

holzbaur & partner | Stuttgarter Straße 30 | 70806 Kornwestheim

Firma
Max Mustermann
Musterstraße 12

12345 Musterstadt

• • **Mandantenbrief Dezember 2011**

Informationen und Wissenswertes

Sehr geehrter Mandant,

in wirtschaftlicher Hinsicht war das Jahr 2011 geprägt von der Sorge um eine eventuelle Staatspleite Griechenlands sowie den Bemühungen der EU-Staaten, den Problemen einer immer weiter zunehmenden Staatsverschuldung Herr zu werden. Diese Konzentration auf europäische Themen hatte zur Folge, dass unsere nationale Steuergesetzgebung – im Gegensatz zu früheren Jahren – nicht im Fokus des politischen Interesses stand. Trotzdem können wir Ihnen auch heute über eine Vielzahl von Änderungen in Gesetzgebung und Rechtsprechung berichten. Diese sind jedoch nicht mit grundlegenden Reformen des deutschen Steuerrechts verbunden, sondern stellen vielmehr punktuelle Änderungen an einzelnen Rechtsvorschriften dar. Positiv zu vermerken ist hierbei die Absicht des Gesetzgebers, zumindest ansatzweise eine Rechtsvereinfachung herbeizuführen.

Mit den jetzt verabschiedeten Gesetzesänderungen hat die Bundesregierung ihre im Koalitionsvertrag vereinbarten Maßnahmen im Bereich des Steuerrechts nahezu abgeschlossen. Offen sind nur noch einige kleine Änderungen im Bereich der sog. „kalten Progression“, die sich momentan noch im Gesetzgebungsverfahren befinden. Bis zur nächsten Bundestagswahl sind somit keine gravierenden Gesetzesänderungen mehr zu erwarten, bis dann nach der Bundestagswahl unsere kommende Bundesregierung mit Sicherheit wieder eine „große Steuerreform“ versprechen wird.

Unseren heutigen Mandantenbrief möchten wir mit den besten Weihnachtsgrüßen und einem herzlichen Dankeschön für die angenehme Zusammenarbeit im zu Ende gehenden Jahr verbinden.

Ihnen und Ihrer Familie wünschen wir ein frohes Weihnachtsfest, einige geruhsame Tage und ein glückliches und gesundes neues Jahr.

Mit freundlichen Grüßen



Ihr Erwin Holzbaur

Steuerberater
Wirtschaftsprüfer



Ihr Dr. Henning Holzbaur

Steuerberater
Wirtschaftsprüfer



Ihre Nina Eisel

Diplom-Betriebswirtin (FH)
Steuerberaterin

Mandantenbrief Dezember 2011

I. BESCHLOSSENE RECHTSÄNDERUNGEN

♦ Lohnsteuerabzug - ELStAM-Verfahren auf 2013 verschoben

In unserem Mandanten-Rundschreiben vom Oktober 2011 hatten wir Sie über die Einführung des neuen ELStAM-Verfahrens (**Elektronische LohnSteuerAbzugsMerkmale**) informiert. Aufgrund technischer Schwierigkeiten hat die Finanzverwaltung die Einführung dieses Verfahrens nun vom 01.01.2012 auf den 01.01.2013 verschoben. Für die Lohnabrechnungen des Jahres 2012 bleibt es somit beim bislang bereits praktizierten Verfahren. Bitte beachten Sie hierzu unsere ausführlichen Hinweise in Anlage 1.

♦ Beitragsbemessungsgrenzen ab 2012 und Beitragssätze für Renten-, Arbeitslosen- und Krankenversicherung

Ab dem 01.01.2012 gelten folgende neuen Werte in der Sozialversicherung:

Beitragsbemessungsgrenze:

		RV/ALV		RV/ALV		KV/PV		KV/PV	
		2011		2012		2011		2012	
West	jährlich	€	66.000,00	€	67.200,00	€	44.550,00	€	45.900,00
	monatlich	€	5.500,00	€	5.600,00	€	3.712,50	€	3.825,00
Ost	jährlich	€	57.600,00	€	57.600,00	€	44.550,00	€	45.900,00
	monatlich	€	4.800,00	€	4.800,00	€	3.712,50	€	3.825,00

Versicherungspflichtgrenze in der Krankenversicherung:

- Anhebung bundeseinheitlich von € 49.500,00 auf € 50.850,00 ab 01.01.2012.
- Für Arbeitnehmer, die am 31.12.2002 privat krankenversichert waren, gilt ab 01.01.2012 eine Versicherungspflichtgrenze von € 45.900,00.

Beitragssätze:

- Krankenversicherung: unverändert = 15,5 % (Arbeitnehmer: 8,2 %; Arbeitgeber 7,3 %);
- Pflegeversicherung: unverändert = 1,95 %; ggf. Zuschlag 0,25 % bei Kinderlosen;
- Rentenversicherung der Arbeiter und Angestellten: Senkung von 19,9 % auf 19,6% ab 01.01.2012;
- Arbeitslosenversicherung: unverändert = 3,0 %.

♦ Sachbezugswerte 2012 für Lohnsteuer und Sozialversicherung

Erhalten Arbeitnehmer von ihrem Arbeitgeber Sachbezüge, z. B. in Form von Kantinenmahlzeiten, so sind diese geldwerten Vorteile lohnsteuerpflichtig und regelmäßig auch der Sozialversicherung zu unterwerfen. Hierbei gelten ab 2012 folgende Werte:

Werden unentgeltliche oder verbilligte Mahlzeiten (Mittag- oder Abendessen) in der Betriebskantine oder in Vertragsgaststätten an Arbeitnehmer abgegeben, sind einheitlich pro Mahlzeit € 2,87 anzusetzen. Die Sachbezugswerte sind auch dann maßgebend, wenn der Arbeitgeber so genannte Essenschecks mit einem bis zu € 3,10 höheren Wert, d. h. für 2012 bis zu einem Gesamtbetrag von € 5,97 zur Einlösung in bestimmten Gaststätten abgibt.

♦ **Höhe der Künstlersozialabgabe – unverändert bei 3,9%**

Die Künstlersozialabgabe bleibt im Jahr 2012 **unverändert bei 3,9 %**. Da für die Höhe der Künstlersozialabgabe nicht das Datum der Leistungserbringung, sondern der Zeitpunkt der Honorarzahung maßgeblich ist, entstehen für die abgabepflichtigen Unternehmen zum Jahreswechsel interessante Gestaltungsmöglichkeiten. Sofern möglich, bietet es sich an, Rechnungen, auf die Künstlersozialabgabe zu entrichten ist, nicht mehr im Jahr 2011, sondern erst im Jahr 2012 zu bezahlen.

♦ **Grunderwerbsteuer - Erhöhung auf 5%**

Der Landtag von Baden-Württemberg hat die Erhöhung des Steuersatzes für die Grunderwerbsteuer von 3,5% auf 5% beschlossen. Die gesetzliche Neuregelung gilt für alle Erwerbsvorgänge seit dem 05.11.2011.

Die Grunderwerbsteuer ist eine Steuer, die den Bundesländern zusteht. Über ihre Veränderung bestimmen die Länderparlamente in eigener Gesetzgebungshoheit. Hierdurch gelten innerhalb der Bundesrepublik unterschiedliche Grunderwerbsteuersätze, je nachdem, in welchem Bundesland sich die betreffende Immobilie befindet.

♦ **Gebührenpflicht für verbindliche Auskünfte – Einführung einer Bagatellgrenze**

Für die Bearbeitung von Anträgen auf die Erteilung einer verbindlichen Auskunft durch das Finanzamt werden Gebühren erhoben. Diese berechnen sich nach dem sog. Gegenstandswert, den die Auskunft für den Antragsteller hat. Für zukünftige Anträge wird durch Einführung einer Bagatellgrenze eine Gebührenpflicht vermieden, wenn Steuerpflichtige kleinere Fragen bis zu einem Gegenstandswert von bis zu 10.000 € vorab mit dem Finanzamt geklärt haben möchten, um so steuerliche Planungssicherheit zu erlangen. Entsprechendes gilt, wenn eine Zeitgebühr zu Grunde zu legen ist und die Bearbeitungszeit weniger als zwei Stunden beträgt.

