



Burgstraße 8
26655 Westerstede

Tel.: +49 (0) 44 88 - 83 06 - 0
Fax: +49 (0) 44 88 - 83 06 - 44
Mail: info@friese-franzen.de
Web: www.friese-franzen.de

Rolf Friese
Steuerberater

Karsten Franzen
Diplom-Kaufmann
Steuerberater

Holger Bruns
Steuerberater

in Bürogemeinschaft mit:

Bettina Hahn
Diplom-Kauffrau (FH)
Steuerberater

Gerrit Martens
Rechtsanwalt

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Sonderausgabe zum Jahresende 2012

A. Steuer- und Bilanzrecht

I. Unternehmer	S. 1
II. Kapitalgesellschaften und ihre Gesellschafter	S. 7
III. Arbeitgeber/Arbeitnehmer	S. 9
IV. Vermieter	S. 12
V. Kapitalanleger	S. 12
VI. Alle Steuerzahler	S. 15

B. Wirtschaftsrecht	S. 16
---------------------	-------

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

nachfolgend informieren wir Sie über wichtige Aspekte und erläutern Tipps für die Steueroptimierung noch rechtzeitig vor dem Jahreswechsel. Bitte beachten Sie: Diese Informationen **erheben keinen Anspruch auf Vollständigkeit und können eine individuelle Beratung nicht ersetzen**. Bitte kontaktieren Sie uns daher für ein persönliches Beratungsgespräch.

A. Steuer- und Bilanzrecht

I. Unternehmer

1. Einführung der elektronischen Bilanz

Die herkömmliche „Papierbilanz“ wird durch eine elektronische Bilanz (E-Bilanz) abgelöst. Damit müssen bilanzierende Unternehmer künftig ihre Bilanz in elektronischer Form dem Finanzamt übermitteln. Nach dem Gesetz ist die E-Bilanz zwar erstmals für den Veranlagungszeitraum 2012 abzugeben. Die Finanzverwaltung beanstandet es aber nicht, wenn für 2012 noch eine

Bilanz in Papierform und erstmals für das Jahr **2013** eine E-Bilanz abgegeben wird.

Hinweis: Bei bestimmten Betrieben genügt es sogar, wenn erstmals ab dem Veranlagungszeitraum **2015** elektronische Bilanzen übersendet werden. Hierzu gehören beispielsweise wirtschaftliche Geschäftsbetriebe gemeinnütziger Körperschaften und Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts.

Inhaltlich verlangt die Finanzverwaltung allerdings nicht nur eine bloße Übersendung der bisherigen Bilanz in

DIE MANDANTEN | INFORMATION

elektronischer Form. Vielmehr soll die E-Bilanz auch eine bestimmte Gliederungstiefe (sog. **Taxonomie**) aufweisen, die deutlich über die bisherigen handelsbilanzrechtlichen Anforderungen hinausgeht. Um diesen Anforderungen zu entsprechen, bedarf es einer rechtzeitigen Umstellung der Buchführung. Höchststrichterlich noch nicht geklärt ist, ob es für die Taxonomie eine ausreichende Rechtsgrundlage gibt.

2. Teilwertabschreibungen auf Wertpapiere und Aktien

Eine Teilwertabschreibung kommt bei einer voraussichtlich dauernden Wertminderung eines Wirtschaftsguts in Betracht und mindert den Gewinn. Hier ist die neue Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) zur Teilwertabschreibung auf Wertpapiere und Aktien zu beachten: So scheidet bei **festverzinslichen Wertpapieren** eine Teilwertabschreibung grundsätzlich aus, wenn ihr Wert am Bilanzstichtag unter den Anschaffungskosten liegt. Denn der Kurs wird am Ende der Laufzeit der Wertpapiere wieder den vollen Nominalwert von 100 % erreichen. Der BFH schließt eine Teilwertabschreibung sogar dann aus, wenn die Wertpapiere zum Umlaufvermögen gehören. Aus dem Urteil ergeben sich folgende **Konsequenzen**:

- Bei festverzinslichen Wertpapieren des **Anlage- oder Umlaufvermögens** ist eine Teilwertabschreibung ausnahmsweise nur zulässig, wenn ein Rückzahlungsrisiko besteht, weil der Schuldner nicht uneingeschränkt zahlungsfähig ist (z. B. bei festverzinslichen Wertpapieren aus Griechenland).
- Zwar ist nach dem BFH eine Teilwertabschreibung grundsätzlich auch bei festverzinslichen Wertpapieren des **Umlaufvermögens** ausgeschlossen. Jedoch erkennt die Finanzverwaltung Teilwertabschreibungen im Umlaufvermögen bislang noch an, wenn der Kurswert des festverzinslichen Wertpapiers am Bilanzstichtag sowie am Tag der Bilanzaufstellung unter den Anschaffungskosten liegt.

Großzügiger ist der BFH bei **börsennotierten Aktien des Anlagevermögens**. Nach der neuen Rechtsprechung ist eine Teilwertabschreibung zulässig, wenn der Börsenkurs am Bilanzstichtag um mehr als 5 % unter die Anschaffungskosten gesunken ist. Damit widerspricht der BFH der Finanzverwaltung, die Wertminderungen von mehr als 40 % (bzw. jeweils mehr als 25 % an zwei aufeinander folgenden Bilanzstichtagen) fordert.

Hinweis: Kursveränderungen **nach** dem Bilanzstichtag sind unbeachtlich und können sich erst am nächsten Bilanzstichtag auswirken.

3. Anpassung von Rangrücktrittsvereinbarungen

Bei einem Rangrücktritt vereinbart der Gläubiger mit dem Schuldner, dass der Gläubiger mit seiner Forderung hinter alle anderen Gläubiger im Rang zurücktritt, sein Geld also erst nach den anderen Gläubigern erhält. Der

Rangrücktritt hat insbesondere für **sanierungsbedürftige Unternehmen** Bedeutung, weil er eine insolvenzrechtliche Überschuldung verhindern kann.

Handlungsbedarf besteht nun bei solchen Rangrücktrittsvereinbarungen, bei denen die Verbindlichkeit nur aus künftigen Gewinnen oder einem etwaigen Liquidationsüberschuss erfüllt wird, nicht aber auch aus sonstigem Vermögen. Denn nach Ansicht des BFH ist die Verbindlichkeit in einem solchen Fall gewinnerhöhend aufzulösen. Damit kann es zu einer erheblichen Steuerbelastung für das Unternehmen kommen, die die beabsichtigte Sanierung hinfällig werden lassen kann.

Rangrücktrittsvereinbarungen sollten daher angepasst werden, indem der Zusatz aufgenommen wird, dass die Verbindlichkeit **auch aus sonstigem Vermögen** zu bedienen ist. Bei neuen Rangrücktrittsvereinbarungen sollte ebenfalls vereinbart werden, dass die Verbindlichkeit aus künftigen Gewinnen, einem etwaigen Liquidationsüberschuss oder aus sonstigem Vermögen zu bedienen ist.

4. Rücklagen für Ersatzbeschaffung

Unternehmer haben jetzt **mehr Zeit**, Rücklagen für Ersatzbeschaffung einzusetzen. Eine Rücklage für Ersatzbeschaffung kann bei Untergang, Zerstörung oder Verlust eines Wirtschaftsguts gebildet werden, soweit die hierfür gezahlte Entschädigung höher als der Buchwert ist; auf diese Weise wird ein zu versteuernder Gewinn zunächst vermieden. Allerdings muss dann innerhalb einer bestimmten Frist eine Ersatzbeschaffung vorgenommen werden. Andernfalls kommt es zu einer Versteuerung der Rücklage.

Bislang hatten Unternehmer nur ein Jahr Zeit (bei Gebäuden: zwei Jahre), um die Reinvestition vorzunehmen. Nun hat der BFH diese Frist auf **vier Jahre** und – bei Gebäuden – sogar auf **sechs Jahre** verlängert. Dies entspricht einer Anpassung an die Reinvestitionsfristen der Rücklagen für begünstigte Gewinne aus der Veräußerung von Grund und Boden, Gebäuden oder Binnenschiffen.

5. Investitionsabzugsbetrag

Unternehmer können für zukünftige Investitionen einen sog. Investitionsabzugsbetrag gewinnmindernd bilden. Der Investitionsabzugsbetrag beträgt bis zu 40 % der voraussichtlichen Investitionssumme.

Der BFH erleichtert nun mit seiner aktuellen Rechtsprechung die Bildung von Investitionsabzugsbeträgen: Ein Investitionsabzugsbetrag kann jetzt auch **noch im Einspruchsverfahren** gebildet werden.

Hinweis: Der BFH hat allerdings offen gelassen, ob der Unternehmer den Investitionsabzugsbetrag spätestens bis zum Ablauf der Einspruchsfrist geltend machen muss oder ob er ihn auch erst im weiteren Verlauf des Einspruchsverfahrens erstmalig bilden kann. Daher sollte der Investitionsabzugsbetrag vorsorglich spätestens vor Ablauf der Einspruchsfrist, d. h. im **Einspruchs-**

schreiben, gebildet werden. Die dreijährige Investitionsfrist darf aber noch nicht abgelaufen sein.

Einfacher wird es auch für **Betriebsgründer**: Sie können einen Investitionsabzugsbetrag für wesentliche Betriebsgrundlagen bilden, ohne dass sie das Wirtschaftsgut schon am Bilanzstichtag verbindlich bestellt haben müssen. Der BFH hat der Finanzverwaltung widersprochen und lässt einen Nachweis der Investitionsabsicht auch auf andere Weise zu (z. B. durch konkrete Vertragsverhandlungen über das Investitionsvorhaben vor dem Bilanzstichtag, die nach dem Bilanzstichtag tatsächlich umgesetzt werden und zu der Investition führen).

Hinweis: Bloße Vorbereitungshandlungen (wie z. B. die Einholung eines Kostenvoranschlags oder die Teilnahme an einer Informationsveranstaltung) reichen dem BFH zufolge aber nicht aus.

6. Schuldzinsenabzug

Neues gibt es auch beim betrieblichen Schuldzinsenabzug zu beachten, der gesetzlich beschränkt ist. Die Beschränkung tritt zum einen dann ein, wenn der Unternehmer sog. Überentnahmen getätigt hat (d. h., wenn seine Entnahmen im laufenden Jahr höher waren als seine Einlagen und der Gewinn), sowie zum anderen im Rahmen der sog. Zinsschranke (vgl. Kapitel II. 3.).

Hinweis: Überentnahmen können dadurch **vermieden** werden, dass vor Jahresende noch ausreichend Einlagen geleistet werden und auf weitere Entnahmen verzichtet wird.

Ausgenommen von der Beschränkung für Überentnahmen sind aber Schuldzinsen für Darlehen, die zur Finanzierung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens verwendet worden sind (**Investitionsdarlehen**). Zu dieser Ausnahme hat der BFH nun **zwei Grundsätze** aufgestellt, die beachtet werden müssen:

1. Zahlt die darlehensgewährende Bank ein Investitionsdarlehen auf ein **betriebliches Girokonto** aus, sollte der Unternehmer den Darlehensbetrag innerhalb von 30 Tagen nach Eingang des Darlehensbetrags für die Bezahlung der Anlagegüter verwenden; denn in diesem Fall wird unwiderlegbar vermutet, dass mit dem Darlehen Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens angeschafft worden sind. Folge: Die auf das Darlehen entfallenden Zinsen sind trotz etwaiger Überentnahmen vollständig abziehbar. Der BFH folgt hier der Auffassung der Finanzverwaltung. Bei Überschreitung der 30-Tages-Frist muss der Unternehmer hingegen den Finanzierungszusammenhang zwischen dem Darlehen und der Bezahlung der Anlagegüter nachweisen; dieser Nachweis wird häufig schwierig sein.

Hinweis: Unproblematisch möglich ist der Schuldzinsenabzug für ein Investitionsdarlehen, wenn das Darlehen von vornherein auf ein **gesondertes Konto** ausgezahlt wird. Hier kommt es auf die Verwendung des Darlehens innerhalb von 30 Tagen nicht an. Daher kann es ratsam sein, ein Unterkonto des allgemeinen Geschäftskontos

einzurichten, auf das das Darlehen von der Bank eingezahlt wird.

2. Der Unternehmer kann auch von seinem **laufenden Girokonto** Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens bezahlen, ohne dass er ein Investitionsdarlehen aufnimmt. Soweit es hierdurch zu Sollzinsen kommt, sind sie trotz etwaiger Überentnahmen uneingeschränkt abziehbar. Der BFH widerspricht damit der Finanzverwaltung, die die Finanzierung über ein laufendes Girokonto nicht als begünstigt ansieht.

