

Sonderrundschreiben 1/ 2003

[1 Geplante Steuergesetzänderungen](#)

[2 Weitere steuerliche und bilanzstrategische Hinweise zum Jahreswechsel](#)

[3 Erbschaft- und Schenkungsteuer](#)

[4 Die Sozialversicherungsdaten für 2004](#)

[5 Sachbezugswerte für 2004](#)

[6 Ansparabschreibungen - Konkretisierung der Investitionsabsicht bei der Einnahmen-Überschuss-Rechnung](#)

[7 Sicherstellung einer Verlustverrechnung bei Kommanditisten](#)

[8 Optimierung der Gewerbesteueranrechnung](#)

[9 Laufende Gesetzgebungsverfahren](#)

[10 Tarifsenkung](#)

[11 Amnestiegesetz](#)

[12 Jahresbescheinigung über Kapitalerträge und Veräußerungsgewinne](#)

[13 Drohende Abschaffung der Eigenheimzulage](#)

[14 Tarifabsenkung/Vorziehen der dritten Stufe der Steuerreform](#)

[15 Werbungskostenabzug bei verbilligter Vermietung](#)

[16 Einkünfteerzielungsabsicht bei befristeter Vermietung und anschließender Selbstnutzung](#)

[17 Absenkung des Körperschaftsteuersatzes ab dem Jahr 2004](#)

[18 Keine Körperschaftsteuererminderung bei Gewinnausschüttungen im Hinblick auf das Moratorium](#)

[19 Absenkung des Einkommensteuertarifs](#)

[20 Begründung einer Organschaft noch in 2003: Geänderte zeitliche Anforderungen](#)

[21 Wichtige geplante Gesetzesänderungen](#)

[22 Grundsatzentscheidungen zur verdeckten Gewinnausschüttung bei Tantiemevereinbarungen](#)

[23 Erweiterte Schätzungs- und Sanktionsbefugnisse der Finanzverwaltung: Dokumentationspflichten bei Auslandsbeziehungen](#)

[24 Wichtige Steuertermine 2004](#)

[25 Hinweise zu Abgabe- und Zahlungsterminen](#)

1 Geplante Steuergesetzänderungen

a) Änderungen des Einkommen- und Körperschaftsteuertarifs

Nach der **derzeitigen Gesetzeslage** tritt bei der Einkommensteuer am 1.1.2004 die (durch das Flutopfersolidaritätsgesetz verschobene) zweite Stufe der Steuerreform in Kraft. Mit dem geplanten Haushaltsbegleitgesetz 2004 ist nun **vorgesehen**, die dritte Stufe der Steuerreform auf den 1.1.2004 vorzuziehen. Verstärkt werden diese Tarifabsenkungen noch durch den Solidaritätszuschlag und ggf. die Kirchensteuer. Die Auswirkungen ergeben sich aus der folgenden Übersicht:

	derzeit (VZ 2003)	VZ beschlossen 2004	VZ geplant 2004
Körperschaftsteuersatz	26,5 %	25 %	25 %
Einkommensteuer:			
Grundfreibetrag*)	7 235 €	7 426 €	7 664 €
Eingangssteuersatz	19,9 %	17,0 %	15,0 %
Spitzensatz ab*)	55 008 €	52 293 €	52 152 €
Spitzensatz	48,5 %	47 %	42 %

*) jeweils Verdoppelung bei Zusammenveranlagung von Ehegatten

b) Geplante Änderungen bei der Einkünfteermittlung

- Es besteht die Absicht, die von der Rechtsprechung abgelehnte 15 %-Grenze für das Vorliegen von **(anschaffungsnahen) Herstellungsaufwendungen** bei Gebäuden gesetzlich zu verankern.
- Im Jahr der Anschaffung beweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens soll die lineare oder degressive Absetzung für Abnutzung nur noch zeitanteilig möglich sein, die bisher von der Finanzverwaltung zugelassene Vereinfachungsregel (volle Jahres-AfA bei Anschaffung/Herstellung in der ersten Jahreshälfte, halbe Jahres-AfA bei Anschaffung/Herstellung in der zweiten Jahreshälfte - **Halbjahresregel**) also nicht mehr gelten.

c) Geplante Änderungen bei der Umsatzsteuer

In den Entwürfen zum Steueränderungsgesetz 2003 und zum Haushaltsbegleitgesetz 2004 ist eine Vielzahl von umsatzsteuerlichen Detailänderungen geplant, auf die sich der Unternehmer rechtzeitig einstellen sollte. Zu beachten ist allerdings, dass die folgende Nennung auf Basis der Gesetzentwürfe erfolgt, so dass der Ausgang der Gesetzgebungsverfahren, welche voraussichtlich erst Ende Dezember 2003 abgeschlossen sein werden, zu beobachten ist. Sämtliche vorgesehenen Regelungen sollen ab dem **1.1.2004** in Kraft treten. Hervorzuheben sind folgende wichtige Änderungen:

- Im Regelfall schuldet der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer. Die bislang schon in bestimmten Fällen bestehende **Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers** soll nun ausgeweitet werden auf Umsätze mit Grundstücken. Dasselbe gilt grundsätzlich auch für Umsätze über die Reinigung von Gebäuden und Gebäudeteilen und bei Bauleistungen im Sinne der Bauabzugssteuer, außer, der Leistungsempfänger vermietet ausschließlich nicht mehr als zwei Wohnungen.
- Bei bestimmten Waren, wie etwa Getreide, chemischen Erzeugnissen und Edelmetallen, erfolgen oftmals mehrere Umsätze, ohne dass eine physische Bewegung der Ware erfolgt. Vorgesehen ist für diese Waren, dass ein so genanntes **Umsatzsteuerlager** eingerichtet werden kann. So lange die Ware

dieses Umsatzsteuerlager nicht verlässt, soll grundsätzlich auf eine Umsatzbesteuerung verzichtet werden.

- Künftig soll der Unternehmer stets - und nicht nur auf Verlangen - verpflichtet werden, eine **Rechnung** zu erteilen, wenn er Leistungen an andere Unternehmer für deren Unternehmen erbringt. Die Möglichkeit der Erstellung elektronischer Rechnungen wird erweitert. Inhaltlich müssen künftig Rechnungen über die bisher erforderlichen Angaben hinaus den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers, das Ausstellungsdatum, eine fortlaufende Rechnungsnummer und den anzuwendenden Steuersatz bzw. einen Hinweis auf eine Steuerbefreiung enthalten. Wird das Entgelt vor Rechnungsausstellung vereinnahmt, ist zusätzlich der Zeitpunkt der Vereinnahmung des Entgelts anzugeben. Wie bisher ist auch die **Steuernummer** anzugeben. Stattdessen kann aber auch die vom Bundesamt für Finanzen erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer angegeben werden. In Rechnungen über Kleinbeträge (Gesamtbetrag bis 100 €) müssen künftig neben den bisher schon erforderlichen Angaben der vollständige Name und die vollständige Adresse des leistenden Unternehmers und das Ausstellungsdatum enthalten sein. Im Falle einer Steuerbefreiung muss die Rechnung einen Hinweis darauf statt des Steuersatzes aufweisen.

Hinweis:

Das geplante Gesetz verlangt für das Recht zum **Vorsteuerabzug** u.a., dass der Unternehmer eine dem Gesetz entsprechende Rechnung besitzt. Unter bestimmten Voraussetzungen ist eine Rechnungsberichtigung möglich.

- Die den Vorsteuerabzug ausschließende Regelung für **Reisekosten** wird (komplett) gestrichen, da diese gegen das Gemeinschaftsrecht verstößt. Zukünftig sind solche Vorsteuern grundsätzlich wieder uneingeschränkt abzugsfähig, wobei dann aber besonders auf das Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung zu achten ist.
- Die Vorsteuer aus dem Erwerb und der Unterhaltung von **auch privat genutzten Pkw** kann zukünftig wieder vollständig (nach der europarechtlich zweifelhaften deutschen Regelung bisher nur zu 50 %) geltend gemacht werden. Im Gegenzug ist die private Nutzung als unentgeltliche Wertabgabe der Besteuerung zu unterwerfen. Diese Regelung soll ab dem 1.1.2004 in Kraft treten. Für nach dem 31.3.1999 und vor dem 1.1.2004 angeschaffte Pkw soll eine Übergangsregelung eingeführt werden, welche grundsätzlich eine Berichtigung vorsieht.
- Hinsichtlich der **Vorsteueraufteilung** bei gemischt genutzten Gebäuden soll die - von der Rechtsprechung verworfene - Verwaltungsauffassung festgeschrieben werden. Danach ist die Aufteilung nach dem Verhältnis der Umsätze nur dann zulässig, wenn keine andere wirtschaftliche Zurechnung möglich ist.
- Eine **Haftungsverschärfung** ist vorgesehen z.B. für die Umsatzsteuer, die ein Vorunternehmer nicht abführt und der Unternehmer dies - beispielsweise anhand eines unüblich günstigen Preises - hätte erkennen müssen.

d) Geplante Änderungen bei der Verlustverrechnung

Im Bereich der Verlustverrechnung und des Verlustvortrags bei der Einkommen- und bei der Körperschaftsteuer sind Änderungen geplant. Der Verlustvortrag soll weiterhin zeitlich unbegrenzt möglich bleiben. Allerdings soll ab einem Sockelbetrag von 100 000 € (200 000 € bei Zusammenveranlagung) der Abzug der vorgetragenen Verluste auf die Hälfte des Gesamtbetrags der Einkünfte der Vortragsjahre begrenzt werden (**Mindestbesteuerung**). Eine entsprechende Verlustvortragsbeschränkung ist für die Gewerbesteuer geplant.

Hinweis:

Generell sollte in einschlägigen Fällen geprüft werden, wie bestehende Verlustvorträge möglichst rasch steuerlich genutzt werden können.

e) Geplante Änderungen bei der Gewerbesteuer

Es sollte damit gerechnet werden, dass **Freiberufler** in die Steuerpflicht (Umbenennung von Gewerbesteuer in Gemeindefinanzierungssteuer) einbezogen werden. Die Gemeindefinanzierungssteuer soll nicht - wie die Gewerbesteuer nach derzeitigem Recht - als Betriebsausgabe abzugsfähig sein. Als gewisser Ausgleich soll die Steuermesszahl grundsätzlich abgesenkt werden. Außerdem soll eine erhöhte Anrechnung auf die Einkommensteuer möglich werden. Bei der Ermittlung der gewerbesteuerlichen Bemessungsgrundlage wird es wohl zu einer Verbreiterung kommen, so dass - zumindest in Einzelfällen - die Belastung steigen kann. Bedeutsam ist vor allem der Plan, Zinsen für Gesellschafterdarlehen in voller Höhe in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen.

f) Geplante Änderungen bei der Körperschaftsteuer

Vergleichsweise weitreichende Änderungen sind im Körperschaftsteuerrecht geplant, worauf sich Kapitalgesellschaften einzustellen haben. Im Kern sind folgende Änderungen vorgesehen:

- Nach derzeitigem Körperschaftsteuerrecht können **Zinsen an Gesellschafter** in bestimmten Fällen nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden, insbesondere können die Fälle betroffen sein, in denen der Darlehensgeber ein ausländischer Gesellschafter ist. Vorgesehen ist eine Ausdehnung des Anwendungsbereichs auf alle **in- und ausländischen** wesentlich (zu mehr als 25 %) beteiligten Gesellschafter.

Hinweis:

Im Hinblick auf die beabsichtigte Änderung der steuerlichen Folgen einer Gesellschafterfremdfinanzierung sollte überlegt werden, ob Änderungen bei der Finanzierung einer Kapitalgesellschaft bis Anfang nächsten Jahres aufgeschoben werden können. Sobald das Gesetz beschlossen ist, müsste eine umfassende steuerliche Prüfung der betroffenen Fälle erfolgen.

- Vorgesehen ist weiterhin, dass generell 5 % der Gewinnausschüttungen, die die Kapitalgesellschaft aus der Beteiligung an einer anderen Kapitalgesellschaft vereinnahmt, als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben gelten und zwar unabhängig davon, ob es sich um inländische oder ausländische Dividenden handelt. Im Ergebnis führt dies zu einer **Begrenzung der Steuerfreiheit von Dividenden** von Kapitalgesellschaften aus einer Beteiligung an einer anderen Kapitalgesellschaft von derzeit 100 % auf 95 %. Bisher galt diese Regelung nur für Dividenden aus einer Beteiligung an einer ausländischen Gesellschaft. Auch sollen **Veräußerungsgewinne**, welche Kapitalgesellschaften aus der Veräußerung von Kapitalgesellschaftsbeteiligungen erzielen, zukünftig nicht mehr zu 100 %, sondern nur noch zu 95 % steuerfrei sein. Im Gegenzug sollen Aufwendungen, die mit dieser Beteiligung in Zusammenhang stehen, insbesondere Fremdkapitalzinsen, vollständig abzugsfähig sein. Zu beachten ist aber, dass weiterhin Teilwertabschreibungen auf Beteiligungen an Kapitalgesellschaften und Veräußerungsverluste außer Ansatz bleiben sollen.

