

INFO-BRIEF

München, 06.12.2010

Sonderrundschreiben zum Jahresende 2010

Sehr geehrte Damen und Herren,

mit dem Ende des Jahres 2010 werden in steuerlicher Hinsicht bedeutsame Änderungen eintreten: Steuerliche Begünstigungen, wie etwa die degressive Abschreibung, laufen für Anschaffungen nach dem 31.12.2010 aus, Neuregelungen treten in Kraft. Zwar bleiben als wichtigste steuerliche Maßgrößen der Einkommensteuertarif sowie die Umsatzsteuersätze unverändert, jedoch kann sich Handlungsbedarf auch daraus ergeben, dass - neben dem Gesetzgeber - die Finanzverwaltung sowie die Rechtsprechung als wichtige Impulsgeber des Steuerrechts im Jahr 2010 nicht ruhten.

Das vorliegende Informationsschreiben soll Ihnen einen Überblick über die eingetretenen und bevorstehenden steuerlichen Änderungen geben. Es zeigt auch auf, in welchen Fällen bis zum Ende des Jahres noch Gestaltungsmöglichkeiten bestehen und wo etwaig Steuerfallen lauern. Zögern Sie bitte nicht, sich individuell beraten zu lassen, wenn Sie zu einzelnen Aspekten Fragen haben.

A. Einschränkung steuerlicher Begünstigungen zum Jahresende

Degressive Abschreibung nur noch bei Investitionen im Jahr 2010

Erzielen Sie Einkünfte als Gewerbetreibender, Freiberufler oder Land- und Forstwirt, besteht letztmals bei der Anschaffung oder Herstellung eines beweglichen Anlagegegenstandes **vor dem 1.1.2011** die Option, die Abschreibung degressiv vorzunehmen. Dies führt gegenüber der linearen Abschreibung zu zunächst **höheren Abzugsbeträgen**: Die degressive Abschreibung kann bis zum Zweieinhalbfachen des Abschreibungssatzes der linearen Abschreibung, höchstens mit einem **Satz von 25 %** beansprucht werden. Wird in späteren Jahren die lineare Abschreibung günstiger als die degressive (die sich nach dem jeweiligen Restbuchwert bemisst), können Sie zur linearen Abschreibung wechseln.

Investitionsabzugsbetrag und Sonderabschreibung

Mit dem Investitionsabzugsbetrag und der Sonderabschreibung sind besondere Fördermaßnahmen für kleine und mittlere Unternehmen gegeben. Mit dem Ende des Jahres 2010 wird der Kreis der **begünstigten Unternehmen** nach Maßgabe der folgenden Übersicht **eingeschränkt**:

Tätigkeit	Größenmerkmal	
	Ende des WJ / Investition vor dem 1.1.2011	Ende des WJ / Investition nach dem 31.12.2010
Gewerbetreibende und Freiberufler bei Bilanzierung	Eigenkapital nicht mehr als 335.000,- Euro	Eigenkapital nicht mehr als 235.000,- Euro
Gewerbetreibende und Freiberufler bei Einnahmenüberschussrechnung	Gewinn nicht mehr als 200.000,- Euro	Gewinn nicht mehr als 100.000,- Euro
Land- und Forstwirte	Wirtschaftswert nicht mehr als 175.000,- Euro	Wirtschaftswert nicht mehr als 125.000,- Euro

Liegen Sie mit Ihrem Betrieb oder Ihrer Praxis in diesem Jahr noch **unterhalb der Grenzwerte**, im kommenden voraussichtlich aber nicht mehr, kann sich in besonderem Maße die Überlegung stellen, von dem Förderinstrument des Investitionsabzugsbetrages oder der Sonderabschreibung Gebrauch zu machen.

Gehören Sie zu den begünstigten Unternehmern, können Sie den **Investitionsabzugsbetrag** in Höhe von bis zu **40 %** der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten von neuen oder gebrauchten beweglichen Anlagegütern als Betriebsausgabe geltend machen, die Sie in den kommenden drei Jahren anzuschaffen oder herzustellen beabsichtigen. Es kann höchstens ein Betrag von **200.000,- Euro** abgezogen werden (begünstigt ist damit ein Investitionsvolumen von bis zu 500.000,- Euro in den kommenden drei Jahren).