Hinweis: Die Ermittlung der durch begünstigte Investitionen verursachten Schuldzinsen erfolgt nach der „**Zinsstaffelmethode**“, wobei der BFH zugunsten der Unternehmer unterstellt, dass Gutschriften zur Tilgung des Schuldsaldos zunächst für die Deckung der privaten Ausgaben verwendet worden sind.

7. Gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Zinsen und Mieten

Bei der Gewerbesteuer wird der Gewinn um einen bestimmten Anteil der Schuldzinsen sowie der Miet- und Pachtaufwendungen für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens erhöht. Die Höhe und Art der Hinzurechnung wurde ab 2008 geändert.

Das Finanzgericht Hamburg (FG) hält die seit 2008 geltende Hinzurechnung für **verfassungswidrig**, weil sie gegen das sog. Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit verstoße. Es hat daher das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) angerufen, das nun über die Verfassungsmäßigkeit entscheiden muss.

Gewerbesteuerbescheide, in denen Zinsen, Miet- bzw. Pachtaufwendungen hinzugerechnet worden sind, sollten daher durch einen **Einspruch** offengehalten werden; das Einspruchsverfahren ruht in diesem Fall bis zu einer Entscheidung des BVerfG. Die bis 2007 geltende Hinzurechnungsregelung wurde vom BVerfG verfassungsrechtlich übrigens nicht beanstandet.

Hinweis: Droht aufgrund der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung eine **Gefährdung der wirtschaftlichen Existenz**, kann neben dem Einspruch auch ein Antrag auf Aussetzung der Vollziehung des Gewerbesteuermessbescheids gestellt werden. Hierfür müssen aber aktuelle Geschäftszahlen vorgelegt werden, aus denen sich ergibt, dass im Fall einer Vollstreckung der Gewerbesteuer die wirtschaftliche Existenz bedroht ist.

8. Neues bei der Außenprüfung

Ab dem **1. 1. 2013** gilt eine neue Einteilung bei den Größenklassen, durch die die seit 2010 geltenden Grenzwerte erhöht werden. Die Größenklassen haben Bedeutung für die Einteilung von Unternehmen in Groß-, Mittel- oder Kleinbetriebe und damit für den jeweiligen **Prüfungszeitraum**: Bei Klein- und Mittelbetrieben ist der Prüfungszeitraum grundsätzlich auf drei Jahre beschränkt; Großbetriebe werden hingegen grundsätzlich fortlaufend geprüft.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Die **neuen Werte** sind aus der nachfolgenden Tabelle (Beträge in €) ersichtlich. Bitte beachten Sie dabei, dass für die Zugehörigkeit zu einer Größenklasse die Überschreitung bereits **eines** Größenmerkmals im Zeitpunkt der Prüfungsanordnung genügt:

Betrieb	Merkmale (in €)	Großbetrieb	Mittelbetrieb	Kleinbetrieb
Handel	Umsatz	7.300.000	900.000	170.000
	Gewinn	280.000	56.000	36.000
Fertigung	Umsatz	4.300.000	510.000	170.000
	Gewinn	250.000	56.000	36.000
Freie Berufe	Umsatz	4.700.000	830.000	170.000
	Gewinn	580.000	130.000	36.000
Andere Leistungsbetriebe	Umsatz	5.600.000	760.000	170.000
	Gewinn	330.000	63.000	36.000

Außerdem ist bereits seit dem 1. 1. 2012 eine sog. **zeitnahe Betriebsprüfung** möglich. Das Finanzamt kann nach Eingang der Steuererklärungen mit einer Betriebsprüfung beginnen, die nur ein Jahr betrifft (und nicht drei Jahre). Für die betroffenen Unternehmen kann sich einerseits der Verwaltungsaufwand erhöhen; andererseits ermöglicht die zeitnahe Prüfung eine zügige Anpassung der Prüfungsergebnisse und mindert die Belastung durch Nachzahlungszinsen, die bei Steuernachzahlungen an das Finanzamt zu leisten sind. Einen Anspruch des Unternehmers darauf, dass eine zeitnahe Betriebsprüfung durchgeführt wird, gibt es aber nicht.

9. Ausübung des Zuordnungswahlrechts bei der Umsatzsteuer

Umsatzsteuerlich muss das sog. Zuordnungswahlrecht für Gegenstände **bis zum 31. 5. 2013** ausgeübt werden. Dies betrifft Gegenstände, die

- im Jahr 2012 angeschafft oder hergestellt wurden oder mit deren Herstellung begonnen worden ist und
- sowohl unternehmerisch als auch privat (d. h. gemischt) genutzt werden.

Bei gemischt-genutzten Gegenständen kann der Unternehmer den vollständigen Vorsteuerabzug vornehmen, wenn er den Gegenstand in vollem Umfang seinem Unternehmen zuordnet. Im Gegenzug muss er allerdings im Umfang der privaten Nutzung jährlich eine sog. Wertabgabe versteuern.

Diese Zuordnung zum Unternehmen muss bei Anschaffung oder Herstellungsbeginn im Jahr 2012 nach der aktuellen Rechtsprechung des BFH spätestens bis zum 31. 5. 2013 vorgenommen werden; denn dies ist der gesetzliche Abgabezeitpunkt für die Umsatzsteuer-Jahreserklärung 2012. Der 31. 5. 2013 ist auch dann maßgeblich, wenn das Finanzamt eine **Fristverlängerung** für die Abgabe der Jahreserklärung 2012 gewährt.

Die Zuordnung zum Unternehmen erfolgt insbesondere durch die Geltendmachung des vollständigen Vorsteuerabzugs in einer Umsatzsteuer-Voranmeldung oder in der

Umsatzsteuer-Jahreserklärung; diese Anmeldung oder Erklärung muss also bis spätestens 31. 5. 2013 beim Finanzamt eingegangen sein. Die Zuordnung zum Unternehmen kann aber auch auf andere Weise erfolgen, wobei auch hier der 31. 5. 2013 der Stichtag ist (z. B. durch Aktivierung der Netto-Anschaffungskosten bzw. Netto-Herstellungskosten, die Versteuerung der Wertabgabe bei Privatnutzung oder die betriebliche Versicherung des Gegenstands). Am sichersten ist aber der vollständige Vorsteuerabzug.

Hinweis: Kann die Umsatzsteuer-Jahreserklärung **nicht** bis zum 31. 5. 2013 beim Finanzamt eingereicht werden, sollte dem Finanzamt zumindest schriftlich bis zu diesem Zeitpunkt mitgeteilt werden, dass der gemischt-genutzte Gegenstand (Bezeichnung erforderlich) vollständig dem Unternehmen zugeordnet wird.

Eine vollständige Zuordnung zum Unternehmen ist **nicht mehr möglich** bei **gemischt-genutzten Gebäuden**, die ab 2011 angeschafft oder mit deren Herstellung im Jahr 2011 begonnen wurde. Hier kann die Vorsteuer nur noch im Umfang der unternehmerischen Nutzung abgezogen werden. Zu Gebäuden, mit deren Herstellung vor dem 1. 1. 2011 begonnen wurde, vgl. nachfolgend unter 10.

10. Vorsteuerabzug bei unternehmensfremden Eingangsleistungen noch bis 31. 12. 2012

Das Bundesfinanzministerium (BMF) lässt den Vorsteuerabzug bei sog. unternehmensfremden Eingangsleistungen noch **bis zum 31. 12. 2012** zu.

Unternehmensfremde Eingangsleistungen sind Leistungen oder Lieferungen an den Unternehmer, die dieser von vornherein **nicht für seine wirtschaftliche Tätigkeit**, d. h. nicht für Ausgangsumsätze, verwenden will, sondern insbesondere für seinen privaten Bereich oder für den privaten Bereich seiner Arbeitnehmer. Hierzu zählen z. B. die Kosten für einen Betriebsausflug, wenn diese 110 € pro Arbeitnehmer überschreiten.

Nach der geänderten Rechtsprechung des BFH ist ein Vorsteuerabzug für sog. unternehmensfremde Leistungen nicht mehr möglich. Im Gegenzug muss aber auch die Privatentnahme nicht mehr versteuert werden. Die Finanzverwaltung lässt es aber zu, wenn bis zum 31. 12. 2012 noch die Vorsteuer geltend gemacht wird und im Gegenzug – für den gesamten Zeitraum der unternehmensfremden Nutzung – die Wertabgabe für die Entnahme versteuert wird.

Diese sog. Nichtbeanstandungsregelung der Finanzverwaltung gilt für **gemischt-genutzte Gebäude**, die vollständig dem Unternehmen zugeordnet worden sind, sogar über den 31. 12. 2012 hinaus. Der Bauantrag für das Gebäude muss aber vor dem 1. 1. 2011 gestellt worden sein und die Herstellung des Gebäudes sich über den 31. 12. 2012 hinaus erstrecken. Dann kann der Unternehmer die Vorsteuer auch für Eingangsleistungen, die er nach dem 31. 12. 2012 bezieht, in voller Höhe geltend machen. Im Gegenzug muss er die Privatnutzung aber jährlich mit 19 % versteuern.

11. Ermäßigter Umsatzsteuersatz bei Gaststättenumsätzen

Bei den Restaurationsleistungen von Gastwirten, Imbissbetreibern und Catering-Unternehmen zeichnet sich aufgrund der neuen Rechtsprechung ab, dass der ermäßigte Umsatzsteuersatz von **7 % nur selten** zum Ansatz kommt. Denn dies ist lediglich der Fall bei

- **Imbissbetreibern**, die ausschließlich einfache, standardisierte Speisen (z. B. Würste, Pommes Frites oder Pizzecken) anbieten und **keine** zusätzlichen (schädlichen) Dienstleistungen erbringen.
 - 19 % Umsatzsteuer sind daher abzuführen, wenn der Imbissbetreiber für seine Kunden Sitzgelegenheiten (z. B. Bierzeltgarnituren, Sitzecken eines Bistros bzw. Fast-Food-Restaurants) bereitstellt, damit diese dort seine Speisen verzehren können.
 - Nur mit 7 % besteuert wird hingegen der Verzehr an „behelfsmäßigen Vorrichtungen“, d. h. ganz einfachen Verzehrtheken ohne Sitzgelegenheit. Dasselbe gilt auch, wenn sich in der Nähe des Imbissstands Stehtische und Bierzeltgarnituren befinden, die der Vermieter des Imbissstands aufgestellt hat. Jedoch darf dieses Mobiliar wiederum nicht ausschließlich für die Kunden des Imbissstands zum Verzehr dortiger Speisen aufgestellt worden sein.

Hinweis: Aktuell wird eine **einheitliche Regelung** erarbeitet, um Abgrenzungsprobleme aufzulösen. Wir werden Sie auf dem Laufenden halten.

- **Gastwirten**, soweit sie einfache, standardisierte Speisen nach Art eines Imbissstands zum Mitnehmen („to go“) verkaufen.
- **Caterern**, sofern auch sie ausschließlich einfache, standardisierte Speisen nach Art eines Imbissstands zubereiten. Da hier i. d. R. zusätzliche Dienstleistungen erbracht werden, dürfte der ermäßigte Umsatzsteuersatz die Ausnahme bleiben. U. U. kann es aber sinnvoll sein, eine Aufteilung des Betriebs in zwei Unternehmen zu überdenken: Das eine Unternehmen liefert nur Standardspeisen (Umsatzsteuersatz 7 %) und das andere erledigt die Dienstleistungen wie Geschirr, Abwasch, Personal usw. (Umsatzsteuersatz 19 %).

Die in einer Großküche eines Altenwohnheims zur Verpflegung der Bewohner zubereiteten Speisen sind keine „Standardspeisen“. Dasselbe gilt für die Zubereitung von Speisen durch eine Großküche für Kinder in Kindergärten. Hier sind stets 19 % Umsatzsteuer abzuführen.

12. Elektronische Rechnungen

Der Gesetzgeber hat **rückwirkend zum 1. 7. 2011** elektronische Rechnungen den Papierrechnungen gleichgestellt. Damit ermöglichen elektronische Rechnungen, die z. B. per E-Mail versandt werden, ebenso einen Vorsteuerabzug wie Papierrechnungen. Nicht mehr erforderlich ist, dass die Übermittlung in einem bestimmten elektronischen Format (z. B. mit einer qualifizierten elektronischen Signatur oder im Verfahren des elektronischen Datenaustauschs) erfolgt.