2 Weitere steuerliche und bilanzstrategische Hinweise zum Jahreswechsel

a) Zielsetzungen von Gestaltungen zum Jahreswechsel

Bei Gewerbetreibenden bildet das Ergebnis der Handelsbilanz grundsätzlich den Ausgangspunkt der Ermittlung des steuerlichen Gewinns (sog. **Maßgeblichkeitsgrundsatz**). Aus diesem Grunde müssen bei bilanzpolitischen Gestaltungen immer auch die steuerlichen Aspekte geprüft werden bzw. umgekehrt bei steuerlich motivierten Maßnahmen auch deren Auswirkungen in der Handelsbilanz beachtet werden.

b) Steuerersparnis durch Bilanzpolitik

Je nach Änderung der Steuertarife kommt es sowohl bei der Körperschaftsteuer als auch bei der Einkommensteuer zu einer Absenkung des Steuersatzes. Aus diesem Grunde ergibt sich bei einer Verlagerung von Betriebseinnahmen in das Jahr 2004 oder von Betriebsausgaben in das Jahr 2003 nicht nur ein Zins- und Liquiditätseffekt durch die spätere Versteuerung, sondern auch ein Steuersatzeffekt, also eine endgültige Steuerersparnis.

Hinweis:

Bei Freiberuflern bzw. anderen Beziehern von Einkünften aus selbständiger Arbeit i.S.d. § 18 Einkommensteuergesetz wäre im Einzelnen zu prüfen, welche Auswirkungen die dann auch für sie geltende "Gemeindewirtschaftssteuer" hat. Die Konsequenzen sind derzeit schwer absehbar. In Einzelfällen können sich aber Mehrbelastungen ergeben, welche die positiven Steuersatzeffekte bei der Einkommensteuer möglicherweise übersteigen.

c) Handelsbilanzielle Gestaltungshinweise

aa) Jahresabschluss bei bilanzierenden Unternehmen

Dem Jahresabschluss kommt eine hohe Bedeutung zu im Rahmen der **Außerdemdarstellung des Unternehmens** beispielsweise **gegenüber Kreditgebern**. Kreditinstitute ziehen bestimmte Kennziffern zur Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage heran. Rechtzeitig vor dem Jahreswechsel kann deshalb die Aufstellung einer vereinfachten Probabilanz ratsam sein, um zu prüfen, ob das Bilanzbild den Erwartungen entspricht.

Durch bilanzpolitische Maßnahmen kann das Bilanzbild beeinflusst werden. Dasselbe gilt (in Grenzen) für die Einstufung in die Größenklassen des Handelsgesetzbuches, welche die Anforderungen an den Jahresabschluss von GmbH und GmbH & Co. KG bestimmen.

Insbesondere an folgende bilanzpolitische Maßnahmen kann gedacht werden:

- Nutzung von Spielräumen bei der Bewertung des Vorratsvermögens,
- Wahl der Abschreibungsmethode und Nutzungsdauer innerhalb der möglichen Wahlrechte,
- Abtretung von Forderungen,
- Bareinlagen aus dem Privatvermögen,
- Nutzung von Wahlrechten bei dem Ansatz oder der Bewertung von Rückstellungen, wobei im Einzelfall zu prüfen ist, ob dies auch steuerliche Auswirkungen hat.

bb) Hinweise für Freiberufler

Freiberufler ermitteln ihren Jahresgewinn regelmäßig im Rahmen einer Einnahmen-Überschuss-Rechnung. Eine freiwillige Bilanzierung ist allerdings möglich. Die von Freiberuflern erstellte **Einnahmen-Überschuss-Rechnung** dient in erster Linie der Ermittlung des steuerlichen Ergebnisses. Vielfach wird die Einnahmen-Überschuss-Rechnung aber auch **Kreditgebern vorzulegen sein**, so dass in diesem Fall die dargestellten bilanzpolitischen Zielsetzungen entsprechend gelten.

d) Beeinflussung des steuerlichen Gewinns durch zeitliche Verlagerung von Ertrag und Aufwand

aa) Bei Einnahmen-Überschuss-Rechnung

Bei Freiberuflern und daneben auch bei Einkünften aus Kapitalvermögen und aus Vermietung und Verpachtung bestehen **weitgehende Gestaltungsmöglichkeiten**, z.B. durch

- **Hinausschieben des Zuflusses von Einnahmen** durch verzögerte Rechnungsstellung oder Vereinbarung von entsprechenden Zahlungszielen,
- **Vorziehen von Ausgaben** durch Zahlung vor Fälligkeit oder auch durch Leistung von Vorauszahlungen, wobei zu beachten ist, dass Vorauszahlungen steuerlich nur dann anerkannt werden, wenn hierfür vernünftige wirtschaftliche Gründe vorliegen.

Hinweis:

Allerdings führt diese Beeinflussung der Zahlungsströme regelmäßig zu negativen Zinseffekten, welche die positiven Steuereffekte mindern.

Zu beachten sind folgende **Besonderheiten**:

- Ein Zufluss ist mit **Gutschrift auf einem Bankkonto** anzunehmen; unerheblich ist eine spätere Wertstellung. Ein Abfluss ist bereits dann anzunehmen, wenn der

Auftrag an das Kreditinstitut gegeben wird, vorausgesetzt, das Konto weist ausreichende Deckung auf und der Auftrag wird später auch tatsächlich durchgeführt.

- Bei **Scheckzahlung** ist ein Zufluss bereits mit Entgegennahme des Schecks (gilt als Zahlungsmittel wie Geld) anzunehmen, auch wenn dieser erst später der Bank eingereicht wird. Ein Abfluss ist bei Hingabe des Schecks, z.B. mit Postaufgabe, gegeben und nicht erst im Zeitpunkt der Belastung des Bankkontos.
- Bei **regelmäßig wiederkehrenden Einnahmen**, wie Zinsen, Mieten oder Beiträgen wird ein Zufluss im abgelaufenen Jahr noch dann angenommen, wenn diese tatsächlich erst innerhalb eines Zeitraums von höchstens zehn Tagen vor Beginn oder nach Beendigung des Kalenderjahres erfolgen. Für Ausgaben gilt Entsprechendes.

bb) Bei Bilanzierung

Zur zeitlichen **Verlagerung von Einkünften** bietet sich folgendes Instrumentarium an:

- **Abbruchkosten:** Der tatsächliche Abbruch von Gebäuden oder Gebäudeteilen führt regelmäßig zu sofort abzugsfähigen Betriebsausgaben, soweit die Gebäude vom Steuerpflichtigen errichtet worden sind oder der Erwerb ohne Abbruchabsicht erfolgte.
- **Abfindungen:** Soweit bestehende Rechtsverhältnisse (z.B. Arbeitsverträge, Mietverträge) aufgelöst werden sollen und sich dadurch eine Abfindungsverpflichtung ergibt, sollte in Erwägung gezogen werden, dies noch in 2003 zu vollziehen, da dann die Abfindungsverpflichtung in der Bilanz zum 31.12.2003 ergebnismindernd zu berücksichtigen ist.
- **Abschreibungen:** Anschaffung von **beweglichen Wirtschaftsgütern** des Anlagevermögens noch im ablaufenden Wirtschaftsjahr. Auf Grund der Vereinfachungsregelung kann zumindest in 2003 noch die Abschreibung für ein halbes Jahr vorgenommen werden. Maßgebend für den Beginn der Abschreibung ist der Zeitpunkt der Anschaffung bzw. Fertigstellung, frühestens aber der Zeitpunkt der Betriebsbereitschaft. Im Falle der Anschaffung von **geringwertigen Wirtschaftsgütern** (Anschaffungskosten ohne Umsatzsteuer von maximal 410 €) können die erwachsenen Aufwendungen in vollem Umfang in 2003 als Aufwand geltend gemacht werden.
- **Abzinsungsgebot:** In der Steuerbilanz sind unverzinsliche Verbindlichkeiten mit einer Laufzeit von mindestens 12 Monaten mit einem Zinssatz von 5,5 % abzuzinsen. Dies führt zunächst zu einem entsprechenden Ertrag und an jedem folgenden Bilanzstichtag zu einem Aufwand, da sich mit sinkender Restlaufzeit der Barwert erhöht. Durch Vereinbarung einer - auch sehr niedrigen - Verzinsung kann die Abzinsung vermieden werden.
- **Ansparrücklage:** Soweit die betriebsbezogenen Voraussetzungen erfüllt sind, kann für bestimmte in 2004 oder 2005 beabsichtigte Investitionen aufwandswirksam eine sog. Ansparrücklage in Höhe von maximal 40 % der Investitionssumme (Rücklage maximal 154 000 €) gebildet werden. Zu beachten sind die vergleichsweise hohen Konkretisierungserfordernisse als Voraussetzung für die Rücklagenbildung. Soweit in 2001 eine Ansparrücklage gebildet wurde, läuft in 2003 die zweijährige Investitionsfrist ab, deren Verstreichen eine einkünfterhöhende Auflösung der Rücklage und einen Zinszuschlag von jährlich 6 % bedeutet. Für Existenzgründer gelten Besonderheiten.
- **Gewinnrealisierung:** Soweit wirtschaftlich vertretbar, kann ein Hinausschieben der Auslieferung oder der Fertigstellung oder der Abnahme in das neue Geschäftsjahr in Erwägung gezogen werden, was dazu führt, dass die Produkte noch mit den Herstellungskosten im Vorratsvermögen ausgewiesen werden und

noch nicht als Umsatz in der Gewinn- und Verlustrechnung in Erscheinung treten, so dass ein erzielter Gewinn erst im folgenden Geschäftsjahr verwirklicht wird.

- **Gratifikationen:** Für die Zusage später auszahlbarer Gratifikationen, Tantiemen, o.Ä. für das Jahr 2003 darf in der Bilanz zum 31.12.2003 nur dann gewinnmindernd eine Rückstellung gebildet werden, wenn die Zusage noch in 2003 erfolgt.
- **Instandhaltungs- oder Modernisierungsaufwendungen:** Werden Instandhaltungs- oder Modernisierungsaufwendungen noch in 2003 durchgeführt, so entstehen sofort abzugsfähige Betriebsausgaben. Soweit es sich um notwendige Instandsetzungsarbeiten handelt und diese erst in den ersten drei Monaten des folgenden Geschäftsjahres nachgeholt werden, besteht die Verpflichtung zur Bildung einer Rückstellung, so dass der Aufwand bereits in 2003 auszuweisen ist.
- **Werbemaßnahmen:** Aufwendungen für Werbemaßnahmen stellen sofort abzugsfähige Betriebsausgaben dar, so dass ein Vorziehen in 2003 geprüft werden kann.

e) Sonstige Gestaltungen aus steuerlichen Gründen

aa) Sicherstellung des Schuldzinsenabzugs

Der **Schuldzinsenabzug** (ohne Schuldzinsen für Investitionen) auf Grund von Entnahmen bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften ist gesetzlich **eingeschränkt**. Die tatsächlich angefallenen Schuldzinsen sind grundsätzlich in Höhe von 6 % des Überhangs der Entnahmen gegenüber Einlagen und Gewinn (sog. "Überentnahmen") steuerlich nicht abziehbar.

