge, sondern auch für Zahlungen, die auf den Ehe- oder eingetragenen Lebenspartner sowie den Nachwuchs mit Anspruch auf Kindergeld entfallen. Hinzu kommen die Beiträge für die Kranken- und Pflegeversicherung des geschiedenen oder dauernd getrennt lebenden Ehegatten im Rahmen des Realsplittings, die zusätzlich zu den bisherigen Höchstbeträgen nach §§ 10, 33a Abs. 1 EStG geltend gemacht werden können.

Bei privaten Krankenversicherungsbeiträgen sind mindestens 80 % der tatsächlich gezahlten privaten Krankenversicherungsbeiträge begünstigt und somit als Sonderausgabe abzugsfähig. Da dem Finanzamt für die Ermittlung der Einkommensteuervorauszahlungen 2010 noch keine Angaben zur Höhe der Beiträge vorliegen, werden 80 % der privaten Krankenversicherungsbeiträge angesetzt, die bei der letzten Veranlagung berücksichtigt wurden (§ 52 Abs. 50e EStG). Sofern Unternehmer einen höheren Abzug geltend machen wollen, sollten sie eine entsprechende Bescheinigung der Kasse über die Verwendung der Prämien vorlegen.

### 1.2.8 Tarif

Zudem ändert sich für Unternehmer zum Jahreswechsel der Einkommensteuertarif. Der Grundfreibetrag erhöht um weitere 170 auf dann 8.004 EUR und die Kurve der Steuertabelle wird abgeflacht, indem die übrigen Tarifeckwerte um 330 EUR angehoben werden. Damit greift der Spitzensteuersatz von 42 % erst ab einem zu versteuernden Einkommen von 52.882 EUR und die Reichensteuer mit 45 % erst ab 250.730 EUR (bei Verheirateten jeweils das Doppelte).

Beide Maßnahmen führen dazu, dass sich die Progression insbesondere bei Selbstständigen ab 2010 deutlich verringern wird. Insoweit kann sich eine Gewinnverlagerung anbieten, indem Einnahmen nach 2010 verschoben und Betriebsausgaben noch ins laufende Jahr vorgezogen werden oder Bilanzierende im Jahresabschluss entsprechende Ansatzmöglichkeiten ausnutzen.

#### **Hinweis**

An diesen bereits beschlossenen Entlastungen in der Einkommensteuer hält die Koalition fest, weitere Entlastungen sind erst für 2011 geplant.

## 1.3 Anpassungsbedarf für Arbeitgeber

### 1.3.1 Faktorverfahren für Ehegatten

Ab 2010 können als Arbeitnehmer tätige, nicht dauernd getrennt lebende Ehegatten statt der bisherigen Steuerklassenkombination III/V alternativ ein neues Faktorverfahren mit den Steuerklassen IV/IV gem. § 39f EStG wählen. Der Antrag kann beim Finanzamt formlos durch Vorlage der jeweils 1. Lohnsteuerkarte der Ehegatten oder i. V. m. dem Lohnsteuerermäßigungsantrag gestellt werden. Hierbei gelten die Steuerklassen IV/IV, die sich nach dem Verhältnis der voraussichtlichen Jahreseinkommensteuer für beide Partner zur Summe der Lohnsteuer jedes Gatten ergeben.

Durch einen Faktor stets kleiner als 1 auf die Steuerklasse IV beider Ehegatten wird zusätzlich und anders als bei der Steuerklassenkombination IV/IV die steuermindernde Wirkung des Splittingverfahrens beim Lohnsteuerabzug berücksichtigt. Mit dem Faktorverfahren lassen sich Nachzahlungen und ggf. auch Einkommensteuer-Vorauszahlungen vermeiden, die bei der Steuerklassenkombination III/V auftreten können. Der neue Faktor führt zu einem gerechteren monatlichen Lohnsteuerabzug, übers Jahr gesehen für das Paar aber zusammen nicht zu einer geringeren Belastung.

Die Neuregelung müssen Arbeitgeber dann bei der Lohnsteuerberechnung berücksichtigen. Sie ermitteln die Lohnsteuer für den jeweiligen Ehegatten nach der Steuerklasse IV und wenden anschließend darauf den vom Finanzamt auf den Lohnsteuerkarten eingetragenen Faktor an. Der Lohnsteuer-Jahresausgleich des Arbeitgebers wird gem. § 42b Abs. 1 Nr. 3b EStG ausgeschlossen, wenn das Faktorverfahren angewandt wurde.

Der Antrag auf Anwendung des Faktorverfahrens löst eine Pflichtveranlagung beim Finanzamt nach Ablauf des jeweiligen Jahrs aus (§ 46 Abs. 2 Nr. 3a EStG). Dieses Verfahren ist nicht zwingend, sondern kann von den Ehegatten gewählt werden.

#### **Wichtig**

Freibeträge werden beim Faktorverfahren nicht mehr auf der Lohnsteuerkarte eingetragen. Sie wirken sich aber bei der Ermittlung der voraussichtlichen Jahreslohnsteuer aus, indem es zu einem geringeren Faktor kommt.

### 1.3.2 ELENA

Arbeitgeber sind ab 2010 verpflichtet, die Entgeltbescheinigungen ihrer Beschäftigten auf elektronischem Wege an die Sozialversicherungsträger weiterzuleiten. Die Behörden oder Gerichte greifen dann auf die Einkommensdaten zu, die der Arbeitgeber zuvor monatlich an eine zentrale Stelle gemeldet hatte. Dort werden sie in verschlüsselter Form gespeichert. Die Entschlüsselung erfolgt durch Freigabe durch den einzelnen Bürger. Das ELENA-Verfahren setzt voraus, dass sich der einzelne Beschäftigte mit seiner qualifizierten elektronischen Signatur als Teilnehmer anmeldet. Als Schlüssel für die Daten dient eine Signatur, die etwa auf Bank- und Gesundheitskarte oder dem digitalen Personalausweis aufgebracht werden kann.

### 1.3.3 Weitere wichtige Steueraspekte

Die Angabe in der elektronischen **Lohnsteuerbescheinigung** wird um die Beiträge des Arbeitnehmers zur gesetzlichen Kranken-, sozialen Pflege- und Arbeitslosenversicherung ergänzt. Die Angaben sind Grundlage für den entsprechenden Sonderausgabenabzug ab 2010. Darüber hinaus hat der Arbeitgeber in der Lohnsteuerbescheinigung anstelle des lohnsteuerlichen Ordnungsmerkmals (eTIN) die Steuer-Identifikationsnummer des Arbeitnehmers anzugeben.

Wurde für die Angestellten eine **Gruppenunfallversicherung** abgeschlossen, die neben beruflichen auch private Risiken abdeckt, stellt die Leistung des Beitrags aufgrund der aktuellen BFH-Rechtsprechung nur dann Arbeitslohn dar, wenn der Arbeitnehmer im Schadensfall einen unmittelbaren und unentziehbaren Anspruch gegenüber der Versicherung hat. Ansonsten kommt es erst im Schadensfall zu einem Zufluss.

Seit 2009 können Arbeitgeber in **Zeitwertkonten**-Modellen Arbeitslohn erst einmal nur betragsmäßig erfassen und erst später in einer Phase der Freistellung ausbezahlen. Die Gutschrift auf dem Zeitkonto führt noch nicht zum Zufluss, die Besteuerung wird erst bei Auszahlung während der Freistellung ausgelöst. Dabei bestehen Steuer- und Sozialversicherungsfreiheit für die Übertragung der Wertguthaben vom Arbeitgeber auf die Deutsche Rentenversicherung Bund.

Arbeitgeber können den neuen steuer- und sozialversicherungsfreien Höchstbetrag für die Überlassung von **Mitarbeiterbeteiligung** nach § 3 Nr. 39 EStG von 360 EUR pro Jahr nutzen, sofern die Vermögensbeteiligung zusätzlich zu ohnehin geschuldeten Leistungen gewährt und nicht auf bestehende oder künftige Lohnansprüche angerechnet wird.

Auf formlosen Antrag des Arbeitgebers beim Betriebsstättenfinanzamt können ab 2010 eine Lohnsteuer-**Außenprüfung** und eine Sozialversicherungsprüfung (Deutsche Rentenversicherung) zur gleichen Zeit durchgeführt werden (§ 42f Abs. 4 EStG). Dies kann sinnvoll sein, um den durch die Prüfungen entstehenden Betreuungsaufwand zu mindern. Die zur gleichen Zeit durchgeführten Prüfungen führen aber nicht zu einer einheitlichen Prüfung durch einen der beiden Verwaltungszweige. Ein Rechtsanspruch auf zeitgleiche Außenprüfungen besteht jedoch nicht.

Die Besteuerung von **Jahreswagenrabatten** für Mitarbeiter soll zügig auf ein realitätsgerechtes Maß gebracht werden. Ein Ansatz ist hier sicherlich das BFH-Urteil vom 17.6.2009 (VI R 18/07), wonach die unverbindliche Preisempfehlung keine geeignete Grundlage für den lohnsteuerrechtlichen Ansatz darstellt. Die weitere gesetzliche Entwicklung ist zu beobachten.

Die derzeit geltende Regelung der staatlich geförderten **Altersteilzeit** läuft zum 31.12.2009 ersatzlos aus. Eine Verlängerung wird im Koalitionsvertrag ausgeschlossen.

### 1.3.4 Steigende Sachbezugswerte

Über die Sozialversicherungsentgeltverordnung werden die amtlichen Sachbezugswerte für Unterkunft und Miete zum 1.1.2010 an die Entwicklung der Verbraucherpreise angepasst und gelten einheitlich für alle Bundesländer.

Amtliche Sachbezugswerte	2010	2009
	EUR	EUR
Freie Verpflegung monatlich	215,00	210,00
Freie Unterkunft monatlich	204,00	204,00
Gesamtsachbezugswert	419,00	414,00
Frühstück		
- monatlich	47,00	46,00
- je Mahlzeit	1,57	1,53
Mittag/Abendessen		
- monatlich	84,00	82,00
- je Mahlzeit	2,80	2,73

Diese Anpassung ist unmittelbar nach dem Jahreswechsel für den steuerlichen geldwerten Vorteil zu beachten (R 8.1 Abs. 7 Nr. 1 bis 3 LStR).

