

### Inhalt

- |  |   |
|--|---|
| 1 Inventur am Ende des Wirtschaftsjahres                                 | 6 Geschäftsveräußerung im Ganzen bei Vermietung der Geschäftsräume auch bei kurzfristig kündbarem Mietvertrag |
| 2 Aktuelles Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht verfassungswidrig?       | 7 Reisekosten: Keine regelmäßige Arbeitsstätte im Betrieb eines Kunden  |
| 3 Abzug von Kinderbetreuungskosten als Sonderausgaben                    | 8 Lohnsteuer-Jahresausgleich durch den Arbeitgeber  |
| 4 Arbeitszimmer bei privater Mitbenutzung                                | 9 Werbungskosten bei fehlgeschlagener Grundstücksveräußerung  |
| 5 Schuldzinsen auch nach Verkauf einer vermieteten Immobilie abzugsfähig |   |

### Allgemeine Steuerzahlungstermine im Dezember

Fälligkeit <sup>1</sup>	Ende der Schonfrist
<b>Mo. 10. 12.</b> <b>Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag<sup>2</sup></b>	<b>13. 12.</b>
<b>Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag</b>	<b>13. 12.</b>
<b>Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag</b>	<b>13. 12.</b>
<b>Umsatzsteuer<sup>3</sup></b>	<b>13. 12.</b>

**Die 3-tägige Schonfrist gilt nur bei Überweisungen; maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde. Dagegen muss bei Scheckzahlung der Scheck spätestens 3 Tage vor dem Fälligkeitstermin eingereicht werden.**

## 1 Inventur am Ende des Wirtschaftsjahres

Die Verpflichtung zur Inventur<sup>4</sup> ergibt sich aus den §§ 240 und 241a HGB sowie aus den §§ 140 und 141 Abgabenordnung. Nach diesen Vorschriften sind Jahresabschlüsse aufgrund jährlicher Bestandsaufnahmen zu erstellen. Eine Inventur ist danach nur erforderlich, wenn bilanziert wird. Die ordnungsgemäße Inventur ist eine Voraussetzung für die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung. Bei nicht ordnungsmäßiger Buchführung kann das Finanzamt den Gewinn teilweise oder vollständig schätzen.

Das Inventar muss die Überprüfung der Mengen und der angesetzten Werte ermöglichen. Es ist daher notwendig, dass über jeden Posten im Inventar folgende Angaben enthalten sind:

- die Menge (Maß, Zahl, Gewicht)
- die verständliche Bezeichnung der Vermögensgegenstände (Art, Größe, Artikel-Nummer)
- der Wert der Maßeinheit

Zur Unterstützung der Inventurarbeiten sind Hinweise in der beigelegten **Anlage** zusammengefasst.

- |   |  |
|---|--|
| 1 Lohnsteuer- <b>Anmeldungen</b> bzw. Umsatzsteuer- <b>Voranmeldungen</b> müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können. | 3 Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat.   |
| 2 Für den abgelaufenen Monat.   | 4 In der Regel findet die Inventur „am“ 31. Dezember statt. Für Unternehmen, die ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr haben, gelten die Ausführungen sinngemäß für den abweichenden Bilanzstichtag. |



## 2 Aktuelles Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht verfassungswidrig?

Mit Wirkung vom 1. Januar 2009 ist das Erbschaftsteuerrecht grundlegend reformiert worden. Neben einer wirklichkeitsnäheren Bewertung insbesondere von privaten Grundstücken sind für Betriebsvermögen wie Einzelunternehmen, Gewerbebetriebe, Mitunternehmeranteile, land- und forstwirtschaftliche Betriebe sowie Anteile an Kapitalgesellschaften umfangreiche Verschonungsregelungen bzw. Befreiungsmöglichkeiten eingeführt worden. Geknüpft werden diese Vergünstigungen an bestimmte Behaltensfristen und ggf. betriebliche Lohnsummen (siehe §§ 13a, 13b ErbStG).