Hinweis:

Vor Ende des Wirtschaftsjahres sollte geprüft werden, ob sich Überentnahmen ergeben und sich diese durch sinnvolle Maßnahmen vor dem Bilanzstichtag beseitigen oder abmildern lassen. In Betracht kommen Entnahmenstopps, Geld- oder Sacheinlagen oder auch Übertragungen zwischen zwei Betriebsvermögen.

bb) Vermeidung von Dauerschuldzinsen bei Kontokorrentschulden

Betriebliche Zinsen mindern zwar grundsätzlich den steuerlichen Gewinn, doch erfolgt bei der Gewerbesteuer eine nur hälftige Berücksichtigung mit einer entsprechenden Gewerbesteuerbelastung, wenn es sich u.a. um langfristige Schulden (sog. Dauerschulden) handelt. Diese gewerbesteuerliche Benachteiligung tritt auch bei **Kontokorrentverbindlichkeiten** ein, wenn diese durchgängig einen Schuldsaldo aufweisen. Dabei werden die niedrigsten Kontostände an sieben Tagen außer Acht gelassen. Somit sollte angestrebt werden, den Schuldsaldo mindestens für acht Tage möglichst weitgehend abzubauen oder sogar zu beseitigen, um den gewerbesteuerlichen Nachteil zu vermindern oder ganz zu verhindern.

cc) Fristen bei steueraufschiebender Gewinnübertragung

Werden bei der Veräußerung bestimmter langfristig genutzter Wirtschaftsgüter stille Reserven aufgedeckt, so kann bei bilanzierenden Steuerpflichtigen eine **Versteuerung** zeitlich dadurch **langfristig hinausgeschoben werden**, dass die aufgedeckten stillen Reserven mit den Anschaffungskosten neu erworbener Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens verrechnet werden.

Eine derartige Übertragung ist an bestimmte Voraussetzungen geknüpft, insbesondere kann die Übertragung nur innerhalb bestimmter **Fristen** erfolgen. Soweit im Jahr der Aufdeckung der stillen Reserven keine Neuinvestition erfolgt, kann der Gewinn zunächst in eine Rücklage eingestellt werden. Die Neuinvestition muss dann aber innerhalb von vier Wirtschaftsjahren nach Bildung der Rücklage durchgeführt werden. Für neu hergestellte Gebäude verlängert sich die Frist auf sechs Jahre, wenn mit ihrer Herstellung vor dem Schluss des vierten Wirtschaftsjahres begonnen wird. Der Herstellungsbeginn kann durch angefallene Planungsmaßnahmen nachgewiesen werden.

Soweit in der Bilanz also noch Rücklagen aus bislang unversteuerten Gewinnen ausgewiesen werden, sollte geprüft werden, ob **geeignete Investitionen vorgezogen**

werden sollten oder mit der Herstellung von Gebäuden noch in 2003 begonnen werden sollte, um die Versteuerung dieser Beträge hinauszuschieben.

dd) Sonstige steuerliche Fristen

Daneben sind eine Reihe weiterer **steuerlicher Fristen** zu beachten, deren Nichteinhaltung zu einem nachträglichen Wegfall von Vergünstigungen führen kann. Zu nennen sind insbesondere:

- Verbleibensfristen für Wirtschaftsgüter, bei denen **Sonderabschreibungen** in Anspruch genommen wurden.
- Wegfall von **erbschaftsteuerlichen Vergünstigungen** bei der Übertragung von Betriebsvermögen, wenn innerhalb von fünf Jahren nach der Übertragung eine Veräußerung des Vermögens erfolgt oder bei Vornahme von Entnahmen über einer bestimmten Höhe.
- Bereits mehrfach wurde über den aktuellen Handlungsbedarf auf Grund der Änderung der Rechtsprechung hinsichtlich der **umsatzsteuerlichen Behandlung der Geschäftsführungsleistungen bei Personengesellschaften** informiert. Von der Finanzverwaltung wird die geänderte Rechtsprechung nun ab dem 1.1.2004 angewendet. Somit besteht aktueller Bedarf, bestehende Leistungsbeziehungen auf deren umsatzsteuerliche Auswirkungen hin zu überprüfen.

3 Erbschaft- und Schenkungsteuer

Der Bundesfinanzhof hält das geltende Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht für verfassungswidrig. Er hat diesbezüglich die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts eingeholt, dessen Entscheidung noch aussteht. Der Bundesfinanzhof vertritt die Auffassung, dass die **erbschaft- und schenkungsteuerlichen Begünstigungen** z.B. durch Freibeträge und niedrige Bewertung bei der Übertragung von Betriebsvermögen, Grundvermögen sowie land- und forstwirtschaftlichem Vermögen gegenüber der Übertragung von anderen Vermögensarten - wie z.B. Kapitalvermögen - eine mit dem Grundgesetz nicht zu vereinbarende Ungleichbehandlung darstellen. Die obersten Finanzbehörden der Länder haben daher angeordnet, dass ab sofort die Veranlagungen zur Erbschaft- und Schenkungsteuer in vollem Umfang **vorläufig** zu erfolgen haben. Mittlerweile hat der Bundesfinanzhof mit Beschluss vom 17.7.2003 (Aktenzeichen II B 20/03) auch entschieden, dass eine **Aussetzung der Vollziehung** der auf den Vorschriften des geltenden - möglicherweise verfassungswidrigen - Erbschaft- und Schenkungsteuerrechts beruhenden Steuerbescheide nicht in Betracht kommt. Nach Meinung des Bundesfinanzhofs erscheint es nahezu ausgeschlossen, dass das Bundesverfassungsgericht das Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz mit rückwirkender Wirkung für das Streitjahr 1999 für nichtig und unanwendbar erklären wird.

Hinweis:

Letztlich kann nicht ausgeschlossen werden, dass sich für erbschaft- und schenkungsteuerliche Gestaltungen, die vor der zu erwartenden Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts erfolgt sind, die Rechtslage rückwirkend zu Ungunsten des Steuerpflichtigen ändern wird. Gestaltungen, die auf der derzeitigen erbschaft- und schenkungsteuerlichen Rechtslage aufbauen, sind somit mit wirtschaftlichen Restrisiken verbunden. Auf der anderen Seite kann es in erbschaft- und schenkungsteuerlicher Sicht auch nachteilig sein, mit Gestaltungen abzuwarten, bis sich die Rechtslage geklärt hat. Zum einen kann davon ausgegangen werden, dass sich das geltende Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht zumindest insoweit verschärfen wird, als es um die Übertragung von nach der derzeitigen Rechtslage noch begünstigtem Vermögen geht. Dabei ist die Wahrscheinlichkeit einer Verschlechterung der künftigen Rechtslage ungleich höher als die Wahrscheinlichkeit ihrer Rückwirkung auf Gestaltungen vor einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts. Vor diesem Hintergrund sollte insbesondere mit der Übertragung von nach derzeitigem Recht noch begünstigtem Vermögen nicht abgewartet werden. Dabei kann überlegt werden, ob sich das Risiko, dass z.B. eine Schenkung rückwirkend zu höheren, nicht voraussehbaren Belastungen mit Schenkungsteuer führt,

durch die Vereinbarung eines Widerrufsrechts des Schenkers für den Fall der rückwirkenden Verschärfung des Erbschaft- und Schenkungsteuerrechts vermeiden lässt.

4 Die Sozialversicherungsdaten für 2004

	Alte Bundesländer		Neue Bundesländer	
Gesetzliche Rentenversicherung	2003	2004	2003	2004
Beitragsbemessungsgrenze				
• jährlich	61 200 €	61 800 €	51 000 €	52 200 €
• monatlich	5 100 €	5 150 €	4 250 €	4 350 €
Beitragssatz	19,5 %	19,5 %	19,5 %	19,5 %
Arbeitslosenversicherung				
Beitragsbemessungsgrenze				
• jährlich	61 200 €	61 800 €	51 000 €	52 200 €
• monatlich	5 100 €	5 150 €	4 250 €	4 350 €
Beitragssatz	6,5 %	6,5 %	6,5 %	6,5 %
Gesetzliche Krankenversicherung				
Beitragsbemessungsgrenze				
• jährlich	41 400 €	41 850 €	41 400 €	41 850 €
• monatlich	3 450 €	3 487,50 €	3 450 €	3 487,50 €
Versicherungspflichtgrenze				
• jährlich	45 900 €	46 350 €	45 900 €	46 350 €
• monatlich	3 825 €	3 862,50 €	3 825 €	3 862,50 €
Versicherungspflichtgrenze nur für Arbeitnehmer, die am 31.12.2002 PKV-versichert waren				
• jährlich	41 400 €	41 850 €	41 400 €	41 850 €
• monatlich	3 450 €	3 487,50 €	3 450 €	3 487,50 €
Höchstzuschuss des Arbeitgebers zum privaten Krankenversicherungsbeitrag	241,50 €	249,36 €	241,50 €	249,36 €
Soziale Pflegeversicherung				
Beitragsbemessungsgrenze				
• jährlich	41 400 €	41 850 €	41 400 €	41 850 €
• monatlich	3 450 €	3 487,50 €	3 450 €	3 487,50 €
Beitragssatz	1,7 %	1,7 %	1,7 %	1,7 %
Höchstbeitrag mtl. ¹	58,66 €	59,28 €	58,66 €	59,28 €

¹ Arbeitnehmer- und Arbeitgeberanteil.

5 Sachbezugswerte für 2004

	monatlich	
	alte Bundesländer	Beitrittsgebiet
Frühstück	43,25 €	43,25 €
Mittagessen	77,25 €	77,25 €
Abendessen	77,25 €	77,25 €
Unterkunft volljährige Arbeitnehmer	191,70 €	174,00 €
Unterkunft Jugendliche/Auszubildende	162,94 €	147,90 €

Für freie Wohnung ist kein amtlicher Sachbezugswert festgelegt. Vielmehr ist für eine freie Wohnung grundsätzlich der ortsübliche Mietpreis anzusetzen.

Auf Grundlage dieser amtlichen Sachbezugswerte ergeben sich nach dem Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 4.11.2003 (Aktenzeichen IV C 5 - S 2334 - 274/03) ab Kalenderjahr 2004 folgende **lohnsteuerrelevante Sachbezugswerte** einheitlich bei allen Arbeitnehmern in allen Ländern: für ein **Mittag- oder Abendessen** 2,58 €, für ein **Frühstück** 1,44 €.

6 Ansparabschreibungen - Konkretisierung der Investitionsabsicht bei der Einnahmen-Überschuss-Rechnung

Ansparabschreibungen bieten unter bestimmten Voraussetzungen die Möglichkeit, bei kleinen und mittleren Betrieben durch entsprechende Wahlrechtsausübung den Gewinn des laufenden Wirtschaftsjahres zu Lasten späterer Wirtschaftsjahre zu mindern. Insbesondere angesichts der voraussichtlichen Absenkung der Steuersätze ab 2004 kann durch diese Aufwandsvorziehung hinsichtlich einer Anschaffung oder Herstellung neuer beweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens in das Wirtschaftsjahr 2003 eine effektive Steuerentlastung erreicht werden. Die Rechtsprechung verlangt, dass für die Bildung einer Ansparabschreibung eine **Investitionsabsicht** dem Finanzamt nicht nachzuweisen oder glaubhaft zu machen ist. Zwischen beabsichtigter Investition und Bildung der Ansparabschreibung muss allerdings ein so genannter **Finanzierungszusammenhang** bestehen. Dies bedeutet, dass zum Zeitpunkt der Bildung der Ansparabschreibung die **hinreichend konkretisierte Investition** ernsthaft gewollt und objektiv möglich sein muss und durch Steuerentlastung ein nachvollziehbarer Beitrag zur Erleichterung der Investition erfolgt.

In diesem Zusammenhang hatten erneut der Bundesfinanzhof (Urteil vom 6.3.2003, Aktenzeichen IV R 23/01) und das Finanzgericht Düsseldorf (Urteil vom 18.11.2002, Aktenzeichen 7 K 7626/00 E, rkr.) zu zwei Streitfällen aus dem Bereich der Einnahmen-Überschuss-Rechnung zu entscheiden. In dem vom Bundesfinanzhof entschiedenen Fall hatten die Kläger die Ansparabschreibung erst zu einem Zeitpunkt geltend gemacht, der **nach** dem Stichtag lag, zu dem die Ansparabschreibung wieder (gewinnerhöhend) hätte aufgelöst werden müssen, weil eine Investition letztlich nicht erfolgt ist. In dem vom Finanzgericht Düsseldorf entschiedenen Fall begeherten die Kläger eine Erhöhung der zunächst gebildeten Ansparabschreibung. Zwar erfolgte auch in diesem Fall keine begünstigte Investition, ein Antrag auf Erhöhung der Ansparabschreibung wurde aber **vor** dem Zeitpunkt der erforderlichen Zwangsauflösung gestellt.

Beide Gerichte entschieden, dass eine Ansparabschreibung gebildet bzw. erhöht werden kann, wenn aus der Sicht des Jahres der Bildung eine Investition ernstlich gewollt und objektiv möglich ist. Der Umstand, dass später tatsächlich nicht investiert wurde, ist dabei zunächst ohne Bedeutung. Allerdings folgt aus der Notwendigkeit des Finanzierungszusammenhangs, dass auch im Zeitpunkt der Bildung oder Erhöhung der Ansparabschreibung die Investition **noch durchführbar und möglich** sein muss. Folglich versagte der Bundesfinanzhof die Bildung der Ansparabschreibung, während das Finanzgericht Düsseldorf die Erhöhung der Ansparabschreibung zuließ.