Für den Vorsteuerabzug aus einer elektronischen Rechnung ist nach dem Gesetz ein **innerbetriebliches Kontrollverfahren** erforderlich, das einen verlässlichen Prüfpfad zwischen Rechnung und Leistung schaffen kann. Hierzu hat die Finanzverwaltung allerdings klargestellt, dass sie insoweit jedes beliebige Rechnungsprüfungssystem akzeptiert, also auch den manuellen Abgleich zwischen elektronischer Rechnung und Bestellung.

Hinweis: Der Unternehmer sollte innerhalb seiner **betrieblichen Organisation** sicherstellen, dass elektronisch übermittelte Rechnungen (z. B. an die E-Mail-Adresse des Unternehmers) so gespeichert und aufbewahrt werden, dass sie inhaltlich nicht mehr verändert werden können.

Unternehmer können auch ihre **Ausgangsrechnungen** elektronisch versenden. Die Verwendung elektronischer Ausgangsrechnungen setzt zwar die Zustimmung des Geschäftspartners voraus; diese Zustimmung kann aber z. B. durch die Allgemeinen Geschäftsbedingungen oder auch stillschweigend (z. B. durch Bezahlung der Rechnung) erteilt werden.

13. Geschäftsübertragung

Die Geschäftsveräußerung eines Unternehmers an einen anderen Unternehmer ist nicht umsatzsteuerbar. Der Veräußerer muss dem Erwerber also **keine** Umsatzsteuer in Rechnung stellen.

Die neue Rechtsprechung erleichtert nun die Geschäftsveräußerung in den Fällen, in denen der **Verkäufer auch Eigentümer des Geschäftsgrundstücks** ist: Hier muss er das Betriebsgrundstück nicht mit veräußern. Vielmehr genügt es, dass er das sonstige Anlage- und Umlaufvermögen verkauft und mit dem Käufer einen „normalen“ Mietvertrag über die Geschäftsräume abschließt (z. B. einen unbefristeten Mietvertrag, der jeweils zum Quartal kündbar ist). Die Geschäftsveräußerung bleibt dann nicht umsatzsteuerbar. Hintergrund dafür ist, dass der Erwerber aufgrund des Mietvertrags in der Lage ist, das Unternehmen fortzuführen.

Hinweis: Die Vermietung der Geschäftsräume ist nur dann nicht ausreichend, wenn der Erwerber das Unternehmen **sofort abwickeln** will (d. h. die Waren und die Geschäftsausstattung verkauft und den Mietvertrag kündigt). In diesem Fall würde umsatzsteuerlich keine Geschäftsübertragung mehr vorliegen und nach der Rechtsprechung des BFH Umsatzsteuer anfallen. Vor diesem Hintergrund kann es für den Veräußerer ratsam sein, in den **Unternehmenskaufvertrag** eine entsprechende Umsatzsteuerklausel aufzunehmen, wonach der Veräußerer im Falle einer Unternehmensabwicklung durch den Erwerber Umsatzsteuer nachverlangen kann.

14. Umsatzsteuer bei Internetverkäufen

Vorsicht ist geboten bei Internetverkäufen durch „Privatpersonen“ (wie z. B. bei ebay). Denn laut BFH wird eine

DIE MANDANTEN | INFORMATION

„Privatperson“ zum „Unternehmer“, wenn sie **dauerhaft und intensiv Verkäufe** vornimmt. In diesem Fall muss der Unternehmer Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen. Dies gilt auch, wenn sie den Internetkäufern gar nicht in Rechnung gestellt worden ist.

Abgestellt wird bei der Beurteilung auf das Gesamtbild der Verhältnisse im jeweiligen Einzelfall. Dabei werden verschiedene Kriterien gewürdigt, die im Einzelfall in unterschiedlicher Gewichtung für oder gegen die Unternehmereigenschaft sprechen können. Nachfolgend einige relevante **Kriterien** im Überblick (Aufzählung ist nicht abschließend):

- Dauer und Intensität der Verkaufstätigkeit,
- Höhe der Entgelte,
- Beteiligung am Markt,
- Zahl der ausgeführten Umsätze und
- das planmäßige Tätigwerden (insbesondere auch der organisatorische Aufwand für das Erstellen der Internetangebote, die Versendung der Waren und den Zahlungsverkehr).

Hinweise: Keine Umsatzsteuer muss abgeführt werden, wenn der **jährliche Umsatz** die **Grenze von 17.500 €** nie überschreitet; der Internetverkäufer gilt dann als Kleinunternehmer. Lagen die jährlichen Erlöse aber im Vorjahr über 17.500 € oder im laufenden Jahr über 50.000 €, kann der Internetverkäufer die Unternehmereigenschaft nicht dadurch umgehen, dass er bei ebay einen privaten und keinen gewerblichen Zugang hat. Unbeachtlich ist auch, ob der Internetverkäufer Sachen verkauft, die er privat und ohne Wiederverkaufsabsicht erworben hat.

Ist der Internetverkäufer als Unternehmer anzusehen, kann er die Vorsteuer aus seinen Einkäufen geltend machen, wenn er über Rechnungen mit gesondertem Umsatzsteuerausweis verfügt. Verkauft er umsatzsteuerlich begünstigte Waren (z. B. Bücher, Briefmarken oder Münzen), gilt für ihn der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 %.

15. Berichtigung der Umsatzsteuer

Unternehmer können unter bestimmten Voraussetzungen die Umsatzsteuer zu ihren Gunsten berichtigen. Sie erhalten dann die Differenz zu der bereits gezahlten Umsatzsteuer vom Finanzamt zurück.

Eine Berichtigung kommt u. a. in Betracht, wenn

- eine Minderung des Entgelts vereinbart wird oder
- der Unternehmer die Leistung nicht ausführt oder
- die Leistung rückgängig gemacht wird.

In diesen Fällen haben sich nun die Rechtsprechung und die Ansicht der Finanzverwaltung geändert, wenn der Unternehmer eine **Anzahlung oder das gesamte Entgelt bereits erhalten** hat: Denn nunmehr ist eine Berichtigung der Umsatzsteuer erst nach entsprechender Rückzahlung des Entgelts möglich. Erbringt der Unternehmer also, nachdem er ein Entgelt hierfür erhalten hat, nicht die vereinbarte Leistung, berechtigt erst die Rückzahlung

der geleisteten (An-)Zahlung zu einer Berichtigung der Umsatzsteuer. Gleiches gilt, wenn die Leistung nach der Vereinnahmung des Entgelts rückabgewickelt oder hierauf eine Minderung des Entgelts vereinbart wird.

16. Private Pkw-Nutzung bei Kleinunternehmern

Kleinunternehmer müssen keine Umsatzsteuer abführen. Wie bereits erörtert, handelt es sich dabei um Unternehmer, deren Vorjahresumsatz max. 17.500 € betragen hat und die im laufenden Jahr voraussichtlich nicht mehr als 50.000 € Umsatz erwirtschaften werden (vgl. hierzu Kapitel I. 14.).

Der BFH hat nun deutlich gemacht, dass bei Kleinunternehmern die Umsatzgrenze von 17.500 € bzw. 50.000 € nicht dadurch überschritten werden kann, dass das Firmenfahrzeug **auch zu privaten Zwecken** genutzt wird. Zwar wird die private Mitbenutzung eines zum Unternehmen gehörenden Pkw grundsätzlich als „Umsatz“ gewertet. Dies gilt aber nur dann, wenn der Pkw zum Vorsteuerabzug berechtigt hat. Eben dieser Vorsteuerabzug ist für Kleinunternehmer aber gerade nicht möglich. Sie müssen deshalb keine Sorge zu haben, aufgrund von Privatfahrten ihren Kleinunternehmerstatus zu verlieren. Die Finanzverwaltung hat sich der Rechtsprechung des BFH bereits angeschlossen.

17. „Gelangensnachweis“ bei Lieferungen innerhalb der EU

Lieferungen innerhalb der EU (sog. innergemeinschaftliche Lieferungen) sind umsatzsteuerfrei. Der Unternehmer muss aber durch einen sog. **Beleg- und Buchnachweis** die Beförderung oder Versendung der Ware in das EU-Ausland nachweisen. Seit dem 1. 1. 2012 gelten eigentlich neue Regelungen für den Beleg- und Buchnachweis: Der Unternehmer ist verpflichtet, den Beleg- und Buchnachweis in der vorgeschriebenen Form zu führen und darf nicht mehr auf Alternativen zurückgreifen. Außerdem müssen Unternehmer für den Belegnachweis ab 2012 eine sog. Gelangensbestätigung vorlegen, d. h. eine Bestätigung des Abnehmers gegenüber dem Unternehmer oder dem Spediteur, dass die Ware in das EU-Ausland gelangt ist.

Insbesondere diese „Gelangensbestätigung“ ist in der Wirtschaft auf große Kritik gestoßen, da sie im Ausland oft unbekannt ist. Zudem ist das Formular nur in englischer, deutscher und französischer Sprache vorhanden. Die Finanzverwaltung hat daher reagiert: **Bis zum Inkrafttreten einer gesetzlichen Neuregelung**, die derzeit erarbeitet wird, bleibt alles beim Alten, d. h. Unternehmer können den Beleg- und Buchnachweis auf Grundlage der bis 2011 geltenden Regelungen führen.

Hinweis: Voraussichtlich zum **1. 1. 2013** wird es eine erneute Änderung der Regelungen über den Beleg- und Buchnachweis geben. Über die Einzelheiten und den Zeitpunkt der Neuerungen werden wir Sie informieren, sobald die Änderungen endgültig feststehen.

II. Kapitalgesellschaften und ihre Gesellschafter

1. Anteilsübertragungen: Wegfall der Verrechnung von Verlusten auf dem Prüfstand

Der körperschaftsteuerliche und gewerbesteuerliche Verlustvortrag einer Kapitalgesellschaft geht bei einem **Gesellschafterwechsel** vollständig unter, wenn mehr als 50 % der Anteile auf einen Erwerber übertragen werden: Bei einer Anteilsübertragung von mehr als 25 % und bis 50 % geht der Verlust anteilig unter, d. h. in Höhe der übertragenen Anteilsquote. Dies bedeutet, dass der untergegangene Verlust nicht mehr mit künftigen Gewinnen verrechnet werden kann.

Seit 2011 sind zum Verlustuntergang **zwei Verfahren** bei den höchsten deutschen Gerichten **anhängig**:

1. Das BVerfG muss entscheiden, ob die Regelung über den Verlustuntergang bei Anteilsübertragungen von **mehr als 25 % und bis zu 50 %** verfassungswidrig ist.
2. Beim BFH ist ein Verfahren zur Anteilsübertragung von **mehr als 50 %** anhängig; die obersten Finanzrichter wollen insoweit aber zunächst die o. g. Entscheidung des BVerfG abwarten.

Gegen Steuerbescheide, in denen der Verlustvortrag aufgrund eines Anteilseignerwechsels untergegangen ist, sollte daher – soweit noch nicht geschehen – unbedingt **Einspruch** eingelegt und auf die beiden anhängigen Verfahren verwiesen werden. Das Einspruchsverfahren ruht dann bis zu einer Entscheidung des BVerfG.

Der Einspruch kann auch mit einem Antrag auf **Aussetzung der Vollziehung** des Bescheids verbunden werden. Geht es um eine Anteilsübertragung von mehr als 25 % bis 50 %, gewähren der BFH und auch die Finanzverwaltung eine Aussetzung der Vollziehung, soweit eine Vollziehung des angefochtenen Bescheids zu irreparablen Nachteilen für die Kapitalgesellschaft führen würde (z. B. zu einem unmittelbaren Insolvenzrisiko). Bei einer Anteilsübertragung von mehr als 50 % lehnt die Finanzverwaltung eine Aussetzung der Vollziehung allerdings ab; der BFH hat hierzu noch nicht entschieden, so dass ggf. der Finanzrechtsweg beschritten werden müsste.

Hinweis: Geklärt ist mittlerweile aber, dass im Fall eines Verlustuntergangs ein Gewinn, der im Jahr der Anteilsübertragung bis zum Tag der Übertragung entstanden ist, noch mit dem untergehenden Verlustvortrag verrechnet werden kann. Dieser Teilgewinn muss dann also nicht versteuert werden. Der BFH hat insoweit der Finanzverwaltung widersprochen, die nunmehr auch die Aussetzung der Vollziehung gewährt.