Diese Regelungen können dazu führen, dass auch Übertragungen großer Betriebe oder Gesellschaften vollständig von der Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer befreit sein können. Gegen diese Bevorzugung von Betriebsvermögen hat sich jetzt der Bundesfinanzhof<sup>5</sup> ausgesprochen und dem Bundesverfassungsgericht die Frage zur Entscheidung vorgelegt, ob das geltende Erbschaftsteuerrecht insoweit verfassungswidrig ist.

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs stellt die weitgehende oder vollständige steuerliche Verschonung des Erwerbs von Betriebsvermögen „eine nicht durch ausreichende Gemeinwohlgründe gerechtfertigte und damit verfassungswidrige Überprivilegierung dar“. Das Gericht hält die derzeitigen Vorschriften auch deshalb für verfassungswidrig, weil Steuerpflichtige durch entsprechende Gestaltungen die Steuerbelastung vermeiden können. Dies könne z. B. durch Einlage von privaten Vermögensgegenständen in steuerbegünstigtes Betriebsvermögen erreicht werden. Ferner gehören Bargeldvermögen wie Sparanlagen und Festgeldkonten nicht zum „schädlichen“ Verwaltungsvermögen, sodass z. B. die Schenkung oder Vererbung von Anteilen an einer GmbH oder GmbH & Co. KG, deren Vermögen vollständig aus Barvermögen besteht, in vollem Umfang steuerfrei sein kann.<sup>6</sup> Im Übrigen sind durch diese Regelungen Steuerpflichtige, die diese Vergünstigungen nicht beanspruchen können, „in ihrem Recht auf eine gleichmäßige, der Leistungsfähigkeit entsprechende Besteuerung verletzt“.

Sollte sich das Bundesverfassungsgericht dieser Auffassung anschließen, könnte es den Gesetzgeber auffordern, das Erbschaftsteuergesetz – ggf. innerhalb einer bestimmten Frist – erneut zu ändern. Dabei dürften dann voraussichtlich die Vergünstigungen für Betriebsvermögen abgebaut bzw. abgeschafft werden.

In den Fällen, in denen betriebliche Nachfolgeregelungen geplant sind, ist daher ggf. zu prüfen, ob diese zeitnah umgesetzt werden können, um die Steuervergünstigungen (noch) in Anspruch zu nehmen.

## 3 Abzug von Kinderbetreuungskosten als Sonderausgaben

Aufwendungen für die Unterbringung und Betreuung von Kindern in Kindergärten, bei Tagesmüttern oder für die Beschäftigung von Betreuungspersonen können in Höhe von  $\frac{2}{3}$  der Kosten, höchstens bis zu 4.000 Euro jährlich für jedes Kind, als Sonderausgaben geltend gemacht werden (§ 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG).

**Nicht** berücksichtigungsfähig sind Aufwendungen für Unterricht (z. B. Schulgeld, Nachhilfe oder Fremdsprachenunterricht), die Vermittlung besonderer Fähigkeiten (z. B. Musikunterricht oder Computerkurse) sowie sportliche und andere Freizeitbetätigungen.<sup>7</sup>

Der Bundesfinanzhof<sup>8</sup> hat jetzt entschieden, dass die Unterbringung eines Kindes in einem **zweisprachig** geführten Kindergarten grundsätzlich begünstigt ist. Da im betreffenden Kindergarten neben deutschen Erzieherinnen auch französische „Sprachassistenten“ eingesetzt wurden, behandelte das Finanzamt die gesamten von den Eltern gezahlten Vergütungen als nicht abziehbare Unterrichtskosten. Dagegen erkannte der Bundesfinanzhof die Aufwendungen für den Kindergarten in voller Höhe an, weil die Vermittlung besonderer (Sprach-)Fähigkeiten hier nicht im Vordergrund steht, sondern als „unselbständiger Bestandteil der Betreuung“ zu betrachten ist.

Bis **2011** konnten Kinderbetreuungskosten nur dann berücksichtigt werden, wenn sie im Zusammenhang mit einer Erwerbstätigkeit, Krankheit oder Behinderung der Eltern standen. Diese Voraussetzungen sind ab **2012 weggefallen**. Kosten für die Betreuung von Kindern bis zu 14 Jahren (in besonderen Fällen auch ältere Kinder) können nunmehr unabhängig von der persönlichen Situation der Eltern als Sonderausgaben geltend gemacht werden.