### 1.3.5 Beitragsbemessungsgrenzen für 2010

Die Sozialversicherungs-Rechengrößenverordnung 2010 sieht veränderte Beträge für das kommende Jahr vor.

Bundesländer	West		Ost	
	Monat	Jahr	Monat	Jahr
	EUR	EUR	EUR	EUR
Beitragsbemessungsgrenze				
Rentenversicherung	5.500	66.000	4.650	55.800
Knappschaft	6.800	81.600	5.700	68.400
Arbeitslosenversicherung	5.300	63.600	4.500	54.000
Kranken- / Pflegeversicherung	3.750	45.000	3.750	45.000
Bezugsgröße SV	2.555	30.660	2.170	26.040
Jahresentgeltsgrenze				
Allgemeine	4.162,50	49.950	4.162,50	49.950
Besondere	3.750	45.000	3.750	45.000
Steuerfreiheit § 3 Nr. 63 EStG betriebliche Altersvorsorge		2.640		2.640
Einkommensgrenze				
- Familienversicherung		365		356
- Geringfügig Beschäftigte		400		400
- Auszubildende		325		325

### 1.3.6 Sonstige Rechengrößen im Lohnbüro

Der Beitragssatz zur **Arbeitslosenversicherung** beträgt seit dem 1.1.2009 2,8 %. Dieser soll laut Koalitionsvertrag bis Ende 2010 stabil gehalten werden. Ab 2011 steigt der Satz auf 3 % des Lohns.

Keine Veränderung gibt es zunächst im Bereich der **gesetzlichen Renten- und Pflegeversicherung**. Der Beitragssatz zur Pflegeversicherung war bereits im Rahmen der Pflegereform zum 1.7.2008 angehoben worden. Mittelfristig kommt es aber für Arbeitnehmer zu einer Erhöhung, da zu den prozentualen Abzügen vom Einkommen ein pauschaler Betrag kommen soll.

Das Lebensalter für die **Unverfallbarkeit** von arbeitgeberfinanzierten Betriebsrentenanwartschaften wird von 30 auf 25 Jahre abgesenkt. Ab 2009 neu zugesagte Betriebsrentenanwartschaften sind schon ab dem Alter von 25 Jahren unverfallbar. Ab dem Jahr 2001 erteilte Zusagen werden ebenfalls einbezogen, wenn das Arbeitsverhältnis ununterbrochen bis Ende 2013 fortbesteht.

Der Beitragssatz zur **gesetzlichen Krankenversicherung** wird einheitlich von der Bundesregierung durch Rechtsverordnung festgelegt und beträgt seit dem 1.7.2009 14 %. Hinzu kommt der von den Arbeitnehmern allein zu tragende Satz von 0,9 %, was einen Beitragssatz von insgesamt 14,9 % bedeutet (Beschäftigter 7,9 % und Arbeitgeber 7,0 %). Dieser Einheitsbeitrag bleibt für 2010 im Wesentlichen erhalten. Ab 2011

wird der Arbeitgeberanteil eingefroren und die Arbeitnehmer sollen dann einen einkommensunabhängigen Beitrag zahlen.

Der ermäßigte Beitragssatz für Versicherungsverhältnisse, bei denen kein Anspruch auf Krankengeld besteht, beträgt 13,4 %. Hinzu kommen 0,9 %, das ergibt den ermäßigten Beitragssatz von 14,3 %.

## 2 Bewährte Anpassungen im Betrieb

Neben der Reaktion auf bereits beschlossene oder anstehende Gesetzesänderungen sollten auch bewährte Jahresendstrategien beachtet werden. Die nachfolgend aufgeführten Gestaltungshinweise zeigen Möglichkeiten der Steueroptimierung auf.

### 2.1 Gewinnverlagerung

Mit dem Jahreswechsel sinkt der Einkommensteuertarif leicht, während die Sätze bei der Abgeltung- und Körperschaftsteuer sowie für nicht entnommene Gewinne unverändert bleiben. Da es über den verbesserten Abzug der Krankenkassen- und Pflegeversicherungsbeiträge ab 2010 zu einer deutlichen Verringerung der Progression bei vielen Selbstständigen kommen wird, kann eine Gewinnverlagerung auf 2010 ratsam sein, indem Ausgaben vorgezogen und Einnahmen verlagert werden, sofern das der finanzielle und wirtschaftliche Handlungsspielraum zulässt. Hierbei ist zwischen den Gewinnermittlungsarten zu unterscheiden.

#### **Bilanzierende:**

**Erträge aus laufenden Geschäften** ganz oder zumindest teilweise ins Folgejahr verschieben oder vorziehen, indem Lieferungen an Kunden erst 2010 erfolgen oder die Leistungsempfänger Auftragsarbeiten erst nach dem Jahreswechsel abnehmen.

**Aufwendungen für Erhaltungs- und Instandsetzungsarbeiten**, Werbemaßnahmen oder Beratungsleistungen werden vorgezogen.

Der Erwerb **geringwertiger Wirtschaftsgüter** (GwG) gem. § 6 Abs. 2 EStG erfolgt noch vor dem Jahreswechsel.

Kostet das Anlagegut zwischen 150,01 EUR und 1.000 EUR, gibt es über die zwingende Poolbewertung nach § 6 Abs. 2a EStG 5 Jahre jeweils 20 % AfA. Auch bei Anschaffung Ende Dezember 2009 kann der volle Jahresbetrag in Anspruch genommen werden.

#### **Hinweis**

Geplant ist hier ein neues Wahlrecht, wonach die Sofortabschreibung für GwG bis 410 EUR alternativ zur bisherigen Regelung möglich ist.

Der **Kauf von beweglichen Anlagegütern** bis Silvester 2009 lohnt, wenn die Sonder-AfA von 20 % zusätzlich zur linearen oder degressiven AfA sofort in voller Höhe oder verteilt über 5 Jahre in Anspruch genommen werden kann. Die vorherige Bildung eines Investitionsabzugsbetrags ist hierfür nicht notwendig. Die Inanspruchnahme ist auch für gebrauchte abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter zulässig. Allerdings gibt es die Sonder-AfA nur bei einer betrieblichen Verwendung des Wirtschaftsguts von mindestens 90 %.

Sind die Anschaffungskosten von **betrieblichen Wertpapieren im Anlagevermögen** deutlich gesunken, kommt eine Teilwert-AfA wegen voraussichtlich dauernder Wertminderung in Betracht. Das gilt auch bei Investmentfonds, wobei auf die im Sondervermögen enthaltenen Wertpapiere abzustellen ist. Bei Wertpapieren im Umlaufvermögen liegt eine voraussichtlich dauernde Wertminderung bereits vor, wenn die bis zum Zeitpunkt der Bilanzaufstellung oder dem vorangegangenen Verkauf anhält.

Eine **Teilwert-AfA auf abnutzbare Anlagegüter** ist zulässig, wenn der Teilwert mindestens für die halbe Restnutzungsdauer unter dem planmäßigen Restbuchwert liegt. Dies gilt auch, wenn die Wirtschaftsgüter nach dem Jahreswechsel mit Verlust verkauft

werden sollen. Bei Fremdwährungsverbindlichkeiten scheidet eine Teilwertzuschreibung wegen eines ansteigenden Wechselkurses hingegen aus, das bei länger laufenden Schulden von einer nur vorübergehenden Wertänderungen auszugehen ist.

Arbeitnehmern werden **Gratifikationen, Pensionen oder sonstige Ansprüche** vorzeitig zugesagt.

Für beabsichtigte Erwerbe in 2010 bis 2012 wird ein **Investitionsabzugsbetrag** nach § 7g EStG gebildet. Für die beabsichtigten Investitionen reicht eine Liste mit der stichwortartigen Angabe der betriebsinternen Bestimmung. Es sind aber die Stückzahlen und die Summe der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzugeben. Droht für 2009 eine Überschreitung des Schwellenwerts von 335.000 EUR, können noch bis Silvester Entnahmen (Personenunternehmen) oder Gewinnausschüttungen (GmbH) getätigt werden, um die Grenze zu unterschreiten.

Für die mittelfristige Investitionsplanung sollten Erwerbe in 2010 erwogen werden, da die **degressive AfA** am 1.1.2011 ausläuft und laut Koalitionsvertrag keine Verlängerung geplant ist.

Es erfolgt ein **Wechsel von der degressiven auf die lineare AfA** bei beweglichen Wirtschaftsgütern, wenn die Gegenstände schon länger im Betrieb sind und die verbleibende Abschreibungsdauer maximal 4 Jahre beträgt,

**Angehörige** werden auf 400-EUR-Basis oder z. B. in der Vorweihnachtszeit als kurzfristig Beschäftigte eingestellt, um das Jahresendgeschäft und die Inventur zu bewältigen. Arbeitslohn und Arbeitgeberabgaben an die Knappschaft Bahn-See mindern in voller Höhe den Gewinn und die Verwandten selbst müssen nichts versteuern.

Der Spitzensteuersatz von 45 % greift auf das über 250.400 EUR hinausgehende zu versteuernde Einkommen zu. Insoweit kann es sich ebenfalls lohnen, Gewinne auf 2010 zu verschieben, um hierdurch die Schwelle zu unterschreiten.

#### **Einnahmen-Überschuss-Rechner:**

Sie sollten nach dem Zu- und Abflussprinzip ihre **Leistungen erst in 2010 abrechnen** und betrieblichen Aufwand noch im laufenden Jahr begleichen.

**Vorauszahlungen** über maximal 5 Jahre gelten sofort als Betriebsausgaben.

Die Ausnahmeregelungen für **regelmäßig wiederkehrende Leistungen** zwischen dem 21.12.2009 und dem 10.1.2010 sind zu beachten. Das gilt etwa bei Leasingraten oder Mieten.