Beide Urteile enthalten wichtige Hinweise für den **erforderlichen Buchnachweis** bei Bildung einer Ansparabschreibung bei Einnahmen-Überschuss-Rechnung. Auch bei der Einnahmen-Überschussrechnung muss die Willensbekundung, eine Ansparabschreibung zu bilden und entsprechend zu investieren, dokumentiert werden. Diese Dokumentation, die Bestandteil der Buchführung ist, muss zumindest innerhalb des zwei bzw. fünf (bei Existenzgründern) Jahre umfassenden Investitionszeitraums erfolgen und sollte die geplante Investition ausreichend hinsichtlich Funktion, voraussichtlichen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten sowie deren voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungszeitpunkt ausweisen. Fehlt diese Dokumentation, liegen die Voraussetzungen zur Bildung einer Ansparabschreibung nicht vor.

Hinweis:

In der Entscheidung des Finanzgerichts Düsseldorf kommt deutlich zum Ausdruck, dass die Bildung einer Ansparabschreibung ein an relativ geringe Voraussetzungen geknüpftes Wahlrecht des Steuerzahlers darstellt. Dieses Wahlrecht kann danach auch ausgeübt werden, wenn mit der Gewinnminderung eigentlich ein anderer Zweck als eine Erleichterung der Investition verfolgt wird. Im Urteilsfall wurde die Ansparabschreibung ganz überwiegend gebildet, um damit die Einkunftsgrenze bei der Eigenheimzulage zu unterschreiten. Zu beachten ist allerdings, dass - außer bei Existenzgründern - ein Gewinnzuschlag vorzunehmen ist, wenn es im Investitionszeitraum nicht zu der Investition kommt.

7 Sicherstellung einer Verlustverrechnung bei Kommanditisten

Bei Gesellschaftern, die für Schulden der Gesellschaft nur beschränkt haften, wie bei Kommanditisten einer GmbH & Co. KG, ist die Möglichkeit der **Verrechnung von ihnen zuzurechnenden steuerlichen Verlusten** der Gesellschaft mit anderen positiven Einkünften begrenzt und zwar grundsätzlich auf die geleistete Einlage. Wenn in 2003 mit einem derartigen Verlust zu rechnen ist, sollte die steuerliche Verrechenbarkeit der voraussichtlichen Verluste geprüft werden. Wenn eine steuerliche Verrechenbarkeit in 2003 nicht realisiert werden kann, wären die Verluste nur mit Gewinnanteilen aus dem Gesellschaftsanteil in Folgejahren ausgleichsfähig.

Hinweis:

Das Verlustverrechnungspotential kann u.U. durch geeignete Maßnahmen, welche allerdings noch in 2003 ergriffen werden müssen, erhöht werden, wie beispielsweise:

- Ausgleich negativer Kapitalkonten durch Einlagen ggf. in Verbindung mit einem Darlehen der Gesellschaft an den Kommanditisten,
- Erhöhung der Einlage oder der im Handelsregister eingetragenen Haftsumme,
- Verzicht auf Tätigkeitsvergütungen.

Vor der Vornahme von derartigen Maßnahmen sollte eine steuerliche Beratung in Anspruch genommen werden. Außerdem sollte geprüft werden, ob die Disposition auch wirtschaftlich sinnvoll ist, da regelmäßig weitere Mittel gebunden werden oder sich die Außenhaftung erhöht.

8 Optimierung der Gewerbesteueranrechnung

Gesellschaftern einer Personengesellschaft wird bei der Einkommensteuerveranlagung eine **Steuerermäßigung** gewährt, die die Belastung der gewerblichen Einkünfte mit Gewerbesteuer ausgleichen soll. Die gewünschte Entlastungswirkung wird jedoch häufig nicht erreicht. Bestimmte Gestaltungen können Abhilfe schaffen. Problematisch sind z.B. folgende Konstellationen:

- es bestehen mehrere Gewerbebetriebe und diese weisen teilweise Verluste aus,
- aus anderen Einkunftsquellen werden Verluste realisiert, oder
- im Falle eines Verlustrücktrages.

In diesen Fällen kann evtl. durch eine Begrenzung des Verlustabzuges oder durch Wahl einer getrennten Veranlagung ein Steuervorteil erzielt werden.

Hinweis:

Eine möglichst exakte vorausschauende Steuerplanung ist empfehlenswert, um ggf. Gestaltungsspielräume zu nutzen. Beratungsbedarf besteht generell dann, wenn aus einzelnen Einkunftsquellen Verluste erzielt werden oder auch dann, wenn Einkünfte in Deutschland nicht der Besteuerung unterliegen.

Zusätzliche **Problembereiche** ergeben sich **bei Personengesellschaften** daraus, dass die einzelnen Gesellschafter die Ermäßigung gesetzlich zwingend anteilig im Verhältnis des allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssels geltend machen können, während die Verteilung des Gewinns der Personengesellschaft für steuerliche Zwecke auf Grund von Vorabgewinnen oder auch von Tätigkeitsvergütungen, Darlehenszinsen o.Ä. hiervon deutlich abweichen kann. Hierdurch bedingt kann die Steuerermäßigung u.U. nicht oder nicht in dem gewünschten Umfang ausgenutzt werden. Auch dies bedarf einer individuellen Beratung, um Problembereiche zu ermitteln und ggf. durch entsprechende Gestaltungen Abhilfe zu schaffen.

9 Laufende Gesetzgebungsverfahren

a) Geplante Änderungen bei der Entfernungspauschale

Die Entfernungspauschale (auch bei Familienheimfahrten im Rahmen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung) soll für jeden Entfernungskilometer zwischen Wohnung und Arbeitsstätte auf 0,15 € gekürzt werden. Bei Sammelbeförderungen soll die Entfernungspauschale nicht mehr zum Ansatz kommen. Aufwendungen für die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel können nicht mehr in Ansatz gebracht werden, sofern sie den als Entfernungspauschale abziehbaren Betrag übersteigen.

b) Einschränkung der Entfernungspauschale: Auswirkung auf den geldwerten Vorteil bei der Pkw-Gestellung an Arbeitnehmer

Legt der Arbeitnehmer die wöchentlichen Familienheimfahrten im Rahmen einer beruflich veranlassten **doppelten Haushaltsführung** mit einem **Dienstwagen** zurück, ist bislang kein geldwerter Vorteil als Arbeitslohn zu versteuern. Für diese Familienheimfahrten kann die Entfernungspauschale nicht als Werbungskosten angesetzt werden. Im Entwurf des Haushaltsbegleitgesetzes 2004 ist vorgesehen, dass ab dem Kalenderjahr 2004 der geldwerte Vorteil einer wöchentlichen Familienheimfahrt im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung mit einem vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeug **als Arbeitslohn zu versteuern** ist. Dies führt auch zu einer Sozialversicherungspflicht dieses Vorteils. Für diese Familienheimfahrten kann nach den Grundsätzen der (evtl. reduzierten) Entfernungspauschale ein Ansatz als Werbungskosten oder eine Lohnsteuerpauschalierung in Betracht kommen.

c) Doppelter Haushalt: Zweijahresfrist soll fallen

Das Bundesverfassungsgericht hat die den steuermindernden Abzug begrenzende Zweijahresfrist bei einer beruflich begründeten doppelten Haushaltsführung in bestimmten Fällen für verfassungswidrig angesehen. Im Entwurf des Steueränderungsgesetzes 2003 ist nunmehr vorgesehen, die Zweijahresfrist zu streichen. Dies kann zumindest in offenen Fällen auch für die Jahre ab 1996 zu Steuerrückzahlungen führen.

10 Tarifsenkung

Die derzeit zur Verabschiedung anstehenden zahlreichen Änderungsgesetze zum Einkommensteuergesetz werden die materielle Rechtslage im Bereich der Einkünfte aus Kapitalvermögen und der Veräußerungsgewinne im privaten Bereich 2004 nicht direkt betreffen. Allerdings sind verfahrensmäßige Änderungen geplant und wie jeder Steuerpflichtige werden auch die Bezieher derartiger Einkünfte in den Genuss der Tarifsenkung kommen.

a) Zinseinkünfte

Im Bereich der **Zinseinkünfte** liegt zur Frage, wann der steuerrelevante **Zufluss** bei regelmäßig wiederkehrenden Einnahmen wie Zinsen erfolgt, seit langem eine Regelung vor. Durch das Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 26.10.1992 (Aktenzeichen

IV B 4 - S 2000 - 252/92) hat sich die Finanzverwaltung auf den Standpunkt gestellt, dass ausschlaggebend die **zivilrechtliche Fälligkeit** dieser Art von Erträgen ist. Für Einnahmen aus Kapitalvermögen, die bis 31.12.2003 fällig werden, erfolgt daher eine Versteuerung wie bisher, d.h. man kommt nicht dadurch in den Genuss der künftig abgesenkten Steuersätze, dass die Gutschrift der Zinsen oder die Vorlage des Zinscoupons erst nach dem Jahreswechsel erfolgt.

Freilich steht diese Regelung nicht solchen zivilrechtlichen Vereinbarungen im Wege, in denen mit dem Schuldner der Kapitalerträge ein bestimmter Zuflusszeitpunkt ausdrücklich vereinbart wird. Praktisch werden kann dies allerdings allenfalls für nichtverbriefte Kontoforderungen. Denn bei Zinsen aus Anleiheemissionen dürfte es praktisch nicht möglich sein, dass der Emittent die Laufzeit des Coupons über das Jahresende hinaus verlängert. Im Kontenbereich (Festgelder etc.) wären solche Vereinbarungen denkbar, doch muss hier die Bank bereit sein, eine solche Verlängerung des Zinszahlungszeitraums in das Jahr 2004 mitzutragen.

Hinweis:

Ob solche Vereinbarungen mit dem ausschließlichen Ziel, Zinseinnahmen in einen steuerlich günstigeren Zeitraum zu transferieren, die steuerliche Anerkennung erfahren, wird abzuwarten sein. Für etwaige spätere Diskussionen mit dem Finanzamt wird es dabei hilfreich sein, auf Gründe außersteuerrechtlicher Natur verweisen zu können. Hierzu könnte es etwa gehören, im Rahmen einer derartigen Prolongationsvereinbarung Änderungen auch im Bereich der Zinshöhe unter Anpassung an das Marktzinsniveau im Zeitpunkt der Vereinbarung vorzunehmen.

b) Private Veräußerungsgeschäfte ("Spekulationsgeschäfte")

Im Bereich der **Veräußerungsgewinne** hat es dagegen der Steuerpflichtige in der Hand, den Zuflusszeitpunkt dadurch zu steuern, dass Veräußerungsgeschäfte je nach Interessenlage vor oder nach dem Jahreswechsel vorgenommen werden. Durch eine Veräußerung noch im Jahre 2003 unterliegen etwa Veräußerungsverluste noch den derzeitigen Steuersätzen; durch eine Veräußerung in 2004 können etwaige Veräußerungsgewinne dann bereits dem ermäßigten Steuersatz unterliegen.

Hinweis:

Zu beachten ist, dass im Bereich der sog. privaten Veräußerungsgeschäfte grundsätzlich nur solche Veräußerungen steuerrelevant werden können, die nicht mehr als ein Jahr nach der Anschaffung erfolgten. Nicht ausgeglichene Verluste können mit Veräußerungsgewinnen im Vorjahr oder in den Folgejahren verrechnet werden.

c) Werbungskosten

Umgekehrt wie zum Zufluss von Zinsen beschrieben dürfte es sich im Bereich der **Werbungskosten** verhalten. Wenn es um Depotgebühren oder Schuldzinsen geht, liegt der Gedanke nahe, einen Abfluss dieser Werbungskosten noch im Jahr 2003 vornehmen zu lassen. Insoweit gelten regelmäßig die allgemeinen Grundsätze des Zu- und Abflusses nach dem Einkommensteuergesetz. Trotzdem empfiehlt es sich auch hier, für eine Steuerung des Werbungskostenabflusses entsprechende zivilrechtliche Vereinbarungen mit der Bank zu treffen, um sicherzustellen, dass solche Ausgaben nicht nur tatsächlich im Jahr 2003 noch getätigt werden, sondern um diese auch auf eine entsprechende zivilrechtliche Grundlage zu stellen.

d) Einzelne Finanzinnovationen

Beim **Zerobond** erfolgt der Zufluss des Unterschiedsbetrages zwischen Ausgabe und Rücknahmepreis einheitlich am Ende der Laufzeit. Liegt der Rückzahlungszeitpunkt im Jahr 2004 oder später, so unterliegen die Einkünfte erst dann der Besteuerung.