In einem weiteren Urteil<sup>9</sup> hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass die bis 2011 geltenden Anspruchsvoraussetzungen der Eltern sowie auch die derzeitigen gesetzlichen Abzugshöchstgrenzen **verfassungsmäßig** sind; der Gesetzgeber habe hier den Spielraum der zulässigen Typisierungen nicht überschritten.

5 Urteil vom 27. September 2012 II R 9/11.

8 Urteil vom 19. April 2012 III R 29/11.

6 Siehe dazu auch Informationsbrief April 2012 Nr. 8.

9 Vom 5. Juli 2012 III R 80/09.

7 Siehe dazu auch BMF-Schreiben vom 14. März 2012 – IV C 4 – S 2221/07/0012 (BStBl 2012 I S. 307).

## 4 Arbeitszimmer bei privater Mitbenutzung

Die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sind grundsätzlich nur dann abzugsfähig, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht (§ 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG). Eine Berücksichtigung als Betriebsausgaben oder Werbungskosten in vollem Umfang ist möglich, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit bildet; im Übrigen kommt lediglich ein auf 1.250 Euro beschränkter Abzug der Kosten in Betracht.

Die Finanzverwaltung prüft aber regelmäßig auch, ob eine private Mitbenutzung des Arbeitszimmers vorliegt. Ist dies der Fall, lässt die Finanzverwaltung den Abzug von Kosten für ein Arbeitszimmer auch nicht anteilig zu. Dieser Handhabung ist nun ein Finanzgericht<sup>10</sup> entgegengetreten. Wird das Arbeitszimmer z. B. auch für die private PC-Nutzung verwendet und um private Unterlagen aufzubewahren, sei der private Anteil zu schätzen. Im Streitfall wurde das Arbeitszimmer für die Hausverwaltung (eigene Vermietung von mehr als 10 Wohnungen) genutzt und der private Nutzungsanteil mit 40 % geschätzt.

Gegen das Urteil des Finanzgerichts wurde Revision eingelegt, sodass die Entscheidung des Bundesfinanzhofs<sup>11</sup> abzuwarten bleibt.

## 5 Schuldzinsen auch nach Verkauf einer vermieteten Immobilie abzugsfähig

Grundsätzlich können Schuldzinsen für ein Darlehen, das im Zusammenhang mit einer steuerpflichtigen Einkunftsquelle steht, steuermindernd geltend gemacht werden.

Dient das Darlehen der Finanzierung von Anschaffungs- oder Herstellungskosten einer privaten vermieteten Immobilie, war bislang umstritten, ob Schuldzinsen auch noch weiterhin als Werbungskosten bei den Vermietungseinkünften berücksichtigt werden können, wenn die Einkunftserzielung beendet wird, weil die Immobilie verkauft wurde. Dieser Fall kann insbesondere eintreten, wenn das Gebäude mit Verlust veräußert wird.

Entgegen der bisherigen Verwaltungsregelung<sup>12</sup> hat der Bundesfinanzhof<sup>13</sup> jetzt entschieden, dass entsprechende Schuldzinsen als (nachträgliche) Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abzugsfähig sind, **wenn** und **soweit** die (restlichen) Darlehensverbindlichkeiten nicht durch den Erlös aus der Veräußerung der Immobilie getilgt werden bzw. hätten getilgt werden können. Diese Regelung entspricht im Wesentlichen der Praxis bei betrieblichen Schuldzinsen.<sup>12</sup>

Das Gericht begründet seine steuerzahlerfreundliche Auffassung insbesondere damit, dass nach der Einführung der 10-Jahres-Frist in § 23 EStG auch Wertsteigerungen bei privaten Grundstücken – wie bei der Veräußerung von Betriebsvermögen – grundsätzlich steuerlich erfasst werden. Daher sei es folgerichtig, die Gleichbehandlung von Gewinn- und Überschusseinkünften herzustellen und auch bei privaten Vermietungseinkünften den nachträglichen Schuldzinsenabzug anzuerkennen.