Ungeklärt ist weiterhin die Wirksamkeit der sog. **Sanierungsklausel**: Bei sanierungsbedürftigen Kapitalgesellschaften sollte hier der Verlust unter bestimmten Voraussetzungen trotz einer Anteilsübertragung von mehr als 25 % nicht untergehen. Die EU-Kommission hält die Sanierungsklausel für europarechtswidrig; gegen den Beschluss der EU-Kommission haben die Bundesregie-

runge und verschiedene betroffene Kapitalgesellschaften Klage vor dem Europäischen Gericht (EuG) erhoben. Hierüber wurde ebenfalls noch nicht entschieden.

Hinweis: Die Sanierungsklausel darf derzeit nicht mehr angewendet werden. Der Gesetzgeber hat die Sanierungsklausel **suspendiert**; sie tritt daher nur dann wieder in Kraft, falls das EuG den Beschluss der EU-Kommission für nichtig erklärt. Angesichts dieser ungewissen Rechtslage sollten Bescheide, in denen das Finanzamt die Sanierungsklausel nicht angewendet hat, durch Einspruch offen gehalten werden (falls nicht bereits veranlasst). Nach einer nicht rechtskräftigen Entscheidung des FG Münster kann Aussetzung der Vollziehung gewährt werden.

2. Mindestbesteuerung und Verlustuntergang

Im Steuerrecht können Verluste aus den Vorjahren nur eingeschränkt mit laufenden Gewinnen verrechnet werden. Liegen die Vorjahresverluste über 1 Mio. €, können sie nur zu 60 % vom laufenden Gewinn abgezogen werden. Der verbleibende Verlust ist erst in den Folgejahren nutzbar. Man spricht insoweit von einer sog. Mindestbesteuerung.

Probleme entstehen, wenn der aufgrund der Mindestbesteuerung verbleibende **Verlust in einem Folgejahr untergeht** (z. B. wegen einer steuerschädlichen Anteilsübertragung [s. o., Kapitel II. 1.] oder wegen einer Umwandlung). Hier ist es ratsam, Einspruch gegen die Bescheide einzulegen, in denen es zu einer Mindestbesteuerung oder zu einem Verlustuntergang gekommen ist, und eine Aussetzung der Vollziehung zu beantragen. Denn der BFH hat für den Fall des Zusammentreffens von Mindestbesteuerung und Verlustuntergang verfassungsrechtliche Zweifel geäußert und Aussetzung der Vollziehung gewährt. Auch die Finanzverwaltung gewährt grundsätzlich die Aussetzung der Vollziehung, allerdings nur für bestimmte Fälle des Verlustuntergangs und auch nur für die Jahre vor dem Verlustuntergang (d. h. in den Veranlagungszeiträumen, in denen der Verlust wegen der sog. Mindestbesteuerung nicht vollständig mit dem Gewinn verrechnet werden konnte).

3. Zinsschranke verfassungswidrig?

Auch die sog. Zinsschranke ist möglicherweise zumindest in Teilen verfassungswidrig. Der BFH hat jedenfalls wegen verfassungsrechtlicher Zweifel Aussetzung der Vollziehung gewährt.

Neben der Beschränkung des Schuldzinsenabzugs im Falle von Überentnahmen (vgl. Kapitel I. 6.) unterliegen Zinsaufwendungen auch einer Abzugsbeschränkung durch die Zinsschranke. Allerdings greift diese erst, wenn die Zinsaufwendungen (nach Verrechnung mit den Zinserträgen) mindestens 3 Mio. € betragen.

Zwar gibt es mehrere Ausnahmen von der Zinsschranke (wie z. B. die fehlende Konzernzugehörigkeit). Bei Kapitalgesellschaften gilt diese Ausnahme aber nur, wenn die Finanzierung durch die Gesellschafter bestimmte Gren-

DIE MANDANTEN | INFORMATION

zen nicht überschreitet. Eben diese Rückausnahme hält der BFH für verfassungsrechtlich bedenklich, weil sie zu eng gefasst ist und nicht nur missbräuchliche Finanzierungsgestaltungen, sondern **auch übliche Fremdfinanzierungen** erfasst.

Angesichts dieser Entscheidung sollten Bescheide, in denen die Zinsaufwendungen wegen der Zinsschranke nur anteilig anerkannt werden, durch **Einspruch** angefochten werden. Denn es ist zu erwarten, dass die gesamte Zinsschranke – und nicht nur die genannte Rückausnahme – noch einer verfassungsrechtlichen Prüfung unterzogen wird.

4. Pkw-Privatnutzung durch Gesellschafter

In Außenprüfungen wird häufig die private Nutzung eines Firmenwagens durch den Gesellschafter-Geschäftsführer aufgegriffen. Hierbei ist wie folgt zu unterscheiden:

- **Privatnutzung ist gestattet** (laut Arbeitsvertrag oder stillschweigend): Die GmbH kann die auf die Privatnutzung entfallenden Pkw-Kosten als Betriebsausgaben absetzen; der Gesellschafter erzielt insoweit Arbeitslohn. Der Arbeitslohn kann nach der 1-%-Methode versteuert werden; dabei wird 1 % des Bruttolistenpreises des Pkw pro Monat als geldwerter Vorteil angesetzt (zzgl. 0,03 % des Listenpreises pro Monat und Entfernungskilometer bei Nutzung des Pkw für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte). Alternativ ist der geldwerte Vorteil anhand eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuchs zu bewerten, indem die auf die Privatfahrten entfallenden Aufwendungen angesetzt werden (sog. Fahrtenbuchmethode).

Hinweis: Die Finanzverwaltung fordert eine **zeitnahe** Verbuchung des Lohnaufwands sowie eine Abführung der Lohnsteuer und ggf. auch der Beiträge zur Sozialversicherung, damit eine erlaubte Pkw-Privatnutzung angenommen werden kann.

- **Privatnutzung ist nicht gestattet:** Es liegt eine sog. verdeckte Gewinnausschüttung vor, die dem Gewinn der GmbH hinzuzurechnen ist. Der Gesellschafter erzielt insoweit Kapitaleinkünfte, und zwar an sich in Höhe der entstandenen Pkw-Aufwendungen zzgl. eines angemessenen Gewinnaufschlags; die Finanzverwaltung lässt nun aber auch den Ansatz der 1-%-Methode zu. Dies kann gerade bei einer umfangreichen unerlaubten Privatnutzung des Dienstwagens deutlich günstiger sein. Zudem ist der Wert nach der 1-%-Methode einfacher zu ermitteln.

Hinweis: Das Finanzamt darf eine private Nutzung des Firmenwagens durch einen Arbeitnehmer nicht ohne Weiteres unterstellen, wenn sie nach dem Arbeitsvertrag untersagt ist. Ob dies auch bei Gesellschaftern gilt, die als Geschäftsführer für die GmbH tätig sind, ist höchstrichterlich noch nicht geklärt, wird aber vom Niedersächsischen Finanzgericht verneint. Daher sollte ggf. Einspruch eingelegt werden, wenn das Finanzamt eine unerlaubte Privatnutzung aufgrund eines sog. **Anscheinsbeweises** unterstellt.

5. Wertgutschriften auf Zeitwertkonten von Gesellschafter-Geschäftsführern

GmbH-Geschäftsführer können ebenso wie normale Arbeitnehmer ein Zeitwertkonten-Modell mit ihrer GmbH abschließen. Danach wird ein Teil des Gehalts vorerst nicht ausgezahlt, sondern in eine spätere Freistellungsphase verlagert und zu diesem Zweck einem Zeitwertkonto gutgeschrieben.

Bei Arbeitnehmern, die nicht an der GmbH beteiligt sind, kommt es durch die Vereinbarung eines Zeitwertkonten-Modells zu einer Verschiebung der Besteuerung des Zeitwertguthabens auf den **späteren Auszahlungszeitpunkt**. Hingegen geht die Finanzverwaltung sowohl bei beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführern als auch bei Minderheitsgesellschaftern von einem Zufluss bereits im Zeitpunkt der **Gutschrift** aus. Der gutgeschriebene Betrag soll also sofort als Arbeitslohn versteuert werden.

Dieser Ansicht haben nun aber mehrere Finanzgerichte widersprochen, wobei es um nicht beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer oder um reine Geschäftsführer (ohne Beteiligung) ging. In den anstehenden Revisionsverfahren muss der BFH nun klären, ob Gesellschafter-Geschäftsführer oder Geschäftsführer ohne Beteiligung ihr Zeitwertguthaben bereits im Zeitpunkt der Gutschrift versteuern müssen. Besteht das Finanzamt auf einer sofortigen Besteuerung, sollte der Bescheid durch einen **Einspruch** angefochten und auf die anhängigen Revisionsverfahren beim BFH hingewiesen werden.

6. Kein Teilabzugsverbot bei der Betriebsaufspaltung

Entlastung gibt es bei Teilwertabschreibungen auf Gesellschafterforderungen im Rahmen von Betriebsaufspaltungen. Zu einer Betriebsaufspaltung kommt es bei einer Verpachtung wesentlicher Betriebsgrundlagen durch den Gesellschafter an seine GmbH (Betriebs-GmbH). Der Gesellschafter führt damit ein sog. Besitzunternehmen, für das eine Bilanz zu erstellen ist.

Hat der Gesellschafter im Rahmen einer Betriebsaufspaltung ein Darlehen an die Betriebs-GmbH gewährt und verliert das Darlehen an Wert, kann er eine Teilwertabschreibung auf das aktivierte Darlehen vornehmen. Die Finanzverwaltung erkennt aber bei nicht fremdüblichen Darlehen (z. B. unverzinsliche, zinsvergünstigte oder ungesicherte Darlehen) nur 60 % der Teilwertabschreibung steuerlich an; die verbleibenden 40 % sollen dem sog. Teilabzugsverbot unterfallen. Dieser Auffassung hat nun der BFH widersprochen: Damit können im Besitzunternehmen Teilwertabschreibungen auf Gesellschafterforderungen steuerlich voll wirksam vorgenommen werden, ohne dass die Fremdüblichkeit des Darlehens geprüft werden muss.

Hinweise: Gleiches gilt für einen **Verzicht** des Gesellschafters auf eine **wertlose Forderung** gegen die Betriebs-GmbH. D. h. der Verzicht wirkt sich im Besitzunternehmen in voller Höhe gewinnmindernd aus. Auch eine **Rückstellung**, die er wegen einer Inanspruchnahme

aufgrund einer für die GmbH eingegangenen Bürgschaft gewinnmindernd bilden muss, mindert in voller Höhe den Gewinn.

Wichtig: Diese Rechtsprechung gilt nicht für den Fall, dass es sich beim Besitzunternehmen um eine Kapitalgesellschaft handelt, die mit mehr als 25 % an der Betriebs-GmbH beteiligt ist.

7. Drohende Überversorgung bei Gehaltskürzung

Eine GmbH kann ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer eine Pensionszusage erteilen. Sie muss dann eine Pensionsrückstellung bilden, die den Gewinn mindert. Die Pensionszusage darf aber nicht zu einer sog. Überversorgung führen. Eine Überversorgung liegt vor, wenn die Versorgungsanwartschaft aus der Pensionszusage zusammen mit der Rentenanswartschaft aus der gesetzlichen Rentenversicherung höher ausfällt als 75 % der laufenden Bezüge.

Nach dem BFH kann es zu einer Überversorgung aber nicht nur bei einer Neuerteilung einer (zu hohen) Pensionszusage kommen, sondern auch durch eine spätere dauerhafte Herabsenkung der laufenden Bezüge. Dadurch ändert sich das Verhältnis der Pensions- und Versorgungsanwartschaften zu den (geminderten) laufenden Bezügen. Diese Entscheidung erschwert eine Sanierung bei Kapitalgesellschaften: Denn eine Herabsenkung der Gehälter der Gesellschafter ohne gleichzeitige Herabsenkung der Pensionszusagen kann zu einer Überversorgung und damit zu einer teilweisen Auflösung der Pensionsrückstellung führen. Hierdurch droht eine Steuerbelastung, die die Sanierung gefährdet.

Hinweis: Um eine Überversorgung zu verhindern, sollte eine Gehaltskürzung **nur vorübergehend** erfolgen, wobei allerdings aus der nur vorübergehenden Senkung keine dauerhafte werden darf. Bei einer Gehaltskürzung, die nicht nur wenige Monate andauert, sollte ggf. vorab eine verbindliche Auskunft beim Finanzamt beantragt werden. Alternativ ist es ratsam, neben dem Gehalt auch die Pensionszusage im gleichen prozentualen Umfang zu mindern.