Bei **Gleitzinsanleihen**, **Kombizinsanleihen** und **Step-up-Anleihen** erfolgt je nach Ausgestaltung teilweise ein Zufluss noch in diesem Jahr, also zu höherem Steuersatz, teilweise aber auch in Form zusammengeballter Erträge im Jahr 2004 oder später. Im Bezug auf diese zuletzt genannten Erträge wird also der Zufluss bei normalem Lauf der Dinge zu einem Zeitpunkt geschehen, in dem bereits der ermäßigte Tarif gilt. Ein Verkauf aus steuerlichen Gründen noch vor Jahresende dürfte nicht vorteilhaft sein.

Bei **Indexanleihen** und **Floatern** kann es dazu kommen, dass mit Blick auf den seinerzeitigen Erwerbspreis ein Verlust eingetreten ist, wenn die Höhe der Rückzahlung von der Entwicklung dieses Indexes abhängt. Hier sollte geprüft werden, ob eine Veräußerung noch im Jahr 2003 sinnvoll ist, da dieser Verlust dann - wenn er dem

Ertragsbereich zuzuordnen ist - mit höherer steuerlicher Wirkung als negative Einnahme zum Abzug kommen kann.

Bei **Wandelanleihen** führt die Ausübung der Wandlung normalerweise nicht zu einem steuerpflichtigen Vorgang. Insbesondere sind Aktien, die aus einer solchen Wandlung bezogen werden, keine Kapitalerträge. Diese Aussage gilt allerdings nicht für unechte Wandelanleihen (etwa Reverse Convertibles oder Umtauschanleihen), bei denen der Anleger Aktien oder andere Finanzinstrumente eines Dritten, der nicht der Emittent ist, angedient erhält oder beziehen kann. Hat der Anleger das Wahlrecht oder steht zu erwarten, dass das Finanzinstrument den Anschaffungspreis der Wandelanleihe dauerhaft unterschreiten wird, so sollte erwogen werden, eine Wandlung noch in diesem Jahr herbeizuführen. Der sich aus der Wertdifferenz zwischen Nennbetrag der Wandelanleihe und Marktwert des Finanzinstruments ergebende Verlust kann nach dem Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 2.3.2001 (Aktenzeichen IV C 1 - S 2252 - 56/01) zum Abzug gebracht werden.

11 Amnestiegesetz

Der Bundesrat hat den Entwurf der Bundesregierung (vgl. Mandanten-Rundschreiben 5/2003) am 7.11.2003 abgelehnt. Es wird nun Sache des Vermittlungsausschusses sein, ob ein wie auch immer gearteter Kompromiss zustande kommt. Im Zuge der Beratung ist auch nochmals verdeutlicht worden, dass zumindest aus Oppositionskreisen die Einführung einer Abgeltungssteuer für Zinserträge befürwortet wird, in deren Zusammenhang dann auch Amnestieregeln gestellt werden könnten.

12 Jahresbescheinigung über Kapitalerträge und Veräußerungsgewinne

Der Entwurf des Steueränderungsgesetzes 2003 sieht die Schaffung einer neuen Regelung im Einkommensteuergesetz vor. Danach sollen die Kreditinstitute ab dem Jahr 2004 verpflichtet werden, ihren Kunden automatisch Jahresbescheinigungen über Kapitalerträge und Veräußerungsgewinne zuzuleiten. Hintergrund ist die Erwartung, dass die Finanzämter dann zumindest in Zweifelsfragen die Kunden auffordern werden, diese erteilten Bescheinigungen im Rahmen der Steuererklärung vorzulegen.

13 Drohende Abschaffung der Eigenheimzulage

Im Zuge ihrer Bemühungen, den Haushalt zu konsolidieren, hat die Bundesregierung unter anderem die Eigenheimzulage als eine möglicherweise abzuschaffende oder jedenfalls erheblich einzuschränkende Subvention identifiziert. In dem Entwurf eines Haushaltsbegleitgesetzes 2004 wird daher die Abschaffung der Eigenheimzulage ab dem Jahr 2004 vorgeschlagen.

a) Letztmalige Anwendung

Der Gesetzesvorschlag sieht vor, dass aus Vertrauensschutzgründen eine Eigenheimzulage letztmalig für im Jahre 2003 getroffene Maßnahmen beantragt werden kann. Wird also mit der Herstellung eines Objektes vor dem 1.1.2004 begonnen oder wird eine Wohnung oder ein Genossenschaftsanteil vor dem 1.1.2004 erworben, so kann die Eigenheimzulage noch beantragt werden. Für die Anschaffung der Wohnung oder des Genossenschaftsanteils kommt es auf den rechtswirksamen Abschluss des obligatorischen Vertrages an. Für den **Herstellungsbeginn** ist maßgebend, ob Maßnahmen ergriffen wurden, die auf die Schaffung eines neuen Wirtschaftsgutes gerichtet sind. Dazu zählen bei Objekten, für die eine Baugenehmigung erforderlich ist, der Zeitpunkt der Stellung des Bauantrags, bei baugenehmigungsfreien Objekten, für die Bauunterlagen einzureichen sind, der Zeitpunkt der Einreichung von Bauunterlagen, aber u.U. auch die Vornahme von Abbruchmaßnahmen, wenn diese für die Herstellung eines neuen Gebäudeteiles vorbereitend sind.

Hinweis:

Ob die Abschaffung der Eigenheimzulage tatsächlich Gesetz wird oder aber vollständig verworfen wird bzw. lediglich eine Kürzung der Eigenheimzulage oder eine Heraufsetzung der Einkunftsgrenzen erfolgt, ist derzeit äußerst umstritten. Dennoch sollte die

Diskussion um den Fortbestand der Eigenheimzulage Anlass sein, anstehende Bauvorhaben in ausreichender Weise noch in diesem Jahr anzugehen.

b) An- und Ausbauten

Begünstigt nach dem Eigenheimzulagengesetz sind bislang auch Ausbauten und Erweiterungen. **Ausbauten** sind z.B. der Ausbau eines Dachgeschosses oder der unter wesentlichem Bauaufwand durchgeführte Umbau von Wohnräumen, wie z.B. der erstmalige Einbau eines Badezimmers. Unter **Erweiterungen** ist die Schaffung zusätzlichen Wohnraums zu verstehen, z.B. die Aufstockung eines Gebäudes oder der Anbau an einem Gebäude.

Hinweis:

Zur Beantragung der Eigenheimzulage ist also in 2003 nicht der Erwerb einer neuen Wohnung oder eines unbebauten Grundstücks zum Neubau eines Gebäudes erforderlich, vielmehr reicht bereits ein hinreichender Beginn der Herstellung eines Ausbaus oder einer Erweiterung.

c) Einkunftsgrenze

Die Eigenheimzulage können Steuerpflichtige in Anspruch nehmen, bei denen im "Erstjahr" und dem vorangegangenen Jahr der Gesamtbetrag der Einkünfte bei Ledigen 81 807 € und bei Verheirateten 163 614 € nicht übersteigt. Für jedes Kind, für das eine Kinderzulage beansprucht werden kann, erhöhen sich die Beträge um 30 678 €. Bei einem verheirateten Ehepaar mit zwei Kindern beträgt die Einkommensgrenze für die genannten zwei Jahre daher 224 970 €.

Der Bundesfinanzhof hat durch Urteil vom 20.3.2003 (Aktenzeichen III R 55/00) festgestellt, dass das **Erstjahr** für die Berechnung der Einkunftsgrenze das Jahr ist, in dem das Gebäude angeschafft oder fertig gestellt wurde, und dass es dabei **nicht auf die erstmalige Selbstnutzung** ankommt. Wird daher ein Gebäude vor dem 1.1.2004 angeschafft oder fertig gestellt, aber erst im Jahr 2004 bezogen, so ist der maßgebliche Betrachtungszeitraum das Jahr 2003 und das vorangegangene Jahr 2002. Wenn der zusammengerechnete Gesamtbetrag der Einkünfte der beiden Jahre die o.g. Grenzen nicht übersteigt, kann die Zulage beantragt werden. Davon zu unterscheiden ist die Frage, ab welchem Jahr der Anspruch auf Eigenheimzulage entsteht ("Neujahrsfalle").

Da es auf den Gesamtbetrag der Einkünfte ankommt, können die Einkünfte (z.B. durch Beteiligungen an geschlossenen Fonds, aus denen **Verluste zugewiesen** werden) unter Umständen unter die maßgebenden Beträge gesenkt werden.

Eine andere Möglichkeit zur Erfüllung der Fördervoraussetzungen ist die **getrennte Veranlagung der Ehegatten**. Der Betrag von 163 614 € für zwei Jahre kommt nur bei zusammenveranlagten Ehegatten in Betracht. Durch getrennte Veranlagung kann erreicht werden, dass ein Ehegatte, dessen Gesamtbetrag der Einkünfte unter dem dann maßgebenden Betrag von 81 807 € liegt, die Eigenheimzulage beantragen kann.

Hinweis:

Hier sollte jedoch eine genaue steuerliche Berechnung der Vorteile der Zusammenveranlagung im Vergleich zu den Vorteilen durch die Eigenheimzulage vorgenommen werden.

d) Vorgezogene Neujahrsfalle

Nach dem Beurkundungsgesetz soll der Notar dem Käufer, wenn es sich bei ihm um einen "Verbraucher" handelt, den zu beurkundenden Kaufvertrag 14 Tage vor der Beurkundung zur Verfügung stellen. Eine Einigung über den Kaufvertrag sollte daher bis spätestens Mitte Dezember 2003 erfolgt sein, damit der Vertrag wirksam spätestens bis Ende Dezember 2003 beurkundet werden kann.

14 Tarifabsenkung/Vorziehen der dritten Stufe der Steuerreform

Derzeit wird diskutiert, ob - zusätzlich zur ohnehin für 2004 vorgesehenen Tarifabsenkung - die für das Jahr 2005 geplante Senkung des Einkommensteuertarifs nach 2004 vorgezogen werden kann. Nachfolgende Beispiele sollen Anregungen zur Optimierung der steuerlichen Bemessungsgrundlage geben:

a) Vorgezogene Aufwendungen

- Bei möglichen **Erstfinanzierungen oder Umfinanzierungen** von vermieteten Gebäuden oder Wohnungen bietet sich die Vereinbarung eines **Damnus** an, das

i.d.R. bis zu einer bestimmten Höhe der Darlehenssumme sofort als Werbungskosten abziehbar ist. Hierdurch können nachfolgend die Nominalzinsen sinken.

- Aufwendungen für Instandsetzung und Instandhaltungsmaßnahmen können **vorausbezahlt** oder zumindest angezahlt werden, wenn die Arbeiten im Laufe des nächsten Jahres beendet werden können. Durch eine derartige Vorauszahlung lässt sich in der Regel auch ein Preisabschlag erreichen. Allerdings ist hier eine Absicherung durch eine Erfüllungsbürgschaft oder Ähnliches empfehlenswert, damit im Falle der Insolvenz des Handwerkers oder Bauunternehmers die Anzahlung nicht verloren ist.
- Kleine Anschaffungen, die zu sog. **geringwertigen Wirtschaftsgütern** gehören, können noch in diesem Jahr getätigt werden, um den entsprechenden Werbungskostenabzug zu erhalten.

b) Verschieben von Einnahmen

- Die Zahlung der Miete für Dezember 2003 kann beispielsweise für einen Zeitraum von ein bis zwei Monaten gestundet werden, wenn hierfür ein Grund angeführt werden kann. Ggf. können wirtschaftliche Schwierigkeiten der Mieter oder soziale Erwägungen hier herangezogen werden.
- Betriebskostenvorauszahlungen der Mieter können im Hinblick auf einen möglicherweise niedrigeren Verbrauch im Laufe des Jahres gesenkt werden. Eine Anpassung und Endabrechnung im Laufe des Jahres 2004 führt dann zu erhöhten Einnahmen in dem Jahr. Auch hier ist jedoch darauf zu achten, dass eine wirtschaftlich vernünftige Begründung für die Herabsetzung gefunden wird, um dem Argument des Missbrauchs vorzubeugen.
- Kostenerstattungen von möglichen Dienstleistern, die zu hohe Vorauszahlungen erhalten hatten, können in das nächste Jahr verschoben werden. Auch hier können Erwägungen wie wirtschaftliche Schwierigkeiten oder soziale Aspekte herangezogen werden.