Ausgenommen von der Förderung sind Investitionsvorhaben, die nicht mindestens in einem Umfang von 90 % für eigenbetriebliche Zwecke genutzt werden (damit kann der Investitionsabzugsbetrag regelmäßig nicht für den privat genutzten **Unternehmer-PKW** beansprucht werden).

Vorsicht, „Strafbesteuerung“: Führen Sie die beabsichtigte Investition innerhalb des Drei-Jahres-Zeitraums nicht durch, kommt es rückwirkend im Jahr der Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrages zu einer entsprechenden Gewinnerhöhung (dies gilt auch, soweit die Kosten der tatsächlichen Investition niedriger sind als jene, die der Bildung des Investitionsabzugsbetrages zugrunde gelegt worden sind). Diese rückwirkende Gewinnerhöhung kann auch Nachzahlungszinsen auslösen.

B. Wichtiges für Unternehmer

Abschreibung nach Einlage

Überführen Sie ein Wirtschaftsgut (z. B. ein Gebäude) aus dem Privatvermögen in Ihr Einzelunternehmen, hat dort der Ansatz mit dem Verkehrswert (sog. Teilwert) zu erfolgen, wenn seit der Anschaffung oder Herstellung mehr als drei Jahre vergangen sind. Soweit Sie für das Wirtschaftsgut hingegen zuvor im Privatvermögen Abschreibungen geltend gemacht haben (etwa für ein Vermietungsobjekt), war nach Auffassung der Finanzverwaltung auch nach der Einlage in das Betriebsvermögen die historische Abschreibung unverändert fortzuführen. Das höchste deutsche Finanzgericht hat nunmehr entschieden, dies sei nicht zutreffend: Nach der Einlage in das Betriebsvermögen ist vielmehr der **Einlagewert**, gekürzt um die bereits in Anspruch genommenen Abschreibungsbeträge, die neue **Bemessungsgrundlage** für die weitere Abschreibung.

Hinweis: Steuerliches Optimierungspotential besteht, indem die Einbringung steuerlich nicht verstrickten Privatvermögens (zuvorderst eines Grundstücks mit aufstehendem Gebäude mehr als 10 Jahre nach seiner Anschaffung oder Herstellung) gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten in eine gewerblich tätige oder gewerblich geprägte Personengesellschaft (z. B. GmbH & Co. KG) erfolgt: In diesem Fall ist die neue Abschreibungsbemessungsgrundlage der ungekürzte Verkehrswert.

Ausübung steuerlicher Wahlrechte

Steuerliche Wahlrechte (z. B. die Übertragung eines Veräußerungsgewinnes auf ein Reinvestitionsobjekt oder die Sonderabschreibung) konnten früher von bilanzierenden Gewerbetreibenden nur ausgeübt werden, wenn entsprechend in der Handelsbilanz verfahren wurde. Erstmals für Wirtschaftsjahre, die im Jahr **2009** enden, sind nunmehr steuerliche Wahlrechte **autonom** auszuüben. Dies bedingt, dass Steuererminderungseffekte erzielt werden können, ohne dass sich dies negativ auf das Handelsbilanzbild auswirkt.

Hinweis: Die wirksame Ausübung eines steuerlichen Wahlrechts hat zur Voraussetzung, dass das betreffende Wirtschaftsgut in ein besonderes, laufend zu führendes Verzeichnis aufgenommen wird. Die Finanzverwaltung lässt insoweit eine Erweiterung des Anlageverzeichnisses um die zusätzlich erforderlichen Angaben zu (Angabe des ausgeübten steuerlichen Wahlrechts und der Höhe der daraus resultierenden zusätzlichen Abschreibung).

C. Kapitalgesellschaften und ihre Gesellschafter

Anteilsübertragung

Gefahr der Verluststreichung! Werden innerhalb von fünf Jahren **mehr als 25 %** des gezeichneten Kapitals (oder der Stimmrechte) an einer Kapitalgesellschaft, die Verluste erlitten hat, auf einen Erwerber (oder eine Erwerbergruppe mit gleichgerichteten Interessen) übertragen, führt dies grundsätzlich zu einer Streichung der festgestellten Verluste nach Maßgabe der übertragenen Beteiligungsquote. Werden innerhalb von fünf Jahren **mehr als 50 %** der Anteile übertragen, wird sogar der gesamte Verlust gestrichen. Betroffen von dieser Verlustvernichtung sind entgeltliche wie auch unentgeltliche Anteilsübertragungen (nicht aber Erbfälle sowie Fälle der unentgeltlichen vorweggenommenen Erbfolge).