8. Erstattungszinsen bei Kapitalgesellschaften

Erstattungszinsen, die das Finanzamt bei Steuererstattungen entrichtet, sollen nach Ansicht eines Senats des BFH bei Kapitalgesellschaften **steuerpflichtig** sein. Anders sieht dies jedoch der für die Zinsbesteuerung bei natürlichen Personen zuständige Senat des BFH (vgl. hierzu Kapitel V. 3.); deshalb sollten Steuerbescheide insoweit durch **Einspruch** offen gehalten werden.

9. Schenkungsteuer bei Einlage in eine GmbH

Einlagen in eine Kapitalgesellschaft können seit dem 13. 12. 2011 aufgrund einer Gesetzesänderung Schenkungsteuer auslösen. Betroffen sind insbesondere sog. **disquotale Einlagen**, bei denen ein Gesellschafter eine

Einlage über seine Beteiligungsquote hinaus leistet, die insoweit den Beteiligungswert der anderen Gesellschafter erhöht.

Beispiel: A und B sind mit jeweils 50 % an der X-GmbH beteiligt. A leistet eine Einlage von 60.000 €, B hingegen nur in Höhe von 40.000 €. B erhält damit einen Vorteil in Höhe von 10.000 €, weil sein Beteiligungswert um 50.000 € gestiegen ist, er aber nur 40.000 € eingezahlt hat.

Die gesetzliche Regelung geht sehr weit und erfasst auch Fälle, in denen der Gesellschafter keine Absicht hat, die anderen Gesellschafter zu bereichern. Deshalb sollte vor der Leistung von Einlagen eine steuerliche Beratung eingeholt werden, um das Risiko einer Schenkungsteuerpflicht auszuschließen.

Hinweis: Auch ein **Forderungsverzicht** eines Gesellschafters kann zur Schenkungsteuer führen, wenn die anderen Gesellschafter nicht auch auf ihre Forderungen verzichten. Dies kann dadurch vermieden werden, dass der Gesellschafter zunächst seine Forderung anteilig an die anderen Gesellschafter zum Verkehrswert verkauft und anschließend alle Gesellschafter im Verhältnis ihrer Beteiligungsquote auf die Forderung verzichten.

Zuwendungen unter Kapitalgesellschaften können ebenfalls schenkungsteuerpflichtig sein, soweit die Absicht besteht, einen Gesellschafter zu bereichern und soweit die Beteiligungsquoten an den Kapitalgesellschaften unterschiedlich hoch sind. Damit entsteht keine Schenkungsteuer bei Beteiligungsidentität, d. h., wenn die Gesellschafter mit identischen Beteiligungsquoten an beiden Kapitalgesellschaften beteiligt sind.

III. Arbeitgeber/Arbeitnehmer

1. Entfernungspauschale

Arbeitnehmer können für Fahrten zwischen Wohnung und „regelmäßiger Arbeitsstätte“ die sog. Entfernungspauschale von 0,30 € pro Entfernungskilometer (= einfache Strecke) geltend machen. Die Entfernung richtet sich grundsätzlich nach der kürzesten Straßenverbindung; allerdings kann auch eine längere Straßenverbindung zugrunde gelegt werden, wenn diese „offensichtlich verkehrsgünstiger“ ist und vom Arbeitnehmer regelmäßig benutzt wird.

Bislang forderte die Rechtsprechung eine Zeitersparnis von 20 Minuten pro Wegstrecke, um eine längere Straßenverbindung als „offensichtlich verkehrsgünstiger“ anzuerkennen. Hiervon ist der BFH nun abgerückt: Es kommt nicht auf eine bestimmte Zeitersparnis an. Maßgeblich sind vielmehr die Umstände des Einzelfalls, die eine Strecke als „verkehrsgünstiger“ erscheinen lassen.

Beispiele: Die längere Strecke hat eine bessere Streckenführung mit mehr Fahrspuren, keine Geschwindigkeitsbegrenzungen, eine bessere Ampelschaltung oder weniger Staus. Bei der längeren Strecke kann eine Fahrverbindung vermieden werden, die unzuverlässig ist.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Hinweis: Der Arbeitnehmer muss allerdings **nachweisen**, dass er die längere Straßenverbindung auch tatsächlich regelmäßig benutzt hat. Bei Fahrgemeinschaften kann der Mitfahrer als Zeuge aussagen; ansonsten kann es ratsam sein, auf der längeren Strecke regelmäßig zu tanken und die Tankbelege vorzulegen.

2. Tätigkeit außerhalb der „regelmäßigen Arbeitsstätte“

Wird der Arbeitnehmer außerhalb einer „regelmäßigen Arbeitsstätte“ tätig, kann er die **tatsächlichen** Fahrtkosten von 0,30 € pro gefahrenen Kilometer (also Hin- und Rückfahrt, nicht nur die einfache Strecke wie bei der Entfernungspauschale, s. o., Kapitel III. 1.) steuerlich absetzen. Je nach Dauer der Abwesenheit kann er darüber hinaus ggf. auch noch Verpflegungsmehraufwendungen geltend machen.

Bereits im Jahr 2011 hatte der BFH entschieden, dass ein Arbeitnehmer, der an mehreren Einsatzorten tätig wird, nicht mehrere „regelmäßige Arbeitsstätten“ haben kann – sondern allenfalls eine einzige. Die Finanzverwaltung hat sich der geänderten Rechtsprechung angeschlossen. Nach ihrer Auffassung befindet sich bei mehreren Einsatzorten die (einzige) „regelmäßige Arbeitsstätte“ an dem Tätigkeitsort, dem der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist oder an dem er zumindest täglich oder – falls dies nirgendwo der Fall ist – pro Woche zumindest für einen vollen Arbeitstag erscheint.

Hinweis: Ein Arbeitnehmer kann aber abweichend von diesen Grundsätzen darlegen, dass sich seine „regelmäßige Arbeitsstätte“ an einem anderen Einsatzort befindet oder dass er gar keine „regelmäßige Arbeitsstätte“ hat, weil er an allen Einsatzorten gleichwertig tätig ist.

Auch Arbeitnehmer, die im Rahmen eines sog. Outsourcing noch beim **früheren** Arbeitgeber tätig bleiben, sowie Arbeitnehmer, die eine nicht zu ihrem Arbeitgeber gehörende Bildungseinrichtung besuchen, profitieren von der neuen Rechtsprechung: Sie haben keine „regelmäßige Arbeitsstätte“ und können daher die tatsächlichen Fahrtkosten in Höhe von 0,30 € pro gefahrenen Kilometer und ggf. Verpflegungsmehraufwendungen steuerlich absetzen.

Hinweis: Der Gesetzgeber plant eine **Reisekostenreform ab 1. 1. 2014**; weitere Infos in unserer Beilage „Aktuelles“ anbei. Zu den **endgültigen** Änderungen/Neuerungen wird es ein Mandanten-Merkblatt geben.

3. Privatnutzung von Dienstwagen

Fährt ein Arbeitnehmer einen Dienstwagen auch privat, muss er einen geldwerten Vorteil versteuern, der sich nach der sog. 1-%-Methode oder nach der Fahrtenbuchmethode bemisst. Anders ist dies aber, wenn der Arbeitnehmer den Dienstwagen laut Arbeitsvertrag **nur für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte** sowie für **betriebliche Fahrten** nutzen darf. Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gelten nach neuer Rechtsprechung des BFH nicht als Privatnutzung, so

dass kein geldwerter Vorteil zu versteuern ist. Der Arbeitnehmer muss wegen der Nutzung für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte lediglich 0,03 % des Listenpreises des Pkw pro Monat und pro Entfernungskilometer als Arbeitslohn versteuern.

Hinweis: Die Finanzämter prüfen regelmäßig, ob das im Arbeitsvertrag geregelte **Verbot der Privatnutzung** des Pkw nur zum Schein ausgesprochen worden ist.

Wird ein Dienstwagen tatsächlich auch privat genutzt, hat der Arbeitnehmer die Wahl zwischen der 1-%-Methode und der Fahrtenbuchmethode. Letztere ist günstiger, wenn der Arbeitnehmer nur relativ wenig Privatfahrten unternommen hat. Er muss dann allerdings auch ein **ordnungsgemäßes Fahrtenbuch** führen; ansonsten sind 1 % des Bruttolistenpreises des Pkw pro Monat zu versteuern.

Zu einem ordnungsgemäßen Fahrtenbuch gehören insbesondere das Datum, der Kilometerstand und das vollständige Fahrziel (d. h. der Name des aufgesuchten Kunden/Geschäftspartners bzw. der konkrete berufliche Anlass sowie der angefahrte Ort). Unzureichend ist es nach Ansicht des BFH, nur den Straßennamen ohne Angabe der Hausnummer und ohne Angabe des Kunden bzw. Geschäftspartners einzutragen. Derart unvollständige Angaben können auch in einem späteren Gerichtsverfahren **nicht mehr nachgeholt** werden. Nur kleinere Mängel sind hingegen unschädlich.

Hinweis: Ausnahmsweise können Angaben zum Namen des besuchten Kunden unterbleiben, so dass die Ortsangabe genügt. Dies ist der Fall, wenn sich der aufgesuchte Kunde aus der Ortsangabe zweifelsfrei ergibt. Alternativ kann statt des Kundennamens auch eine Kundennummer verwendet werden, wenn sich der Name aus der Kundennummer auf einfache Weise unter Zuhilfenahme von Unterlagen ermitteln lässt.

Sorgfalt geboten ist vor allem auch bei **handschriftlich geführten Fahrtenbüchern**. Hier hat der BFH deutlich gemacht, dass der Steuerzahler das Risiko unleserlicher Eintragungen trägt. Der Finanzbeamte und eben nicht nur der Steuerpflichtige müssen die Aufzeichnungen lesen können.

4. Häusliches Arbeitszimmer

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sind nur in **zwei Ausnahmefällen** abziehbar:

1. Steht für die berufliche Tätigkeit **kein anderer Arbeitsplatz** zur Verfügung, können bis zu 1.250 € abgezogen werden.
2. Bildet das Arbeitszimmer den **Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit**, sind die Aufwendungen unbeschränkt abziehbar.

Beide Ausnahmen hat der BFH nun eingeschränkt: So ist ein Abzug bis zu 1.250 € nicht möglich, wenn der Arbeitnehmer im häuslichen Arbeitszimmer eine **Fremdsprache erlernen** möchte, die für seinen Beruf förderlich ist, und er hierfür aber theoretisch seinen Büroarbeitsplatz

nutzen könnte. Irrelevant ist, dass er die Fremdsprache anhand eines interaktiven Computer-Sprachkurses erlernen möchte, den er auf seinem betrieblichen PC nicht installieren darf; den Wunsch nach einem interaktiven Sprachkurs werteten die Richter als einen steuerlich unbeachtlichen persönlichen Beweggrund.

Bei **Richtern, Dozenten und Hochschulprofessoren** bildet das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit, selbst wenn sie ganz überwiegend zu Hause arbeiten und dort ihre Urteile bzw. Vorträge vorbereiten. Denn entscheidend ist, wo die prägenden und wesentlichen beruflichen Handlungen vorgenommen werden; dies ist bei einem Richter das Gericht, bei einem Professor die Universität und bei einem Dozenten der Vortragssaal.

Hinweis: Allerdings kommt ein Abzug bis zu 1.250 € in Betracht, wenn es sich um Arbeitnehmer handelt, die noch Nebentätigkeiten ausüben, für die ihnen der Arbeitgeber keinen Arbeitsplatz zur Verfügung stellt.

5. Auslandsgruppenreisen

Nicht ohne Weiteres abziehbar sind die Kosten für die Teilnahme an einer Auslandsgruppenreise, die von einem **Berufsverband** organisiert wird. Der BFH hat hier deutlich gemacht, dass allein die Organisation der Gruppenreise durch einen Berufsverband und einzelne berufliche Aktivitäten während der Gruppenreise nicht ausreichen, um die Aufwendungen ganz oder teilweise als Werbungskosten abzuziehen. Erforderlich ist vielmehr eine **berufliche Veranlassung**, die insbesondere davon abhängt, dass das Programm auf die besonderen beruflichen Bedürfnisse der Teilnehmer zugeschnitten und der Teilnehmerkreis im Wesentlichen gleichartig ist. Für eine berufliche Veranlassung spricht ferner, wenn der Arbeitnehmer mit der Teilnahme an der Gruppenreise einer Dienstpflicht nachkommt.