Hinweis:

Die Begründung für das Vorziehen von Ausgaben und das Verschieben von Einnahmen sollte gut dokumentiert werden, um einem evtl. Missbrauchseinwand begegnen zu können.

15 Werbungskostenabzug bei verbilligter Vermietung

Mit Urteil vom 5.11.2002 (Aktenzeichen IX R 48/01) hatte der Bundesfinanzhof entschieden, dass bei einer verbilligten Vermietung die Einkünfteerzielungsabsicht durch den Steuerpflichtigen mittels einer **Prognose** nachzuweisen ist, wenn der vereinbarte Mietzins weniger als 75 % der ortsüblichen Marktmiete beträgt. Fällt die Prognose negativ aus, wird nur ein anteiliger Werbungskostenabzug anerkannt. Eine solche Prognose ist andererseits dann nicht notwendig, wenn die vereinbarte Miete auf mindestens 75 % oder mehr der ortsüblichen Marktmiete festgesetzt wird. In diesen Fällen ist ohne weitere Prüfung von der Einkünfteerzielungsabsicht des Steuerpflichtigen auszugehen, es sei denn, es liegen besondere Aspekte wie z.B. befristete Vermietung oder kurzfristiger Verkauf oder Ähnliches vor. Beträgt die Miete mindestens 75 % der Marktmiete, können auch die **Werbungskosten in voller Höhe** abgezogen werden.

Nach einem Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 29.7.2003 (Aktenzeichen IV C 3 - S 2253 - 73/03) soll diese neue einschränkende Rechtsprechung erst **ab dem Veranlagungszeitraum 2004** anzuwenden sein. Dementsprechend können im Jahr 2003 auch in Fällen, in denen die vereinbarte Miete z.B. bei Angehörigenverträgen mindestens 50 % der ortsüblichen Vergleichsmiete beträgt, die Werbungskosten nach dem Einkommensteuergesetz i.d.R. in voller Höhe abgezogen werden.

Hinweis:

Im Hinblick auf die ab 2004 geänderte Rechtslage ist daher zu überlegen, ob ggf. bereits in diesem Jahr Maßnahmen zu einer Mieterhöhung ergriffen werden sollten. Allerdings sind hier die zivilrechtlichen Regelungen zu beachten, die einer Mieterhöhung Grenzen setzen können.

16 Einkünfteerzielungsabsicht bei befristeter Vermietung und anschließender Selbstnutzung

Nach bisheriger Auffassung der Finanzverwaltung ist die Einkünfteerzielungsabsicht nicht deshalb zu verneinen, weil der Steuerpflichtige ein Gebäude oder eine Wohnung nach einer befristeten Vermietung selbst nutzen will. Der Bundesfinanzhof hatte jedoch durch Urteil vom 9.7.2002 (Aktenzeichen IX R 65/00) entschieden, dass eine nur befristete Vermietung mit dem Plan der anschließenden Selbstnutzung möglicherweise gegen das Vorliegen einer Einkünfteerzielungsabsicht sprechen kann, wenn in dieser Zeit nur Werbungskostenüberschüsse erwirtschaftet werden können. Die Finanzverwaltung hat nunmehr durch Schreiben vom 15.8.2003 (Aktenzeichen IV C 3 - S 2253 - 78/03) entschieden, dass diese neue Rechtsprechung nur für solche Mietverträge gelten soll, die nach dem 31.12.2003 abgeschlossen werden.

Wird also ein entsprechender befristeter Mietvertrag noch in diesem Jahr 2003 abgeschlossen, gelten die günstigeren bisher von der Finanzverwaltung angenommenen Grundsätze. Demnach können die Werbungskostenüberschüsse bei solchen Verträgen i.d.R. auch dann geltend gemacht werden, wenn sie von vornherein wegen geplanter späterer Selbstnutzung befristet sind.

Hinweis:

Eine Befristung des Mietvertrages wegen eines geplanten Verkaufs des Grundstückes dürfte jedoch gegen die Einkünfteerzielungsabsicht sprechen. Die Finanzverwaltung hat ihr Schreiben nur auf solche Fälle bezogen, in denen ein befristeter Mietvertrag wegen der geplanten Selbstnutzung abgeschlossen wurde.

17 Absenkung des Körperschaftsteuersatzes ab dem Jahr 2004

Im September 2002 wurde aufgrund der Flutkatastrophe das Flutopfersolidaritätsgesetz verabschiedet, gemäß dem der **Körperschaftsteuersatz für 2003** um 1,5 % **auf 26,5 %** (zuzüglich Solidaritätszuschlag) **erhöht** wurde. Die Erhöhung ist nach dem Gesetz begrenzt auf das Jahr 2003. Ab 2004 soll der Körperschaftsteuersatz - wie in 2002 - wieder 25 % (zuzüglich Solidaritätszuschlag) betragen. Hieraus ergeben sich aus steuerplanerischer Sicht folgende Überlegungen:

Aufgrund des für ein Jahr erhöhten Körperschaftsteuersatzes ist zu überlegen, ob zur Absenkung des zu versteuernden Einkommens des Jahres 2003 **Erträge möglichst in das Wirtschaftsjahr 2004 verlagert** werden sollen. Hingegen sollten aus steuerlicher Sicht anstehende **Aufwendungen** möglichst noch in 2003 entstehen, um so das Jahresergebnis 2003 zu mindern.

Hinweis:

Abhängig von der individuellen Situation kann es allerdings auch umgekehrt vorteilhaft sein, in 2003 anfallende Aufwendungen in das Jahr 2004 zu verschieben. Dies kann etwa der Fall sein, wenn in 2003 kein positives Ergebnis erzielt wird oder noch Verlustvorträge verbraucht werden sollen.

Ein Vorziehen von Aufwendungen in das Jahr 2003 kann beispielsweise durch die **vorgezogene Anschaffung von Wirtschaftsgütern** bereits Ende 2003 statt Anfang 2004 erfolgen, soweit dadurch sofort abziehbare oder über die Abschreibung wirksame Aufwendungen entstehen. Zu überlegen ist bei bestimmten kleinen und mittleren Betrieben auch, ob noch in diesem Jahr eine gewinnmindernde **Ansparrücklage** für bestimmte Investitionen gebildet wird, die in den Folgejahren getätigt werden sollen. Eine Minderung des Ergebnisses des Jahres 2003 kann z.B. auch dadurch geschehen, dass Erträge aus laufenden Geschäften ganz oder teilweise erst in 2004 realisiert werden.

Hinweis:

Bisher sind keine gesetzgeberischen Planungen bekannt geworden, gemäß denen die im Gesetz vorgesehene Absenkung des Steuersatzes ab 2004 nicht umgesetzt werden soll.

18 Keine Körperschaftsteuerminderung bei Gewinnausschüttungen im Hinblick auf das Moratorium

Im Steuervergünstigungsabbaugesetz wurde unter anderem eine Einschränkung der Nutzung von vorhandenem Alt-Körperschaftsteuerguthaben geregelt. Die Neuregelung betrifft GmbH, die im Rahmen der Umstellung des Körperschaftsteuersystems auf das Halbeinkünfteverfahren nicht das gesamte Körperschaftsteuerguthaben durch Ausschüttung realisiert haben. Das nach Umstellung verbliebene Körperschaftsteuerguthaben konnten die GmbH nach bisheriger Rechtslage dadurch realisieren, dass bei einer den gesellschaftsrechtlichen Vorschriften entsprechenden Gewinnausschüttung eine **Körperschaftsteuerermäßigung in Höhe von 1/6 der Ausschüttung** erfolgte.

Diese Rückerstattungsregelung wurde durch das Steuervergünstigungsabbaugesetz dergestalt eingeschränkt, dass für Gewinnausschüttungen, die nach dem 11.4.2003 und vor dem 1.1.2006 "erfolgen", grundsätzlich keine Körperschaftsteuerminderung gewährt wird (sog. **Moratorium**). Bei der Steuerplanung ist daher zu berücksichtigen, dass Ausschüttungen in diesem Zeitraum grundsätzlich zu keiner Körperschaftsteuerminderung führen. Es geht allerdings auch **kein Anrechnungsguthaben verloren**, so dass Ausschüttungen nicht zur Vernichtung von Steuerguthaben führen.

Hinweis:

Eine Sonderregelung gilt für Gewinnausschüttungen, die bereits vor dem 21.11.2002 beschlossen wurden und vor dem 1.1.2006 "erfolgen". Für diese Ausschüttungen gilt die bisherige Regelung fort. Ansonsten können erst Gewinnausschüttungen, die nach dem 31.12.2005 erfolgen, wieder zu einer (der Höhe nach begrenzten) Körperschaftsteuerminderung führen.

19 Absenkung des Einkommensteuertarifs

Im Rahmen der Ausschüttungsplanung ist für GmbH-Gesellschafter, die natürliche Personen sind, als Ausschüttungsempfänger neben dem Halbeinkünfteverfahren die für das Jahr 2004 bereits vorgesehene Senkung des Einkommensteuertarifs zu berücksichtigen (Einkommensteuer-Spitzensatz 47 % statt 48,5 % in 2003). Diese Senkung kann noch erheblich größer ausfallen, falls es zur Umsetzung der durch den Entwurf des Haushaltsbegleitgesetzes 2004 geplanten weiteren Tarifsenkung kommt (Einkommensteuer-Spitzensatz dann 42 %).

20 Begründung einer Organschaft noch in 2003: Geänderte zeitliche Anforderungen

Die Organschaft für Zwecke der Körperschaft- und Gewerbesteuer führt dazu, dass Gewinne und Verluste der beteiligten Unternehmen miteinander verrechnet werden. Das Steuervergünstigungsabbaugesetz hat die **zeitlichen Voraussetzungen für die Begründung einer** Organschaft erheblich verschärft. Danach kann die Organschaft erstmals für das Wirtschaftsjahr begründet werden, in dem alle Wirksamkeitsvoraussetzungen erfüllt sind. Nach bisheriger Rechtslage reichte es aus, wenn die handelsrechtlichen Wirksamkeitsvoraussetzungen wie Eintragung in das Handelsregister und Zustimmungsbeschlüsse im Jahr **nach** der Begründung der Organschaft erfüllt wurden. Nunmehr muss die Eintragung in das Handelsregister in dem Jahr erfolgen, für das die Organschaft erstmals ihre steuerlichen Wirkungen entfalten soll.

Hinweis:

Soll daher eine Organschaft noch für 2003 begründet werden, so muss bei kalenderjahrgleichem Wirtschaftsjahr die Eintragung in das Handelsregister bis zum 31.12.2003 erfolgt sein.

21 Wichtige geplante Gesetzesänderungen

Der Gesetzgeber plant zahlreiche Neuregelungen, von denen einige auch für GmbH von Bedeutung sein können und grundsätzlich ab dem Jahr 2004 wirksam werden sollen. Wichtig sind insbesondere folgende geplante Änderungen:

a) Änderungen der Regelungen zur Gesellschafter-Fremdfinanzierung

Geplant ist eine Neufassung der Regelungen zur Gesellschafter-Fremdfinanzierung. Nach den bisherigen Vorschriften zur Gesellschafter-Fremdfinanzierung sind insbesondere Zinszahlungen für von im Inland nicht steuerpflichtigen Gesellschaftern gewährte Darlehen als **verdeckte Gewinnausschüttung** zu behandeln, wenn das Fremdkapital ein bestimmtes Verhältnis zum Eigenkapital überschreitet. Die bisherige deutsche Regelung in **§ 8a Körperschaftsteuergesetz** hatte ausländische Anteilseigner benachteiligt und war deshalb europarechtlich nicht mehr haltbar; vgl. dazu GmbH-Beilage zum Mandanten-Rundschreiben 5/2003. Aus diesem Grund will der Gesetzgeber eine Neuregelung schaffen.

Nach den Planungen des Gesetzgebers sollen für nach dem 31.12.2003 beginnende Wirtschaftsjahre die Regelungen über die Gesellschafter-Fremdfinanzierung neu gefasst und auf alle **in- und ausländischen wesentlich (zu mehr als 25 %) beteiligten Gesellschafter** - und ihnen Gleichgestellte - ausgedehnt werden. Dies gilt auch für Fremdkredite, für die sich der beherrschende Gesellschafter verbürgt. Ausgenommen werden sollen nur "kurzfristige" Fremdkapitalüberlassungen. Nach der geplanten Neuregelung soll nur ein Verhältnis zwischen Fremdkapital und Eigenkapital von 1,5:1 akzeptiert werden. Die nach der bisherigen Rechtslage vorgenommene Unterscheidung zwischen Holdinggesellschaften und anderen Gesellschaften soll entfallen.