Auch die Umsatzsteuervorauszahlung im Januar zählt für das abgelaufene Jahr. Wurde dem Finanzamt eine Einzugsermächtigung erteilt, gilt die Abbuchung am 13.1.2010 noch als Betriebsausgabe 2009. Da sich die Fälligkeit durch § 108 Abs. 3 AO aber auf den 11.1.2010 verschiebt, weil der 10.1. ein Sonntag ist, gilt das ausnahmsweise nicht.

#### **Praxis-Tipp**

Bei der GmbH sollte eine über den Jahreswechsel hinaus verschobene Gewinnausschüttung in 2010 überdacht werden, wenn der private Gesellschafter auf Antrag das Teileinkünfteverfahren nach § 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG nutzt. Dann fällt die individuelle Progression geringer aus.

## **2.2 Weitere Prüfungsaspekte im Jahresabschluss**

Ein 2008 gebildeter **Investitionsabzugsbetrag** sollte im laufenden Jahr mangels erfolgten Erwerbs vorzeitig aufgelöst werden. Das führt rückwirkend zu einer entsprechenden Gewinnerhöhung und wahrscheinlich auch zu einer Verzinsung der Steuernachforderung. Die fällt aber deutlich geringer aus, als wenn der Unternehmer die Dreijahresfrist ausschöpft und den Abzugsbetrag erst dann auflöst.

Kommt es in 2009 noch zur Anschaffung in Bezug auf einen im Vorjahr gebildeten Abzugsbetrag, ist er außerbilanziell Gewinn erhöhend aufzulösen. Im Gegenzug dürfen die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten sofort um bis zu 40 % gewinnmindernd reduziert werden, sodass sich Auflösung und Kostenminderung im Idealfall aufheben und zu keiner Gewinnauswirkung führen.

Die Gewerbesteuer gehört zwar nicht mehr zu den abzugsfähigen Betriebsausgaben, in der Steuerbilanz ist jedoch weiterhin eine **Gewerbesteuerrückstellung** zu bilden. Sie mindert damit das Betriebsvermögen und erleichtert damit den Investitionsabzugsbetrag, der hieran gekoppelt ist.

Bei Steuerfestsetzungen unter dem Vorbehalt der Nachprüfung sollte der **Ablauf der Festsetzungsfrist** überprüft werden. Wurden die Erklärungen für 2004 in 2005 abgegeben, verjähren die Bescheide mit Ablauf des 31.12.2009. Nur ein rechtzeitiger Änderungsantrag bis Silvester hält den Fall offen.

**Negative Kapitalkonten** führen über § 15a Abs. 1a EStG weder zur nachträglichen Ausgleichs- oder Abzugsfähigkeit eines vorhandenen noch eines Verlusts in späteren Wirtschaftsjahren. Daher führen gezielte Einlagen im Rahmen der Jahresendstrategie nur insoweit zu einem Ausgleichsvolumen, als es sich um Verluste des laufenden Wirtschaftsjahrs handelt. Der restliche Teil der geplanten Einlage sollte erst nach dem Jahreswechsel geleistet werden.

Bei grenzüberschreitend tätigen Unternehmen ist gem. § 146 Abs. 2a AO eine **Verlagerung der EDV-Buchführung** ins EU- und EWR-Ausland sowie unter bestimmten Bedingungen in Drittstaaten möglich. Sofern die formalen Vorschriften nicht eingehalten werden, droht ein Verzögerungsgeld.

Sofern der **Abzug betrieblicher Schuldzinsen** durch Überentnahmen nach § 4 Abs. 4 a EStG droht, sollten noch 2009 Entnahmen reduziert, Einlagen getätigt oder gezielt gewinnerhöhende Maßnahmen ergriffen werden. Der anstehende Erwerb von Anlagegegenständen sollte grundsätzlich über Fremdmittel und laufende Ausgaben mit Eigenmitteln finanziert werden. Denn die Abzugsbeschränkung von Schuldzinsen gilt nicht für Investitionsdarlehen. Dies bringt auch bei der Gewerbesteuer keine Nachteile, da der gesamte Finanzierungsaufwand ab 2008 dem Gewinn hinzugerechnet wird.

#### Hinweis

Die Einlage kurz vor und die Wiederentnahme kurz nach dem Jahreswechsel können einen Gestaltungsmissbrauch darstellen.

Geschäftliche Unterlagen sind dahin gehend zu sichten, ob und in welcher Höhe einer **Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten** gebildet werden muss. Hierfür müssen mehr Gründe dafür als dagegen sprechen. Eine Inanspruchnahme ist daher erst wahrscheinlich, wenn der Betrieb ernstlich damit rechnen muss.

Um Platz im Archiv für neue Unterlagen zu schaffen, sollten bereits die **Belege und Ordner** - etwa im Rahmen der Inventur - vorsortiert werden, die 2010 vernichtet werden dürfen. Das sind innerhalb der 10-Jahres-Frist die 1999 oder früher erstellten Unterlagen.

Für die **Aufbewahrung der Geschäftsunterlagen** ist eine **Rückstellung** für ungewisse Verbindlichkeiten zu bilden. Dabei kann eine nicht passivierte Rückstellung nur unter den Voraussetzungen der Bilanzänderung gem. § 4 Abs. 2 Satz 2 EStG nachträglich gebildet werden. Berücksichtigt werden etwa anteilige Grundstücksaufwendungen für die Vorratsräume, Aufwendungen für die Einrichtungen im Archiv, anteilige Personalkosten sowie interne und externe Kosten für Archivierung, Sicherung und Lesbarmachung der Datenbestände. Für den voraussichtlichen Erfüllungsbetrag darf pauschal das 5,5-Fache der jährlichen Kosten angesetzt werden.

Eine **Rücklage für Ersatzbeschaffung** ist 2009 aufzulösen, wenn sie aus Grundstücksabgängen in 2007 und Abgängen beweglicher Wirtschaftsgüter in 2008 stammen. Ist die Investition noch geplant, kann eine Verlängerung beantragt werden (R 6.6 Aabs. 4 Satz 5 EStR).

Eine **Rücklage gem. § 6b EStG** ist Ende 2009 mit Zinszuschlag aufzulösen, wenn sie im Jahr 2005 gebildet worden war und im laufenden Jahr keine reinvestitionsfähigen Maßnahmen erfolgt sind oder nicht mit einer Gebäudeherstellung begonnen wurde.

Die **Pensionszusage** an einen Personengesellschafter ist bereits vorzeitig über eine Rücklage zu erfassen. Hierbei sind Billigkeitsmaßnahmen und gesonderte Anträge möglich.

Sofern Kaufleute keine permanente **Inventur** vornehmen, ist zum Ende des Wirtschaftsjahrs eine Bestandsaufnahme notwendig. Sie ist Voraussetzung für eine ordnungsgemäße Buchführung. Die Inventur zum 31.12.2009 kann innerhalb von 10 Tagen vor oder nach dem Bilanzstichtag erfolgen, sofern zwischenzeitliche Bestandsveränderungen festgehalten werden.

Zum Jahresende anstehende **Weihnachtsgelder** und andere Gratifikationen sind für Einzahlungen in die betriebliche Altersvorsorge geeignet. Auch Guthaben auf Arbeitszeitkonten können für Gehaltsumwandlungen verwendet werden.

**Rückstellungen für ausstehende Urlaubstage** können auch unter Einbezug des Weihnachtsgelds erfolgen, sofern sich das 13. Monatsgehalt aus dem Anstellungs- bzw. Tarifvertrag ergibt. Anzusetzen ist dabei: Jahresgehalt/250 Arbeitstage ohne Urlaubstagen x ausstehende Urlaubstage. Bei abweichendem Wirtschaftsjahr ist die Rückstellung zeitanteilig zu bemessen und kann nur insoweit gebildet werden, als sie Urlaub betrifft, der auf den vor dem Bilanzstichtag liegenden Teil des Urlaubsjahrs entfällt.

Das Gesetz zur Fortführung der Gesetzeslage 2006 bei der **Entfernungspauschale** können Unternehmer beim Ansatz ihrer Betriebsausgaben nutzen. Das gilt neben dem Ansatz ab dem 1. Kilometer auch für den Abzug von Unfallkosten, die auf einer Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte oder auf einer Familienheimfahrt entstehen, sowie die Fahrpreise für die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel.

Ermitteln Selbstständige die Pkw-Privatnutzung nach der **1%-Regelung**, sollte zum Jahresende geprüft werden, ob die Kostendeckelung Anwendung findet. Die greift, wenn die tatsächlichen Kfz-Kosten unter dem pauschalen Nutzungswert liegen.

**Hinweis**

Die Bundesregierung will die Angemessenheit der Besteuerung des geldwerten Vorteils aus der Privatnutzung betrieblicher Fahrzeuge überprüfen. Der weitere Verlauf ist zu beobachten.

Grundstücksverwaltende Personen- und Kapitalgesellschaften sollten die Anwendung der **erweiterten Gewerbesteuerkürzung** gem. § 9 Nr. 1 Satz GewStG sicherstellen, indem bis zum Jahresende keine über den gesetzlichen Katalog hinausgehenden Tätigkeiten ergriffen werden. Zu beachten ist, dass ab 2009 nur noch die Sondervergütungen in die erweiterte Kürzung ein-zubeziehen sind, die auf die Überlassung von Grundbesitz an die Gesellschaft entfallen. Soweit der Mitunternehmer der Gesellschaft Darlehen überlässt oder andere Leistungen wie z. B. Beratungsleistungen erbringt, wird die erweiterte Kürzung ausgeschlossen.

Unternehmer und gewerbliche Personengesellschafter können für 2009 erneut auf Antrag die **Thesaurierungsbesteuerung** gem. § 34a EStG mit pauschal 28,25 % nutzen. Durch den gesunkenen regulären Einkommensteuertarif wird diese Option aber zunehmend unattraktiver, zumal in den Folgejahren eine Nachversteuerung von weiteren 25 % droht.