Liquidation - Steuervorteile im Jahr 2010 sichern!

Erleiden Sie aus der Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft oder deren Liquidation einen Verlust, ist dieser grundsätzlich nur im **Umfang von 60 %** steuerlich berücksichtigungsfähig (soweit ein Verlust auf eine beteiligte (Mutter-)Kapitalgesellschaft entfällt, bleibt er in vollem Umfang außer Ansatz). Das höchste deutsche Finanzgericht hat aber zugunsten der Beteiligten entschieden, der Verlust sei **in vollem Umfang** steuerlich abzugsfähig, wenn dem Beteiligten zuvor keine Einnahmen aus der Beteiligung zugeflossen sind.

Hinweis: Es ist vorgesehen, diese Rechtsprechung durch eine gesetzliche Neuregelung auszuhebeln, die ab Beginn des kommenden Jahres gelten soll. Deswegen kann zu prüfen sein, ob zur Erreichung eines vollständigen Verlustabzugs das Entstehen eines Liquidationsverlustes noch vor dem 1.1.2011 darstellbar ist. Dies wird dann der Fall sein, wenn sich aus einer Liquidationsbilanz ergibt, dass der Gesellschafter nicht mit Zahlungen aus dem Gesellschaftsvermögen zu rechnen hat (und er auch weiß, inwiefern er aus etwaigen Sicherheiten in Anspruch genommen wird.) - Nicht zielführend ist demgegenüber eine Veräußerung der Anteile (auch nicht zu einem symbolischen Kaufpreis), weil diese zu - wenn auch nur geringen - Einnahmen im Zusammenhang mit der Beteiligung führt.

D. Hinweise für Kapitalanleger

Vermögensverwaltung

Vom Verbot, Aufwendungen im Zusammenhang mit Kapitalerträgen steuerlich geltend zu machen, sind z. B. **Depotgebühren** betroffen Abzugsfähig sind demgegenüber Veräußerungskosten. Im Hinblick darauf lässt die Finanzverwaltung in Fällen der Verwaltung eines Wertpapierdepots den Abzug eines Transaktionskostenanteils

aus einer sog. **all-in-fee** zu, wenn er im Vermögensverwaltungsvertrag festgeschrieben ist und **50 %** der gesamten Gebühr nicht überschreitet. Einzelveräußerungskosten sind daneben mit Ausnahme weiterberechneter Spesen nicht abzugsfähig.

Hinweis: Prüfen Sie bitte einen etwa abgeschlossenen Vermögensverwaltungsvertrag dahingehend, ob der Transaktionskostenanteil steueroptimal ausgewiesen ist.

Gezielte Verlustrealisierung

Die gezielte Herbeiführung eines Verlustes aus einer Wertpapierveräußerung - etwa um einen entsprechenden Gewinn aus Wertpapierveräußerungen ausgleichen zu können - ist nach Auffassung des höchsten deutschen Finanzgerichts **steuerlich anzuerkennen** und begründet keinen Gestaltungsmissbrauch. Dies gilt selbst dann, wenn in zeitlicher Nähe zum Verkauf entsprechender Stücke desselben Wertpapiers wieder erworben werden.

Hinweis: Auch Forderungen sind dauerhaft steuerlich verstrickt, wenn sie nach dem 31.12.2008 begründet wurden. Der Ausfall einer Forderung oder ein Forderungsverzicht soll aber in diesen Fällen nicht zur Minderung der Steuerlast führen (Besonderheiten können gelten, wenn Sie mindestens zu 1 % an der darlehensnehmenden Kapitalgesellschaft beteiligt sind. Dem kann entgegengesteuert werden, indem die Forderung zum gesunkenen Verkehrswert - etwa an den Ehegatten - verkauft und damit ein steuerlich erheblicher Veräußerungsverlust realisiert wird. Ist die Forderung wertlos, kann ein symbolischer Kaufpreis von 1,00 Euro vereinbart werden.