Hinweis:

Eine Umqualifizierung der gesamten einem Anteilseigner zustehenden Vergütungen in verdeckte Gewinnausschüttungen erfolgt nicht bei Unterschreiten einer Freigrenze von 50 000 €.

In Erweiterung zur alten Regelung sollen zudem Vergütungen für die **Nutzungsüberlassung** von "**unbeweglichen Sachen**" zu 75 % und von **anderen Wirtschaftsgütern** oder **Nutzungsrechten** zu 25 % als Vergütungen für Fremdkapital gelten und daher unter weiteren Voraussetzungen als verdeckte Gewinnausschüttung behandelt werden. Das gilt nur, soweit diese anteiligen Vergütungen einen **Freibetrag** von 50 000 € übersteigen. Von der Regelung können Betriebsaufspaltungen betroffen sein. Der gemeine Wert der Wirtschaftsgüter soll als Fremdkapital gelten.

b) Einschränkung der Steuerbefreiung von Veräußerungsgewinnen und Gewinnausschüttungen

Nach bisheriger Regelung sind **Veräußerungsgewinne** steuerfrei, die eine GmbH durch die Veräußerung einer Kapitalgesellschaftsbeteiligung erzielt. Ebenso sind **Gewinnausschüttungen** von der empfangenden GmbH nicht zu versteuern.

Nach der geplanten Neuregelung sollen **5 %** als Ausgaben fingiert werden, die nicht abgezogen werden dürfen. Die **Pauschale** ist dann nach § 8b Abs.3 und 5 Körperschaftsteuergesetz **steuerpflichtig**. Dafür soll das derzeit bei steuerfreien Einnahmen grundsätzlich geltende Abzugsverbot nach § 3c Abs.1 Einkommensteuergesetz für tatsächlich entstandene Aufwendungen nicht gelten. Mit der steuerfreien Beteiligungsveräußerung oder der steuerfreien Gewinnausschüttung in Zusammenhang stehende Aufwendungen, die **tatsächlich** angefallen sind, wären dann voll abzugsfähig. Die Neuregelung soll nach den bisherigen Planungen am 1.1.2004 in Kraft treten.

Hinweis:

Es ist zu überlegen, ob Ausschüttungen und Beteiligungsveräußerungen vor Wirksamwerden der geplanten Neuregelung vorteilhaft sind. Die geplante Neuregelung kann im Einzelfall durchaus zu einer Besserstellung gegenüber der bisherigen Rechtslage führen. Dies kann etwa dann der Fall sein, wenn die tatsächlichen Aufwendungen den pauschalen - nicht abzugsfähigen - Betriebsausgabenabzug übersteigen.

c) Begrenzung des Verlustabzugs

Bisher kann der in früheren Jahren erlittene Verlust einer GmbH unbegrenzt vorgetragen und unbegrenzt mit späteren Gewinnen verrechnet werden. Nach den Planungen des Gesetzgebers sollen Verluste in den folgenden Jahren nur noch bis zu einem Betrag von 100 000 € unbeschränkt, darüber hinaus nur bis zur Hälfte des in dem Vortragsjahr

erzielten Gewinns verrechnet werden können. Dadurch soll erreicht werden, dass immer ein Teil des im laufenden Jahr angefallenen Gewinns tatsächlich besteuert wird (**Mindestbesteuerung**). Diese Mindestbesteuerung soll für Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer gelten.

Hinweis:

Sollten diese Planungen realisiert werden, kann es sich empfehlen, bestehende Verlustvorträge soweit wie möglich bereits in 2003 - etwa durch Vorverlagerung von Erträgen oder sonstige Realisierung von Gewinnen - zu verbrauchen.

22 Grundsatzentscheidungen zur verdeckten Gewinnausschüttung bei Tantiemvereinbarungen

Der Bundesfinanzhof hat in mehreren Urteilen grundsätzliche Ausführungen zur Angemessenheit von Geschäftsführervergütungen gemacht. Die Entscheidungen sind für die Praxis bedeutsam, weil dort einige Klarstellungen betreffend die steuerliche Anerkennung von Tantiemezusagen zu finden sind und zudem die **75 : 25 %-Regel relativiert** wird. Nach dieser Regel durfte nach bisheriger Auffassung der Finanzverwaltung die Gewinnantieme einen bestimmten Prozentsatz (25 %) der Gesamtausstattung eines Gesellschafter-Geschäftsführers nicht überschreiten. Im Einzelnen hat der Bundesfinanzhof folgende Sachverhalte entschieden:

a) 75 : 25 %-Regelung

Im Urteilsfall vom 27.2.2003 (Aktenzeichen I R 46/01, DStR 2003, 1567) war die klagende GmbH in der Baubranche tätig. Sie erzielte stark schwankende Ergebnisse. Der Gesellschafter-Geschäftsführer erhielt monatliche Vergütungen in Höhe von zunächst 39 000 DM. Später wurden diese erhöht auf 60 000 DM. Daneben wurde ihm eine hohe Pensionszusage erteilt. Gemäß der Tantiemvereinbarung erhielt er 25 % des Ergebnisses vor Steuern und Tantieme bezüglich des 2 Mio. DM übersteigenden Jahresergebnisses. In den Streitjahren beschäftigte die GmbH zwischen 5 und 10 Mitarbeiter und erzielte dabei einen Umsatz von 12 bis 35 Mio. DM. Ihr Handelsbilanzgewinn nach Tantieme schwankte zwischen 0,5 Mio. DM und 3,5 Mio. DM. Im Streitjahr 1994 betrug die **Gesamtvergütung des A etwa 2,5 Mio. DM einschließlich etwa 1,8 Mio. DM Tantieme**.

Das Finanzgericht erkannte unter Auswertung interner und externer Gehaltsstrukturanalysen 1 Mio. DM als angemessene Gesamtausstattung an. Dem Verhältnis zwischen Festgehalt und Tantieme maß das Finanzgericht keine Bedeutung zu. Überraschenderweise beanstandete der Bundesfinanzhof diese Beurteilung nicht. Insbesondere hielt er es für vertretbar, dem **Verhältnis von Tantieme und Festgehalt keine entscheidende Bedeutung** beizumessen. Dennoch wies er die Sache im Ergebnis an das Finanzgericht zurück, damit dieses prüfen kann, ob die Obergrenze aufgrund anderer Umstände zu verringern ist.

b) Gewinnsprünge bei Doppelanstellung

In weiteren Entscheidungen vom 27.2.2003 (Aktenzeichen I R 80-81/02, GmbHR 2003, 1071) hatte der Bundesfinanzhof die Tätigkeit des Gesellschafter-Geschäftsführers A und seiner Lebensgefährtin für zwei auf dem Gebiet steuerbegünstigter Kapitalanlagen sowie Bauherren- und Erwerbsmodelle tätige Gesellschaften zu beurteilen, die in den Streitjahren 1992 und 1993 **ganz erhebliche Gewinnanstiege** zu verzeichnen hatten.

Der Geschäftsführer A bezog im Jahr 1992 von der A1-GmbH, deren Alleingesellschafter er war, 861 069 DM, davon waren **80,8 % Tantieme**. Im Folgejahr 1993 erhielt er von der A1-GmbH Bezüge in Höhe von 1 491 690 DM, wovon **89,3 % Tantieme waren**. Von der A2-GmbH erhielt A im Jahr 1992 Bezüge in Höhe von 773 353 DM, in denen eine Tantieme in Höhe von 498 353 DM (**= 64,4 %**) enthalten war und im Jahr 1993 Bezüge in Höhe von 528 397 DM mit einem Tantiemeanteil von 133 397 DM (**= 25,3 %**). Die Lebensgefährtin des A war Prokuristin der A1-GmbH und Geschäftsführerin der A2-GmbH und bezog in den Jahren 1992 und 1993 gleichfalls nicht unerhebliche Festbezüge und Tantiemen von den Gesellschaften A1-GmbH und A2-GmbH.

Das Finanzgericht hatte die Gesamtbezüge einschließlich der Tantiemeanteile von über 80 % der Gesamtbezüge - bei vereinbarter Gewinnantieme von 30 % des Jahresüberschusses - für beide, A und seine Lebensgefährtin zusammen, in 1992 in Höhe

von etwa 4,5 Mio. DM und in 1993 von etwa 6,5 Mio. DM anerkannt. Der Bundesfinanzhof beanstandete das Vorgehen des Finanzgerichts grundsätzlich nicht. Dennoch wies der Bundesfinanzhof im Ergebnis auch diese Fälle an das Finanzgericht zurück, weil es die **Mehrfachstätigkeit** für zwei Kapitalgesellschaften nicht hinreichend gewürdigt hatte.

c) Folgerungen aus den Grundsatzentscheidungen

Aus den Entscheidungen des Bundesfinanzhofs werden im steuerlichen Fachschrifttum folgende Schlüsse gezogen:

- Die steuerliche Angemessenheit des Gesellschafter-Geschäftsführergehalts lässt sich i.d.R. nur aufgrund einer individuellen **Schätzung** innerhalb einer bestimmten Bandbreite bestimmen. Erst Gesamtbezüge oberhalb der Bandbreite sind unangemessen. Bei der Schätzung können **interne und externe Gehaltsstrukturuntersuchungen** herangezogen werden. Diese dürfen aber nur unter Berücksichtigung der konkreten Umstände des Einzelfalls angewendet werden. Hinsichtlich der Frage der Angemessenheit der Bezüge und damit auch der Angemessenheit der Tantieme handelt es sich um eine **Sachverhaltswürdigung**, die allein dem Finanzgericht als Tatsacheninstanz obliegt.
- In den Entscheidungen erkennt der Bundesfinanzhof an, dass entscheidend für die Angemessenheit der Bezüge eines GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführers **allein die Gesamtausstattung** ist und **nicht die Höhe einzelner Gehaltsbestandteile**. Allein ein bestimmtes Verhältnis zwischen Tantieme und Festgehalt kann eine verdeckte Gewinnausschüttung nicht begründen. Der Bundesfinanzhof hält damit nicht mehr uneingeschränkt an seiner Entscheidung vom 5.10.1994 (Aktenzeichen I R 50/94, BStBl II 1995, 549) fest, in der er die 75 : 25 %-Regel aufgestellt hatte, die die Finanzverwaltung dann als Regelfall zu Grunde legte.
- Eine **Deckelung der Tantieme** ist zur Vermeidung einer verdeckten Gewinnausschüttung empfehlenswert. Dies insbesondere dann, wenn im Zeitpunkt der Vereinbarung einer Tantieme Anhaltspunkte für zukünftige Gewinnsprünge bestehen.
- Der Bundesfinanzhof hat nicht erörtert, ob und inwieweit nach unvorhergesehenen Entwicklungen **Anpassungen** vorgenommen werden müssen.
- Die Tantieme sollte auf **50 % des Jahresüberschusses** - vor Steuern und Tantieme - begrenzt werden. Dies hat der Bundesfinanzhof ausdrücklich in einer weiteren Folgeentscheidung vom 4.6.2003 (Aktenzeichen I R 24/02, DB 2003, 2258) bestätigt.
- Arbeitet der Gesellschafter-Geschäftsführer zusätzlich für **weitere Unternehmen**, ist dies bei der Angemessenheitsprüfung zu berücksichtigen.

Hinweis:

Vorstehende Entscheidungen können zum Anlass genommen werden, die bestehenden Gehaltsvereinbarungen zwischen GmbH und Gesellschafter-Geschäftsführer zu überprüfen.

23 Erweiterte Schätzungs- und Sanktionsbefugnisse der Finanzverwaltung: Dokumentationspflichten bei Auslandsbeziehungen

Durch eine Neuregelung in der Abgabenordnung wurden mit Wirkung für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2002 beginnen, erweiterte Dokumentationspflichten über Art und Inhalt von Geschäftsbeziehungen mit nahe stehenden Personen im Sinne des Außensteuergesetzes eingeführt. Diese nahe stehenden Personen können etwa im **Ausland ansässige Tochterkapitalgesellschaften** sein. Die Aufzeichnungspflichten (z.B. über wirtschaftliche und rechtliche Grundlagen von Verrechnungspreisen) gelten damit bereits für die in 2003 beginnenden Wirtschaftsjahre und können erstmals im Rahmen von

Betriebsprüfungen bedeutsam werden, die die Wirtschaftsjahre 2003 oder 2003/2004 umfassen.

