



**JOHANNES
MISSEL**

Steuerberater

Oberndorf im Juni 2011



Mandantenrundschriften 06/2011

Fristen und Termine

Steuerzahlungstermine im Juni:

	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		<u>Überweisung</u> (Wert- stellung beim Finanzamt)	<u>Scheck/bar</u>
Lohn- /Kirchensteuer	10.6.	14.6.	keine Schonfrist
Umsatzsteuer	10.6.	14.6.	keine Schonfrist
Einkommen-/ Kirchensteuer	10.6.	14.6.	keine Schonfrist
Körperschaftsteuer	10.6.	14.6.	keine Schonfrist

Zahlungstermine für Sozialversicherungsbeiträge:

	Fälligkeit
für den Monat Juni	28.6.

Steuerliche Risiken bei Tantiemeverzicht gegen Versorgungsleistung

Zu welchem Zeitpunkt fließt einem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer seine Tantieme zu? In einem vor dem BFH verhandelten Fall war der Zeitpunkt von enormer Bedeutung, denn der Tantiemeanspruch sollte lohnsteuerfrei der betrieblichen Altersversorgung des Gesellschafters zu Gute kommen. So eine steuerbegünstigte Entgeltumwandlung ist aber nur dann möglich, wenn künftige Entgeltansprüche umgewandelt werden. Ist das Entgelt bereits zugeflossen und lohnsteuerpflichtig geworden, sind die Voraussetzungen nicht mehr erfüllt.

Der Streitfall betraf eine GmbH und ihren Alleingesellschafter-Geschäftsführer. Für die Geschäftsführung sollte er ein Festgehalt und eine Gewinnbeteiligung in Höhe von 50 % des Jahresüberschusses lt. Steuerbilanz erhalten. Die Tantieme sollte innerhalb von drei Monaten nach Bilanzerstellung ausgezahlt werden. Die Bilanz des Geschäftsjahres 2003 wurde im August 2004 durch die Gesellschafterversammlung genehmigt. Einen Monat später vereinbarte der Gesellschafter-Geschäftsführer mit seiner GmbH, dass er auf seinen Tantiemeanspruch des Jahres 2003 zugunsten einer Pensionszusage verzichte. Der Verzicht sollte zum 1.11.2004 wirksam werden. Ähnliches trug sich im Folgejahr zu. Lohnsteuerlich erfasste die GmbH den Verzicht als wirksame Gehaltsumwandlung und führte keine Lohnsteuer ab. Das sah das Finanzamt bei einer späteren Lohnsteuer-Außenprüfung ganz anders. Wegen der Sonderstellung des Gesellschafter-Geschäftsführers sei die Tantieme bereits zugeflossen gewesen. Die seiner Ansicht nach fällige Lohnsteuer forderte es nach.

Nach einem erfolglosen Finanzgerichtsverfahren klagte die GmbH vor dem BFH, der die Sache aber nicht abschließend beurteilen konnte.

Grundsätzlich entstehe die Lohnsteuer für Tantiemen mit Zufluss, d.h. mit Erlangung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht, so der BFH. In der Regel geschehe das bei Geldbeträgen dadurch, dass sie in bar ausbezahlt oder einem Konto des Empfängers gutgeschrieben werden. Beim beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer sei das anders. Ihm könne eine eindeutige und unbestrittene Forderung gegen „seine“ GmbH bereits mit deren Fälligkeit zufließen. Beherrschende Gesellschafter können es nämlich regelmäßig selbst steuern, wann sie sich geschuldete Beträge auszahlen lassen. Diese sog. Zuflussfiktion gilt allerdings nur dann, wenn die Beträge von der GmbH geschuldet werden und sich bei ihr auf die Ermittlung ihres Einkommens ausgewirkt haben, d.h. als Aufwand in der Buchhaltung erfasst wurden. Der Anspruch auf Tantiemen werde erst mit Feststellung des Jahresabschlusses fällig, so der BFH. Etwas anderes gelte nur dann, wenn die Vertragsparteien zivilrechtlich wirksam und fremdüblich eine andere Fälligkeit im Anstellungsvertrag vereinbart haben. Unter diesen Gesichtspunkten muss noch einmal das Finanzgericht genau prüfen, ob bzw. wann die Tantiemen dem Gesellschafter-Geschäftsführer zugeflossen sind.