Wurde bereits 2008 die Thesaurierungsbesteuerung genutzt und zeichnen sich für das laufende Geschäftsjahr Verluste ab, sollte der Antrag bis zur Bestandskraft des Einkommensteuerbescheids 2009 ganz oder teilweise zurückgenommen werden. Denn durch den Verlustrücktrag sinkt die Progression in 2008 ohne Anwendung des § 34a EStG.

Für die Aufteilung der Einkünfte bei **Betriebsstätten international tätiger Unternehmen** sind die Verwaltungsanweisungen zu beachten.

Durch die Wirtschaftskrise hat sich oftmals die Grundlage für **Verrechnungspreise** innerhalb verbundener Unternehmen verändert. Hier könnten Anpassungen geboten sein. Da rückwirkende Änderungen grundsätzlich nicht zulässig sind, sollten noch vor dem Jahresende die Konditionen entsprechend angepasst und die Neuregelungen ausreichend dokumentiert werden. Das beinhaltet auch die berücksichtigte Interessenslage beider Parteien, wonach es zu einer ausgewogenen Preisanpassung kommt.

## 2.3 Anpassungsbedarf außerhalb der Bilanzerstellung

Da **private Steuerberatungskosten** (derzeit) nicht mehr als Sonderausgaben absetzbar sind, sollte eine konkrete Zuordnung der Aufwendungen auf die Gewinneinkünfte erfolgen. Im Rahmen des Bürokratieabbaus soll der Abzug künftig jedoch wieder möglich sein.

Für Selbstständige kommt noch der Abschluss einer **Rürup-Rente** in Betracht. Die Beiträge wirken sich zusammen mit den übrigen Vorsorgeaufwendungen bis zu 20.000 EUR (Ehegatten das Doppelte) zu 68 % als Sonderausgaben aus.

Um sich den in der Höhe begrenzten **Verlustvortrag** 2010 komplett zu sichern, sollte im laufenden Geschäftsjahr die Entstehung von Verlusten oberhalb von 1 Mio. EUR (Ehegatten das Doppelte) vermieden werden, etwa durch das Verschieben von Ausgaben oder ein Vorziehen von Einnahmen.

Da Rechtsnachfolger einen vom **Erblasser** nicht ausgenutzten Verlustabzug gem. § 10d EStG nicht mehr bei ihrer eigenen Veranlagung nutzen können, sollten bei betagten Firmeninhabern vorsorgliche Maßnahmen vorgenommen werden. Das betrifft die Reduzierung bestehender Verlustvorträge und den Aufschub von größeren Erhaltungsaufwendungen.

Der Aufwand für eine **doppelte Haushaltsführung** zählt jetzt auch als Betriebsausgabe, wenn der Hauptwohnsitz aus privaten Gründen vom Tätigkeitsort wegverlegt wird.

Für Arbeitgeber bringt die **Umstellung der Lohnabrechnung im Januar 2010** erhebliche Änderungen mit sich, insbesondere durch das Bürgerentlastungsgesetz. Hier sind rechtzeitige Anpassungsmaßnahmen ratsam.

Private Kapitalerträge unterliegen ab 2009 der **Abgeltungsteuer** und belasten nicht mehr die Progression auf Unternehmensgewinne. Daher kann es sich anbieten, nicht betriebsnotwendiges Kapital zu entnehmen.

Sofern ein Unternehmer nebenberuflich tätig wird, sollte er prüfen, ob der Ansatz des **Übungsleiterfreibetrags** des § 3 Nr. 26 EStG oder die Ehrenamtspauschale nach § 3 Nr. 26a EStG in Betracht kommt. Beide Vergünstigungen geltend auch bei Tätigkeiten in anderen EU- oder EWR-Staaten. Sofern die Freibeträge 2009 noch nicht ausgeschöpft sind, kommt eine vorgezogene Zahlung als zusätzliche Vergütung zur Ausschöpfung des Volumens in Betracht.

Das Gesetz zur Fortführung der Gesetzeslage 2006 bei der **Entfernungspauschale** können Arbeitgeber bei der Lohnsteuerpauschalierung für die Belegschaft nutzen.

Frühestens mit der Lohnabrechnung für den Monat Dezember, aber spätestens im März 2010 ist für 2009 der **interne Lohnsteuerjahresausgleich** durchzuführen. Hierzu ist der Arbeitgeber verpflichtet, wenn er am Jahresende mindestens 10 Arbeitnehmer be-

schäftigt. Dabei ist die Durchführung des Lohnsteuer-Jahresausgleichs in einigen Fällen nicht zulässig, wenn der Arbeitgeber die Steuer wegen Besonderheiten des § 42b Abs. 1 Satz 4 EStG nicht abschließend ermitteln kann. Im Lohnkonto für das Ausgleichsjahr ist die erstattete Lohnsteuer gesondert einzutragen (§ 42b Abs. 4 EStG).

Hat der Arbeitgeber zu Unrecht eine zu hohe Lohnsteuer einbehalten, kann er seinen Fehler selbst nach Maßgabe des § 41c EStG bis zur Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigung im Folgejahr korrigieren.

Der Satz für die **Künstlersozialabgabe** sinkt 2010 von 4,4 % auf 3,9 %. Sofern Unternehmen wie Verlage, Werbeagenturen, Autohäuser, Möbelhäuser, Gaststätten oder Galerien in ihrem Geschäftsfeld künstlerische oder publizistische Leistungen typischerweise nutzen, bietet sich die Bezahlung der Künstler oder Publizisten erst in 2010 an. Maßgebend für Bemessung der Künstlersozialabgabe ist nämlich der Satz im Zeitpunkt der Honorarzahlung und nicht der Entstehung.

Die Verwaltung gewährt AdV, wenn sich ein Rechtsbehelfsverfahren in Hinsicht auf die Kürzung beim häuslichen **Arbeitszimmer** gegen die Festsetzung von Einkommensteuer-Vorauszahlungen ab 2009 oder Einkommensteuerbescheide ab 2007 richtet. Aufgrund des Risikos der Aussetzungszinsen müssen Selbstständige individuell entscheiden, ob sie diese Option annehmen. Machen sie Betriebsausgaben fürs heimische Büro geltend, wird dieses zum Betriebsvermögen, sofern es mehr als 20 % des Immobilienwerts ausmacht oder sein Wert mehr als 20.500 EUR beträgt (R 4.2 Abs. 8 EStR).

Im Fall von **Sachzuwendungen** an Geschäftspartner (§ 37b Abs. 1 EStG) und an eigene Mitarbeiter (§ 37b Abs. 2 EStG) kann die Einkommensteuer übernommen werden. Soll die Pauschalierung noch für 2009 erreicht werden, ist die Pauschalierung spätestens in der letzten Lohnsteuer-Anmeldung des Wirtschaftsjahrs der Zuwendung auszusprechen. Für Zuwendungen an die eigenen Arbeitnehmer ist die Pauschalierung bis zum für die Übermittlung der elektronischen Lohnsteuer-Bescheinigung geltenden Termin möglich.

Hat ein Selbstständiger 2009 die **Abwrackprämie** für die Anschaffung eines betrieblichen Neu- oder Jahreswagens erhalten, sollten sie die Förderung an die BAFA zurückzahlen. Antragsberechtigt waren ausschließlich Privatpersonen. Werden bei einer Betriebs- oder Umsatzsteuersonderprüfung später Verdachtsmomente bekannt, melden sie den Missbrauch der Gewährung. Der Verdacht entsteht, wenn in der Rechnung für den Pkw die Umweltprämie auf den Anschaffungspreis angerechnet und das Fahrzeug sofort dem Betriebsvermögen zugeordnet wird.

Für Unternehmen des produzierenden Gewerbes mit einer Mindestmenge an Energieverbrauch ist eine Rückerstattung von bezahlter **Ökosteuer** möglich. Spätestens bis zum 31.12.2009 müssen Unternehmen die Anträge für das Verbrauchsjahr 2008 beim örtlich zuständigen Hauptzollamt eingereicht haben.

Die **gewerbsteuerliche Hinzurechnung** nach § 8 GewStG soll bei Immobilienmieten von 65 % auf 50 % reduziert werden. Zudem wird überprüft, ob ein Ersatz der Gewerbesteuer durch einen höheren Anteil an der Umsatzsteuer und einen kommunalen Zuschlag auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer mit eigenem Hebesatz in Betracht kommt. Dies sollten Unternehmer im Auge behalten.

## 2.4 Kapitalgesellschaften

Seit dem 1.11.2008 ist die **Gründung einer GmbH ohne Mindeststammkapital** möglich. Gesellschafter können individueller über die jeweilige Höhe ihrer Stammeinlagen bestimmen und für unkomplizierte Standardgründungen gibt es ein Musterprotokoll als Anlage zum GmbHG für Bargründung mit höchstens 3 Gesellschaftern. Bei diesen Erleichterungen ist zu erwägen, statt dem Einzelunternehmen eine GmbH zu gründen oder das bestehende Personenunternehmen in eine Kapitalgesellschaft umzuwandeln. Hierbei spielt dann auch der ab 2008 auf 15 % gesunkene Körperschaftsteuersatz

im Vergleich zur individuellen Einkommensteuerprogression von bis zu 45 % (mit Reichensteuer) eine Rolle. Die Entscheidung hängt dabei von vielen zivil- und steuerrechtlichen Fragen ab, ohne umfangreiche Beratung durch einen Experten sollte hier nichts vorschnell unternommen werden. Nach diesem Mustervertrag übernimmt eine GmbH Gründungskosten bis 300 EUR. Fallen diese höher aus, droht eine vGA, sofern die Kosten nicht von den Gesellschaftern übernommen werden.

**Hinweis**

Wurde bis zum Ablauf der Übergangsfrist am 31.10.2009 keine inländische Geschäftsadresse zur Eintragung in das elektronische Handelsregister angemeldet, wird von Amts wegen und ohne weitere Überprüfung die zuletzt bekannte Anschrift eingetragen. Hier sollte eine Anpassung in die Wege geleitet werden, um nachteilige Folgen wie die Zustellungen an die falsche Adresse der GmbH zu vermeiden.