Im Streitfall erfolgte die Veräußerung des Grundstücks innerhalb der 10-Jahres-Frist. Zur Frage, ob ein (nachträglicher) Schuldzinsenabzug auch möglich ist, wenn die Immobilie **nach** Ablauf dieser Frist verkauft wird, brauchte der Bundesfinanzhof nicht ausdrücklich Stellung zu nehmen. Die Urteilsgründe lassen jedoch diesen Schluss zu. Betroffene sollten daher auch in diesen Fällen ggf. entsprechende Schuldzinsen geltend machen.

## 6 Geschäftsveräußerung im Ganzen bei Vermietung der Geschäftsräume auch bei kurzfristig kündbarem Mietvertrag

Eine „Geschäftsveräußerung im Ganzen“ an einen anderen Unternehmer unterliegt nicht der Umsatzsteuer (vgl. § 1 Abs. 1a UStG). Das gilt nach Auffassung des Bundesfinanzhofs<sup>14</sup> auch dann, wenn z. B. das Unternehmensgrundstück nicht mitverkauft, sondern an den Käufer vermietet wird. Eine Mindestlaufzeit des Mietvertrags z. B. von acht Jahren wird dabei nicht gefordert; entscheidend ist vielmehr, dass auch ohne Übereignung des Grundstücks eine dauerhafte Fortführung des Unternehmens möglich ist. Die Finanzverwaltung hat sich dieser Rechtsprechung jetzt angeschlossen.<sup>15</sup> Danach reicht eine Vermietung/Verpachtung auf unbestimmte Zeit ebenfalls aus; die Möglichkeit zur kurzfristigen Kündigung des Miet-/Pachtvertrags ist hierbei unschädlich.

10 FG Niedersachsen, Urteil vom 24. April 2012 8 K 254/11.

11 Az. des BFH: IX R 23/12.

12 H 24.2 (Nachträgliche Werbungskosten/Betriebsausgaben) EStH; siehe dazu auch Informationsbrief August 2011 Nr. 7.

13 Urteil vom 20. Juni 2012 IX R 67/10.

14 Urteil vom 18. Januar 2012 XI R 27/08; vgl. auch Informationsbrief Juni 2012 Nr. 8.

15 Das BMF-Schreiben vom 24. Oktober 2012 – IV D 2 – S 7100-b/11/10002 ändert Abschn. 1.5 Abs. 3 UStAE.

## 7 Reisekosten: Keine regelmäßige Arbeitsstätte im Betrieb eines Kunden

Die Frage, ob ein Einsatzort als regelmäßige Arbeitsstätte anzusehen ist, hat deshalb besondere Bedeutung, weil ein Abzug als Reisekosten (Verpflegungsmehraufwendungen, Fahrtkosten, Übernachtungskosten usw.) nur möglich ist, wenn man außerhalb der regelmäßigen Arbeitsstätte tätig wird. Andernfalls kommt nur ein Abzug der Entfernungspauschale und ggf. die Berücksichtigung von Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung in Betracht.

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs<sup>16</sup> setzt eine regelmäßige Arbeitsstätte eine dauerhafte betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers voraus. Danach scheidet die Annahme einer regelmäßigen Arbeitsstätte im Betrieb eines Kunden aus, wenn der Arbeitgeber hier keine Betriebsstätte unterhält. Das gilt selbst dann, wenn die Tätigkeit des Arbeitnehmers dort mehrere Jahre andauert. Dies hat der Bundesfinanzhof<sup>17</sup> jetzt bestätigt. In diesen Fällen können daher grundsätzlich die Reisekosten-Pauschalen in Anspruch genommen werden.

Der Gesetzgeber plant, das Reisekostenrecht ab 1. Januar 2014 zu vereinfachen. Sobald die Änderungen konkret feststehen, wird im Informationsbrief darüber berichtet.

## 8 Lohnsteuer-Jahresausgleich durch den Arbeitgeber

Der Arbeitgeber kann mit der Dezember-Abrechnung den Lohnsteuer-Jahresausgleich für seine im Kalenderjahr 2012 ununterbrochen lohnsteuerpflichtig beschäftigten Arbeitnehmer durchführen. Eine Verpflichtung zur Durchführung des Ausgleichs besteht dann, wenn am 31. Dezember 2012 mindestens **10 Arbeitnehmer** beschäftigt sind.