Hinweis:

Sonderzahlungen wie etwa Tantiemen oder Weihnachtsgeld können zugunsten einer betrieblichen Altersversorgung umgewandelt werden, sofern die Umwandlung rechtzeitig vor deren Fälligkeit erfolgt. Die Gehaltsumwandlung kann sich auf bereits erdiente, aber noch nicht fällig gewordene Ansprüche beziehen.

Quelle: BFH-Urteil vom 3. Februar 2011, VI R 66/09, LEXinform Nr. 0927623

Arbeitszimmerkosten: Wie sich die neue Rechtslage auswirkt

Wer im häuslichen Arbeitszimmer den Mittelpunkt seiner gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit hat, kann die dafür entstandenen Kosten in voller Höhe steuerlich geltend machen. Für all diejenigen Steuerpflichtigen, bei denen das nicht zutrifft, gibt es unter der Voraussetzung, dass für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, immerhin noch einen maximalen Abzug von 1.250 €. Diesen musste der Gesetzgeber ab 2007 wieder rückwirkend einführen. Die Finanzverwaltung beleuchtet nun in einem aktuellen Schreiben die neue Rechtslage zum Arbeitszimmerabzug.

Begriff des häuslichen Arbeitszimmers

Als häusliches Arbeitszimmer zählt ein Raum, der in seiner Lage, Funktion und Ausstattung in die häusliche Sphäre eingebunden ist. In ihm müssen vorwiegend gedankliche, schriftliche, verwaltungstechnische und organisatorische Arbeiten erledigt werden. Der Raum muss fast ausschließlich zu betrieblichen oder beruflichen Zwecken genutzt werden. Nur eine private Mitbenutzung von unter 10 % wäre unschädlich.

Das Arbeitszimmer ist dann in die häusliche Sphäre eingebunden, wenn es zur privaten Wohnung oder zum Wohnhaus des Steuerpflichtigen gehört. Auch Keller- oder Mansardenräume können häusliche Arbeitszimmer sein, wenn sie unmittelbar mit den privaten Wohnräumen verbunden sind. Etwas anderes gilt, wenn separate Räume in Keller oder Dachgeschoss angemietet werden. Dann können ein außerhäusliches Arbeitszimmer und damit der volle Kostenabzug gegeben sein. Der Maximalbetrag von 1.250 € gilt nämlich nur beim häuslichen Arbeitszimmer. Etwas anderes gilt auch bei Betriebsräumen. Diese Räume haben nicht die Funktion und die Ausstattung eines Büros, z.B. Lager-, Praxis- oder Ausstellungsräume. Sie bekommen auch dann den vollen Kostenabzug, wenn sie unmittelbar an die Wohnung grenzen.

Hinweis:

Vor den Gerichten wird immer wieder darum gestritten, ob ein häusliches Arbeitszimmer (beschränkter Kostenabzug) oder ein außerhäusliches Arbeitszimmer bzw. ein Betriebsraum (voller Kostenabzug) vorliegt. Bei Letzterem spielt es auch keine Rolle, ob der tatsächliche Mittelpunkt aller Tätigkeiten dort liegt. Als außerhäusliches Arbeitszimmer gelten im Allgemeinen auch angemietete Räume in Mehrfamilienhäusern, die weder an die Privatwohnung grenzen noch auf der gleichen Etage liegen. Räume in einem Anbau, die nur über den zum Einfamilienhaus gehörenden Garten betreten werden konnten, beurteilte kürzlich der BFH – trotz eigener Klingel, Briefkasten und Sanitäreanlage – als häusliches Arbeitszimmer.

Kosten des Arbeitszimmers

Der Höchstbetrag von 1.250 € ist objektbezogen zu verstehen. Er kann nicht mehrfach für verschiedene Tätigkeiten oder Personen beansprucht werden. Folgende (anteilige) Kosten zählen zu den Arbeitszimmerkosten:

- Miete oder Gebäude-Abschreibung,
- Schuldzinsen,
- Wasser- und Energiekosten,
- Gebühren für Müllabfuhr und Schornsteinreinigung,
- Reinigungskosten,
- Grundsteuer,
- Gebäudeversicherungen,
- Renovierungskosten und
- Aufwendungen für die Zimmerausstattung (z.B. Tapeten, Teppiche, Fenstervorhänge).

Kosten für Einrichtungsgegenstände sind ggf. im Wege der Abschreibung einzubeziehen. Das gilt aber nicht für Luxusgegenstände, z.B. für Kunst. Arbeitsmittel zählen nicht zu den Arbeitszimmerkosten und können bis 410 € Anschaffungskosten sofort abgezogen werden.