Bundesverfassungsgericht zu „wesentlichen Beteiligungen“

Das Bundesverfassungsgericht hat den **Vertrauensschutz** der Steuerpflichtigen **gestärkt**. Nach einem wichtigen Beschluss des höchsten deutschen Gerichts darf der Gesetzgeber zwar einen steuerlichen Tatbestand ausweiten, wie er dies im Jahre 1999 mit der Einbeziehung in die Steuerpflicht sämtlicher Beteiligungen von mindestens 10 % an einer Kapitalgesellschaft tat (zuvor lag die Grenze bei „mehr als 25 %“). Es ist ihm jedoch verwehrt, **Wertsteigerungen** zu besteuern, die vor Verkündung des neuen Gesetzes entstanden sind und nach Maßgabe der alten Regelung nicht steuerpflichtig gewesen wären.

E. Hinweis für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Wegfall der Lohnsteuerkarte

Für das Jahr 2011 werden erstmals keine papiernen Lohnsteuerkarten mehr ausgestellt, weil eine Umstellung auf ein **elektronisches Verfahren** erfolgt. Dies wird es dem Arbeitgeber - allerdings **erst im Jahr 2012** - ermöglichen, nach Angabe der Identifikationsnummer und des Geburtsdatums durch den Arbeitnehmer sämtliche für die Lohnbesteuerung relevanten Daten beim Bundeszentralamt für Steuern abzurufen. Die zeitliche Verzögerung der Einführung des elektronischen Verfahrens bedingt, dass die **Lohnsteuerkarte 2010** auch noch im **kommenden Jahr** Gültigkeit hat. Daraus ergibt sich Folgendes:

- (a) **Arbeitgeber** dürfen die Lohnsteuerkarte 2010 am Ende des Jahres nicht vernichten, sondern müssen die darauf enthaltenen Eintragungen auch dem Lohnsteuerabzug im Jahr 2011 zugrunde legen.
- (b) **Arbeitnehmer** sind verpflichtet, die Eintragungen auf der Lohnsteuerkarte 2010 durch das Finanzamt ändern zu lassen, wenn die Eintragungen für das Jahr 2011 nicht mehr zutreffen (etwa Steuerklasse nach Ehescheidung, Kinderfreibeträge). Bei einem Wechsel des Arbeitsverhältnisses im kommenden Jahr ist die Lohnsteuerkarte 2010 durch den bisherigen Arbeitgeber auszuhändigen und dem neuen Arbeitgeber vorzulegen. Wird im kommenden Jahr eine nicht-selbstständige Tätigkeit erstmals aufgenommen, stellt das örtlich zuständige Finanzamt auf Antrag eine Ersatzbescheinigung (statt einer Lohnsteuerkarte) aus.

Neues zum Sozialversicherungsrecht

Im kommenden Jahr soll es in den westlichen Bundesländern erstmals nicht zur Anhebung der Beitragsbemessungsgrenze zur gesetzlichen **Renten- und Arbeitslosenversicherung** kommen: Sie soll konstant bei 5.500,00 Euro monatlich bleiben (im Beitrittsgebiet soll sie demgegenüber von 4.650,00 Euro auf 4.800,00 Euro monatlich steigen). Die Beitragsbemessungsgrenze zur **Kranken- und Pflegeversicherung** soll sogar bundeseinheitlich von 3.750,00 Euro auf 3.712,50 Euro monatlich sinken. Entlastungen wird dies aber weder für Arbeitgeber noch Arbeitnehmer bringen, weil zugleich der Beitragssatz zur Krankenversicherung von 14,9 % auf 15,4 % steigen soll. Indes wird der **Wechsel zur privaten Krankenversicherung** erleichtert, indem die Versicherungspflichtgrenze bundeseinheitlich von 49.950,00 Euro auf 49.500,00 Euro jährlich gesenkt wird (resp. von 4.162,50 Euro auf 4.125,00 Euro monatlich). Nach der Gesundheitsreform 2011 soll es wieder genügen, wenn die Versicherungsgrenze in einem Jahr statt in drei Jahren überschritten wird.