Gleichzeitig wurden der Finanzverwaltung erweiterte **Schätzungs- und Sanktionsbefugnisse** eingeräumt. Danach gilt Folgendes:

- **Bei Nichtvorlage oder Unverwertbarkeit der geforderten Aufzeichnungen** wird widerlegbar vermutet, dass im Inland die steuerpflichtigen Einkünfte höher sind als erklärt. Es ist ein **Zuschlag von 5 000 €** vorzunehmen, mindestens aber 5 % des Mehrbetrages der geschätzten Einkünfte.

- Entsprechendes gilt für die **nicht zeitnahe Erstellung von Aufzeichnungen** über außergewöhnliche Geschäftsvorfälle.
- Werden verwertbare Aufzeichnungen **verspätet vorgelegt**, so ist ein Zuschlag von mindestens 100 € pro Tag der Fristüberschreitung festzusetzen. Der Zuschlag ist begrenzt auf 1 Mio. €.

Hinweis:

Diese Schätzungs- und Sanktionsbefugnisse treten grundsätzlich erstmals für Wirtschaftsjahre in Kraft, die nach dem 31.12.2003 beginnen. Nach dem Gesetz gelten diese Befugnisse allerdings frühestens sechs Monate nach In-Kraft-Treten einer von der Finanzverwaltung zu erlassenden Rechtsverordnung, die Art, Inhalt und Umfang der zu erstellenden Aufzeichnungen bestimmt. Dieser Rechtsverordnung hat der Bundesrat am 17.10.2003 zugestimmt. Die Verordnung tritt danach mit Wirkung vom 30.6.2003 in Kraft. Die genannten Schätzungs- und Sanktionsbefugnisse der Finanzverwaltung bestehen damit für ab dem 1.1.2004 beginnende Wirtschaftsjahre. Aus einer Übergangsregelung ergibt sich außerdem, dass die Aufzeichnungen der wirtschaftlichen und rechtlichen Grundlagen von Dauerschuldverhältnissen, die als außergewöhnliche Geschäftsvorfälle anzusehen sind und vor Beginn der nach dem 31.12.2002 beginnenden Wirtschaftsjahre begründet wurden (also z.B. vor dem 1.1.2003 bei Wirtschaftsjahr 2003) und bei deren Beginn (also z.B. am 1.1.2003 bei Wirtschaftsjahr 2003) noch bestehen, spätestens sechs Monate nach In-Kraft-Treten der Rechtsverordnung - also sechs Monate nach dem 30.6.2003 - zu erstellen sind.

24 Wichtige Steuertermine 2004¹

Monat	Termin	Steuer	monatlich	vierteljährlich
Januar	12.1.	Lohn- und Kirchensteuer, Bauabzug	12/2003	IV/2003
		Lohn- und Kirchensteuer 2003	12/2003	IV/2003
		Umsatzsteuer	11/2003	
		Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung		
Februar	10.2.	Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzug	1/2004	
		Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	12/2003	IV/2003
	16.2.	1/11 Sonderzahlung für Dauerfristverlängerung 2004		I/2004
		Gewerbsteuer, ³ Grundsteuer		

März	10.3.	Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzug Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung Einkommensteuer, Körperschaftsteuer	2/2004 1/2004	I/2004
April	13.4.	Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzug Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	3/2004 2/2004	I/2004
Mai	10.5. 17.5.	Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzug Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung Gewerbsteuer, ³ Grundsteuer	4/2004 3/2004	I/2004 II/2004
Juni	10.6. ²	Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzug Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung Einkommensteuer, Körperschaftsteuer	5/2004 4/2004	II/2004
Juli	12.7.	Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzug Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	6/2004 5/2004	II/2004
August	10.8. 16.8.	Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzug Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung Gewerbsteuer, ³ Grundsteuer	7/2004 6/2004	II/2004 III/2004
September	10.9.	Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzug Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung Einkommensteuer, Körperschaftsteuer	8/2004 7/2004	III/2004
Oktober	11.10.	Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzug Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung	9/2004 8/2004	III/2004

November	10.11.	Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzug	10/2004	III/2004 IV/2004
	15.11.	Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung Gewerbsteuer, ³ Grundsteuer	9/2004	
Dezember	10.12.	Lohn- und Kirchensteuer, Umsatzsteuer, Bauabzug	11/2004	IV/2004
		Umsatzsteuer mit Dauerfristverlängerung Einkommensteuer, Körperschaftsteuer	10/2004	

1 Vgl. auch die folgenden Hinweise.

2 Durch regionale Feiertage können sich Abweichungen ergeben.

3 Im Entwurf des Gewerbesteuerreformgesetzes ist eine Umbenennung in "Gemeindewirtschaftssteuer" vorgesehen.

25 Hinweise zu Abgabe- und Zahlungsterminen

Nachfolgend werden einzelne Grundsätze zu den Erklärungs- und Zahlungspflichten dargestellt.

a) Einzelne Steuerarten

aa) Umsatzsteuer

Die Umsatzsteuer-Voranmeldungen sind jeweils für einen bestimmten sog. **Voranmeldungszeitraum** abzugeben, und zwar bis zum 10. des nachfolgenden Monats. Bis dahin ist die Umsatzsteuer auch zu bezahlen. Voranmeldungszeitraum ist das **Kalendervierteljahr**, wenn die Umsatzsteuer des vorangegangenen Kalenderjahres **nicht mehr als 6 136 €** betrug. Dann sind die Voranmeldungen grundsätzlich bis zum 10.1., 10.4., 10.7. und 10.10. abzugeben. Bis zu diesen Terminen ist die Umsatzsteuer regelmäßig auch zu begleichen.

Betrag die Umsatzsteuer für das vorangegangene Kalenderjahr **mehr als 6 136 €**, sind die Umsatzsteuer-Voranmeldungen für **jeden Monat** abzugeben, und zwar immer am 10. eines Monats für den vorangegangenen Monat. Bis dahin ist die Umsatzsteuer auch zu zahlen.

Betrag die Umsatzsteuer für das vorangegangene Kalenderjahr **nicht mehr als 512 €**, kann das Finanzamt den Unternehmer von der Verpflichtung zur Abgabe der Voranmeldungen und Entrichtung der Vorauszahlungen befreien.

Unabhängig von diesen Eurogrenzen ist bei Unternehmen, die ihre berufliche oder gewerbliche Tätigkeit aufnehmen (**Existenzgründer**), im Jahr der Tätigkeitsaufnahme und in dem Folgejahr der Voranmeldungszeitraum der **Kalendermonat**. Diese Regelung wurde ab 2002 zur Bekämpfung der Umsatzsteuerhinterziehung neu eingeführt.

Die Fristen zur Abgabe der Voranmeldungen können auf Antrag des Unternehmers um einen Monat verlängert werden (sog. **Dauerfristverlängerung**). Dementsprechend verlängert sich die Zahlungsfrist. Bei Unternehmern, die zur monatlichen Voranmeldung verpflichtet sind, wird dem Antrag auf Dauerfristverlängerung nur stattgegeben, wenn sie jedes Jahr bis zum 10.2. eine **Sondervorauszahlung** in Höhe von **1/11** der Vorauszahlungen für das vorangegangene Kalenderjahr anmelden und entrichten. Die Sondervorauszahlung wird i.d.R. bei der Umsatzsteuervorauszahlung für den Dezember angerechnet.

bb) Lohnsteuer

Jeder Arbeitgeber muss für jeden **Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum** eine Lohnsteuer-Anmeldung abgeben, und zwar **bis zum 10. des nachfolgenden Monats**. Bis zu diesen Terminen ist die Lohnsteuer auch an das Finanzamt abzuführen.

Anmeldungszeitraum ist **der Kalendermonat**, wenn die Lohnsteuer im vorangegangenen Kalenderjahr **mehr als 3 000 €** betragen hat. Hat die Lohnsteuer für das vorangegangene Kalenderjahr **nicht mehr als 3 000 €, aber mehr als 800 €** betragen, ist das **Kalendervierteljahr** der Anmeldungszeitraum. Die Lohnsteuer-Anmeldungen sind dann bis zum **10.1., 10.4., 10.7. und 10.10.** abzugeben. Hat die Lohnsteuer für das vorangegangene Kalenderjahr **nicht mehr als 800 €** betragen, ist das **Kalenderjahr** der Anmeldungszeitraum. Abgabetermin ist dann der **10.1.** des Folgejahres.

Hinweis:

Bei der Lohnsteuer gibt es nicht die Möglichkeit einer Dauerfristverlängerung.

cc) Bauabzugssteuer

Die Bauabzugssteuer ist jeweils bis zum 10. des nachfolgenden Monats anzumelden und abzuführen.

Hinweis:

Genauso wie bei der Lohnsteuer gibt es keine Möglichkeit einer Dauerfristverlängerung.

b) Termin am Wochenende oder Feiertag

Fällt einer der genannten Abgabe- oder Zahlungstermine auf einen Samstag, Sonntag oder gesetzlichen Feiertag, dann verlängert sich die Frist bis zum nächstfolgenden Werktag.

c) Schonfristen

aa) Abgabe-Schonfrist und Veränderung ab 2004

Wird eine Voranmeldung, Anmeldung oder Steuererklärung nicht rechtzeitig abgegeben, kann das Finanzamt einen **Verspätungszuschlag** festsetzen.

Die Finanzämter sahen bislang bei einer bis zu fünf Tagen verspäteten Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldungen und der Lohnsteuer-Anmeldungen grundsätzlich von der Festsetzung eines Verspätungszuschlags ab, wenn die Steuer gleichzeitig mittels eines der Anmeldung beigefügten Schecks geleistet wurde, gleichzeitig zur Zahlung angewiesen wurde (Überweisungsauftrag) oder eine Einzugsermächtigung erteilt wurde (**Abgabe-Schonfrist**).

Diese **Abgabe-Schonfrist** gilt jedoch nur noch für Umsatzsteuer-Voranmeldungen und - Lohnsteuer-Anmeldungen für **vor dem 1.1.2004** endende Voranmeldungszeiträume bzw. Anmeldungszeiträume (Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 1.4.2003, Aktenzeichen IV D 2 - S 0323 - 8/03, BStBl I 2003, 239).

Hinweis:

Eine Übermittlung einer Umsatzsteuer-Voranmeldung sowie einer Lohnsteueranmeldung ist auch per Telefax wirksam möglich (Bundesfinanzhof vom 4.7.2002, Aktenzeichen V R 31/01, Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 20.1.2003, Aktenzeichen IV D 2 - S 0321 - 4/03, BStBl I 2003, 74).

bb) Zahlungs-Schonfrist

Wenn der Steueranspruch nicht rechtzeitig ausgeglichen wird, drohen **Säumniszuschläge**. Erfolgt die Zahlung innerhalb von fünf (geplant: drei) Tagen nach dem Fälligkeitstermin, werden Säumniszuschläge nicht erhoben. Diese Zahlungs-Schonfrist gilt jedoch nicht bei Bar- oder Scheckzahlung. D.h. eine Bar- oder Scheckzahlung muss spätestens am Fälligkeitstag erfolgen.

Die Finanzämter erheben aber ausnahmsweise dann keinen Säumniszuschlag, wenn eine Anmeldung erst nach dem Fälligkeitstag bei dem Finanzamt eingeht und ein Scheck dieser Anmeldung beigefügt wird. Wegen der verspäteten Einreichung der Anmeldung kann jedoch die Festsetzung eines Verspätungszuschlags drohen. Wird der verspätet eingereichten Anmeldung kein Scheck beigefügt und erfolgt auch keine Barzahlung, werden wiederum keine Säumniszuschläge erhoben, wenn die Steuer innerhalb von fünf (geplant: drei) Tagen nach der verspäteten Abgabe der Anmeldung durch Überweisung dem Finanzamt gutgeschrieben wird.

Hinweis:

Durch das geplante Steueränderungsgesetz 2003 soll die Zahlungs-Schonfrist von bislang fünf Tagen auf drei Tage verkürzt werden. Diese Änderung soll zum 1.1.2004 in Kraft treten. Sie soll damit für alle nach dem 31.12.2003 fällig werdenden Steuern gelten, z. B. auch für die Lohnsteuerzahlung für Dezember 2003.

Eine Zahlung nach dem Fälligkeitstermin, aber noch innerhalb der Zahlungs-Schonfrist ist keine fristgemäße Zahlung. Sie ist pflichtwidrig, bleibt aber sanktionslos. Wird jedoch die Zahlungs-Schonfrist - wenn auch versehentlich - überschritten, z.B. durch einen Fehler der Bank, setzt das Finanzamt Säumniszuschläge fest, ohne dass ein Erlass in Betracht käme. Denn wer seine Steuern laufend unter Ausnutzung der Schonfrist zahlt, ist kein pünktlicher Steuerzahler und gilt nicht als