Arbeitszimmer als Mittelpunkt der gesamten beruflichen/ betrieblichen Betätigung

Nur wenn das Arbeitszimmer den gesamten Tätigkeitsmittelpunkt bildet, gibt es den unbeschränkten Kostenabzug. Wichtig ist dafür, dass dort die prägenden und wesentlichen Handlungen und Leistungen der Tätigkeit ausgeführt werden. Es kommt auf den inhaltlichen/ qualitativen Schwerpunkt der Betätigung an.

Wer mehrere betriebliche und berufliche Tätigkeiten nebeneinander ausübt und das Arbeitszimmer nur für eine Tätigkeit den Mittelpunkt darstellt, bekommt nach Verwaltungsauffassung nicht den vollen Kostenabzug.

Arbeitszimmerabzug, wenn kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht

An den sog. anderen Arbeitsplatz, d.h. in der Regel denjenigen beim Arbeitgeber, stellt die Finanzverwaltung relativ geringe Anforderungen. Selbst Lärmbelästigungen oder Publikumsverkehr werden für unbeachtlich gehalten. Ein Arbeitsplatz steht auch dann zur Verfügung, wenn er außerhalb der üblichen Arbeitszeiten, z.B. am Wochenende oder in den Ferien, nicht zugänglich ist. Es spielt auch keine Rolle, wenn der Arbeitsplatz nicht mit den Arbeitsmitteln ausgestattet ist, die der Steuerpflichtige an seinem häuslichen Arbeitsplatz hat. Geht der Steuerpflichtige mehreren Tätigkeiten nach, ist das Vorhandensein eines Arbeitsplatzes für jede einzelne Tätigkeit gesondert zu prüfen. Auch wenn dann nur für einzelne Tätigkeiten kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht und im Übrigen das Arbeitszimmer nicht den Tätigkeitsmittelpunkt bildet, kommt dennoch ein begrenzter Kostenabzug in Betracht. Wichtig ist hier der Nutzungsumfang für die einzelnen Tätigkeiten:

Beispiel:

Herr A ist Angestellter, hat einen Arbeitsplatz bei seinem Arbeitgeber und nutzt sein Arbeitszimmer zu 40 % für diese Tätigkeit. Nebenbei ist er noch selbständig tätig, wofür er keinen anderen Arbeitsplatz hat und sein Arbeitszimmer zu 60 % nutzt. An Arbeitszimmerkosten sind ihm insgesamt 2.500 € entstanden, die zu 60 % (= 1.500 €) seiner selbständigen Nebentätigkeit zuzuordnen sind. Diesen Anteil kann er in Höhe von 1.250 € als Betriebsausgaben abziehen. Der verbleibende Kostenanteil ist nicht abzugsfähig.

Wird das Arbeitszimmer durch mehrere Personen genutzt, muss der beschränkte Abzugsbetrag entsprechend der Nutzungsanteile verteilt werden.

Beispiel:

Ein Ehepaar nutzt das häusliche Arbeitszimmer zu jeweils 50 %, weil ihnen kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Die Kosten betragen 4.000 €. Jeder Ehegatte kann 625 € (50 % des Höchstbetrags) abziehen.

Wäre das Arbeitszimmer nur für die Ehefrau der Tätigkeitsmittelpunkt, könnte sie 2.000 € (50 % der Gesamtkosten) abziehen. Beim Ehemann bleiben es 625 €.

Hinweis:

Die neuen Anwendungsgrundsätze müssen rückwirkend ab dem Veranlagungszeitraum 2007 beachtet werden.

Quelle: BMF-Schreiben vom 2. März 2011, IV C 6 S 2145/07/10002, BStBl. I 2011 S

Unternehmer müssen Nachfolgeregelung ernst nehmen

Fakt ist, dass bei weitem nicht alle Unternehmer bereits zu Lebzeiten in einem Testament ihre Nachfolge regeln und damit den Fortbestand ihres Unternehmens sichern. Verstirbt der Unternehmer, tritt bei fehlender Regelung die gesetzliche Erbfolge in Kraft. Doch gerade wenn unternehmerisches Vermögen vererbt wird, ist diese oft ungeeignet und bringt darüber hinaus neben steuerlichen auch rechtliche Probleme. Daher ist eine langfristige Nachfolgeplanung unerlässlich.