F. Neues zur Umsatzbesteuerung

Leistungsempfänger als Steuerschuldner

In bestimmten Fällen wird die Umsatzsteuer nicht durch den leistenden Unternehmer, sondern durch den **Leistungsempfänger** geschuldet. Der leistende Unternehmer darf dann in seiner Rechnung die Umsatzsteuer nicht ausweisen; der Leistungsempfänger hat sie beim Finanzamt anzumelden und kann sie in gleicher Höhe als Vorsteuer geltend machen, wenn er zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Diese **Umkehr der Steuerschuld**, die beispielsweise Unternehmer und Körperschaften des öffentlichen Rechts trifft, wenn sie eine Dienstleistung eines ausländischen Unternehmers beziehen, die als im Inland erbracht gilt, wird **ab dem 1.1.2011** voraussichtlich auf folgende Fälle ausgeweitet:

- Für die Lieferung von **Industrieschrott, Altmetallen und sonstigen Abfallstoffen** soll der Leistungsempfänger (Schrotthändler) die Umsatzsteuer

schulden. Welche unternehmerische Tätigkeit derjenige ausübt, der die Abfälle liefert, ist irrelevant.

- Bei **Gebäudereinigungsleistungen** soll der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer schulden, wenn er selbst Gebäudereiniger ist. Betroffen von der Umkehr der Steuerschuld sind insoweit also nur Subunternehmerleistungen.

G. Abschließende Hinweise

Jahressteuergesetz 2010

Der Bundestag hat am 28.10.2010 den Entwurf des Jahressteuergesetzes (JStG) 2010 beschlossen. Auf Antrag der Koalitionsfraktion wurden nochmals insgesamt 36 Änderungen an dem Gesetzesentwurf vorgenommen. Insgesamt enthält der Entwurf nun rund 180 Veränderungen an Steuergesetzen. Hervorzuheben sind u. a. folgende steuerliche Regelungen bzw. Regelungsbereiche.

Einkommensteuer:

- (neu)** - Klarstellung zum **Halb-/Teilabzugsverbot** bei Liquidationsverlusten (§ 3c Abs. 2 S. 2 EStG-E). Die Absicht zur Erzielung von Einnahmen ist nun bereits ausreichend.
- (neu)** - Einführung eines Regelbeispiels bei der Steuerentstrickung nach § 4 Abs. 1 Satz 3. Der neue Satz 4 soll klarstellend den Hauptanwendungsfall der Entnahmefiktion erläutern, nämlich die Sicherstellung der Besteuerung der stillen Reserven, wenn ein Wirtschaftsgut in Zukunft einer ausländischen Betriebsstätte zuzuordnen ist (§ 4 Abs. 1 Satz 4; § 6 Abs. 5 Satz 1 und § 16 Abs. 3 Satz 2 EStG-E).
- (neu)** - Neuregelung der Abzugsbeschränkung für **Arbeitszimmer**. Künftig können bis zu 1.250,00 Euro geltend gemacht werden, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Die zweite, vor dem Inkrafttreten des Steueränderungsgesetzes 2007 vorhandene Ausnahmeregelung (Nutzung des Arbeitszimmers über 50 %) wurde nicht in den Gesetzesentwurf aufgenommen (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 2 EStG-E).
- (neu)** - Afa-Bemessungsgrundlage bei Einlage mit Teilwert (§ 7 Abs. 1 Satz 5 EStG-E) [siehe auch unter B.]
- (neu)** - Streichung des Sonderausgabenabzugs für die im Rahmen der Abgeltungsteuer erhobene Kirchensteuer (§ 10 Abs. 1 Nr. 4 EStG-E).
- (neu)** - Zinsen, die das Finanzamt an Steuerpflichtige etwa wegen verspäteter Einkommensteuererstattungen zahlt (**sog. Erstattungszinsen**) sind steuerpflichtig. Diese „Klarstellung“ fügte die Koalitionsmehrheit in den Entwurf ein. Allerdings können Nachzahlungszinsen, die Steuerpflichtige an das Finanzamt zahlen müssen, weiterhin nicht steuerlich geltend gemacht werden (§ 20 Abs. 1 Nr. 7 Satz 2 EStG-E).
- Nichtsteuerbarkeit von Veräußerungsgeschäften bei Gegenständen des täglichen Gebrauchs (§ 23 EStG-E).
- Verlustverrechnung bei privaten Veräußerungsgeschäften** (§ 23 Abs. 3 Satz 9 und 10 EStG-E). Es wird grundsätzlich klargestellt, dass die Verluste aus Grundstücksverkäufen und Veräußerungen von anderen Wirtschaftsgütern, die keine Wertpapiere und ab dem 1.1.2009 entstanden sind, keine Altverluste darstellen und somit nicht mit Gewinnen aus § 20 Abs. 2 EStG verrechnet werden können. Die Änderung ist in allen offenen Veranlagungsfällen anzuwenden.
- Abgeltungsteuer bei einer vGA** (§ 32d Abs. 2 Nr. 4 neu EStG-E).
- Außerordentliche Einkünfte** - Bemessung des ermäßigten Steuersatzes (§ 34 Abs. 3 Satz 2 EStG-E). Mit der Änderung wird sichergestellt, dass ermäßigt zu besteuern Einkünfte (Veräußerungsgewinne nach § 34 Abs. 2 Nr. 1 EStG) mindestens dem Eingangsteuersatz unterworfen werden. Die Änderung soll erstmals für den VZ 2009 anzuwenden sein (§ 52 Abs. 47 Satz 6 und 7 - neu EStG-E).