Hinweis: Typische Bildungsreisen, die von einem Fachverband organisiert werden, sind damit nicht als Werbungskosten absetzbar (z. B. eine China-Rundreise eines Lehrerverbands, bei der zwar zwei Dorfschulen besucht, im Übrigen jedoch die üblichen Höhepunkte einer China-Rundreise [Chinesische Mauer, Shanghai und Peking] besichtigt werden).

Anderes gilt, wenn die Gruppenreise zumindest zu einem **nicht nur unerheblichen Teil beruflich veranlasst** ist und dieser Teil auch von dem privaten Teil **abgrenzbar** ist. Dann können die Kosten, die beruflich veranlasst sind und eindeutig von den privat veranlassten Kosten abgegrenzt werden können, in voller Höhe abgesetzt werden (z. B. die Eintrittsgebühr für eine Fachmesse bei einer privat-beruflichen Reise). Die verbleibenden Kosten (wie z. B. die Flugkosten) können darüber hinaus zumindest anteilig abgezogen werden.

Hinweis: Bei einer Auslandsgruppenreise mit einem **umfangreichen Vortragsprogramm** schadet es aus steuerlicher Sicht übrigens nicht, wenn der Arbeitnehmer an einzelnen, wenigen Veranstaltungen nicht teilnimmt.

Es darf hierdurch aber nicht zu einem freien Tag kommen, der privat genutzt werden könnte.

6. Doppelte Haushaltsführung und Umzugskosten

Erleichterungen gibt es bei der **doppelten Haushaltsführung** sowohl hinsichtlich der Voraussetzungen als auch bzgl. der Höhe der abziehbaren Kosten:

Denn der BFH erkennt eine doppelte Haushaltsführung auch dann an, wenn die beruflich angemietete **Zweitwohnung vom Beschäftigungsort relativ weit entfernt** ist, der Beschäftigungsort von der Zweitwohnung aber täglich erreichbar ist (z. B. aufgrund einer ICE-Verbindung oder einer Autobahnverbindung). So hielt der BFH eine Entfernung von 140 km angesichts einer ICE-Verbindung für steuerlich unschädlich.

Hinweis: Die neue Rechtsprechung ist insbesondere dann **vorteilhaft**, wenn

- der Arbeitnehmer aufgrund der hohen Mietpreise am Beschäftigungsort eine Zweitwohnung etwas weiter entfernt sucht oder
- der Arbeitgeber seinen Betrieb vom bisherigen Beschäftigungsort in eine andere Stadt verlegt und der Arbeitnehmer seine Zweitwohnung am bisherigen Beschäftigungsort beibehält.

Außerdem können die Kosten für die Zweitwohnung auch dadurch gemindert werden, dass eine **Wohngemeinschaft** gegründet wird. Den BFH interessiert es dabei nicht, ob zwischen dem Arbeitnehmer und den weiteren Bewohnern der Wohngemeinschaft persönliche Beziehungen bei Gründung der Wohngemeinschaft bestehen oder sich anschließend entwickeln. Erst wenn sich der Lebensmittelpunkt des Arbeitnehmers vom bisherigen Lebensmittelpunkt zum Beschäftigungsort hin verlagert, entfällt die doppelte Haushaltsführung.

Des Weiteren können **Umzugskosten** in größerem Umfang abgezogen werden als bisher. Relevant wird dies in den Fällen der **Familienzusammenführung**, in denen zunächst der Arbeitnehmer aus beruflichen Gründen umzieht und anschließend seine Familie nachzieht, so dass für einige Monate doppelt Miete gezahlt werden muss. Nunmehr können Arbeitnehmer

- zum einen die Miete für die **neue Wohnung bis zum Umzugstag** der Familie als Werbungskosten absetzen und
- zum anderen die Miete für die **bisherige Wohnung ab dem Umzugstag** der Familie bis zum ersten ordentlichen Kündigungstermin (oder bis zur tatsächlichen Kündigung, falls diese vorher erfolgt) als Werbungskosten geltend machen.

Hinweise: Die hierdurch abziehbaren Mieten gehen über die Kosten einer doppelten Haushaltsführung hinaus, so dass insoweit ein **steuerfreier Arbeitgeberersatz** nicht möglich ist. Der Arbeitgeber kann daher nur die Kosten für die neue Wohnung bis zum Umzugstag der Familie steuerfrei ersetzen, und zwar maximal, wie sie für die

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Anmietung einer durchschnittlich ausgestatteten Zwei-Zimmer-Wohnung in durchschnittlicher Lage am Beschäftigungsort entstehen würde.

Zur doppelten Haushaltsführung vgl. auch unsere Beilage „Aktuelles“ anbei (aktuelle Pläne des Gesetzgebers zur **Reisekostenreform**).

7. Elektronische Lohnsteuerkarte ab 2013

Im Jahr 2013 wird die elektronische Lohnsteuerkarte schrittweise eingeführt (ELStAM). Bei diesem Verfahren werden die für den Lohnsteuerabzug relevanten Abzugsmerkmale wie z. B. Steuerklasse, Kinderfreibeträge oder Lohnsteuerfreibeträge elektronisch gespeichert und dem Arbeitgeber zur Verfügung gestellt. Bis zur Einführung bleibt die von der Gemeinde ausgestellte Lohnsteuerkarte 2010 bzw. eine vom Finanzamt für das Jahr 2011 ausgestellte Ersatzbescheinigung gültig.

Sobald **Arbeitgeber** das neue elektronische Verfahren nutzen, können sie die von der Finanzverwaltung bereitgestellten elektronischen Abzugsmerkmale abrufen. Steuerlich bedeutsame Änderungen werden dann nach ihrer Eintragung im Melderegister (z. B. Heirat, Geburt eines Kindes, Kircheneintritt) automatisch beim Lohnsteuerabzug des Arbeitnehmers berücksichtigt.

8. Kosten der Berufsausbildung

Kosten für eine **erstmalige Berufsausbildung** oder für ein **Erststudium** ohne vorherige Berufsausbildung sind aufgrund einer Gesetzesänderung nicht mehr als Werbungskosten oder Betriebsausgaben absetzbar. Diese Gesetzesänderung soll rückwirkend ab 2004 gelten. Ob diese Rückwirkung verfassungsrechtlich zulässig ist, ist allerdings noch nicht geklärt; hier muss noch auf den Abschluss eines Revisionsverfahrens gewartet werden.

Hinweis: Weiterhin absetzbar ist aber eine **Zweitausbildung**, die die Ausübung eines späteren Berufs ermöglichen soll. Als Zweitausbildung ist z. B. eine Zusatzausbildung anzusehen oder auch ein Erststudium, dem eine abgeschlossene Berufsausbildung vorausging (z. B. ein BWL-Studium nach einer Banklehre).

IV. Vermieter

1. Einbringung privater Verbindlichkeiten durch Gründung einer GbR

Durch die Gründung einer Vermietungsgesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) und die Einbringung eines vermieteten Grundstücks können private Verbindlichkeiten in den Bereich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung verlagert und damit die **Schuldzinsen** als Werbungskosten anteilig abgezogen werden. Um dies zu erreichen, muss ein Immobilieneigentümer sein vermietetes Grundstück in eine Vermietungs-GbR, an der er beteiligt ist, einbringen und die GbR im Gegenzug eine private Verbindlichkeit des Immobilieneigentümers als Gegenleistung übernehmen. Soweit nun andere Gesell-

schafter an der GbR und damit an dem vermieteten Grundstück beteiligt sind, sind die Schuldzinsen Werbungskosten. Nach dem BFH stellt dies keinen Gestaltungsmissbrauch dar.

Beispiel: A ist Eigentümer eines Mietshauses und hat ein privates Darlehen aufgenommen, dessen Schuldzinsen jährlich 100.000 € betragen. Er gründet mit seiner Ehefrau eine Vermietungs-GbR, an der er mit 40 % und seine Ehefrau mit 60 % beteiligt sind. A bringt nun sein Grundstück in die GbR ein, die als Gegenleistung das Privatdarlehen übernimmt. Die GbR kann nun 60 % der Schuldzinsen, also 60.000 €, als Werbungskosten absetzen, weil in diesem Umfang eine Anschaffung erfolgt ist; denn die Ehefrau ist nun zu 60 % an dem Grundstück beteiligt.

2. Absetzbarkeit von Bauzeitzinsen

Bauzeitzinsen sind Zinsen, die während der Herstellungsphase eines Gebäudes anfallen. Sie können sich nunmehr auch dann steuerlich auswirken, wenn sie während eines Zeitraums entstanden sind, in dem der Bauherr noch keine Vermietungsabsicht hatte.

Will der Bauherr das Gebäude nach der Herstellung vermieten, kann er die Bauzeitzinsen im Zeitpunkt ihres Abflusses als Werbungskosten geltend machen. Hat er aber zu Beginn der Herstellung noch keine Vermietungsabsicht, weil er das Gebäude z. B. selbst nutzen oder veräußern will, scheidet der Werbungskostenabzug zunächst aus. Falls der Bauherr aber seine Entscheidung noch ändert und sich während der Herstellungsphase zur Vermietung entschließt, kann er die bis dahin entstandenen Bauzeitzinsen als Herstellungskosten des Gebäudes ansetzen und damit die Abschreibung auf das Gebäude erhöhen.

Hinweis: Noch ungeklärt ist, ob ein Bauherr, der das Gebäude von vornherein vermieten will, die Bauzeitzinsen als **Herstellungskosten** behandeln darf. Daher sollten die Bauzeitzinsen vorsorglich als Werbungskosten abgezogen werden. Anders ist dies bei gewerblichen und selbständigen Einkünften: Hier besteht ein Wahlrecht zwischen Herstellungskosten und Werbungskosten.

V. Kapitalanleger

1. Umstellung beim Kirchensteuerabzug

Eine Umstellung gibt es bei der Kirchensteuer durch die anstehende Neuregelung zum Sofortabzug durch die Banken. Derzeit können Sparer die Kirchensteuer auf Antrag mit abgeltender Wirkung durch die Bank einbehalten lassen, wenn sie dem Institut ihre Konfession zuvor mitgeteilt haben. Alternativ wird der Kirchensteuerabzug erst später durch das Finanzamt über die Einkommensteuererklärung durchgeführt. Kirchensteuer behalten die Banken also nur dann ein, wenn ihnen der Kunde die Konfession freiwillig mitteilt.

Für **ab 2014** zufließende Kapitalerträge wird der Steuerabzug durch die Kreditinstitute **automatisch** erfolgen.

Das betrifft insbesondere Banken, Bausparkassen, Versicherungen und Fondsgesellschaften. Sie müssen unter Angabe der Steuer-Identifikationsnummer (Steuer-ID) ihrer Kunden einmal jährlich im Zeitraum vom 1. 8. bis 30. 9. beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) anfragen, ob die Kunden zum **31. 7. des Jahres** kirchensteuerpflichtig waren. Das BZSt informiert über die Kirchensteuerpflicht unter Angabe des geltenden Kirchensteuersatzes. Maßgeblich sind diese Werte dann für den Kirchensteuerabzug des Folgejahres. Das Kreditinstitut muss den Kirchensteuerabzug durchführen und den Steuerbetrag an sein Betriebsstättenfinanzamt abführen. Zulässig sind daneben auch einmalige Abfragen anlässlich einmalig oder unregelmäßig zufließender Kapitalerträge aus Versicherungsleistungen.

Sind an den Kapitalerträgen ausschließlich **Ehegatten** beteiligt, wird der Anteil an der Kapitalertragsteuer hälftig ermittelt. Bei **Gemeinschaftskonten von anderen Personen** kommt das automatisierte Verfahren nicht in Betracht, und die Kirchensteuer wird wie bisher in der Einkommensteuerveranlagung der Beteiligten erhoben.

Anleger können schriftlich beim BZSt beantragen, dass der automatisierte Datenabruf zur Religionsgemeinschaft bis auf Widerruf unterbleibt. Dann erfolgt ein **Sperrvermerk**, der aber auch zur Abgabe einer Steuererklärung für die Kirchensteuer verpflichtet.

Da die technische Abwicklung des neuen Verfahrens einen zeitlichen Vorlauf benötigt, dürfen die Banken erst im Laufe des kommenden Jahres beim BZSt die Konfession abfragen. Daher gilt die Änderung erstmals für Kapitalerträge, die ab 2014 zufließen.