Ist der Unternehmer Gesellschafter einer GbR, wird diese ohne eine entsprechende Regelung bei Tod eines Gesellschafters aufgelöst. Verstirbt der vollhaftende Gesellschafter einer KG oder OHG, wird die Gesellschaft mit den übrigen Gesellschaftern fortgesetzt. Werden Anteile an einer GmbH, AG oder Kommanditanteile vererbt, wird die Gesellschaft grundsätzlich mit allen Erben fortgesetzt. In vielen Fällen sind die Folgen der gesetzlichen Erbfolge von den Beteiligten nicht erwünscht.

Der Unternehmer muss in erster Linie die Person des familieninternen oder –externen Nachfolgers festlegen. Wird das Unternehmen bzw. ein Gesellschaftsanteil bereits zu Lebzeiten übergeben, muss die finanzielle Absicherung des Übergebers sichergestellt werden. Aber nicht nur der Unternehmer selbst muss abgesichert werden, sondern auch sein Ehegatte und eventuelle weichende Erben. Trotz aller Vorsorge lassen sich im Erbfall Liquiditätsabflüsse nicht vermeiden. Sie können sich ergeben, etwa weil der hinterbliebene Ehegatte seinen Zugewinnausgleich fordert, Kinder Pflichtteilsansprüche geltend machen oder weil der Erbfall Erbschaftsteuer auslöst.

Hinweis:

Diese Liquiditätsabflüsse sollten bedacht und so gering wie möglich gehalten werden. In Testamenten, in denen sich Ehegatten gegenseitig als Erben einsetzen, sind z.T. auch abschreckende Pflichtteilsstrafklauseln verbreitet. Verlangt ein Kind nach dem Tod des ersten Elternteils seinen Pflichtteil, kann eine solche Strafklausel z.B. bewirken, dass das Kind nach dem Tod des zweiten Elternteils nicht Erbe wird. Dieses Kind erhält dann in beiden Erbfällen jeweils nur den Pflichtteil. Durch die Klausel soll die Geltendmachung des Pflichtteils wirtschaftlich unattraktiv gemacht werden.

Pflichtteils klauseln sind bei der Vererbung hohen Vermögens zwar aus erbschaftsteuerlicher Sicht interessant, da bereits beim ersten Erbfall die persönlichen Freibeträge genutzt werden können. Doch die wirtschaftlichen Nachteile können die steuerlichen Vorteile weit überwiegen, denn beim zweiten Erbfall steht als Erbschaft ebenfalls nur der Pflichtteil zu, selbst wenn der Pflichtteil beim ersten Erbfall nur aus steuerlichen Gründen geltend gemacht wurde. Das bestätigte kürzlich das Oberlandesgericht Frankfurt.

Pflichtteils klauseln müssen klar und vollständig ausformuliert sein. Viele Beispiele aus der Rechtsprechung belegen, dass Pflichtteils klauseln zu überraschenden und ungewollten Konsequenzen führen können.

Überschreitet das zu vererbende Vermögen die persönlichen Freibeträge der Erben (Ehegatten: 500.000 €, Kinder: 400.000 €), sollten Ehegattentestamente nicht nur aus zivil- sondern auch aus steuerlicher Sicht wohl durchdacht sein.

Unabhängig von der eigentlichen Nachfolgeplanung sollten Unternehmer über ein Notfalltestament verfügen. Ein Notfalltestament regelt im Falle eines unerwarteten Todes den zumindest vorläufigen Fortgang und die Führung des Unternehmens. Empfohlen werden kann auch eine Vorsorgevollmacht, die bei einer möglichen dauernden Handlungsunfähigkeit des Unternehmers sinnvoll sein kann. Da ansonsten in diesen Fällen kraft Gesetzes ein Betreuer gestellt wird, könnte der familiäre Einfluss auf das Unternehmen verloren gehen. Durch eine Vorsorgevollmacht wird dies vermieden, denn darin erteilt der Unternehmer einer oder mehreren Vertrauenspersonen für den Fall seiner Handlungsunfähigkeit eine umfassende Vollmacht.

Hinweis:

Auch wenn bereits ein Testament besteht, so sollte es doch alle fünf Jahre daraufhin geprüft werden, ob es noch mit den aktuellen Gegebenheiten im Einklang steht.

Darüber hinaus müssen auch die neuen erbschafts- und schenkungsteuerlichen Regeln, wie sie seit der Erbschaftsteuerreform im Jahr 2009 in Kraft getreten sind, beachtet werden. Wir beraten Sie dazu gern.

Quelle: OLG Frankfurt, Urteil vom 20. August 2010, 20 W 49/09, FamRZ 2011 S. 592