Beim Jahresausgleich wird die Lohnsteuer für den gesamten Jahresarbeitslohn (ggf. einschließlich des Arbeitslohns aus vorangegangenen Dienstverhältnissen) ermittelt und mit der bisher einbehaltenen Lohnsteuer verglichen. Die Differenz wird bei der Dezember-Abrechnung einbehalten. Die Dezember-Lohnsteuer kann daher im Verhältnis zur Lohnsteuer der Vormonate geringer sein. Damit wird ein Teil der möglichen Steuererstattung bei einer Einkommensteuer-Veranlagung des Arbeitnehmers vorweggenommen.

Ein Lohnsteuer-Jahresausgleich darf insbesondere in folgenden Fällen **nicht** durchgeführt werden:<sup>18</sup>

- der Arbeitnehmer wünscht keinen Lohnsteuer-Jahresausgleich (weil er z. B. aufgrund anderer Einkünfte sonst mit einer Einkommensteuer-Nachzahlung rechnen muss),
- es wurde bzw. wird nach der Steuerklasse V oder VI oder infolge Steuerklassenwechsels für einen Teil des Jahres nach den Steuerklassen II, III oder IV abgerechnet,
- bei der Lohnsteuerberechnung war ein Freibetrag, ein Hinzurechnungsbetrag oder das Faktorverfahren zu berücksichtigen,
- es wurden Kurzarbeiter-, Winterausfallgeld oder andere Leistungen nach § 42b Abs. 1 Nr. 4 EStG oder steuerfreie ausländische Lohneinkünfte bezogen,
- der Arbeitnehmer ist beschränkt steuerpflichtig.

Gleichzeitig mit dem Lohnsteuer-Jahresausgleich ist auch der Jahresausgleich für den **Solidaritätszuschlag**<sup>19</sup> und ggf. für die Kirchensteuer durchzuführen.

## 9 Werbungskosten bei fehlgeschlagener Grundstücksveräußerung

Private Veräußerungsgeschäfte mit Grundstücken unterliegen der Einkommensteuer, wenn der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung höchstens 10 Jahre beträgt; eine Besteuerung findet dagegen nicht statt, wenn das Objekt während der gesamten Besitzzeit oder im Jahr der Veräußerung und in den beiden Jahren davor zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde.<sup>20</sup>

Die durch die Veräußerung entstandenen Kosten (z. B. Anzeigen, Makler, ggf. Notargebühren) können bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinns als Werbungskosten abgezogen werden. Der Werbungskostenabzug ist nur möglich, wenn die Veräußerung des Grundstücks auch tatsächlich innerhalb der 10-Jahres-Frist erfolgt. Der Bundesfinanzhof<sup>21</sup> lehnte den Abzug von Aufwendungen ab, die mit einem gescheiterten Grundstücksgeschäft im Zusammenhang standen, weil die geplante Veräußerung nicht zustande kam. Der Grund des Scheiterns (im Streitfall Finanzierungsprobleme des Erwerbers) spielt keine Rolle. Ob die vergeblichen Aufwendungen ggf. bei einer späteren, aber noch in den 10-Jahres-Zeitraum fallenden Veräußerung des Grundstücks an einen anderen Erwerber berücksichtigt werden können, ließ das Gericht offen.

16 Urteile vom 9. Februar 2012 VI R 22/10 (BFHE 236, 426), vom 9. Juni 2011 VI R 55/10 (BStBl 2012 II S. 38) und VI R 58/09 (BStBl 2012 II S. 34) sowie vom 17. Juni 2010 VI R 35/08 (BStBl 2010 II S. 852).

17 Urteil vom 13. Juni 2012 VI R 47/11; vgl. auch R 9.4 Abs. 3 Satz 5 LStR.

18 Siehe dazu im Einzelnen § 42b Abs. 1 Satz 4 EStG.

19 Zur Ermittlung siehe § 3 Abs. 5 und § 4 SolZG.

20 Zu Einzelheiten vgl. § 23 EStG sowie H 23 EStH.

21 Urteil vom 1. August 2012 IX R 8/12.