♦ **Elektronische Bilanz - Neue Übergangsvorschriften**

Alle Unternehmen, die ihren Gewinn durch Bilanzierung ermitteln, sind künftig zur Abgabe einer elektronischen Bilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung (sog. E-Bilanz) durch Datenfernübertragung verpflichtet. Dies gilt auch, wenn der Jahresabschluss freiwillig aufgestellt wird. Die Pflicht zur elektronischen Übermittlung gilt unabhängig von Rechtsform und Größenklasse des Unternehmens. Das BMF hat aufgrund der bislang bestehenden technischen Schwierigkeiten den Anwendungszeitpunkt dieser gesetzlichen Regelungen weiter hinausgeschoben:

Verpflichtendes Erstjahr für die elektronische Abgabe der Bilanz war nach dem Plan des Gesetzgebers ursprünglich das Jahr 2011. Es wird nun jedoch nicht beanstandet, wenn für die Geschäftsjahre 2011 und 2012 noch eine Bilanz in Papierform abgegeben wird. In der Papierform ist noch keine Untergliederung anhand der sog. Taxonomie-Vorgaben der Finanzverwaltung erforderlich. Erst in den Jahren 2014 ff. muss die Übermittlung für die Geschäftsjahre 2013 ff. zwingend elektronisch erfolgen. Die Kapitalkontengliederung bei Personengesellschaften sowie die Sonder- und Ergänzungsbilanzen müssen sogar erst bei Veranlagungsjahren nach dem 31.12.2014 elektronisch übermittelt werden.

Hinweis:

Sofern Sie Ihren Jahresabschluss von unserer Kanzlei anfertigen lassen, werden wir zukünftig die elektronische Übermittlung für Sie abwickeln. Hierdurch ergibt sich für Sie also kein Handlungsbedarf. Sollten Sie jedoch die laufenden Buchhaltungsarbeiten bei sich im Unternehmen selbst abwickeln, kann sich eventueller Anpassungsbedarf bei der Kontenverwendung und im Buchungsverhalten ergeben. Vor allem müssen Sie prüfen, ob die in Ihrem Betrieb eingesetzte Software künftig die gesetzlichen Erfordernisse erfüllt. Denn die sog. Taxonomie-Vorgaben, d.h. die seitens der Finanzverwaltung verlangte Aufgliederung in einzelne Konten, sind äußerst umfangreich und kompliziert. Detaillierte Informationen dazu finden Sie im Internet unter

www.esteuer.de/#ebilanz. Bei Nutzung von DATEV-Software ist die E-Bilanz-Tauglichkeit in jedem Fall gewährleistet. Wichtig ist aber die Umstellung auf den ab 2012 gültigen Kontenrahmen. Falls wir Sie bei der Umstellung unterstützen sollen, stehen wir selbstverständlich gerne zur Verfügung.

♦ **Elektronische Rechnungsübermittlung - Chancen und Risiken der vereinfachten Rechnungsanforderungen**

Bislang musste eine elektronische Rechnung mit einer qualifizierten Signatur versehen sein, um den Vorsteuerabzug sicherzustellen. Diese Anforderungen wurden zum 01.07.2011 deutlich entschärft. Es genügt nunmehr eine einfache elektronische Übermittlung der Rechnung, z.B. per E-Mail, Web-Download, Computerfax oder De-Mail. Allerdings muss der Rechnungsempfänger die Identität des Ausstellers, die Unversehrtheit des Inhalts und die Lesbarkeit sicherstellen. Hierfür genügt es bei elektronischen Rechnungen, wenn der Unternehmer durch ein innerbetriebliches Kontrollverfahren sicherstellt, dass die Rechnung tatsächlich zu einer empfangenen Leistung gehört.

Das Gesetz stellt keine neuen Dokumentationspflichten für Sie auf, sondern lässt grundsätzlich jedes innerbetriebliche Steuerungsverfahren genügen. Hierin liegt aber zugleich das zurzeit noch bestehende Risiko. Denn die Finanzverwaltung hat sich noch nicht dazu geäußert, wie ein innerbetriebliches Kontrollverfahren beschaffen sein soll. Sie plant aber, dazu ein BMF-Schreiben zu veröffentlichen. Für Sie als Rechnungsempfänger besteht das Risiko, dass die Finanzverwaltung bei einer Prüfung Ihr Kontrollverfahren nicht anerkennt und den Vorsteuerabzug versagt. Es empfiehlt sich daher im Moment noch - zumindest bei größeren Rechnungsbeträgen -, vorsorglich eine Papierrechnung anzufordern. Dies darf Ihnen der Rechnungsaussteller auch nicht verweigern.

Hinweis:

Sofern Sie in Ihrem Unternehmen auf elektronische Rechnungsübermittlung oder generell auf optische Belegarchivierung umstellen möchten, dürfen wir Sie bitten, vorab auf jeden Fall mit uns Kontakt aufzunehmen. Die Anforderungen der Finanzverwaltung sind in diesem Bereich sehr hoch und mit erheblichen steuerlichen Risiken verbunden.

♦ **Zusammenfassende Meldung - Verpflichtung zur monatlichen Abgabe**

Ab einer Bemessungsgrundlage von 50.000 € (bislang 100.000 €) sind ab dem 01.01.2012 bei innergemeinschaftlichen Lieferungen monatlich zusammenfassende Meldungen abzugeben. Sonstige Leistungen müssen weiterhin grundsätzlich nur quartalsweise gemeldet werden. Bei einer monatlichen Meldeverpflichtung kann der Unternehmer wählen: Er kann die sonstigen Leistungen

- entweder zusammen mit den Lieferungen monatlich melden oder
- mit der letzten monatlichen Meldung des jeweiligen Quartals abgeben.

Achten Sie daher unbedingt darauf, ob nicht vom nächsten Jahr an für Sie aufgrund der niedrigeren Grenzen ein Wechsel von der quartalsweisen zur monatlichen Abgabe einer zusammenfassenden Meldung erforderlich ist.

♦ **Inneregemeinschaftlicher Erwerb - Verschärfte Anforderungen an den Vorsteuerabzug ab 2012**

Ein grenzüberschreitender innergemeinschaftlicher Erwerb gilt als in dem Mitgliedstaat bewirkt, in dem sich der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Versendung befindet. Verwendet der Empfänger eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer eines anderen Mitgliedstaates als dem, in dem die Ware ankommt, scheidet ein Vorsteuerabzug nach Ansicht des BFH aus. Ein Vorsteuerabzug ist nur dann möglich, wenn der Unternehmer nachweist, dass die Ware im Mitgliedstaat der Beendigung der Warenbewegung versteuert wurde. Die Finanzverwaltung gewährt noch bis 31.12.2011 eine Übergangsregelung und lässt die Glaubhaftmachung genügen, dass die Umsatzbesteuerung in dem Mitgliedstaat erfolgt ist, in dem sich der Gegenstand am Ende der Warenbewegung befindet. Diese Erleichterung entfällt aber zum Jahreswechsel.

♦ **Einkommensteuererklärung - Keine Erklärung alle zwei Jahre**

Die Pläne, unter bestimmten Voraussetzungen nur noch alle zwei Jahre eine Steuererklärung abgeben zu müssen, wurden wieder fallengelassen, so dass auch in Zukunft für jedes Jahr getrennt eine Einkommensteuererklärung abgegeben werden muss. Die Länder hatten die Zwei-Jahres-Option abgelehnt, weil sie einen Mehraufwand für die Finanzverwaltung befürchteten. Zudem war der angestrebte Vereinfachungseffekt von vielen Experten bezweifelt worden.