Bei der Festsetzung des Anspruchs auf Auszahlung des Körperschaftsteuer-Guthabens ist keine Auszahlung des SolZ vorgesehen, weil sich der SolZ nach der festgesetzten Körperschaftsteuer berechnet (§ 3 Abs. 1 Nr. 1 SolZG). Die GmbH sollte ihre Fälle offenhalten, die Verwaltung lässt Einsprüche aus Zweckmäßigkeitsgründen ruhen, die sich gegen den Bescheid über die Festsetzung des Anspruchs auf Auszahlung des Körperschaftsteuerguthabens richten als auch die hilfswisen Anträge auf gesonderte Festsetzung eines Auszahlungsanspruchs für den auf das Guthaben entfallenden SolZ.

**Ausschüttungen an private GmbH-Gesellschafter** unterliegen der Abgeltungsteuer, auch wenn es sich um Gewinne vor 2009 handelt. Um die mit der Beteiligung im Zusammenhang stehenden Aufwendungen wie etwa Schuldzinsen, Beratungshonorare oder Fahrten zur Gesellschafterversammlung weiterhin als Werbungskosten abziehen zu können, lohnt der Antrag auf Anwendung des individuellen Einkommensteuertarifs, wenn die Person zu mindestens 25 % an der GmbH beteiligt oder bei geringerer Quote etwa als Geschäftsführer beruflich tätig ist. Da die Gewinnausschüttung dann auch - anders als unter der Abgeltungsteuer - mit 60 % die Progression für die übrigen Einkünfte belastet, lohnt diese Option nicht generell. Sie ist ab einem Grenzsteuersatz von 41,67 % steuerlich ungünstiger, der bei einem Einkommen von rund 47.000 EUR (Ehegatten 94.000 EUR) erreicht wird. Es ist also zu prüfen, ob die Berücksichtigung von Werbungskosten zu 60 % oder die Anwendung der Abgeltungsteuer ohne Kostenabzug zum günstigeren steuerlichen Ergebnis führt.

Zur Vermeidung einer vGA empfiehlt es sich, bestehende **Verträge** auf ihre **Angemessenheit und Fremdüblichkeit** hin zu überprüfen. Ist ein Gesellschafter allein oder - aufgrund gleichgerichteter Interessenlage - gemeinsam mit anderen Gesellschaftern beherrschend an einer Kapitalgesellschaft beteiligt, sind beabsichtigte Vertragsänderungen noch in 2009 vorzunehmen, wenn sie ab 2010 gelten sollen.

Die steuerliche Anerkennung der **Pensionszusage** an den Gesellschafter-Geschäftsführer hängt von der Einhaltung einer Vielzahl von Kriterien ab, die anlässlich des Jahreswechsels kritisch überprüft werden sollten. So führt die Abtretung der Ansprüche aus der Rückdeckungsversicherung auf eine noch verfallbare Pensionszusage zur vGA.

Die **Angemessenheit der Jahresgesamtbezüge** eines Gesellschafter-Geschäftsführers durch Festgehalt (mindestens 75 %) und Tantieme (höchstens 25 %) sind anlässlich jeder Gehaltsanpassung, spätestens nach Ablauf von 3 Jahren auf ihre Angemessenheit zu überprüfen. Wurden die Bezüge zuletzt im Jahr 2006 für 2007 bis 2009 festgelegt, müssen noch vor dem 1.1.2010 eine Neuberechnung erfolgen und ggf. Tantieme und Gesamtbezüge auf einen bestimmten Höchstbetrag begrenzt werden.

Bei der Berechnung der **Pensionsrückstellung** für beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer ist die Anpassung an das gesetzliche Renteneintrittsalter von 67 Jahren gem. R 6 a Abs. 8 EStR ab dem VZ 2008 zu beachten. Hierdurch fallen die Rückstellung geringer und der Gewinn höher aus. Die Verwaltung erlaubt aber, das geänderte Min-

destpensionsalter erstmals in Wirtschaftsjahren zu berücksichtigen, die nach dem 30.12.2009 enden, sofern der Übergang einheitlich für alle betroffenen Pensionsrückstellungen des Unternehmens erfolgt.

**Praxis-Tipp**

Eine Anpassung der Pensionszusage auf das neue Mindestalter kann ratsam sein, etwa indem als Ausgleich für den späteren Pensionsbeginn eine höhere Rente zugesagt wird.

Zum Jahresende greift die **Zinsschranke** des § 8a KStG, wenn der Zinssaldo 3 Mio. EUR erreicht. Sofern dies infrage kommt, sind Zinsminderungsstrategien vor dem Jahresende oder die Anwendung der Escape-Klausel zu prüfen. Zudem ist noch die schädliche Gesellschafter-Fremdfinanzierung zu prüfen, wenn die daraus resultierenden Zinsaufwendungen mehr als 10 % des gesamten Zinssaldos betragen.

Für offenlegungspflichtige Unternehmen läuft Ende 2009 die **Veröffentlichungsfrist** für das Geschäftsjahr 2008 ab. Die Einreichungs- und Veröffentlichungsfrist beträgt 12 Monate, der Jahresabschluss 31.12.2008 muss also spätestens an Silvester 2009 beim elektronischen Bundesanzeiger vorliegen. Diese Frist ist nicht verlängerbar.

Bei **Gesellschafterdarlehen**, die der zu mehr als 25 % beteiligte Gesellschafter, eine nahe stehende Person oder ein rückgriffberechtigter Dritter an die GmbH vergibt, wird grundsätzlich eine vGA angenommen, wenn die Gewinnminderung aus Teilwert-AfA, Ausfall oder Verzicht auf Gesellschafterdarlehen resultiert. Dieser Einstufung lässt sich mit dem Nachweis entgehen, dass sich unter gleichen Umständen und Konditionen ein fremder Dritter genauso verhalten hätte.

Soll für 2009 noch eine **Organschaft** begründet werden, muss die erforderliche finanzielle Eingliederung in das als Organträger in Betracht kommende Unternehmen während des gesamten Wirtschaftsjahrs bestanden haben und der Gewinnabführungsvertrag für die Organschaft nach § 14 Abs. 1 Nr. 3 KStG für das laufende Wirtschaftsjahr wirksam werden. Daher müssen bis Silvester sowohl die erforderlichen Gesellschafterbeschlüsse als auch die Eintragung des Gewinnabführungsvertrags im Handelsregister erfolgen.

**Holding-Kapitalgesellschaften**  sind einem Finanzunternehmen gleichgestellt, sodass die Steuerbefreiung des § 8b KStG ausscheidet. Das bedeutet, dass Dividenden und Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften jetzt öfter zum steuerpflichtigen Einkommen nach § 8b Abs. 7 Satz 2 KStG gehören. Insoweit ist zu prüfen, inwieweit das Grundsatzurteil des BFH vom 14.1.2009 Anwendung findet, welches die stricte Haltung zur Auffassung der Finanzverwaltung bestätigt.

Der **Abzug von Erwerbenaufwand** im Rahmen des § 17 EStG ist trotz des Abzugsverbots gem. § 3c Abs. 2 EStG in voller Höhe möglich, wenn keine Betriebsvermögensmehrungen oder Einnahmen anfallen.

Erhalten **Vorstandsmitglieder eines gemeinnützigen Vereins** ohne eine satzungsmäßige Grundlage eine Vergütung, verstößt dies gegen das Gebot der Selbstlosigkeit. Die Satzung muss ausdrücklich die Zahlung von Aufwandsentschädigungen oder Vergütungen an Vorstandsmitglieder vorsehen. Die an Silvester 2009 endende Frist wurde zwar bis zum 31.12.2010 verlängert. Dennoch sollte dies nicht auf die lange Bank geschoben werden, denn die Satzung muss über die Mitgliederversammlung angepasst oder geändert werden. Hierin muss bei der Beschreibung der Funktion und Tätigkeiten des Vorstands ein Hinweis stehen, dass deren Arbeit ehrenamtlich ausgeübt wird und durch Aufwandsentschädigung vergütet wird.

## 2.5 Umsatzsteuer

Die Umsatzgrenze für die **Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten** beträgt 500.000 EUR. Droht die Umsatzhöchstgrenze knapp überschritten zu werden, sollten Leistungen auf das Jahr 2010 verschoben werden. Ein möglicher Wechsel von der Soll- zur Ist-Besteuerung nach § 20 UStG wirkt sich für Unternehmer schonend auf die Liquiditätslage aus, da die Umsatzsteuer nicht schon im Leistungszeitpunkt, sondern erst bei Zahlung durch den Kunden an das Finanzamt abgeführt werden muss. Auf den Vorsteuerabzug hat ein Wechsel dagegen keine Auswirkung. Die Vorsteuern sind weiterhin in dem Voranmeldungszeitraum abziehbar, in dem die ordnungsgemäße Rechnung über eine ausgeführte Leistung vorliegt.

**Kleinunternehmer** brauchen keine Umsatzsteuer in Rechnung stellen, wenn der Umsatz 2008 maximal 50.000 EUR beträgt und im Vorjahr 17.500 EUR betragen hat. Um die Höchstgrenze einzuhalten, können einige Leistungen erst nach Silvester ausgeführt werden. Beim Wechsel zur Kleinunternehmerbesteuerung sollte beachtet werden, dass es hierdurch zu einer Berichtigung der bisher vorgenommenen Vorsteuerbeträge nach § 15a UStG kommen kann.

Liegen die Umsätze 2008 nicht über 61.356 EUR, kann für viele Branchen im Folgejahr ein pauschalierter Vorsteuerabzug gem. §§ 23 UStG i. V. m. 69, 70 UStDV ohne Belege in Anspruch genommen werden. Das lohnt für Unternehmer mit wenigen Aufwendungen. Ist die Höchstgrenze fast schon erreicht, sollten Lieferungen oder sonstige Leistungen erst 2010 erfolgen.

### Hinweis

Der Katalog der begünstigten Tätigkeiten ist eng auszulegen. Daher kann ein Übersetzer die Vorsteuerpauschalierung für Schriftsteller unabhängig von seiner Tätigkeit nicht geltend machen.