2. Änderungen bei der Altersvorsorge

Für Unternehmer, Freiberufler und Senioren kann ein **Rürup-Sparvertrag** lukrativ sein. Beiträge zur Rürup-Rente sind **2013** zusammen mit den übrigen Altersvorsorgeaufwendungen zu 76 % (statt 74 %) als Sonderausgaben absetzbar. Die Höchstgrenze steigt damit um 400 € auf 15.200 € pro Person bzw. unabhängig vom Einzahlenden auf 30.400 € für Ehepaare. Die Prämien können unabhängig vom Abschlussdatum jedes Jahr mit einem höheren Betrag abgesetzt werden. Den vollen Betrag von 20.000 € können Anleger allerdings erst 2025 von der Steuer absetzen (Verheiratete: 40.000 €).

Bei **ab 2012** abgeschlossenen **Kapitallebensversicherungen** unterliegt die Differenz zwischen dem Zahlungsbetrag und der Summe der eingezahlten Prämien zu 50 % der individuellen Einkommensteuer (und nicht in voller Höhe dem 25%igen Abgeltungssteuersatz), wenn

- die Laufzeit mindestens zwölf Jahre betragen hat und
- der Versicherte das 62. Lebensjahr vollendet hat.

Beim **Vertragsabschluss bis 2011** wurde noch auf das 60. Lebensalter abgestellt, so dass Versicherte jetzt zwei Jahre länger auf die begünstigte Besteuerung warten müssen. Für neue Verträge ist zudem – unabhängig vom Alter – der **Garantiezin**s für Lebensversicherungen von 2,25 % auf **1,75 %** gesunken.

Wurde der Vertrag nicht spätestens im Jahr 2011 abgeschlossen, ist wiederum das 62. Lebensjahr maßgebend für die erstmalige Auszahlung einer **Riester-Rente** oder eines **Riester-Sparguthabens**. Sind Betroffene mindestens 60 bzw. 62 Jahre alt (je nach Vertragsdatum), können sie über eine Einmalzahlung eine Sofortrente beziehen. Die Vorteile: Neben dem sofortigen Sonderausgabenabzug wird der Besteuerungsanteil für die Rente beim **Sofortbezug ab 2012** auf Dauer bei 64 % konserviert. Bei einem späteren Auszahlungstermin erhöht sich der Besteuerungsanteil jeweils um 2 %, so dass im Jahr 2040 eine nachgelagerte Vollbesteuerung einsetzt.

3. Wichtige Hinweise im Kurzüberblick

Nachfolgend haben wir eine Auswahl wichtiger Hinweise für Sie im Überblick zusammengefasst, über die wir Sie zudem informieren möchten:

- Bereits der Bank vorliegende **Freistellungsaufträge** gelten 2013 automatisch weiter; insoweit fällt dann keine Abgeltungsteuer an. Ist absehbar, dass der Freistellungsauftrag bei einer Bank nicht ausgeschöpft wird, dafür jedoch bei einem anderen Institut Abgeltungsteuer anfällt, sollte eine Neuverteilung des Freistellungsbetrags überdacht werden; es gilt das maximale Volumen von 801 € pro Person und 1.602 € bei Ehepaaren möglichst vollständig zu nutzen. Dies sollte noch in diesem Jahr geschehen und damit rechtzeitig vor den ersten Kapitalerträgen im kommenden Jahr.

Ist das Freistellungsvolumen 2012 derzeit nicht voll ausgeschöpft, können z. B. Anleihen vor Jahresende verkauft werden. Über erhaltene Stückzinsen fließen die Kapitaleinnahmen dann im alten Jahr steuerfrei zu. Vorzeitige Einnahmen können aber z. B. auch durch die Kündigung von Festgeld erzielt werden.

Wichtig: Banken schreiben Verkaufserlöse erst ein paar Tage später gut; ein realisierter Kursgewinn wirkt sich daher nicht immer im laufenden Jahr aus. Erfolgt der Verkauf z. B. nach Weihnachten, könnte die Gutschrift erst am 3. 1. 2013 erfolgen und sich durch das Zuflussprinzip steuerlich erst 2013 auswirken. Daher sollten Wertpapiere zur Sicherheit ggf. spätestens bis zum 23. 12. 2012 verkauft werden.

- Im Jahr 2012 entstandene **negative Kapitaleinnahmen** berücksichtigen die Banken über zwei verschiedene „Verrechnungstöpfe“ für allgemeine Verluste und für Aktien. Ein verbleibender Verlust aus diesen beiden Töpfen wird innerhalb einer Bank automatisch auf das Folgejahr vorgetragen. Möchte ein Kunde seinen Verlust dazu verwenden, einen Überschuss bei einem anderen Institut auszugleichen, ist dies nur über die steuerliche Veranlagung möglich.

Hinweis: Der unwiderrufliche Antrag auf Erteilung einer Verlustbescheinigung muss beim jeweiligen Kreditinstitut bis zum **15. 12. 2012** gestellt werden. Wird der Termin verpasst, ist der Verlust endgültig nicht im Steuerbescheid 2012 nutzbar.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

- Abgeltend besteuerte Kapitaleinkünfte müssen für 2012 seltener als bisher in der Steuererklärung angegeben werden. Hintergrund ist, dass sie für die Berechnung von **außergewöhnlichen Belastungen**, **Spenden** sowie für den **Ausbildungsfreibetrag** für auswärts studierende Kinder nicht mehr benötigt werden. Zinsen, Dividenden oder Börsengewinne (unabhängig von der Höhe der Erträge) müssen nicht mehr **nur** für diese Zwecke in der Einkommensteuererklärung angegeben werden.

Hinweis: Geben Anleger ihre Kapitaleinnahmen dagegen **freiwillig** in der Steuererklärung an und wird der individuelle Einkommensteuertarif statt der 25%ige Pauschalsteuersatz der Abgeltungsteuer angewendet, zählen Kapitalerträge weiterhin für die Nebenrechnungen. Dies kann sich günstig auswirken, wie z. B. beim Spendenabzug; hier kommt es zu einem höheren maximal möglichen Abzugsbetrag. Bei außergewöhnlichen Belastungen, wie z. B. bei Krankheitskosten, ist es hingegen nachteilig, wenn Einnahmen rechnerisch weiter zu den Einkünften zählen. Hier erhöht sich die zumutbare Eigenbelastung und der steuerliche Abzugsbetrag mindert sich entsprechend um die gestiegene Eigenbelastung.

- Eltern erhalten für ihre **volljährigen Kinder** ab 2012 selbst dann noch Kindergeld und Kinderzulagen auf den eigenen Riester-Sparvertrag, wenn diese hohe Kapitaleinnahmen oder Spekulationsgewinne erzielen. Hintergrund hierfür ist, dass diese eigenen Einkünfte der Kinder über 18 Jahre ab diesem Jahr erstmals nicht mehr maßgebend für die Förderung und Steuerprivilegien bei den Eltern sind.
- Die Steuerpflicht von **Erstattungszinsen**, die das Finanzamt bei einer Steuererstattung dem Steuerpflichtigen zahlt, ist derzeit umstritten. Nach dem Gesetz sollen Erstattungszinsen in allen noch offenen Fällen zu versteuern sein. An der Rechtmäßigkeit dieser rückwirkend eingeführten Gesetzesregelung hat ein Senat des BFH in einem Eilverfahren aber Zweifel geäußert; die Finanzgerichte in der ersten Instanz verneinen ebenfalls überwiegend eine Steuerpflicht. Demgegenüber hat ein anderer Senat des BFH bei Kapitalgesellschaften eine Steuerpflicht von Erstattungszinsen bejaht (vgl. Kapitel II. 8.).
Angesichts dieser uneinheitlichen Rechtsprechung sollten Steuerbescheide, in denen das Finanzamt die Erstattungszinsen als steuerpflichtige Kapitaleinkünfte ansieht, durch einen Einspruch – falls nicht bereits geschehen – offen gehalten werden, bis über die anhängigen Revisionen entschieden wird. Die Finanzverwaltung gewährt darüber hinaus die Aussetzung der Vollziehung der Bescheide.
- Bei der Geldanlage in **geschlossene Auslandsfonds** müssen Anleger ihrem Wohnsitzfinanzamt seit 2012 eine Investition (Beitritt, Verkauf über eine Zweitmarktbörse, Rückgabe des Anteils, Auflösung der Fondsgesellschaft) nicht mehr innerhalb eines Monats, sondern erst fünf Monate nach Jahresablauf anzeigen, den Beitritt 2012 also bis Ende Mai 2013.

Hinweis: Kommt es bei der Einkommensteuererklärung zu einer Fristverlängerung über Ende Mai 2013 hinaus, gilt dieser Aufschub **nicht** für die Anzeigepflicht bei Auslandsfonds. Wer die Anzeigepflicht nicht beachtet, begeht eine Ordnungswidrigkeit, die mit einer Geldbuße von bis zu 5.000 € belegt werden kann.

- Die **Anlage SO** wird für Geschäfte innerhalb der ein- oder zehnjährigen Spekulationsfrist benötigt, wenn Gewinne ab der Freigrenze von 600 € angefallen sind oder aber Verluste. Dies betrifft u. a. Verkäufe von Immobilien und sonstigen beweglichen Wirtschaftsgütern (z. B. Edelmetalle, Sammlungen, Gebrauchsgüter).
- Die **Anlage AUS** zur Anrechnung von ausländischer Quellensteuer wird bei Kapitaleinkünften nur noch verwendet, wenn der individuelle Einkommensteuertarif gilt.
- Im Rahmen der EU-Zinsrichtlinie beträgt der **Quellensteuersatz 35 %**. Anleger, die z. B. bei Banken in Luxemburg Konten oder Depots unterhalten, zahlen deshalb deutlich höhere Steuern als in Deutschland. Die Differenz zum Abgeltungsteuersatz (= 10 %) wird hier über die steuerliche Veranlagung erstattet. Dazu müssen die ausländischen Einnahmen in der Anlage KAP angegeben werden, was jedoch ohnehin verpflichtend ist.
- Besitzer von **spanischen oder norwegischen Aktien** müssen auf ihre Dividenden die volle Abgeltungsteuer bezahlen, obwohl die Ausschüttungen zuvor bereits mit einer ausländischen Quellensteuer belegt worden sind. Zwar rechnen die Banken bei Auslandsdividenden grundsätzlich die Abgabe an und führen nur die verbleibende Differenz an das Finanzamt ab, was aber bei Aktien aus den beiden Ländern nicht möglich ist. Wollen Aktionäre ihre Nettorendite nicht mindern, können sie bei der dortigen Finanzverwaltung einen Antrag auf Erstattung der Quellensteuer in Höhe von 15 % der Dividende stellen. In Spanien bleiben bis zu 1.500 € Dividenden steuerfrei.
- Aufgrund von EU-Vorgaben wird das Kapitalanlagegesetzbuch zum 22. 7. 2013 massiv geändert. Dies betrifft sowohl **geschlossene Fondsbeteiligungen** als auch **offene**, ganz normale **Investmentfonds** und soll den Schutz von Investoren verbessern. So dürfen Immobilienfonds künftig nur noch in der geschlossenen Variante aufgelegt werden. Offene Immobilien-, Mitarbeiter-, Beteiligungs- sowie Altersvorsorge-Fonds werden komplett abgeschafft; Anleger dürfen aber ihre **bis zum 21. 7. 2013** gekauften Anteile behalten.
Geschlossene Fonds können ihre Investments nur noch zu maximal 30 % über Kredite fremdfinanzieren bzw. bis zu dieser Höchstgrenze in Fremdwährungen investieren. Investiert ein geschlossener Fonds nur in ein einziges Objekt, wie z. B. ein Schiff oder ein Geschäftshaus, müssen Anleger mindestens 50.000 € investieren, was Fonds in einigen Bereichen kaum mehr möglich macht.

VI. Alle Steuerzahler

1. Längere Einspruchsfrist wegen fehlerhafter Rechtsbehelfsbelehrung?

Die derzeitigen Rechtsbehelfsbelehrungen der Finanzämter könnten fehlerhaft sein, weil ein Hinweis darauf fehlt, dass ein **Einspruch auch per E-Mail** eingelegt werden kann.