♦ **Einkommensteuer - Reduzierung der Veranlagungsarten**

Die Veranlagungswahlrechte für Ehegatten werden ab dem Veranlagungszeitraum 2013 neu geordnet und zugleich vereinfacht. Dabei wurden durch Abschaffung der getrennten Veranlagung und der besonderen Veranlagung im Jahr der Eheschließung die derzeit noch bestehenden sieben Veranlagungsvarianten auf vier Varianten reduziert. Ehegatten können demnach nur noch zwischen der Zusammenveranlagung nach dem Splittingtarif und der Einzelveranlagung nach dem Grundtarif wählen, d.h. sich entweder wie Verheiratete oder wie Ledige besteuern lassen. Für das Jahr 2012 bleibt es allerdings noch bei der seitherigen Regelung.

♦ **Kirchensteuer und Abgeltungsteuer - Automatischer Datenabgleich ab 2014**

Legen Steuerpflichtige bei ihrem Kreditinstitut ihre Religionszugehörigkeit offen, behält die Bank im Rahmen des Abzugs der Abgeltungsteuer auch die Kirchensteuer auf die Kapitalerträge ein. Dann ist es nicht mehr erforderlich, den Kirchensteuerabzug nachträglich über die Einkommensteuerveranlagung herzustellen. Da dieser Pflicht zur Abführung der Kirchensteuer in der Vergangenheit durch eine Vielzahl von Steuerpflichtigen nicht nachgekommen wurde, wird ab 2014 beim Bundeszentralamt für Steuern ein Datenpool eingerichtet, über den Kreditinstitute die Religionszugehörigkeit ihrer Kunden in einem maschinellen Verfahren automatisch ermitteln können. Dadurch ist es dann nicht mehr möglich, den Kirchensteuerabzug durch fehlende oder unzutreffende Angaben gegenüber der Bank zu umgehen.

Hinweis:

Kunden, die vermeiden möchten, dass ihre Religionszugehörigkeit der Bank bekannt wird, haben ein Widerspruchsrecht und können den Abruf ihrer Kirchensteuermerkmale sperren lassen. Sie sind in diesem Fall aber verpflichtet, eine Steuererklärung zwecks Veranlagung zur Kirchensteuer abzugeben. Da der Widerspruch gegenüber dem Bundeszentralamt für Steuern erklärt werden muss und nicht gegenüber der Bank, ist auf diesem Wege gewährleistet, dass die Abgabe der Steuererklärung von den Finanzämtern überwacht werden kann.

♦ **Abgrenzung von Bar- und Sachlohn - Verwendung von Gutscheinen**

Arbeitgeber nutzen häufig Sachzuwendungen, um ihren Arbeitnehmern zusätzliche Anreize zu bieten. Geschickt eingesetzt führen Sonderregelungen beim Sachlohn oft zur Senkung der Steuerlast. Eine Möglichkeit bietet die monatliche Sachbezugsfreigrenze von 44 €. Während Barlohn in vollem Umfang steuerpflichtig ist, wird eine Sachzuwendung bis zur Höhe der Freigrenze nicht besteuert. In der Praxis werden häufig Tank- bzw. Geschenkgutscheine als Sachbezüge genutzt. In der Vergangenheit gab es oft Schwierigkeiten, steuerbegünstigte Sachbezüge von Barlohn abzugrenzen. Laut BFH kommt es zur Abgrenzung von Bar- und Sachlohn nicht mehr darauf an, auf welche Art und Weise ein Arbeitgeber einen Anspruch seines Arbeitnehmers erfüllt, sondern, was der Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber auf Basis des Arbeitsvertrags beanspruchen kann:

- Hat der Arbeitnehmer Anspruch darauf, dass der Arbeitgeber ihm anstelle einer Sache den Barlohn in Höhe des Sachwerts auszahlt, handelt es sich stets um Barlohn, auch wenn der Arbeitgeber den Anspruch des Arbeitnehmers tatsächlich durch Zuwendung der Sache erfüllt.

- Hat der Arbeitnehmer dagegen nur Anspruch auf die Sachzuwendung, nicht dagegen auf eine Barauszahlung, liegt ein Sachbezug vor - selbst wenn er vom Arbeitgeber einen Geldbetrag mit der Auflage erhält, diesen nur in einer bestimmten Weise (z.B. zum Erwerb von Benzin) zu verwenden.

Bei Tankgutscheinen liegt danach auch dann ein Sachbezug vor,

- wenn der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer bei einer beliebigen Tankstelle einlösbare Benzingutscheine überlässt und er dem Arbeitnehmer, der auf seine Kosten tankt, gegen Vorlage der Gutscheine die Kosten erstattet oder
- wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer das Recht einräumt, bei einer bestimmten Tankstelle auf Kosten des Arbeitgebers tanken zu dürfen.

Hinweis:

Die BFH-Urteile sind eine sichere Grundlage für Überlegungen zur Reduzierung einer Steuerbelastung - sowohl im Interesse des Arbeitgebers als auch des Arbeitnehmers. Wichtig ist eine zutreffende Formulierung im Arbeitsvertrag.

♦ **Entfernungspauschale - Eingeschränktes Wahlrecht**

Zur Ermittlung des Zuschlags für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte eines Arbeitnehmers mit einem Firmen-Pkw besteht ein Wahlrecht: Der Zuschlag kann entweder pauschal mit 0,03 % des Listenpreises des Kfz berechnet werden oder infolge einer Einzelbewertung mit 0,002 % des Listenpreises je Entfernungskilometer in Abhängigkeit von den tatsächlich erfolgten Fahrten. Letzteres kann für den Arbeitnehmer deutlich günstiger sein, wenn er das Fahrzeug an weniger als 15 Tagen im Monat betrieblich nutzt.

Beispiel:

Der Arbeitnehmer legt zehnmal pro Monat 45 km von seiner Wohnung zur Arbeitsstätte zurück. Der Listenpreis seines Firmen-Pkw beträgt 60.000 €.

Bisher:

$$60.000 \text{ €} \times 0,03 \% = 18 \text{ €} \times 45 \text{ km} = 810 \text{ € monatlich}$$

Neu:

$$60.000 \text{ €} \times 0,002 \% = 1,20 \text{ €} \times 45 \text{ km} = 54 \text{ € pro Fahrt}$$

$$54 \text{ €} \times 10 \text{ Fahrten pro Monat} = 540 \text{ € monatlich}$$

Hinweis:

Nach Ansicht der Finanzverwaltung gilt dieses Wahlrecht nicht für den betrieblichen Bereich, d.h. nicht bei der privaten Kfz-Nutzung eines Einzelunternehmers oder Gesellschafters einer Personengesellschaft. Bei Nutzung eines betrieblichen Kfz durch den Unternehmer soll ausschließlich der pauschale Zuschlag von 0,03 % des Listenpreises zum Ansatz kommen. Ob der BFH dem zustimmen wird, ist bislang offen. Entsprechende Bescheide der Finanzverwaltung sollten daher nicht ohne weiteres akzeptiert werden.

♦ **Werbungskosten-Pauschbetrag - Erhöhung auf 1.000 € bringt Vorteile**

Der Werbungskosten-Pauschbetrag für Arbeitnehmer wird rückwirkend zum 01.01.2011 von 920 € auf 1.000 € erhöht. Einzelnachweise für Werbungskosten müssen daher künftig nur noch vorgelegt werden, wenn diese den Pauschbetrag von 1.000 € p.a. übersteigen. Dies gilt bereits für die Einkommensteuererklärung 2011. Arbeitgeber haben die Erhöhung des Pauschbetrags in der Lohnabrechnung für Dezember 2011 zu berücksichtigen. Bitte achten Sie darauf, dass bei Ihrer Software ggf. vorher ein Update vorgenommen werden muss.