Ein **Widerruf der Steuerbefreiung nach § 9 UStG** kann in Betracht kommen, wenn die 10-Jahres-Frist der § 15a UStG für die Vorsteuerberichtigung auf Gebäudeherstellungskosten abgelaufen ist.

Bei der Umsatzsteuervoranmeldung bietet sich ein **Antrag auf Dauerfristverlängerung** besonders bei Quartalszahlern an, bei denen die Zahllast 2009 zwischen 1.000 EUR und 7.500 EUR liegt oder sich ein Überschuss ergibt. Der Vorteil liegt darin, dass keine Sondervorauszahlung zu leisten ist. Ein erstmaliger Antrag ist bis zum 10.4.2010 zu stellen, ein bereits gestellter Antrag gilt automatisch weiter.

### Hinweis

Bei nachhaltigen und nicht nur vorübergehenden Steuerrückständen darf das FA den Antrag auf Dauerfristverlängerung ablehnen oder widerrufen.

Ab 2009 hat sich die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 14 UStG für **ärztliche Heilbehandlungen** geändert. Dies ist spätestens bei der Umsatzsteuerjahreserklärung zu beachten.

Das FG Niedersachsen hält den Ausschluss der **Vorsteueraufteilung nach einem Umsatzschlüssel** gem. § 15 Abs. 4 Satz 3 UStG für europarechtswidrig, Unternehmer sollten sich auf das günstigere EU-Recht berufen und ihre Fälle offenhalten. Hiergegen hat die Verwaltung Revision beim BFH unter V R 19/09 eingelegt.

Die Umsatzsteuerbefreiung für die **langfristige Vermietung** bezieht sich auch auf die Lieferung von elektrischem Strom durch den Vermieter. Dies ist zwingend für ab dem 1.10.2009 ausgeführte Umsätze anzuwenden. Insoweit entfällt dann auch der Vorsteuerabzug.

Die aktuelle Rechtsprechung für die formellen **Nachweispflichten bei innergemeinschaftlichen Lieferungen** sind zu beachten. Diese decken sich nicht zwingend mit der Verwaltungsauffassung.

Bei der **Ausgabe von Gutscheinen** ist die Fälligkeit der Umsatzsteuer zu beachten. Berechtigter des Gutscheins zum Kauf aus dem gesamten Warensortiment, ist erst die Einlösung dieses Zahlungsmittels relevant. Bei Ausstellung auf eine ganz konkrete Leistung liegt eine steuerpflichtige Anzahlung durch den Verkauf des Gutscheins vor.

### 3 Maßnahmen im privaten Bereich

Unternehmer können auch außerhalb der Gewinnermittlung noch bis Silvester Steuerminde- rungspotenzial sichten und langfristig die richtigen Weichen stellen. Dabei sind neben den üblichen Maßnahmen Anpassungen an gesetzliche Änderungen zu beachten.

#### 3.1 Optimierung der Überschusseinkünfte

Der **Grundfreibetrag bei der Einkommensteuer** erhöht sich 2010 um weitere 170 auf dann 8.004 EUR und die Kurve bei der Einkommensteuer wird abgeflacht. Da es zusätzlich zu einem verbesserten Abzug der Krankenkassen- und Pflegeversicherungsbeiträge kommt, wird sich die Progression bei vielen Privatpersonen ab 2010 verringern. Insoweit kann es sich lohnen, Einnahmen nach 2010 zu verschieben oder Ausgaben noch ins laufende Jahr vorzuziehen. Dann wirken sich Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen noch stärker aus und die Überschusseinkünfte nach dem Jahreswechsel werden moderater besteuert.

Ab 2010 gibt es eine neue **Aufbewahrungspflicht** gem. § 147a AO von 6 Jahren bei Privatpersonen, sofern die Summe ihrer **positiven Überschusseinkünfte** ab dem VZ 2009 mehr als 500.000 EUR im Jahr beträgt. Eine Saldierung mit negativen Einkünften findet dabei nicht statt und bei Zusammenveranlagung sind die positiven Einkünfte jedes Ehegatten maßgebend. Das gilt gleichermaßen für Kapital-, Miet- und Lohneinkünfte sowie Erlöse aus privaten Veräußerungsgeschäften nach § 23 EStG sowie die sonstigen Einkünfte. Werden die Mitwirkungspflichten nicht beachtet, kann die Finanzbehörde ein Verzögerungsgeld von bis zu 250.000 EUR verhängen und die Besteuerungsgrundlagen schätzen. Bei diesem Personenkreis ist zudem eine **Außenprüfung** generell zulässig, einer besonderen Begründung der Prüfungsanordnung bedarf es nicht (§ 193 Abs. 1 AO).

##### **Praxis-Tipp**

Liegen die Überschusseinkünfte 2009 voraussichtlich leicht über 500.000 EUR, kann die Schwelle durch entsprechende Maßnahmen noch unterschritten werden.

Durch das Bürgerentlastungsgesetz können alle Bürger ab 2010 einen größeren Teil ihrer **Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung** von der Steuer absetzen. Statt dem bisherigen Höchstbetrag von 1.500 EUR (Arbeitnehmer und Beamte) bzw. 2.400 EUR (Selbstständige) können alle Beiträge für eine Basiskranken- und Pflegepflichtversicherung als Sonderausgabe abgezogen werden, die zur Abdeckung einer Grundversorgung im Krankheitsfall dienen. Erreichen Geringverdiener mit ihren Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträgen die bisherigen Höchstgrenzen nicht, führt das Finanzamt ab 2010 eine sog. Günstigerprüfung durch und die übrigen Versicherungsleistungen (z. B. Haftpflicht, Arbeitslosigkeit) werden bis zu einer neuen Höchstsumme von bis zu 1.900 EUR bzw. 2.800 EUR hinzugerechnet. Hierdurch kommt es für Arbeitnehmer auch zu einer erhöhten Vorsorgepauschale. Zahlen Privatversicherte mehr als die Mindestvorsorgepauschale, werden diese berücksichtigt, sofern sie dem Arbeitgeber die Daten mitteilen oder die Beiträge in eine sich noch im Aufbau befindlichen ELStAM-Datenbank eingestellt werden.

Als Arbeitnehmer tätige Ehegatten können das neue **Faktorverfahren** mit den Steuerklassen IV/IV wählen. Dieser Faktor bestimmt sich nach dem Verhältnis der voraussichtlichen Jahreseinkommensteuer zur Summe der Lohnsteuer für jeden Ehegatten bei Steuerklasse IV und wird auf Antrag vom Finanzamt auf der Lohnsteuerkarte 2010 eingetragen. Das sollte bis zum 31.12.2009 geschehen, denn der Eintrag ab 2010 gilt als Wechsel der Lohnsteuerklasse, der von Ausnahmefällen abgesehen nur einmal im Jahr erfolgen kann (§ 39 Abs. 5 Satz 3 EStG). Zudem wirkt die Änderung der Steuerklassenkombination im laufenden Kalenderjahr erst ab dem folgenden Kalendermonat.

Der BFH hatte jüngst eine Reihe von Urteilen zum **geldwerten Vorteil** gefällt, wenn der Arbeitnehmer den Betriebs-Pkw auch privat oder für Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte nutzen darf. Diese werden von der Verwaltung aber teilweise nicht oder nur einschränkend angewendet. Die aktuellen Tendenzen sind zu beachten.

Arbeitnehmer können nach der aktuellen Rechtsprechung die beruflich veranlassten Aufwendungen des **Erststudiums** als Werbungskosten absetzen, wenn sie erstmalig ein Studium berufsbegleitend oder in sonstiger Weise als Zweitausbildung absolvieren.

Der steuer- und sozialversicherungsfreie **Höchstbetrag** für Vermögensbeteiligungen wurde rückwirkend zum 1.1.2009 auf 360 EUR angehoben. Es sollte geprüft werden, ob der Arbeitgeber die Neuregelung des § 3 Nr. 39 EStG umgesetzt hat.

**Verträge unter nahen Angehörigen** sollten auf Fremdüblichkeit hin überprüft werden. Sollen sie ab 2010 gelten, ist die schriftliche Anpassung noch in 2009 empfehlenswert. Bei verbilligter Vermietung ist zu überprüfen, ob die Grenzen 56 % / 75 % noch eingehalten werden. Dabei akzeptiert die Verwaltung als Referenzwert den niedrigsten Betrag laut Mietspiegel.

Wer **mehr als 2 Wohnungen vermietet**, muss darauf zu achten, dass Bauunternehmer oder Handwerker für ihre Leistungen eine gültige Freistellungsbescheinigung vorlegen. Ansonsten sind 15 % des Rechnungsbetrags an das Finanzamt abzuführen. Geschieht dies nicht, haften Vermieter für diese Abgabe. Eine Überprüfung aller vorliegenden Rechnungen ist daher angebracht, um der Haftung zu entgehen.

Die Regelungen für **ausländische Mieteinkünfte** haben sich deutlich verbessert. Das gilt nicht nur für die Erklärung 2009, sondern auch offene Altfälle.

Für werdende Väter und Mütter kann es sich lohnen, das Nettoeinkommen des zu Hause bleibenden Elternteils vorab gezielt zu erhöhen. Mehr Netto gelingt z. B. über die optimale **Wahl der Lohnsteuerklasse**, wenn der Partner mit dem geringeren Gehalt rechtzeitig in die Steuerklasse III übergeht. Dabei können sie nach der Geburt davon profitieren, dass das **Elterngeld** flexibler und weniger bürokratisch, ein Teilerntergeld bis zu 28 Monaten eingeführt und die Lebenssituation von Selbstständigen gestärkt werden sollen.

Zur **Einkünfteverlagerung** sind anstehende Renovierungsarbeiten vorzuziehen. Auch Vorauszahlungen für künftige Maßnahmen wirken als Werbungskosten. Im Gegenzug können hohe Werbungskosten gleichmäßig über 2 bis 5 Jahre verteilt werden, was langfristig für eine Minderung der Progression sorgt.