Relevant wird die Frage der fehlerhaften Rechtsbehelfsbelehrung bei den Finanzämtern, die in ihren Briefen und Steuerbescheiden eine allgemeine E-Mail-Adresse angeben (wie z. B. poststelle@finanzamt.musterstadt.de). In diesen Fällen kann der Einspruch unstreitig per E-Mail eingelegt werden; jedoch enthalten die Rechtsbehelfsbelehrungen der Finanzämter keinen Hinweis hierauf. Unter den Finanzgerichten besteht keine Einigkeit darüber, ob sich wegen des fehlenden Hinweises die Einspruchsfrist von einem Monat auf ein Jahr verlängert; dies muss nun der BFH entscheiden.

Hinweis: Sollte der BFH derartige Rechtsbehelfsbelehrungen für fehlerhaft halten, würde sich die Einspruchsfrist auf ein Jahr verlängern, und zwar auch in den Fällen, in denen der Einspruch gar nicht per E-Mail, sondern postalisch eingelegt wird. Damit könnte jetzt noch Einspruch gegen Bescheide eingelegt werden, die innerhalb des letzten Jahres bekannt gegeben worden sind. Außerdem würden verfristete Einsprüche doch noch zulässig sein, wenn sie innerhalb eines Jahres eingelegt worden sind.

2. Sanierungskosten

Zu den **außergewöhnlichen Belastungen** gehören auch Sanierungskosten für eine selbstgenutzte Wohnung oder ein selbst genutztes Haus, wenn die Immobilie ohne eine entsprechende Sanierung nicht mehr bewohnbar ist. Relevant wird dies insbesondere, wenn ein Haus mit Hausschwamm befallen ist oder wenn beim Bau Asbest oder giftige Holzschutzmittel verwendet worden sind. Eine gewöhnliche Modernisierung führt hingegen nicht zu außergewöhnlichen Belastungen.

Unter den nachfolgenden **Voraussetzungen** können die Kosten für die Sanierung nunmehr nach Ansicht des BFH steuerlich abgesetzt werden:

1. Die Unbewohnbarkeit der Wohnung oder des Hauses muss konkret und unmittelbar bevorstehen;
2. der Steuerpflichtige darf an der drohenden Unbewohnbarkeit kein Verschulden tragen;
3. er darf keine realisierbaren Ersatzansprüche gegen Dritte haben, und
4. ferner darf es sich nicht um Kosten für die Beseitigung von Baumängeln handeln; denn Baumängel sind kein außergewöhnliches Ereignis.

Hinweis: Führt die Sanierung zu einer **Wertsteigerung**, weil alte Bestandteile durch neue ersetzt werden, ist dieser Vorteil insoweit von den Sanierungskosten abzuziehen.

3. Schenkungsteuer

Vorsicht geboten ist bei **Einzahlungen eines Ehegatten auf ein sog. Oder-Konto** beider Ehegatten. Denn bei einem Oder-Konto sind beide Ehegatten verfügungsbe-rechtigt. Eine solche Einzahlung kann daher schenkungsteuerpflichtig sein, wenn der andere Ehegatte über das eingezahlte Geld tatsächlich und rechtlich frei verfügen kann. Hierfür spricht es, wenn der andere Ehegatte das eingezahlte Geld für den Aufbau eines eigenen Vermögens verwendet oder die Ehegatten mündlich oder schriftlich vereinbart haben, dass das eingezahlte Geld dem anderen Ehegatten ganz oder teilweise zur Verfügung stehen soll. Die Verwendung von Zinserträgen aus dem Gemeinschaftskonto durch den anderen Ehegatten ist aber noch nicht schädlich.

Hinweis: Um eine Schenkungsteuer zu vermeiden, sollten die Ehegatten **schriftlich miteinander vereinbaren**, dass im Innenverhältnis der eingezahlte Betrag allein dem einzahlenden Ehegatten zustehen soll. Allerdings müssen sich die Ehegatten dann an diese Vereinbarung auch halten. Alternativ kann es ratsam sein, Einzahlungen nur auf solche Konten vorzunehmen, deren Inhaber allein der einzahlende Ehegatte ist; in diesem Fall ist es nicht schädlich, wenn der andere Ehegatte lediglich eine Kontovollmacht hat.

Erleichtert wird hingegen die **Berechnung der sog. Zehnjahresfrist**: Nach dem Gesetz werden Schenkungen, die innerhalb von zehn Jahren erfolgen, zusammengerechnet, so dass die Freibeträge nur einmal innerhalb dieses Zeitraums gewährt werden und sich ein höherer Steuersatz ergeben kann. Aus einem aktuellen BFH-Urteil ergibt sich nun, dass bei einer Schenkung am 31. 12. 2012 die (rückwärtige) Zehnjahresfrist bereits am 1. 1. 2003 endet. Eine zuvor – am 31. 12. 2002 – erfolgte Schenkung kann somit nicht mehr mit der Schenkung vom 31. 12. 2012 zusammengerechnet werden.

4. Grunderwerbsteuer

Zu einer rückwirkenden Neuregelung der Grunderwerbsteuer kommt es für Grundstücksübertragungen zwischen **eingetragenen Lebenspartnern** im Zeitraum vom 1. 8. 2001 bis 13. 12. 2010. Das BVerfG hat die Grunderwerbsteuerpflicht für Grundstücksübertragungen zwischen eingetragenen Lebenspartnern in diesem Zeitraum wegen einer Ungleichbehandlung als verfassungswidrig angesehen; denn Grundstücksübertragungen zwischen Eheleuten waren steuerfrei. Die Verfassungsrichter haben den Gesetzgeber daher zu einer **rückwirkenden Neuregelung bis zum 31. 12. 2012** aufgefordert. Grunderwerbsteuerbescheide, die auf Grundstücksübertragungen unter eingetragenen Lebenspartnern im Zeitraum vom 1. 8. 2001 bis 13. 12. 2010 beruhen, sollten daher mit einem Einspruch offen gehalten werden.

Hinweis: Seit dem 14. 12. 2010 besteht keine Ungleichbehandlung mehr zwischen eingetragenen Lebenspartnern und Eheleuten, weil die Steuerfreiheit sowohl für Eheleute als auch für eingetragene Lebenspartner gilt.

B. Wirtschaftsrecht

Wir möchten Sie nachfolgend auf vier wichtige Entscheidungen der Gerichte für **Arbeitgeber und Arbeitnehmer** sowie für **Vermieter und Mieter** hinweisen:

1. Betriebsrente: Arbeitgeber haften bei Leistungskürzungen der Pensionskasse

Hat der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer Leistungen der betrieblichen Altersversorgung zugesagt, die über eine Pensionskasse durchgeführt werden sollen, und macht die Pensionskasse von ihrem satzungsmäßigen Recht Gebrauch, Fehlbeträge durch Herabsetzung ihrer Leistungen auszugleichen, hat der Arbeitgeber aus dem arbeitsvertraglichen Grundverhältnis für die Leistungskürzung einzustehen. Dies hat das Bundesarbeitsgericht (BAG) entschieden. Damit hatte ein ehemaliger Arbeitnehmer vor dem BAG Erfolg, der vom Arbeitgeber u. a. den Ausgleich derjenigen Beträge verlangt hatte, um die die Pensionskasse ihre Leistungen herabgesetzt hatte.

Die **Verpflichtung des Arbeitgebers** folgt aus § 1 Abs. 1 Satz 3 BetrAVG. Danach hat der Arbeitgeber für die Erfüllung der von ihm zugesagten Leistungen auch dann einzustehen, wenn die Durchführung nicht unmittelbar über ihn, sondern über einen der in § 1b Abs. 2 bis 4 BetrAVG angeführten externen Versorgungsträger erfolgt. Von dieser Einstandspflicht kann der Arbeitgeber sich nach § 17 Abs. 3 BetrAVG **nicht** befreien.

Auch wenn Arbeitgeber und Arbeitnehmer vereinbart haben, dass für die Leistungen der betrieblichen Altersversorgung, die über die Pensionskasse durchgeführt werden, die jeweils gültige Satzung der Pensionskasse maßgeblich sein soll, haftet der Arbeitgeber. Die dynamische Inbezugnahme der Satzung der Pensionskasse erstreckt sich nach Ansicht des BAG nicht auf die Satzungsbestimmung, die der Pensionskasse das Recht gibt, Fehlbeträge durch Herabsetzung ihrer Leistungen auszugleichen.

2. Neue Rechtsprechung zur Urlaubsabgeltung

Das BAG hat seine Rechtsprechung zur Urlaubsabgeltung geändert. Diese Änderung betrifft arbeitsfähige Arbeitnehmer, deren **Arbeitsverhältnis beendet** wurde und die danach ihren Urlaub nicht mehr nehmen können.

Gemäß § 7 Abs. 3 Satz 1 des Bundesurlaubsgesetzes (BUrlG) muss der Erholungsurlaub im laufenden Kalenderjahr gewährt und genommen werden. Eine Übertragung des Urlaubs auf das nächste Kalenderjahr ist nach § 7 Abs. 3 Satz 2 BUrlG nur statthaft, wenn dringende betriebliche oder in der Person des Arbeitnehmers liegende Gründe dies rechtfertigen. Im Fall der Übertragung muss der Urlaub in den ersten drei Monaten des folgenden Kalenderjahres gewährt und genommen werden (§ 7 Abs. 3 Satz 3 BUrlG).

Diese Befristung galt nach bisheriger Rechtsprechung des BAG grundsätzlich auch für den Anspruch auf Abgeltung des Urlaubs. Der Abgeltungsanspruch wurde als

Ersatz (**Surrogat**) für den wegen der Beendigung des Arbeitsverhältnisses nicht mehr realisierbaren Urlaubsanspruch verstanden. Daher verfiel auch der Urlaubsabgeltungsanspruch, wenn er nicht rechtzeitig im Kalenderjahr geltend gemacht wurde (und auch keine Übertragungsgründe vorlagen).

Hier hat das BAG nun aufgrund von Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofs seine Rechtsprechung geändert: Da beim dauerhaft erkrankten Arbeitnehmer der Urlaubsabgeltungsanspruch nicht zum Jahresende verfällt, muss dies auch für Arbeitnehmer gelten, die aus dem Arbeitsverhältnis ausgeschieden sind. Es sei nicht zu rechtfertigen, hier zwischen erkranktem und ausgeschiedenem Arbeitnehmer zu unterscheiden; denn **beide sind in derselben Situation**: Sie können den Urlaub nicht mehr nehmen. Der gesetzliche Urlaubsabgeltungsanspruch unterfalle ferner als reiner Geldanspruch unabhängig davon, ob der Arbeitnehmer arbeitsfähig oder arbeitsunfähig ist, nicht dem Fristenregime des Bundesurlaubsgesetzes.

3. Fristlose Kündigung des Mietvertrags bei Nichtzahlung von erhöhter Miete

Der Vermieter kann einem Mieter auch **ohne vorhergehende (erfolgreiche) Zahlungsklage** fristlos kündigen, wenn dieser die geforderte Erhöhung der Betriebskostenvorauszahlung nicht zahlt und so ein Rückstand von mehr als zwei Monatsmieten entsteht. Der Mieter ist nach Ansicht des Bundesgerichtshofs (BGH) vielmehr dadurch hinreichend geschützt, dass im **Räumungsprozess** geprüft werden muss, ob der Vermieter die Vorauszahlungen auf die von ihm festgesetzte Höhe anpassen durfte.

4. Fristlose Kündigung des Mietvertrags auch bei Irrtum über Mietmangel möglich

Einem Mieter kann auch dann fristlos wegen entsprechender Zahlungsrückstände gekündigt werden, wenn er nicht zahlt, weil er irrtümlich meint, die Miete wegen eines (nicht von ihm verursachten) Mietmangels mindern zu dürfen. Dies hat der BGH entschieden.

In dem Streitfall war es in der Wohnung zu Schimmelbefall und Auftreten von Kondenswasser gekommen – beides verursacht durch den Mieter. Er hatte zwei Aquarien sowie ein Terrarium unterhalten und die Wohnung nicht ausreichend gelüftet. Nach Ansicht der Richter ist der Mieter verantwortlich, wenn er vorsätzlich oder fahrlässig in einen Zahlungsrückstand mit der Miete gerät. Der Mieter kann bei Zweifeln die **Miete unter Vorbehalt zahlen**, so dass ihm die Möglichkeit bleibt, eine gerichtliche Klärung seiner Rechte herbeizuführen, ohne dem Risiko einer fristlosen Kündigung ausgesetzt zu sein.

Alle Informationen und Angaben in dieser Mandanteninformation haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.

Rechtsstand: 12. 9. 2012