♦ **Vorweggenommene Werbungskosten - Können Studienkosten abzugsfähig sein?**

Nach Ansicht des BFH können Aufwendungen für eine erstmalige Berufsausbildung als vorweggenommene Werbungskosten anerkannt werden. Geklagt hatte ein Pilot, der die Kosten der Pilotenausbildung als vorab entstandene Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend machen wollte. Während die Rechtsprechung bislang nur Kosten für eine Zweitausbildung als Werbungskosten anerkannte, gelten diese Grundsätze laut BFH nun auch für die Kosten einer Erstausbildung bzw. eines Erststudiums. Voraussetzung ist, dass die dafür getätigten Aufwendungen in einem hinreichend konkreten Veranlassungszusammenhang mit der späteren Berufstätigkeit stehen. Das gilt jedoch nicht für allgemeine Fortbildungen ohne beruflichen Bezug.

Befinden sich Ihre Kinder derzeit im Studium, sollten sie - auch wenn sie keine Einkünfte erzielen - dennoch eine Steuererklärung abgeben und auf die Festsetzung eines vortragsfähigen Verlusts achten. Nachträglich können wir die Studienkosten nur geltend machen, wenn die Steuerbescheide noch nicht bestandskräftig veranlagt sind bzw. die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist. Diese beläuft sich auf vier Jahre berechnet ab dem Jahr, das auf die Einreichung der Steuererklärung folgt. Sie verlängert sich um drei weitere Jahre, wenn bislang keine Steuererklärung abgegeben wurde.

Hinweis:

Der Gesetzgeber will die steuerliche Geltendmachung als Werbungskosten jedoch verhindern und hat mittlerweile eine „Klarstellung der vom Gesetzgeber gewollten Rechtslage“ dahingehend vorgenommen, dass die Ausbildungskosten nur als Sonderausgaben steuerlich abzugsfähig sind. Die Regelung gilt mit Rückwirkung ab Veranlagungszeitraum 2004, so dass eigentlich kein Raum mehr für die positiven Auswirkungen der BFH-Rechtsprechung zugunsten der Steuerzahler bleiben würde. Es ist aber fraglich, ob dieser rückwirkende Eingriff in bereits abgeschlossene Veranlagungszeiträume verfassungskonform ist. Die Gesetzesänderung sollte daher nicht tatenlos akzeptiert, sondern zumindest für bereits abgeschlossene Zeiträume unter Hinweis auf eine verfassungswidrige Rückwirkung durch einen Einspruch gegen die ablehnende Entscheidung des Finanzamts angegriffen werden.

Nach Ansicht der Bundesregierung verbleibt es somit bei der bisherigen Regelung, nach der Ausbildungskosten zwar nicht als Werbungskosten, aber als Sonderausgaben steuerlich abgesetzt werden können. Entscheidender Unterschied ist der Umstand, dass nur Werbungskosten im Wege des Verlustvortrags in künftige Veranlagungszeiträume vortragsfähig sind, nicht aber Sonderausgaben. Damit „verpuffen“ Ausbildungskosten regelmäßig, da Kinder in Ausbildung oftmals keine oder nur geringe Einkünfte haben und die betreffenden Kosten nur in der Steuererklärung der Kinder geltend gemacht werden können, nicht in der Steuererklärung der Eltern.

Positiv zu vermerken bleibt aber, dass der Sonderausgabenabzug für Ausbildungskosten ab 2012 von zur Zeit max. 4.000 € auf max. 6.000 € pro Jahr erhöht wird.

♦ **Häusliches Arbeitszimmer - Abzugsfähigkeit bei gemischter Nutzung wird höchstrichterlich geklärt**

Nach der bislang geltenden Rechtslage waren Kosten für ein Arbeitszimmer – neben anderen Voraussetzungen - nur dann steuerlich abzugsfähig, wenn der betreffende Raum ausschließlich für Zwecke des Arbeitszimmers genutzt wurde. Eine private Mitnutzung, z.B. als Gästezimmer, führte immer zu einem kompletten Ausschluss des Werbungskostenabzugs.

In diese Rechtsgrundsätze war zuletzt Bewegung gekommen, da der BFH bei Reisekosten eine Aufteilung von Gesamtkosten in einen beruflich und einen privat veranlassten Teil zugelassen hatte. Fraglich ist nun, ob sich diese Überlegungen auch auf das häusliche Arbeitszimmer übertragen lassen. Die Finanzverwaltung lehnt eine Aufteilung natürlich weiterhin ab. Das Finanzgericht Köln sieht das jedoch anders und lässt eine Aufteilung zu. Der Fall wurde zur endgültigen Klärung dem Bundesfinanzhof vorgelegt, dessen Entscheidung zur Zeit noch aussteht.

Hinweis:

Bitte informieren Sie uns im Rahmen Ihrer nächsten Steuererklärung über vorhandene Arbeitszimmer, die Sie auch privat, z.B. als Durchgangszimmer, nutzen, damit wir die Kosten in Ihrer Einkommensteuererklärung ansetzen und die Entscheidung des BFH abwarten können.

♦ **Spendenabzug und außergewöhnliche Belastungen - Keine Angabe der Kapitaleinkünfte mehr nötig**

Bislang mussten Sie trotz Abgeltungsteuer in folgenden Fällen die Kapitaleinkünfte zu anderen Zwecken bei der Einkommensteuererklärung angeben:

- Bei der Ermittlung des zulässigen Spendenabzugsbetrags wurden auf Antrag die Kapitalerträge zu Ihren Gunsten in die Ermittlung der Bemessungsgrundlage einbezogen.
- Bei außergewöhnlichen Belastungen dagegen wurden zu Ihren Lasten die Kapitaleinkünfte bei der Ermittlung der zumutbaren Eigenbelastung berücksichtigt.

Ab 2012 entfallen diese Auswirkungen der Kapitaleinkünfte. Sie brauchen uns diese daher nicht mehr für diese Zwecke nachzuweisen. Dies gilt aber noch nicht für die Einkommensteuererklärung 2011.

♦ **Außergewöhnliche Belastungen - Zivilprozesskosten sind abzugsfähig**

Der BFH lässt nach Abänderung seiner Rechtsprechung nunmehr in erweitertem Umfang den Abzug von Zivilprozesskosten als außergewöhnliche Belastungen zu. Zivilprozesskosten sind unabweichlich und damit steuerlich abzugsfähig, wenn die beabsichtigte Rechtsverfolgung hinreichende Aussicht auf Erfolg bietet und nicht mutwillig erscheint. Etwaige Leistungen aus einer Rechtsschutzversicherung sind gegenzurechnen.

Hinweis:

Informieren Sie uns daher über die Kosten und den Inhalt eines etwaigen Zivilprozesses und reichen Sie uns die diesbezüglichen Belege ein.

♦ **Kindergeld, Kinderfreibetrag und Ausbildungsfreibetrag - Keine Einkünfte und Bezüge des Kindes mehr zu berücksichtigen**

Bislang stellen die eigenen Einkünfte und Bezüge des Kindes einen Hauptstreitpunkt dar, wenn es um den Bezug von Kindergeld bzw. den Kinderfreibetrag bei volljährigen Kindern geht. Wird die Einkunftsgrenze von 8.004 € pro Jahr überschritten, entfallen Kindergeldberechtigung und Kinderfreibetrag.

Zum 01.01.2012 lässt der Gesetzgeber diese Einkunftsgrenze entfallen. Auf die eigenen Einkünfte und Bezüge des in Ausbildung befindlichen Kindes kommt es dann nicht mehr an. Nach Abschluss der Berufsausbildung bzw. des Erststudiums wird jedoch unterstellt, dass das Kind nunmehr in der Lage ist, sich selbst zu unterhalten. Kindergeld bzw. -freibetrag bleiben dann nur erhalten, wenn der Nachweis gelingt, dass das Kind keiner Erwerbstätigkeit mit einer regelmäßigen wöchentlichen Arbeitszeit von mehr als 20 Stunden nachgeht. Ein weiteres Ausbildungsdienstverhältnis oder ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis sind ebenfalls unschädlich, d.h. auch dann bleibt der Kindergeldanspruch erhalten.

Der Gesetzgeber hat zugleich die Koppelung des Ausbildungsfreibetrags an die bisherige Einkunftsgrenze von 1.848 € aufgegeben, d.h. auch für die Gewährung des Ausbildungsfreibetrags kommt es künftig auf die eigenen Einkünfte des Kindes nicht mehr an.

Hinweis:

Ab 2012 kann die Neuregelung gezielt zur Einkünfteverlagerung innerhalb der Familie genutzt werden. Denn über die vorweggenommene Erbfolge lohnt es sich jetzt auch einkommensteuerlich, die bisherigen Einkunftsgrenzen ohne Nachteile zu überschreiten. So kann z.B. den Kindern frühzeitig Kapitalvermögen übertragen werden, aus dem diese laufende Kapitalerträge (Zinsen

oder Dividenden) erzielen. Alternativ können die Kinder auch an Mietimmobilien oder sog. Familiengesellschaften beteiligt werden und daraus in größerem Umfang als bisher Einkünfte erzielen. Sind die Kinder noch minderjährig, muss geprüft werden, ob mit der Einkunftsquelle auch Pflichten bzw. Risiken verbunden sind. Dann muss oft ein Ergänzungspfleger oder das Vormundschaftsgericht eingeschaltet werden, um eine zivilrechtlich wirksame Vermögensübertragung zu gewährleisten, die auch steuerlich anerkannt wird.

♦ **Abzug von Kinderbetreuungskosten – Verbesserungen ab 2012**

Zum 01.01.2012 wird die Abzugsfähigkeit von Kinderbetreuungskosten vereinheitlicht. Zukünftig sind Kinderbetreuungskosten nur noch einheitlich als Sonderausgaben abzugsfähig, nicht mehr wie Werbungskosten oder Betriebsausgaben. Die bisherige Unterscheidung nach erwerbsbedingten und nicht erwerbsbedingten Betreuungskosten entfällt also. Als Folge hiervon ist es nicht mehr möglich, Kinderbetreuungskosten im Wege des Verlustabzugs in andere Veranlagungszeiträume zu verlagern.

Erfreulicherweise weggefallen sind auch sämtliche persönlichen Anspruchsvoraussetzungen auf Ebene der Eltern, die bislang mit dem Abzug der Kinderbetreuungskosten verbunden waren. Insbesondere kommt es zukünftig nicht mehr darauf an, ob beide Elternteile berufstätig sind oder sich in Ausbildung befinden.

Aus diesem Grund können Betreuungskosten nunmehr von allen Steuerpflichtigen von der Geburt des Kindes bis zur Vollendung des 14. Lebensjahres berücksichtigt werden. Abzugsfähig sind zwei Drittel der Aufwendungen, maximal 4.000 € jährlich.

♦ **Verbilligte Wohnraumüberlassung - Einheitliche Grenzen ab 2012**

Bislang gab es zwei Grenzen, die Sie einhalten mussten, damit eine Wohnraumüberlassung unterhalb der ortsüblichen Miete (häufig bei Mietverhältnissen mit Angehörigen) seitens der Finanzverwaltung als Mietverhältnis anerkannt wurde und entsprechende Verluste geltend gemacht werden konnten:

1. Bei einer Überlassung zu weniger als 56 % der ortsüblichen Miete wurde das Mietverhältnis in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil aufgeteilt. Werbungskostenanteile, die rechnerisch auf den unentgeltlichen Anteil entfielen, waren steuerlich nicht abzugsfähig.
2. Lag die Miete zwischen 56 % und unter 75 % der ortsüblichen Miete, musste durch eine sog. Totalüberschussprognose nachgewiesen werden, dass mit der Vermietung langfristig ein Überschuss erzielt wird. Fiel diese Prognose negativ aus, erfolgte ebenfalls eine Aufteilung in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil.
3. Ab Erreichen der 75%-Grenze ging die Finanzverwaltung von einem vollentgeltlichen Mietverhältnis mit vollem Werbungskostenabzug aus.

Ab 01.01.2012 gibt es nur noch eine Grenze: Nur wenn die vereinbarte und tatsächlich gezahlte Miete weniger als 66 % der ortsüblichen Miete beträgt, erfolgt eine Aufteilung in einen unentgeltlichen und entgeltlichen Teil. In allen anderen Fällen wird das Mietverhältnis ohne Prüfung einer Totalüberschussprognose als vollentgeltlich anerkannt. Dies stellt eine wesentliche Verfahrenserleichterung dar.

Hinweis:

Vorsicht ist geboten, wenn der zwischen Angehörigen vereinbarte Mietzins zwischen 56 % und 65 % liegt. Nach neuem Recht haben Sie keine Möglichkeit mehr, unter Berufung auf die Totalüberschussprognose eine Anerkennung des Mietverhältnisses als vollentgeltlich zu erreichen. In diesem Fall sollten Sie überlegen, spätestens ab dem 01.01.2012 die Miete auf mindestens 66 % der ortsüblichen Miete anzuheben, um die Anerkennung als vollentgeltliches Mietverhältnis zu sichern. Dazu sind Sie natürlich auf die Mitwirkung Ihres Mieters angewiesen, da es regelmäßig einer Vertragsänderung bedarf.

Aus diesem Grund sollten bestehende Mietverträge intensiv überprüft werden, ob sie den dargestellten Grundsätzen entsprechen und auch tatsächlich so durchgeführt werden. **Dies gilt auch für die zu zahlenden und jährlich abzurechnenden Nebenkosten.** Dabei empfiehlt es sich, nicht bis an die äußersten Grenzen - nur geringfügig mehr als 66 % einer vergleichbaren Fremdmiete - heranzugehen. Außerdem empfiehlt es sich - wie bei Fremden üblich - eine Mietkaution zu vereinbaren.

II. TIPPS UND HINWEISE ZUM JAHRESENDE

♦ Werbungskostenabzug bei Kapitaleinkünften - Musterprozesse anhängig

Seit Einführung der Abgeltungsteuer zum 01.01.2009 ist ein Werbungskostenabzug bei Kapitaleinkünften im Privatvermögen im Regelfall pauschal ausgeschlossen. Das trifft Steuerpflichtige mit Schuldzinsen aus fremdfinanzierten Kapitalanlagen besonders hart. Als Abzugsposition kommt allein der Sparer-Pauschbetrag von € 801,00 (Einzelveranlagung) bzw. € 1.602,00 (Zusammenveranlagung) in Betracht. Die heftige Kritik an diesem pauschalen Abzugsverbot hat zu mehreren Musterprozessen vor den Finanzgerichten geführt. Steuerbescheide sollten unter Bezugnahme auf diese anhängigen Verfahren durch einen Einspruch offen gehalten werden.

♦ Beitragsbescheinigungen von privaten Krankenversicherungen anfordern

Auch für das kommende Jahr benötigen privat krankenversicherte Steuerpflichtige von ihrer Krankenkasse eine Bescheinigung, aus der sich der steuerlich abzugsfähige Anteil der gezahlten Beiträge ergibt. Diese Bescheinigungen werden von den Versicherungsunternehmen an alle Versicherten automatisch verschickt. Als Arbeitgeber sollten Sie diese Bescheinigungen zeitnah von Ihren privat versicherten Arbeitnehmern einfordern, damit die Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge bereits beim Lohnsteuerabzug für Januar 2012 in korrekter Höhe berücksichtigt werden können. Sofern der Arbeitnehmer bereits früher eine Mitteilung über die privaten Versicherungsbeiträge vorgelegt hat, kann der Arbeitgeber diese auch für 2012 beim Lohnsteuerabzug zugrunde legen, bis der Arbeitnehmer eine neue Mitteilung beibringt.

♦ Hinweise zur Durchführung der Inventur zum 31.12.2011

Unsere Hinweise zur Inventurdurchführung entnehmen Sie bitte der beigefügten Anlage 2.