Bei leer stehenden Wohnungen oder ausbleibenden Mieten können Eigentümer im Nachhinein die Grundsteuer nach § 33 GrEStG senken. Der Antrag auf **Grundsteuererlass** für 2009 ist bis Ende März 2010 zu stellen; hierfür sind die erforderlichen Unterlagen zu sammeln. Konkrete Anweisungen zur Anwendung in der Praxis und den aktuellen Gesetzesänderungen s. FinBeh Berlin, Verfügung v. 21.1.2009, III D - G 1163 a - 1/2009.

Beim **volljährigen Nachwuchs** bis 25 sollte überprüft werden, ob die schädliche Einkommensgrenze für 2009 von 7.680 EUR voraussichtlich überschritten wird. Hierzu gehören auch der Abgeltungsteuer unterliegende Kapitalerträge nach Abzug des Sparer-Pauschbetrags. Die 801 EUR gehören nicht zu den Bezügen. Dann sollte geprüft wer-

den, ob die Einkünfte evtl. doch noch unter die Grenze fallen, indem z. B. Beiträge zur gesetzlichen oder vergleichbaren privaten Krankenversicherung abgezogen werden. Das Kind kann auch bis zum Jahresende noch höhere Werbungskosten produzieren, etwa durch den ohnehin geplanten Kauf von Fachliteratur oder beruflich benötigter Software. Das zahlt sich allerdings nur dann aus, wenn die Werbungskosten insgesamt den Pauschbetrag von 920 EUR übersteigen. Ist der Kindergeldanspruch durch einen Nebenjob gefährdet, können ihn Betroffene im Dezember einfach ruhen lassen und dann im Januar mehr arbeiten. Hier gilt dann die auf 8.004 EUR erhöhte Grenze.

**Praxis-Tipp**

Wurden die Grenze für 2007 und 2008 nur wegen der gekürzten Entfernungspauschale überschritten, ist eine Korrektur der vorläufigen Kindergeldbescheide bis zum Ablauf der Verjährungsfrist möglich, für 2007 endet diese frühestens an Silvester 2011.

Ein volljähriges Kind wird ab 2009 auch berücksichtigt, wenn es einen **Freiwilligen-dienst aller Generationen** leistet (§ 32 Abs. 4 Nr. 2d EStG).

Bei **Unterhaltsleistungen** an bedürftige Personen gem. § 33a Abs. 1 EStG sollte evtl. eine Überweisung erst in 2010 erfolgen; dann darf der Unterstützte mit 8.004 EUR mehr selbst verdienen. Werden für Angehörige oder den Lebensgefährten neben dem Unterhalt auch deren Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge bezahlt, sind diese ab 2010 über den bisherigen Höchstbetrag hinaus absetzbar.

Der für den **Antrag auf unbeschränkte Einkommensteuerpflicht** unschädliche Betrag der nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte beträgt ab dem VZ 2010 8.004 EUR (§ 1 Abs. 3 Satz 2 EStG).

Sofern der Unternehmerehegatte Arbeitnehmer ist, ist der **Eintrag eines Freibetrags** für 2010 zu prüfen. Mehr Nettolohn gibt es auch bei erwarteten betrieblichen Verlusten des Partners. Bis zum 30.11.2009 kann auch noch die Karte des laufenden Jahrs geändert werden. Dabei wird für haushaltsnahe Dienstleistungen als Freibetrag das Vierfache des maßgebenden Ermäßigungsbetrags nach § 35a EStG berücksichtigt.

**Kapitallebensversicherungen** sind insbesondere in Hinblick auf vermögensverwaltende Policen sowie zu geringe Absicherungen zu prüfen, um negative Steuerfolgen gem. § 20 Abs. 1 Nr. 6 EStG zu vermeiden.

Anleger müssen ihre 2009 vereinnahmten **privaten Kapitaleinnahmen** erstmals nicht mehr für ihre Steuererklärung aufbereiten, denn mit dem Steuerabzug an der Quelle durch inländische Kreditinstitute ist die Einkommensteuer insoweit abgegolten. Doch in einigen Fällen kann sich die Angabe der Einkünfte beim Finanzamt lohnen (z. B. Günstiger-Prüfung) und in anderen ist es sogar verpflichtend (z. B. Einnahmen über Auslandsbanken).

Sofern vor 2009 angeschaffte **Wertpapiere mit Verlust** im Depot liegen, sollten sie noch rechtzeitig vor Ablauf der Spekulationsfrist realisiert werden. Dann lässt sich das Minus bis 2013 mit Kapitaleinnahmen nach § 20 Abs. 2 EStG verrechnen. Die Titel können sogar am selben Tag in gleicher Art und Anzahl, aber zu unterschiedlichem Kurs wieder gekauft werden, ohne dass hierin ein Gestaltungsmissbrauch liegt.

## 3.2 Gestaltung außerhalb der Einkünfte

**Haushaltsnahe Dienstleistungen** lassen sich über § 35a EStG auf 3 verschiedenen Wegen geltend machen, wobei die Fördermöglichkeiten ab 2009 verbessert wurden. Sofern die Höchstbeträge 2009 noch nicht ausgeschöpft worden sind, sollten Aufwendungen noch vorgezogen werden.

Ist ersichtlich, dass die Summe der **außergewöhnlichen Belastungen** die zumutbare Eigenbelastung nicht übersteigt, sollten offene Rechnungen erst in 2010 bezahlt wer-

den. Umgekehrt sollte verfahren, wer 2009 bereits hohe Aufwendungen etwa für Krankheit oder Scheidung aufweist.

Um die Höchstbeträge für **Kinderbetreuungskosten** voll auszuschöpfen, lohnt eine gesplittete Zahlung in 2009 und 2010.

Über die **Steuerung des Zahlungstermins von Kirchensteuer, Spenden oder Unterhalt** kann die Steuerprogression des Jahrs 2009 beeinflusst werden. Sofern absehbar ist, dass die Einkünfte 2009 eher gegen Null tendieren oder sogar negativ ausfallen, sollten die Beträge erst 2010 entrichtet werden. Im laufenden Jahr würden sie ohne Auswirkungen verpuffen.

Eine Minderung der Steuerlast für das laufende Jahr lässt sich besonders effektiv über **Spenden** erreichen. Der vereinfachte Nachweis über den Zahlungsbeleg reicht bei Einzelzuwendungen bis zu 200 EUR. Ordnungsgemäße Bestätigungen sind bei höheren Beträgen zu überprüfen und ggf. nachzufordern.

Bei hohen Verlustvorträgen oder negativen Einkünften in 2009 sollte eine **Verschiebung von Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen** ins Folgejahr erwogen werden, damit diese Abzüge steuerlich nicht verpuffen.

Für Unternehmer und GmbH-Gesellschafter kommt als sinnvolle Ergänzung die private **Riester-Vorsorge** in Betracht. Selbstständige können die Förderung in Anspruch nehmen, wenn der andere Ehegatte unmittelbar die Zulagenberechtigung besitzt. Dann ist auch der andere Partner (mittelbar) berechtigt, wenn beide jeweils einen auf ihren Namen lautenden Altersvorsorgevertrag abgeschlossen haben. Sofern sich das Paar bis Silvester zum Abschluss einer Police entschließt, wird die Förderung für das gesamte Jahr gerettet.

#### **Praxis-Tipp**

Der mittelbar begünstigte Unternehmer muss selbst keine eigenen Altersvorsorgebeiträge leisten, sofern der rentenversicherte Partner in seinen Vertrag einzahlt. Beide kommen dann in den Genuss der vollen Zulage, wenn der rentenversicherte Partner seine Mindestbeiträge zahlt.

Eine **Heirat noch in 2009** rettet den Splittingtarif für das gesamte Jahr. Das sollten Paare überdenken, wenn ein Partner Alleinverdiener ist oder zumindest einen Großteil der Einkünfte bezogen hat. Das lohnt auch, wenn der künftige Gatte Verluste aufweist. Im Rahmen der Ehe mindern sie die Einkünfte des anderen Partners.

**Hausbesitzer und Mieter** sollten auf eine Erstattung von zuviel bezahlter Umsatzsteuer hinwirken, sofern sie zwischen Mitte 2000 und 2009 ihren häuslichen Wasseranschluss vom örtlichen Energieversorger oder in seinem Auftrag von einem Handwerksbetrieb haben installieren, reparieren, verändern oder auswechseln lassen. Denn alle Arbeiten an häuslichen Trinkwasseranschlüssen unterliegen nicht mehr mit dem vollen, sondern nur noch dem ermäßigten Umsatzsteuersatz.

Beim Antrag auf **Arbeitnehmer-Sparzulage** ist die 2-Jahres-Frist für VL weggefallen, die nach dem 31.12.2006 angelegt worden sind, und in Fällen, in denen bis zum 22.7.2009 über einen Antrag auf die Sparzulage noch nicht bestandskräftig entschieden ist (§ 17 Abs. 10 des 5. VermBG). Insoweit kann ein unterlassener Antrag nachgeholt werden.

**Riester-Zulage** gem. §§ 79 ff. EStG gibt es für 2007 nur noch, wenn der Antrag noch in diesem Jahr beim Anbieter gestellt wird. Über den Dauerzulagenantrag beim Produktanbieter lässt sich die jährliche Arbeit ersparen; dann wird der Vorgang unmittelbar zwischen Anbieter und Zulagestelle durch elektronische Datenübertragung abgewickelt.

**Hintergrund:** Der Antrag auf Altersvorsorgezulage ist vom Berechtigten der Altersvorsorge zu stellen, der diesen an die Zulagestelle für Altersvermögen bei der Deutschen Rentenversicherung weiterleitet. Die Antragsfrist beträgt 2 Jahre, alternativ kann ein

Dauerzulageantrag gestellt werden. Der Antrag wird dann unmittelbar zwischen Anbieter und Zulagestelle durch elektronische Datenübertragung abgewickelt. Der Berechtigte hat dem Anbieter zu diesem Zweck eine schriftliche Vollmacht zu erteilen.