Umsatzsteuer:

- Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers wird erweitert auf Lieferungen von Industrieschrott, Altmetallen und sonstigen Abfallstoffen (§ 13b Abs. 2 Nr. 7 - neu UStG-E) [siehe auch unter F.]
- Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers wird erweitert auf die Reinigung von Gebäuden und Gebäudeteilen (§ 13b Abs. 2 Nr. 8 - neu UStG-E). Unter die genannten Umsätze fällt insbesondere die Reinigung von Gebäuden einschließlich Hausfassadenreinigung, von Räumen und von Inventar, einschließlich Fensterreinigung [siehe auch unter F.]
- Abschaffung des sog. **Seeling-Modells** (§ 15 Abs. 1b und 4 Satz 4; § 15a Abs. 6a und Abs. 8 UStG-E).
- (neu)** - Die Umsatzsteuer-Jahreserklärung 2011 ist fortan elektronisch (nach amtlich vorgeschriebenen Datensatz) zu übermitteln (§ 18 Abs. 3 UStG-E).

Erbschaft- und Schenkungsteuer:

- (neu)** - Rückwirkende Gleichstellung der Lebenspartnerschaften beim Erbschaftsteuerrecht zum 01.08.2001 (§ 37 Abs. 4, 5 ErbStG-E).
- (neu)** - Die Änderungen bei der Durchführung des Verwaltungsvermögenstests - Beseitigung des sog. Kaskadeneffekts - sind nicht mehr im Gesetzesentwurf enthalten.



BAYERN TREUHAND
OBERMEIER & KILGER KG

Körperschaftsteuer:

Nach § 8c KStG bleiben bei einem schädlichen Anteilswerb die noch nicht genutzten Verluste in Höhe der im Übertragungstichtag vorhandenen und steuerpflichtigen stillen Reserven weiterhin nutzbar. Nach den Änderungen durch das JStG 2010 wird bei der Berechnung der stillen Reserven nur noch auf das in der steuerlichen Gewinnermittlung ausgewiesene positive Eigenkapital abgestellt.

Hinweis: Die vom Bundesrat geforderte Veränderung der Besteuerung von Dienst- und Firmenwagen wurde nicht vom Gesetzgeber aufgegriffen. Gleiches gilt für die vom Bundesrat geforderte Verschärfung des § 6b EStG. Gleichwohl soll die geforderte Überarbeitung in einem späteren, nicht durch den Bundesrat zustimmungspflichtigen Änderungsgesetz nachgeholt werden. Weitere Änderungen im JStG 2010 betreffen inhaltlich vom Bundesrat in seiner Stellungnahme angeregte Punkte, deren Überprüfung die Bundesregierung in ihrer Gegenäußerung zugesichert hat.

Gesetzgebung:

Bundesrat stimmt Jahressteuergesetz 2010 zu

Der Bundesrat hat am 26.11.2010 das Jahressteuergesetz 2010 gebilligt. Es tritt somit zum 1.1.2011 in Kraft.

Steuerstrafrecht:

Einschränkungen der strafbefreienden Selbstanzeige

Im Jahressteuergesetz 2010 erfolgt derzeit keine Änderung hinsichtlich der strafbefreienden Selbstanzeige. Hintergrund ist der Beschluss des BGH vom 25.05.2010 (1 StR 577/09). In diesem Beschluss hat der Erste Strafsenat des BGH eine Art Leitfaden für die strafbefreiende Selbstanzeige herausgegeben. Er hat damit tief in das Rechtsinstitut der Selbstanzeige eingegriffen und letztlich mehr Fragen aufgeworfen, als Antworten gegeben.