♦ Pflicht zur Veröffentlichung von Jahresabschlüssen

Alle Unternehmen mit einer Rechtsform, die die Haftung auf das Gesellschaftsvermögen beschränkt (GmbH, GmbH & Co. KG, AG und Genossenschaft) sind dazu verpflichtet, ihren Jahresabschluss beim elektronischen Bundesanzeiger offenzulegen. Sollten Sie dieser Offenlegungsverpflichtung für das Geschäftsjahr 2010 bislang nicht nachgekommen sein, dürfen wir Ihnen empfehlen, dies noch **bis Jahresende** zu veranlassen, da sonst Mahngebühren oder sogar Zwangsgelder drohen.

Auf EU-Ebene besteht mittlerweile Einigkeit, Kleinstunternehmen von der Offenlegungspflicht zu befreien. Ein Kleinstunternehmen liegt demnach vor, wenn zwei der drei folgenden Kriterien erfüllt sind:

- Bilanzsumme \leq 350.000 €
- Nettoumsatzerlöse \leq 700.000 €
- max. 10 Beschäftigte

Diese Unternehmen müssen zukünftig nur noch eine verkürzte Bilanz beim Unternehmensregister einreichen, die aber nicht veröffentlicht wird. Die Entscheidung über die Einführung dieser Befreiung obliegt den Mitgliedsstaaten. Deutschland zählt zu den Befürwortern dieser Regelung, so dass mit einer Umsetzung in deutsches Recht zu rechnen ist. Offen ist nur noch der genaue Zeitpunkt.

♦ **Vernichtung von Buchhaltungsunterlagen**

Für die Buchführungsunterlagen gelten bestimmte Aufbewahrungsfristen. Mit Ablauf dieser Fristen können nach dem 31.12.2011 folgende Unterlagen vernichtet werden:

Zehnjährige Aufbewahrungsfrist:

- Bücher, Journale, Konten, Aufzeichnungen usw. für die Jahre 2001 oder früher;
- Inventare, Jahresabschlüsse, Lageberichte, Eröffnungsbilanzen, die 2001 oder früher aufgestellt wurden sowie die zu ihrem Verständnis erforderlichen Arbeitsanweisungen;
- diese Frist gilt bei EDV-gestützten Buchführungssystemen auch für Verfahrensdokumentationen, Handbücher usw. Dabei ist die Aufbewahrungspflicht hinsichtlich der Buchführung auch erfüllt, wenn die genannten Buchführungsbestandteile in gespeicherter Form vorliegen und jederzeit wieder sichtbar gemacht oder gedruckt werden können;
- Buchungsbelege aus den Jahren 2001 oder früher.

Unter Buchungsbelegen sind u. a. Rechnungen, Lieferscheine, Quittungen, Auftragszettel, Warenbestandsaufnahmen, Bankauszüge, Betriebskostenrechnungen, Bewertungsunterlagen, Buchungsanweisungen, Gehaltslisten, Kassenberichte, Portokassenbücher, Prozessakten, alle empfangenen und Kopien der abgesandten Geschäftsbriefe zu verstehen.

Die zehnjährige Aufbewahrungspflicht gilt auch für die Buchhaltungsdaten in der betrieblichen EDV. Während des Aufbewahrungszeitraums muss der Zugriff auf diese Daten möglich sein.

Sechsjährige Aufbewahrungsfrist:

- Lohnkonten und Unterlagen (Bescheinigungen) zum Lohnkonto mit Eintragungen aus 2005 oder früher;
- sonstige für die Besteuerung bedeutsame Unterlagen aus dem Jahr 2005 oder früher.

Die Vernichtung von Unterlagen ist allerdings dann noch nicht zulässig, wenn die Frist für die Steuerfestsetzung noch nicht abgelaufen ist.

Hinweis:

Bitte denken Sie daran, dass es aber in vielen Fällen zweckmäßig sein kann, auch ältere Unterlagen aufzubewahren, insbesondere im Zusammenhang mit Grundstücken. Die Finanzbehörde kann Ihnen zwar aus der Vernichtung älterer Unterlagen keinen Vorwurf machen, was Ihnen allerdings nicht weiterhilft, wenn Sie später in Beweisnot kommen und somit die steuerliche Anerkennung von Aufwendungen gefährdet ist.

III. ALLGEMEINE INFORMATIONEN ÜBER UNSERE BÜROZEITEN ZUM JAHRESWECHSEL 2011/2012

Wir bitten Sie um Vormerkung, dass im Hinblick auf die Feiertagsfolge unsere Kanzlei generell in der Zeit vom 24. Dezember 2011 (Samstag) bis 08. Januar 2012 (Sonntag) - jeweils einschließlich - geschlossen ist. Ab 09. Januar 2012 (Montag) sind wir dann für Sie mit neuer Tatkraft wieder da.

Wegen der Anlieferung bzw. Abholung Ihrer Buchführungs- und Lohnunterlagen wollen Sie sich bitte jeweils individuell mit Ihrem Sachbearbeiter absprechen.



Anlage 1

Elektronisches Lohnsteuerabzugsverfahren verschiebt sich auf 2013!

Seit Anfang Dezember steht fest, dass sich der Starttermin für das Verfahren zu den elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmalen (ELStAM) aufgrund technischer Schwierigkeiten auf den **01.01.2013** verschiebt.

Aber wie sieht die **Übergangsregelung für das Jahr 2012** aus? Die Oberfinanzdirektion Karlsruhe hat in einem Informationsschreiben vom 30.11.2011 - S 2363/79 - St 144 - erläutert, wie Arbeitgeber den Lohnsteuerabzug ab dem 01.01.2012 vornehmen müssen. Nachfolgend haben wir für Sie praktische Handlungsanweisungen im Kurzüberblick zusammengestellt:

- **Gültigkeit der Daten:** Die Lohnsteuerkarte 2010 sowie eine etwaige vom Finanzamt ausgestellte Ersatzbescheinigung 2011 für den Lohnsteuerabzug 2011 und die darauf eingetragenen Lohnsteuerabzugsmerkmale (Steuerklasse, Zahl der Kinderfreibeträge, Freibetrag, Hinzurechnungsbetrag, Religionsmerkmal, Faktor) bleiben weiterhin gültig. Die dort enthaltenen Daten müssen der Berechnung der Lohnsteuer im Jahr 2012 zugrunde gelegt werden.
- **Fehler im Mitteilungsschreiben:** Die Finanzverwaltung hat inzwischen die (erstmaligen) Lohnsteuerabzugsmerkmale zur Prüfung an die Arbeitnehmer versendet. Bei Fehlern in diesem Mitteilungsschreiben kann der Arbeitnehmer beim Finanzamt eine Änderung beantragen. Der Nachweis der gültigen Lohnsteuerabzugsmerkmale kann dann gegenüber dem Arbeitgeber durch den vom Finanzamt ausgestellten Ausdruck der ab 2012 gültigen elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale geführt werden. Beantragt der Arbeitnehmer erstmals für 2012 eine Änderung der Lohnsteuerabzugsmerkmale, kann der Nachweis ebenfalls in dieser Form erfolgen.
- **Keine Änderung zu 2010/2011:** Werden sich die auf der Lohnsteuerkarte 2010 bzw. der Ersatzbescheinigung 2011 eingetragenen Lohnsteuerabzugsmerkmale des Arbeitnehmers im Jahr 2012 nicht ändern, müssen Arbeitnehmer und Arbeitgeber auch nicht weiter tätig werden. Die Lohnsteuerabzugsmerkmale, die dem Arbeitgeber vorliegen, gelten fort.
- **Änderung der Verhältnisse 2012 zu 2010/2011:** Weichen die auf der Lohnsteuerkarte 2010 bzw. der Ersatzbescheinigung 2011 eingetragenen Lohnsteuerabzugsmerkmale von den tatsächlichen Verhältnissen zu Beginn des Jahres 2012 ab (z.B. Zahl der

Kinderfreibeträge), kann der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber des ersten Dienstverhältnisses die im Jahr 2012 anzuwendenden Lohnsteuerabzugsmerkmale aus Vereinfachungsgründen auch anhand von zwei amtlichen Bescheinigungen nachweisen:

1. das Mitteilungsschreiben des Finanzamts zur „Information über die erstmals elektronisch gespeicherten Daten für den Lohnsteuerabzug (Elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale)“ oder
2. ein Ausdruck des Finanzamts mit den ab dem 01.01.2012 gespeicherten elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmalen.

Das Mitteilungsschreiben und der Ausdruck des Finanzamts sind für den Arbeitgeber jedoch nur dann maßgebend, wenn ihm gleichzeitig die Lohnsteuerkarte 2010 bzw. die Ersatzbescheinigung 2011 für das erste Dienstverhältnis (Steuerklassen I bis V) vorliegt. Legt der Arbeitnehmer eine der beiden Alternativbescheinigungen vor, sind allein die darin ausgewiesenen Lohnsteuerabzugsmerkmale maßgebend. Diese vereinfachte Nachweismöglichkeit besteht auch dann, wenn der Arbeitnehmer 2012 in ein neues erstes Dienstverhältnis wechselt.

Hinweis: Allein eine Mitteilung des Arbeitnehmers auf Zuruf, weiterhin gültige Lohnsteuerabzugsmerkmale für 2012 zu seinen Ungunsten zu ändern, reicht zur Anwendung für den Lohnsteuerabzug durch den Arbeitgeber nicht aus.

- **Keine Lohnsteuerkarte:** Arbeitnehmer ohne Lohnsteuerkarte 2010 oder Ersatzbescheinigung 2011, die in 2012 (erstmalig) ein Beschäftigungsverhältnis aufnehmen, müssen beim Finanzamt eine „Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug 2012“ beantragen. Diese Bescheinigung ist dem Arbeitgeber vorzulegen.
- **Aufbewahrungspflicht:** Der Arbeitgeber darf die Lohnsteuerkarte 2010 bzw. die Ersatzbescheinigung 2011 im Übergangszeitraum nicht vernichten und muss sie dem Arbeitnehmer bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses zur Vorlage bei einem neuen Arbeitgeber aushändigen.
- **Weitere Informationen:** Über die konkrete Vorgehensweise in der bis Ende 2012 verlängerten Übergangsphase wird die Finanzverwaltung jeden Arbeitgeber noch durch ein gesondertes Schreiben informieren.

Anlage 2 zum Mandantenbrief Dezember 2011

Inventur-Hinweise 2011

Körperliche Inventur

Voraussetzung für die Aufstellung der Bilanz ist die Aufzeichnung der einzelnen Vermögensgegenstände (Inventar). Die Erfassung des **Vorratsvermögens** (Bilanzpositionen: Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, unfertige und fertige Erzeugnisse, Waren) erfordert grundsätzlich eine körperliche Bestandsaufnahme (Inventur).

Das Vorratsvermögen kann auch mit Hilfe anerkannter mathematisch-statistischer Methoden aufgrund von **Stichproben** ermittelt werden, wenn das Ergebnis dem einer körperlichen Bestandsaufnahme gleichkommt (§ 241 Abs. 1 HGB). Als weitere Inventurleichterungen kommen die Gruppenbewertung (siehe Tz. 6.1) und der Festwert (siehe Tz. 6.2) in Betracht.

Zeitnahe Inventur

2.1 Zeitnahe Inventur: Eine ordnungsgemäße Bestandsaufnahme ist grundsätzlich am **Bilanzstichtag** oder innerhalb von **10 Tagen** vor oder nach dem Bilanzstichtag durchzuführen. Bestandsveränderungen zwischen dem Tag der Bestandsaufnahme und dem Bilanzstichtag sind dabei zu berücksichtigen.

2.2 Zeitverschobene Inventur: Die körperliche Inventur kann an einem Tag innerhalb der letzten **drei Monate vor** oder der ersten **zwei Monate nach** dem Bilanzstichtag durchgeführt werden, wenn durch ein Fortschreibungs- oder Rückrechnungsverfahren die ordnungsmäßige Bewertung zum Bilanzstichtag sichergestellt ist. Die Fortschreibung kann nach der folgenden Methode vorgenommen werden, wenn die Zusammensetzung des Warenbestands am Bilanzstichtag nicht wesentlich von der Zusammensetzung am Inventurstichtag abweicht:

Körperliche Inventur 30. November ¹	220.000 €
+ Wareneingang 1. bis 31. Dezember	70.000 €
× Wareneinsatz ² 1. bis 31. Dezember	90.000 €
Inventur-/Bilanzwert 31. Dezember	200.000 €

Es ist auch zulässig, Teile des Warenbestands am Bilanzstichtag und andere Teile im Wege der Fortschreibung bzw. Rückrechnung zu erfassen. Das Fortschreibungs- bzw. Rückrechnungsverfahren ist im Allgemeinen nur für solche Wirtschaftsgüter anzuwenden, die lediglich geringen Preisschwankungen unterliegen, jedoch nicht für Wirtschaftsgüter, die nach dem Lifo-Verfahren bewertet werden. Vgl. R 5.3 Abs. 2 und 3 EStR.

2.3 Permanente Inventur: Eine körperliche Bestandsaufnahme am Bilanzstichtag kann unterbleiben, wenn der Bestand für diesen Stichtag nach

1 Alle Wertangaben ohne Umsatzsteuer, die grundsätzlich nicht zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten gehört (vgl. § 9b EStG).

2 Der Wareneinsatz kann nach R 5.3 Abs. 2 Satz 9 EStR aus dem Umsatz abzüglich des durchschnittlichen Rohgewinns ermittelt werden.

Art und Menge anhand von Lagerbüchern (z. B. EDV-unterstützte Lagerverwaltung) festgestellt werden kann. Dabei ist allerdings mindestens **einmal** im Wirtschaftsjahr der Buchbestand durch **körperliche** Bestandsaufnahme zu überprüfen. Wegen der weiteren Voraussetzungen vgl. H 5.3 „Permanente Inventur“ EStH.

Umfang der Inventur

3.1 Inventar: Das Inventar (Bestandsverzeichnis) muss den Nachweis ermöglichen, dass die Bestände **vollständig** aufgenommen worden sind. Dazu ist es regelmäßig notwendig, die Inventur räumlich getrennt vorzunehmen und das Bestandsverzeichnis entsprechend zu gliedern (Verkaufsräume, Lager, Werkstatt, Schaufenster, Vertreterkollektionen usw.).

3.2 Hilfs- und Betriebsstoffe, Verpackung usw.: Auch Hilfs- und Betriebsstoffe sind aufzunehmen. Hilfsstoff ist z. B. der Leim bei der Möbelherstellung. Betriebsstoffe sind z. B. Heizmaterial sowie Benzin und Öl für Kraftfahrzeuge. Im Allgemeinen genügt es, wenn sie mit einem angemessenen **geschätzten** Wert erfasst werden (vgl. dazu auch Tz. 6).

Eine genaue Bestandsaufnahme ist aber auch für Hilfs- und Betriebsstoffe und Verpackungsmaterial erforderlich, wenn es sich entweder um erhebliche Werte handelt oder wenn die Bestände an den Bilanzstichtagen wesentlich schwanken.

3.3 Unfertige und fertige Erzeugnisse: Aus den Inventur-Unterlagen muss erkennbar sein, wie die Bewertung der unfertigen und fertigen Erzeugnisse erfolgte, d. h., die Ermittlung der Herstellungskosten ist leicht nachprüfbar und nachweisbar – ggf. durch Hinweise auf Arbeitszettel oder Kalkulationsunterlagen – zu belegen. Bei den unfertigen Erzeugnissen sollte der Fertigungsgrad angegeben werden. Vgl. auch R 6.3 EStR.

3.4 „Schwimmende Waren“: Sogenannte rollende oder schwimmende Waren sind ebenfalls bestandsmäßig zu erfassen, wenn sie wirtschaftlich zum Vermögen gehören (z. B. durch Erhalt des Konnossements oder des Auslieferungsscheins).³ Lagern eigene Waren in fremden Räumen (z. B. bei Spediteuren), ist eine Bestandsaufnahme vom Lagerhalter anzufordern.

3.5 Kommissionswaren: Kommissionswaren sind keine eigenen Waren und daher nicht als Eigenbestand aufzunehmen. Andererseits sind eigene Waren, die den Kunden als Kommissionswaren überlassen worden sind, als Eigenbestand zu erfassen (Bestandsnachweis von Kunden anfordern!).

3.6 Minderwertige Waren: Minderwertige und wertlose Waren sind ebenfalls bestandsmäßig aufzunehmen. Die Bewertung kann dann ggf. mit 0 Euro erfolgen.

3 BFH-Urteil vom 3. August 1988 I R 157/84 (BStBl 1989 II S. 21).

1. Bewegliches Anlagevermögen

4.1 In das Bestandsverzeichnis müssen grundsätzlich sämtliche beweglichen Gegenstände des Anlagevermögens aufgenommen werden, auch wenn sie bereits abgeschrieben sind. Zu den Ausnahmen siehe Tz. 4.2 und 6.2.

Auf die körperliche Bestandsaufnahme des beweglichen Anlagevermögens kann verzichtet werden, wenn ein besonderes **Anlagenverzeichnis** (Anlagekartei) geführt wird. Darin ist jeder Zu- und Abgang laufend einzutragen (vgl. R 5.4 Abs. 4 EStR).

4.2 Für sofort abzugsfähige **geringwertige Wirtschaftsgüter** gelten nur dann weitere Aufzeichnungspflichten (Erfassung in einem besonderen, laufend zu führenden Verzeichnis bzw. auf einem besonderen Konto), wenn die Anschaffungs-/Herstellungskosten mehr als 150 Euro⁴ und nicht mehr als 410 Euro⁴ betragen. Für Wirtschaftsgüter zwischen 150 Euro⁴ und 1.000 Euro,⁴ die in den **Sammelposten** aufgenommen werden, bestehen – abgesehen von der Erfassung des Zugangs – keine besonderen Aufzeichnungspflichten; sie müssen auch nicht in ein Inventar aufgenommen werden.⁵

4.3 **Leasinggegenstände** sind im Anlagenverzeichnis zu erfassen, wenn sie dem Leasingnehmer zuzurechnen sind (z. B. wenn die Grundmietzeit weniger als 40 % oder mehr als 90 % der Nutzungsdauer beträgt oder bei Leasingverträgen mit Kaufoption).

6. Verbindlichkeiten mit Vorabzinsrenten

Zur Inventur gehört auch die Aufnahme sämtlicher Forderungen und Verbindlichkeiten, also die Erstellung von **Saldenlisten** für Schuldner und Gläubiger. Auch Besitz- und Schuldwechsel sind einzeln zu erfassen. Die Saldenlisten sind anhand der Kontokorrentkonten getrennt nach Forderungen und Verbindlichkeiten aufzustellen.

6. Bewertungsverfahren

6.1 Einzelbewertung – Gruppenbewertung: Grundsätzlich sind bei der Inventur die Vermögensgegenstände **einzel**n zu erfassen und entsprechend zu bewerten (§ 240 Abs. 1 HGB). Soweit es den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entspricht, können jedoch **gleichartige** Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens sowie andere gleichartige oder annähernd gleichartige bewegliche Vermögensgegenstände jeweils zu einer Gruppe zusammengefasst und mit dem gewogenen Durchschnittswert angesetzt werden (**Gruppenbewertung** nach § 240 Abs. 4 HGB, siehe auch R 6.8 Abs. 4 EStR).

6.2 Festwerte: Vermögensgegenstände des **Sachanlagevermögens** sowie **Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe** (ausgenommen die unter Tz. 4.2 genannten Wirtschaftsgüter) können, wenn sie regelmäßig ersetzt

werden und ihr Gesamtwert für das Unternehmen von nachrangiger Bedeutung⁶ ist, mit einer gleichbleibenden Menge und einem gleichbleibenden Wert angesetzt werden, sofern ihr Bestand in seiner Größe, seinem Wert und seiner Zusammensetzung nur geringen Veränderungen unterliegt (**Festbewertung** nach § 240 Abs. 3 HGB). Diese Art der Bewertung kommt z. B. bei Werkzeugen, Modellen, Flaschen, Fässern, Verpackungsmaterial in Betracht.

Für die durch Festwerte erfassten Gegenstände **entfällt** eine **jährliche** Inventur. Sie sind regelmäßig nur an jedem dritten Bilanzstichtag aufzunehmen; für Gegenstände des **beweglichen** Anlagevermögens ist spätestens an jedem fünften Bilanzstichtag eine körperliche Bestandsaufnahme vorzunehmen. Wird dabei ein um mehr als 10 % höherer Wert ermittelt, ist dieser neue Wert maßgebend (vgl. R 5.4 Abs. 3 EStR).

7. Körperliche Inventur

Bei der körperlichen Inventur werden die vorhandenen Vermögensgegenstände physisch aufgenommen (**körperliche Bestandsaufnahme**). Dabei müssen ein Inventurleiter sowie für die Zählung Gruppen von jeweils einem Ansager und einem Schreiber bestimmt werden.

Für die Bestandsaufnahme gilt insbesondere:

- die Aufnahme der Bestände erfolgt in örtlicher Reihenfolge ihrer Lagerung;
- aufgenommene Bestände sind zu kennzeichnen;
- während der Bestandsaufnahme dürfen keine Materialbewegungen vorgenommen werden;
- die aufgenommenen Gegenstände müssen eindeutig bezeichnet werden (ggf. durch Materialnummer oder Kurzbezeichnung). Mengen und Mengeneinheit sind anzugeben.

Aufnahmelisten müssen durchgehend nummeriert sein und an Ort und Stelle ausgefüllt werden. Jedes Inventurblatt ist mit dem Ort, dem Datum und der Uhrzeit der Aufnahme zu versehen und muss vom Ansager und vom Schreiber unterzeichnet werden. Wenn Reinschriften der Bestandsaufnahme angefertigt werden, sind die Originalaufzeichnungen mit aufzubewahren.

8. Kontrollmaßnahmen

Die Bewertung muss einwandfrei nachprüfbar sein. Das erfordert eine genaue Bezeichnung der Ware (Qualität, Größe, Maße usw.). Falls erforderlich, sind Hinweise auf die Einkaufsrechnungen, die Lieferanten oder die Kalkulationsunterlagen anzubringen, soweit dies aus der Artikelbezeichnung bzw. der Artikelnummer nicht ohne Weiteres ersichtlich ist. Wird eine Wertminderung (z. B. Teilwertabschreibung) geltend gemacht, ist der Grund und die Höhe nachzuweisen.

9. Abschlussprüfung

Bei prüfungspflichtigen Unternehmen empfiehlt sich vor der Inventur rechtzeitige Rücksprache mit dem Abschlussprüfer, weil auch die Inventur Gegenstand der Abschlussprüfung ist.

⁶ Vgl. dazu BMF-Schreiben vom 8. März 1993 – IV B 2 – S 2174 a – 1/93 (BStBl 1993 I S. 276).

⁴ Beträge ohne Umsatzsteuer, auch soweit kein Vorsteuerabzug möglich ist.

⁵ Zu den Änderungen bei geringwertigen Wirtschaftsgütern ab 2010 siehe Informationsbrief Februar 2010 Nr. 4; vgl. auch BMF-Schreiben vom 30. September 2010 – IV C 6 – S 2180/09/10001 (BStBl 2010 I S. 755).