## **4 Überblick zu den einzelnen gesetzlichen Maßnahmen**

### **4.1 Rückblick auf das laufende Jahr 2009**

Durch das Gesetz zur verbesserten steuerlichen Berücksichtigung von Vorsorgeaufwendungen wurden die Freigrenze bei der Zinsschranke für nach dem 25.5.2007 beginnende Wirtschaftsjahre von 1 Mio. EUR auf 3 Mio. EUR angehoben und die Verlustabzugsregel über eine neue Sanierungsklausel in § 8c Abs. 1a KStG für die VZ 2008 und 2009 entschärft. Zudem wurde die Umsatzgrenze bei der Ist-Versteuerung zwischen dem 1.7.2009 und dem 31.12.2011 bundesweit auf 500.000 EUR angehoben.

Das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG v. 25.5.2009, BGBl 2009 I, S. 1102) brachte angehobene Größenklassen für den Bilanzausweis und die Buchführungspflicht sowie Anpassungen im EStG bei der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz.

Durch das Gesetz zur Sicherung von Beschäftigung und Stabilität in Deutschland stieg der Grundfreibetrag 2009 um 170 auf 7.834 EUR, der Eingangssteuersatz sank von 15 auf 14 % und die Kurve bei der Einkommensteuer wurde durch eine Korrektur der Steuertabelle um 400 EUR bei den Tarifeckwerten abgeflacht, um auf diese Weise die kalte Progression abzumildern.

Es kam zu einer Anhebung der Höchstgrenze des Tagessatzes bei Geldstrafen durch das Gesetz zur Änderung des Strafgesetzbuchs.

Das Gesetz zur Neuregelung der Kraftfahrzeugsteuer und Änderung anderer Gesetze brachte für ab dem 1. Juli 2009 zugelassene Fahrzeuge eine Umstellung von der Besteuerung nach Hubraum auf den Emissionsausstoß.

Das Gesetz zur steuerlichen Förderung der Mitarbeiterkapitalbeteiligung brachte einen neuen steuer- und sozialversicherungsfreien Höchstbetrag für die Überlassung von Mitarbeiterbeteiligungen von 360 EUR und verbesserte Bedingungen für vermögenswirksame Leistungen.

Rückwirkend erfolgte über das Gesetz zur Fortführung der Gesetzeslage 2006 bei der Entfernungspauschale eine Korrektur der 2007 eingeführten Kürzungen.

Über das Mittelstandsentlastungsgesetz wurden die Freibeträge für steuerbefreite Körperschaften sowie Vereine und Stiftungen im KStG und GewStG ab 2009 erhöht und es gab Änderungen für Reisegewerbetreibende und für das Umsatzsteuerheft.

Über die Einkommensteuer-Zuständigkeitsverordnung ist für die Besteuerung von Auslandsrentnern nunmehr das Finanzamt Neubrandenburg in Mecklenburg-Vorpommern zentral zuständig.

Das Gesetz zur Strukturreform des Versorgungsausgleichs machte Anpassungen im EStG erforderlich.

Durch das Gesetz zur Reform des Kontopfändungsschutzes steht das Steuergeheimnis einer Auskunft über den Einheitswert nicht mehr entgegen.

Das Jahressteuergesetz 2009 brachte als sog. Omnibuspaket eine Fülle von Neuregelungen zu nahezu allen Steuerarten, die entweder ab 2009 oder in allen offenen Fällen anzuwenden sind.

Das System der Abgeltungsteuer trat am 1.1.2009 in Kraft und zeigt seine Auswirkungen bei der anstehenden Steuererklärung für 2009.

Die Reform der Erbschaftsteuer mit neuen Bewertungsregeln und Tarifen trat an Neujahr 2009 in Kraft.

Das Risikobegrenzungs-gesetz trat im Wesentlichen am 1.3.2009 in Kraft und soll die Risiken von Finanzinvestitionen begrenzen, indem Unternehmen besser vor unerwünschten Aktivitäten von Finanzinvestoren wie etwa Übernahmen durch Private-Equity-Firmen und Hedge-Fonds geschützt werden.

Die Regelungen zum Kontenabruf für steuerliche Zwecke in § 93 Abs. 7 AO ändern sich durch das Unternehmensreformgesetz ab 2009. Der AEAO wurde hinsichtlich der Regelungen zum Kontenabruf angepasst.

Die Umstellung auf die bundeseinheitliche Steuer-Identifikationsnummer über § 139b AO wurde ab dem 1.10.2009 durch die Meldung der Versicherungen über ab 2005 ausbezahlte Renten fortgeführt.

Das Gesetz zur Förderung von Familien und haushaltsnahen Dienstleistungen brachte Verbesserungen bei Kindergeld, -freibeträgen und haushaltsnahen Dienstleistungen.

Das Gesetz zur Umsetzung steuerrechtlicher Regelungen des Maßnahmenpakets Beschäftigungssicherung durch Wachstumsstärkung sollte durch 15 verschiedene Mittel die Sicherung der Finanzierung und Liquidität bei Unternehmen sowie die Finanzierung von Investitionen gewährleisten, etwa durch die wiedereingeführte degressive AfA sowie Verbesserungen beim Investitionsabzugsbetrag.

Durch das Eigenheimrentengesetz wird bei ab 2009 abgeschlossenen Bausparverträgen die Wohnungsbauprämie nur bei wohnungswirtschaftlicher Verwendung ausbezahlt.

Das Gesetz zur Verbesserung der Rahmenbedingungen für die Absicherung flexibler Arbeitszeitregelungen und zur Änderung anderer Gesetze (Flexi II v. 21.12.2008, BGBl I 2008, 2940) regelt die Behandlung von Arbeitslohn, der erst später in einer Phase der Freistellung ausbezahlt wird.

## **4.2 Ausblick auf das kommende Jahr 2010**

Das Jahressteuergesetz 2009 bringt eine Reihe von Änderungen bei der Umsatzsteuer sowie das neue Faktorverfahren zur Lohnsteuerklasse bei Ehegatten.

Durch das Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung lassen sich sämtliche Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung auf einem Basisabsicherungsniveau absetzen. Zudem wird die Grenze der Einkünfte und Bezüge bei Kindern und Unterhaltsempfängern sowie beim Antrag auf unbeschränkte Steuerpflicht an den Grundfreibetrag von 8.004 EUR angepasst.

Die Krankenversicherungsbeitragsanteil-Ermittlungsverordnung gibt vor, wie der nicht abziehbare Teil der Krankenversicherungsbeiträge nach einem Punktesystem errechnet wird.

Durch das Gesetz zur Sicherung von Beschäftigung und Stabilität in Deutschland steigt der Grundfreibetrag um 170 auf 8.004 EUR und die Kurve bei der Einkommensteuer wird durch eine Korrektur der Steuertabelle um 330 EUR bei den Tarifeckwerten abgeflacht. Der Spitzensteuersatz von 42 % gilt erst ab einem z. v. E. von 52.882 EUR und die Reichensteuer mit 45 % greift erst ab 250.730 EUR zu.

Durch das Steuerbürokratieabbaugesetz ist der Sonderausgabenabzug für Altersvorsorgebeiträge nur noch möglich, wenn der Anbieter die Höhe der Beiträge an die zentrale Stelle übermittelt. Dafür entfällt die Anlage AV zur Einkommensteuererklärung. Zudem kann der Arbeitgeber beantragen, dass eine Lohnsteuer-Außenprüfung und eine Prüfung durch die Rentenversicherung zur gleichen Zeit koordiniert durchgeführt werden.

Das Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz sieht eine Aufbewahrungspflicht von 6 Jahren vor, sofern die Summe der positiven Überschusseinkünfte mehr als 500.000 EUR beträgt. Zudem wird eine Außenprüfung im Privatbereich zulässig. Der Abzug von Betriebsausgaben/Werbungskosten kann eingeschränkt, ganz versagt oder von der Er-

füllung erhöhter Nachweispflichten abhängig gemacht werden, wenn es um Leistungen in einem Staat ohne Auskunfts austausch nach den Standards der OECD geht.

Durch die Steuerhinterziehungsbekämpfungsverordnung kann die Bundesregierung unkooperative Länder auf eine schwarze Liste setzen.

Das Jahressteuergesetz 2010 bringt die ersten Ergebnisse der im Koalitionsvertrag von der neuen Bundesregierung beschlossenen Maßnahmen, insbesondere Verbesserungen im betrieblichen Bereich und bei der Familienförderung.

Grundsätzlich wirken die meisten Änderungen von BilMoG bei ab 2010 beginnenden Wirtschaftsjahren, sofern kein Antrag zur Anwendung ab 2009 gestellt wird.

Über das Gesetz zur Schaffung einer Nachfolgeregelung und Änderung des Investitionszulagengesetzes 2007 sinken die Fördersätze ab 2010.

Durch die Künstlersozialabgabe-Verordnung 2010 sinkt der Abgabesatz zur Künstlersozialversicherung von 4,4 auf 3,9 %.

Zu besseren Orientierung erfolgte eine Neufassung des EStG.

Mit dem Gesetz zur Aufhebung der Freihäfen Emden und Kiel wurden beide Freihäfen aufgehoben.

Durch das Gesetz zur Begrenzung der Haftung von ehrenamtlich tätigen Vereinsvorständen haften Vorstände nur noch bei Vorsatz und grober Fahrlässigkeit.

Im Rahmen der Regelungen zum Alterseinkünftegesetz gibt es wiederkehrend die jahrgangsbezogenen planmäßigen Anpassungen für 2010, was einen verbesserten Sonderausgabenabzug der Beiträge und eine höhere Steuerquote auf die Einnahmen nach sich zieht.

## Impressum

<b>Inhalt:</b>	Mit freundlicher Genehmigung der Rudolf Haufe Verlag GmbH & Co KG Hindenburgstraße 64 D-79102 Freiburg  Autor: Robert Kracht, Bonn  © 11/2009 Nachdruck – auch in Auszügen – vorbehalten!
<b>Layout und Redaktion:</b>	Bernhard Ruder (V.i.S.d.P.) c/o J.RUDER Steuerberatungsgesellschaft mbH Belfortstraße 8 81667 München Tel.: 089 442 49 89-11 Email: br@jruder.de Internet: www.jruder.de

Erstellt mit OpenOffice: de.openoffice.org