Bislang wurde nach der Gesetzesformulierung des § 371 Abs. 1 AO, wonach der sich selbst Anzeigende bei berichtenden Angaben „insoweit“ straffrei wird, eine Selbstanzeige auch bei einer nur teilweisen Nachholung von Angaben für zulässig und wirksam gehalten. Bei einer sog. Teilselbstanzeige wurde der Täter einer Steuerstraftat demnach bislang insoweit straffrei, soweit der Inhalt seiner Nacherklärungen reichte. Für den Eintritt der teilweisen Straffreiheit war es unerheblich, warum der Selbstanzeigende keine vollständige Richtigstellung vornahm. Mit vorgenanntem Beschluss hat der BGH die Rechtsprechung zum Steuerstrafrecht dem allgemeinen Trend folgend erneut verschärft. Er hat ausgeführt, dass ein Steuersünder keine Strafbefreiung erhält, wenn er nicht völlig zur Steuerehrlichkeit zurückkehrt. Er gibt ganz ausdrücklich seine bisherige Ansicht auf, dass auch eine teilweise Selbstanzeige wirksam ist und proklamiert mithin ein „Alles-oder-Nichts-Prinzip“. Daran knüpfen sich eine Reihe von Rechtsfragen. Fraglich erscheint, ob für die betroffenen Zeiträume

- nur die Einkünfte derselben Einkunftsquelle (z. B. Kapitaleinkünfte eines ausländischen Depots)
- nur die Einkünfte derselben Einkunftsart (z. B. Einkünfte aus Kapitalvermögen allgemein)
- sämtliche Einkünfte der betroffenen Steuerart (z. B. Einkommensteuer)
- alle hinterzogenen Steuern sämtlicher Steuerarten

nacherklärt werden müssen.

Bei weitestgehender Auslegung (alle hinterzogenen Steuern sämtlicher Steuerarten) wäre damit fraglich, ob z. B. durch Hinterziehung von Bagatellbeträgen (Hundesteuer, Zweitwohnungsteuer, etc.) eine wirksame Selbstanzeige nicht mehr möglich wäre. Die bisher teilweise praktizierte Strategie, nur Teile hinterzogener Einkünfte offenzulegen, ist demnach neu zu überdenken. Eine unwirksame Teilselbstanzeige kann nach neuer Auffassung allenfalls strafmildernde Wirkung besitzen. Ebenfalls können sich möglicherweise auch Auswirkungen auf bereits erstattete Teilselbstanzeigen ergeben. Die Rechtslage ist hierzu derzeit mehr als unklar.

Hinsichtlich bislang nicht erklärter Einkünfte bzw. hinterzogener Steuern bedarf es damit mehr denn je einer exakten Aufarbeitung. Rechtssicherheit und Gewissheit über die Auswirkungen der Selbstanzeige sind - wie auch bisher - das entscheidende Element beim Entschluss, eine Selbstanzeige abzugeben.

Es kann nicht ausgeschlossen werden, dass auch die Bundesregierung im Rahmen einer neuen Gesetzesinitiative diese im Vergleich zur bisherigen Rechtslage weit aus schärfere Ansicht vertreten wird. Nach einem Antrag der Fraktionen der CDU/CSU und FDP zur Modifikation der Selbstanzeige soll diese künftig nur wirksam sein, wenn „alle noch verfolgbareren Steuerhinterziehungen der Vergangenheit vollständig offenbart werden“. Es soll demnach zwar grundsätzlich im Rechtsinstitut der strafbefreienden Selbstanzeige festgehalten werden. Wer sich jedoch nur scheinbar offenbart, soll insgesamt nicht in den Genuss von Straffreiheit kommen können. Der Umkehrwille eines Steuerhinterziehers soll demnach nur dann honoriert werden, wenn die Selbstanzeige vollständig und richtig erstattet wird. Darüber hinaus gibt es Überlegungen, einen Zuschlag für den Selbstanzeigenden von insgesamt 5 % auf den hinterzogenen Betrag zusätzlich zu den anfallenden Hinterziehungszinsen von 6 % pro Jahr einzuführen.

Für Rückfragen oder eine individuelle Beratung stehen wir Ihnen jederzeit gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Bayern Treuhand
Obermeier & Kilger KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft