

Steuer Informationsbrief

zum
Januar 2011

Inhalt

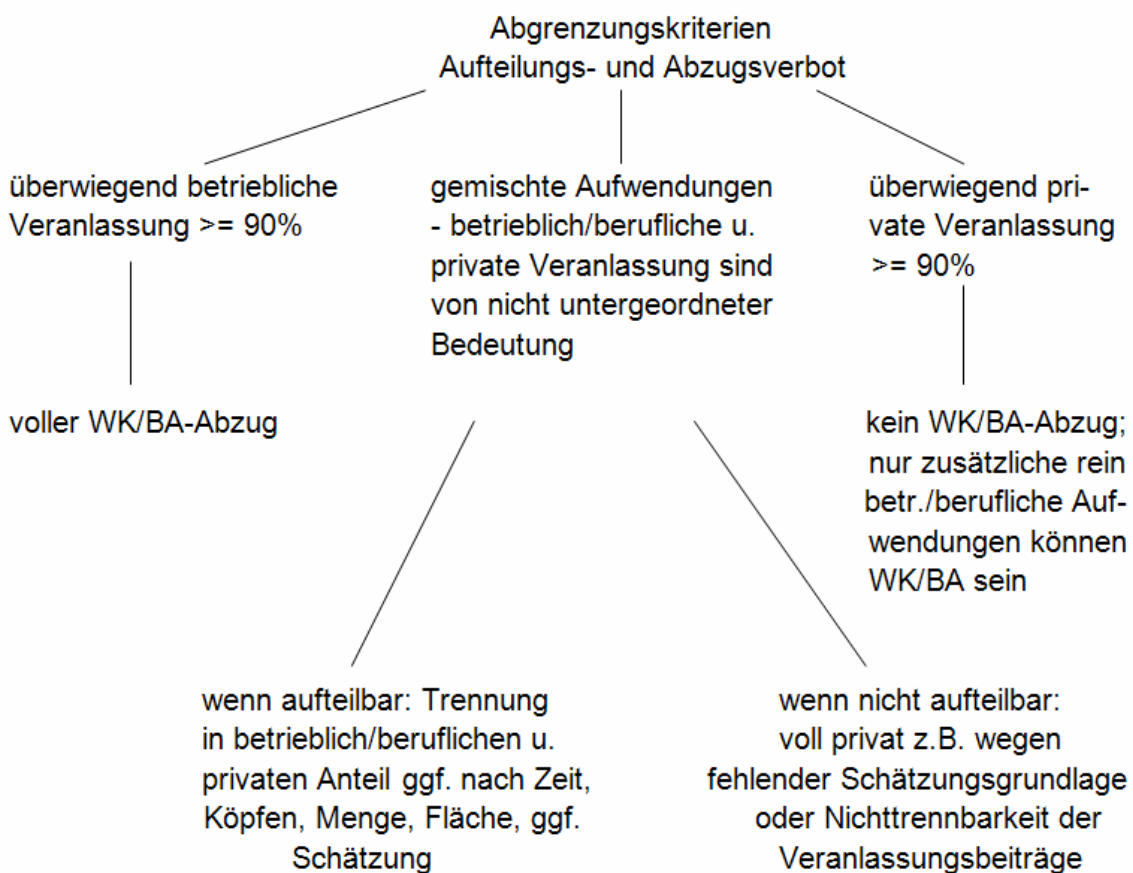
1. Gemischte Aufwendungen richtig ansetzen
 - a) Aufteilung gemischter Aufwendungen
 - b) Überwiegend betriebliche Veranlassung
 - c) Überwiegend private Veranlassung
 - d) Gemischte Aufwendungen
2. Erstattungszinsen nach § 233a ÁO
3. WK-Abzug bei der Abgeltungsteuer
4. Zur Anwendung des Teileinkünfteverfahrens in der steuerlichen Gewinnermittlung
 - a) Allgemeines
 - b) Überlassung bei Betriebsaufspaltung
 - c) TW-Abschreibung auf Darlehensforderung
5. Schuldzinsenabzug nach Verkauf GmbH-Anteil
6. MoMiG und nachträgliche Anschaffungskosten bei im Privatvermögen gehaltener GmbH-Anteile
 - a) Allgemeines
 - b) Steuerliche Folgen
7. Bilanzierung nach dem BilMoG
 - a) Der betroffene Personenkreis
 - b) Hintergrund
 - c) Zwei Abschlüsse notwendig
 - d) Varianten der Bilanzierung ab 2010
 - e) Praxis: Erstellung von 2 Abschlüssen
 - f) Mehrkosten und Auftragsabgrenzung
 - g) Risiken
8. Offenlegung von Jahresabschlüssen
9. Inventur am Ende des Wirtschaftsjahres
 - a) Regelungen zur Inventur
 - b) Inventar
 - c) Vorratsvermögen
10. Aussonderung von Unterlagen
 - a) Fristberechnung
 - b) 10-jährige Aufbewahrungspflicht
 - c) 6-jährige Aufbewahrungspflicht
 - d) Lieferscheine
 - e) Aufbewahrungspflicht nach dem UStG
 - f) Vernichtungsverbot für bestimmte Unterlagen
 - g) Private Unterlagen
 - h) Aufbewahrungspflicht für den Privatbereich
11. Aufbewahrungspflichten nach dem Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz
12. Steuersätze 2008 – 2011
13. Hinweis

1. Gemischte Aufwendungen richtig ansetzen

Das Bundesministerium für Finanzen (BMF) hat mit seinem Schreiben vom 06.07.2010 die Vorgaben des Bundesfinanzhofs in einer Verwaltungsanweisung konkretisiert. Damit erfolgt eine grundlegende Abkehr vom Aufteilungs- und Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen. Dabei unterscheidet das BMF zwischen Aufwendungen, die immer von der Aufteilung ausgeschlossen sind (z.B. Wohnung, Kleidung, Hygiene, Schule, Erziehung, Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen), Aufwendungen, die ausschließlich oder nahezu ausschließlich betrieblich/beruflich veranlasst sind (Arbeitszimmer, Arbeitsmittel, typische Berufskleidung etc.) und gemischten Aufwendungen.

a) Aufteilung gemischter Aufwendungen

Die Verwaltungsauffassung bezüglich der gemischten Aufwendungen richtet sich nach folgenden Grundsätzen:



b) Überwiegend betriebliche Veranlassung

Arzt als Mitveranstalter eines Fachkongresses, der dem Kongress einen Aufenthalt von 2 privaten Urlaubstagen anhängt.

Da der Reise des Arztes ein eindeutiger unmittelbarer betrieblicher Anlass zugrunde liegt, sind die Kosten für die Hin- und Rückreise vollständig dem betrieblichen Bereich zuzurechnen.

c) Überwiegend private Veranlassung

Ein Steuerpflichtiger nimmt während seiner 14-tägigen Urlaubsreise an einem 1-tägigen Fachseminar teil.

Die betriebliche Mitveranlassung liegt bei 1/14-ten unter 10%. Die Aufwendungen für die Urlaubsreise können auch nicht teilweise als Betriebsausgaben berücksichtigt werden, nur die unmittelbar mit dem Fachseminar zusammenhängenden Aufwendungen.

d) Gemischte Aufwendungen mit betrieblicher Mitveranlassung von 10 % bis 90 %

- Fehlender Schätzungsgrundlage und fehlender Aufteilungsmaßstab

Steuerberater abonniert eine überregionale Zeitung, weil diese ihn auch über steuerrechtliche Entwicklungen informiert - generelles Abzugsverbot, da eine Trennung in privat und dienstlich nicht möglich ist.

- Vorhandene Aufteilungsmaßstäbe

Bei einem Firmenjubiläum nehmen betriebliche und private Gäste teil. Es liegen gemischte Aufwendungen vor - es wird eine Aufteilung nach Köpfen vorgenommen.

Ein Arzt besucht einen 3-tägigen Fachkongress und reist 2 Tage vorher an - Aufteilung nach Zeiteinheiten.

e) Hinweis

Der Steuerpflichtige sollte möglichst umfassend Material zusammentragen, die die betriebliche Veranlassung z.B. einer Fortbildungsveranstaltung nachweisen. Aus dem Programm sollten eindeutig die ausschließlich beruflichen Spezifika hervorgehen und von den privaten Programmpunkten getrennt dargestellt werden.

2. Erstattungszinsen nach § 233a Abgabenordnung (AO)

Der BFH hatte mit Urteil vom 15.06.2010 - VIII R 33/07 entschieden, dass Erstattungszinsen nach § 233a AO, die das Finanzamt an einen Einkommensteuerpflichtigen zahlt, nicht steuerpflichtig sind.

Der Gesetzgeber stellt nun aber im Jahressteuergesetz 2010 seine Ansicht klar und erweitert § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG um folgenden Satz 3:

"Erstattungszinsen im Sinne des § 233a der Abgabenordnung sind Erträge im Sinne des Satzes 1".

In der Begründung heißt es, dass die Steuerbarkeit sachlich zutreffend sei, da ohne eine solche Regelung ein Steuerpflichtiger, der zum Ausgleich für verspätete Einkommensteuererstattungen Zinsen vom Staat erhält, steuerlich günstiger gestellt sei als ein Steuerpflichtiger, der seine vor Beginn des Zinslaufs nach § 233a AO erhaltenen Einkommensteuererstattungen zinsbringend bei einer Bank anlege.

Die Anwendung des Satzes 3 gilt in allen offenen Fällen.

Nachzahlungszinsen, die Steuerpflichtige an das Finanzamt zahlen müssen, können weiterhin nicht steuerlich geltend gemacht werden.

3. Musterverfahren zum Werbungskosten-Abzug bei der Abgeltungsteuer

Seit Einführung der Abgeltungsteuer können Werbungskosten, die im Zusammenhang mit Kapitalanlagen entstehen, nicht mehr gesondert geltend gemacht werden.

Vielmehr werden die Werbungskosten mit dem Sparer-Pauschbetrag von € 801 pro Jahr und Person (€ 1.602 bei zusammenveranlagten Ehepaaren) abgegolten. Dies gilt selbst dann, wenn tatsächlich mehr als € 801 an Werbungskosten angefallen sind. Damit können Konto- und Depotgebühren, Verwaltungsgebühren aber auch Schuldzinsen nicht mehr abgezogen werden. Vor allem Steuerpflichtige, die zur Finanzierung ihrer Kapitalanlage einen Kredit aufgenommen haben, sind von der Streichung des tatsächlichen Werbungskostenabzugs betroffen.

Damit werden Werbungskosten, die im Zusammenhang mit einer Kapitalanlage und Werbungskosten, welche im Zusammenhang mit einer anderen Einnahmeart entstehen, unterschiedlich behandelt.

Diese Ungleichbehandlung verstößt möglicherweise gegen den Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz und das Gebot der Folgerichtigkeit.

Hierzu war beim Finanzgericht Münster das erste Musterverfahren anhängig (Aktenzeichen 6 K 3260/10 F). Das Verfahren ist zwischenzeitlich erledigt.

4. Zur Anwendung des Teileinkünfteverfahrens in der steuerlichen Gewinnermittlung

a) Allgemeines

Die Finanzverwaltung hat ihre Meinung zur Anwendung des Teilabzugsverbots nach § 3c Abs. 2 EStG im Bereich der betrieblichen Gewinnermittlung dargestellt. Dieses neue Schreiben lässt sich in 2 unterschiedliche Einheiten aufteilen.

- Unentgeltliche bzw. verbilligte Nutzungsüberlassungen (z.B. in den Fällen der Betriebsaufspaltung)
- Behandlung von Teilwertabschreibungen oder Ausfällen von betrieblichen Darlehensforderungen

b) Aufwendungen für die Überlassung von Wirtschaftsgütern im Rahmen einer Betriebsaufspaltung

Unter der Regie des Teileinkünfteverfahrens sind Aufwendungen, die im wirtschaftlichen Zusammenhang mit begünstigten Einnahmen (z.B. offenen Gewinnausschüttungen) stehen, ebenfalls nur zu 60 % - entsprechend den Betriebseinnahmen - steuerwirksam nach § 3c Abs. 2 EStG zu berücksichtigen.

Für die Frage, ob die Aufwendungen, die im Zusammenhang mit der Überlassung von Wirtschaftsgütern im Rahmen einer Betriebsaufspaltung entstehen, ganz oder gemäß § 3c Abs. 2 EStG nur anteilig als Betriebsausgaben abgezogen werden können, ist die Abgrenzung nach dem Veranlassungszusammenhang maßgeblich.

Erfolgt die Überlassung der Wirtschaftsgüter vom Besitzunternehmen an die Betriebskapitalgesellschaft **vollentgeltlich**, d. h. zu fremdüblichen Konditionen, ist § 3c Abs. 2 EStG nicht anwendbar. Folglich sind alle Aufwendungen in vollem Umfang steuerlich als Betriebsausgabe zu erfassen.

Erfolgt die Überlassung der Wirtschaftsgüter vom Besitzunternehmen an die Betriebskapitalgesellschaft dagegen **unentgeltlich oder teilentgeltlich**, d.h. zu nicht fremdüblichen Konditionen, ist § 3c Abs. 2 EStG anzuwenden. Der Anwendungsbereich des § 3c Abs. 2 EStG bezieht aber in dieser Fallgestaltung auf die mit dem verbilligt oder unentgeltlich überlassenen Aufwendungen des Wirtschaftsguts zusammenhängenden Aufwendungen (z.B. Grundstückskosten, Schuldzinsen etc.).

Als Aufteilungsmaßstab für eine teilentgeltliche Überlassung ist das Verhältnis des tatsächlich gezahlten Pachtentgelts zum fremdüblichen Pachtentgelt heranzuziehen.

c) Teilwertabschreibungen auf Darlehensforderungen

Ein Darlehen, das einer Kapitalgesellschaft gewährt wird, an der der Darlehensgeber beteiligt ist, kann dem Betriebsvermögen des Darlehensgebers zuzuordnen sein. Die Beteiligung an der Kapitalgesellschaft und die Darlehensforderung stellen auch in diesem Fall jeweils selbstständige Wirtschaftsgüter dar, die getrennt auszuweisen und einzeln zu bewerten sind.

Ob der durch das Darlehen eines Gesellschafters verursachte Aufwand (Buchungssatz: Teilwertabschreibung an Darlehen) in den Anwendungsbereich des § 3c Abs. 2 EStG fällt, ist auch hier nach dem Veranlassungszusammenhang im Hinblick auf die zukünftigen Erträge zu beurteilen. Die Gewährung von Darlehen ist damit im Ergebnis genauso wie die Überlassung von anderen (physischen) Wirtschaftsgütern zu behandeln.

Erfolgt danach eine Darlehensgewährung zu fremdüblichen Konditionen, steht das gewährte Darlehen mit vollumfänglich steuerpflichtigen Zinserträgen in einem Veranlassungszusammenhang, so dass der Anwendungsbereich des § 3c Abs. 2 EStG nicht eröffnet ist. Der Aufwand aus der Abschreibung des Darlehens ist in vollem Umfang steuerwirksam.

Erfolgt die Darlehensüberlassung hingegen unentgeltlich oder teilentgeltlich, d.h. zu nicht fremdüblichen Konditionen, steht das Darlehen mit nach § 3 Nr. 40 EStG teilweise steuerfreien Beteiligungserträgen (Gewinnausschüttungen/Dividenden und Gewinnen aus einer zukünftigen Veräußerung oder Entnahme des Anteils) in einem wirtschaftlichen Zusammenhang, so dass insoweit § 3c Abs. 2 EStG zur Anwendung kommt. Im Ergebnis wirken sich somit lediglich 60 % des Aufwandes aus der Abschreibung des Darlehens aus.

Ist die Darlehensüberlassung teilentgeltlich erfolgt, ist einkommensteuerrechtlich auch hier eine Aufteilung in eine voll entgeltliche und eine unentgeltliche Überlassung vorzunehmen.

In die Überprüfung der Fremdüblichkeit der Darlehensüberlassung sind neben dem vereinbarten Zinssatz, die Durchführung der Zinsvereinbarung sowie die Einräumung von Sicherheiten einzubeziehen.

5. Schuldzinsenabzug nach Verkauf GmbH-Anteile

Schuldzinsen für die Anschaffung einer im Privatvermögen gehaltenen Beteiligung i.S.v. § 17 EStG, die auf Zeiträume nach Veräußerung der Beteiligung oder Auflösung der Gesellschaft entfallen, können ab dem Veranlagungszeitraum 1999 wie nachträgliche Betriebsausgaben als Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen abgezogen werden (so Urteil des Bundesfinanzhofs vom 16.03.2010).

Der Abzug der tatsächlichen Werbungskosten ist bei Einnahmen, die unter die Abgeltungsteuer fallen, ausgeschlossen. Anstelle dessen sieht das Gesetz die Berücksichtigung des Sparer-Pauschbetrags von 801 € bzw. 1.602 € vor. Demnach käme ein Abzug von Schuldzinsen ab 2009 nicht mehr in Betracht.

Auf Antrag kann bei bestimmten Beteiligungen die Anwendung des Teileinkünfteverfahrens anstelle der Abgeltungsteuer erfolgen. Die Versagung des Werbungskostenabzugs greift bei einem solchen Antrag nicht. Inwieweit hierdurch ein Schuldzinsenabzug ab 2009 ermöglicht werden kann, muss im Einzelfall geprüft werden.

6. MoMiG und nachträgliche Anschaffungskosten im Privatvermögen gehaltener GmbH-Anteile

a) Allgemeines

Darlehensverluste können zu nachträglichen Anschaffungskosten der Beteiligung führen und wirken sich steuerlich im Zeitpunkt der Veräußerung aus. Aufgrund der gesetzlichen Änderungen durch das MoMiG vor 2 Jahren nimmt nun das BMF mit Schreiben vom 27.10.2010 zu den steuerlichen Auswirkungen Stellung.

b) Steuerliche Folgen

Seitens des BMF wird bei der Beurteilung von nachträglichen Anschaffungskosten auf die gesellschaftsrechtliche Veranlassung abgestellt. Die geänderten zivilrechtlichen Rahmenbedingungen sind nach Meinung des BMF nicht einschlägig. Unbeschadet der Aufgabe des Eigenkapitalersatzrechts orientiert sich deshalb die Auslegung einer gesellschaftsrechtlichen Veranlassung nach wie vor am Vergleich mit dem ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsführer, so dass bei gesellschaftsrechtlicher Veranlassung auch zukünftig nachträgliche Anschaffungskosten bei uneinbringlichen Rückzahlungsansprüchen des Gesellschafters anzunehmen sind.

Ein Darlehen ist nach Auffassung des BFH u.a. dann durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst, wenn im Zeitpunkt seiner Gewährung oder Weitergewährung die Rückzahlung des Darlehens angesichts der finanziellen Situation der Gesellschaft in dem Maße gefährdet ist, dass ein ordentlicher Kaufmann das Risiko einer Kreditgewährung zu denselben Bedingungen wie der Gesellschafter nicht mehr eingegangen wäre (sog. Krise). Die bisherige Rechtsprechung des BFH zu nachträglichen Anschaffungskosten im Rahmen des § 17 Abs. 2 EStG ist nach Meinung des BMF daher grundsätzlich anzuwenden. Im Einzelnen unterscheidet der BFH für die Frage des Umfangs nachträglicher Anschaffungskosten vier Fallgruppen:

- **Hingabe des Darlehens in der Krise**

Im Falle der Hingabe des Darlehens in der Krise ist nach Auffassung des BFH für die Höhe der Anschaffungskosten **dessen Nennwert** maßgeblich.

- **Stehen gelassene Darlehen**

Im Falle eines „stehen gelassenen“ Darlehens ist grundsätzlich der gemeine Wert in dem Zeitpunkt maßgeblich, in dem es der Gesellschafter mit Rücksicht auf das Gesellschaftsverhältnis nicht abzieht; dies kann ein Wert erheblich unter **dem Nennwert** des Darlehens, im Einzelfall sogar ein Wert von 0 € sein.

- **Finanzplandarlehen**

Dies sind solche Darlehen, die von vornherein in die Finanzplanung der Gesellschaft in der Weise einbezogen werden, dass die zur Aufnahme der Geschäfte erforderliche Kapitalausstattung der Gesellschaft krisenunabhängig durch eine Kombination von Eigen- und Fremdfinanzierung erreicht werden soll. Solche von den Gesellschaftern gewährten „finanzplanmäßigen“ Kredite zur Finanzierung des Unternehmenszwecks sind nach Gesellschaftsrecht den Einlagen gleichgestellt.

Dementsprechend erhöhen sich im Falle seines Verlustes die Anschaffungskosten der Beteiligung nicht nur in Höhe seines Wertes im Zeitpunkt der Krise, sondern in Höhe seines Wertes im Zeitpunkt der Gründung der Gesellschaft, also seines **Nennwertes**.

- **Krisenbestimmte Darlehen**

Dies sind Darlehen, bei denen der Gesellschafter schon vor dem Eintritt der Krise mit bindender Wirkung gegenüber der Gesellschaft oder den Gesellschaftsgläubigern erklärt, dass er das Darlehen auch im Falle einer Krise stehen lassen werde.

Soweit krisenbestimmte Darlehen aufgrund **vertraglicher Vereinbarungen** hingegeben wurde, vertritt das BMF die Auffassung, dass stets die Bewertung mit dem Nennwert zu erfolgen hat.

Ähnlich wie bei der Altregelung gelten im Falle der Sanierung und bei Kleinbeteiligungen Besonderheiten.

7. Bilanzierung nach dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz – In vielen Fällen eine grundlegende Veränderung der bisherigen Bilanzierungspraxis

Das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) stellt nach seiner Verabschiedung die größte Veränderung der deutschen Rechnungslegung seit dem Bilanzrichtliniengesetz von 1985 – und damit seit mehr als zwanzig Jahren – dar. Ab dem kalenderjahrgleichen Geschäftsjahr 2010 sind sämtliche neuen Regeln verpflichtend anzuwenden.

a) Der betroffene Personenkreis

Das BilMoG betrifft sämtliche Unternehmen, die nach dem HGB buchführungspflichtig sind. Kleingewerbetreibende, freie Berufe oder Land- und Forstwirte sind grundsätzlich davon nicht erfasst.

b) Hintergrund

Die Bundesregierung sieht das HGB in Konkurrenz zu den internationalen Bilanzierungsstandards, wie z.B. den IFRS. Um dem Vergleich mit diesen Regelungen standzuhalten, ist nach Meinung der Regierung eine Erhöhung der Informationsfunktion des handelsrechtlichen Jahresabschlusses notwendig.

Diese Stärkung der Informationsfunktion führt einerseits zu einer Schwächung des Vorsichtsprinzips und des Gläubigerschutzes und zu einer Annäherung an die internationalen Bilanzierungsregeln. Andererseits ist damit aber auch oftmals eine Erhöhung des Bewertungsaufwandes und somit eine Verkomplizierung der Abschlusserstellung verbunden.

c) Zwei Abschlüsse notwendig

Neben der allgemeinen Erhöhung der Komplexität bei den Bewertungsvorschriften ist besonders für kleinere und mittlere Betriebe ein deutlicher Kostenanstieg bei der Erfüllung der Bilanzierungspflichten zu erwarten. Hintergrund ist, dass sich handels- und steuerrechtliche Rechnungslegungsvorschriften deutlich voneinander entfernen. Eine „Einheitsbilanz“ – also ein Jahresabschluss, der sowohl handelsrechtlichen als auch steuerlichen Vorgaben genügt – wird ab 2010 regelmäßig nicht mehr umzusetzen sein.

d) Varianten der Bilanzierung ab 2010

Grundsätzlich gibt es folgende Varianten für bilanzierungspflichtige Unternehmen den handels- und steuerrechtlichen Rechnungslegungspflichten zu entsprechen:

- Aufstellung einer Handelsbilanz und einer separaten Steuerbilanz
- Aufstellung einer Handelsbilanz und Erstellung einer Überleitungsrechnung gem. § 60 Abs. 2 EStDV zur Ermittlung des steuerpflichtigen Gewinns

e) Praxis: Erstellung von 2 Abschlüssen

In der Praxis wird es aufgrund der Vielzahl der Abweichungen eher zur Erstellung einer zweiten Bilanz kommen. Hintergrund ist, dass eine manuell berechnete Überleitungsrechnung zu fehleranfällig und in der Praxis nur schwer beherrschbar ist.

Die Anbieter von Bilanzierungs-/Steuerberater-Software bieten für die Erstellung einer zweiten Bilanz zum Teil an, aus der einheitlichen Finanzbuchhaltung über zwei getrennte Buchungskreise zwei Bilanzen zu erstellen.

Der Bilanzersteller muss dann aufbauend auf der Buchhaltung die jeweils unterschiedlichen Abschlussbuchungen für die Handels- und Steuerbilanz vornehmen. Dazu ist neben der Kenntnis beider Regelwerke auch ein deutlich höherer Zeitaufwand notwendig. Dieser Zeitaufwand wird im Regelfall auch mit höheren Kosten einhergehen. Sofern die Erfüllung von Rechnungslegungsaufgaben dem Steuerberater übertragen wurde, empfiehlt sich eine Auftragsabgrenzung vorzunehmen.

f) Mehrkosten und Auftragsabgrenzung

Wenn der Steuerberater beide Jahresabschlüsse erstellen soll, sollte ggf. im Vorhinein über die zu erwartenden Mehrkosten gesprochen werden.

Sofern kein zusätzlicher Abschluss oder eine Überleitungsrechnung erstellt werden sollen, empfiehlt sich eine Abgrenzung bei der Auftragsannahme vorzunehmen und lediglich die Erstellung der steuerlichen Gewinnermittlung in Auftrag zu geben.

g) Risiken

Mit dieser steuerlichen Gewinnermittlung sind dann die handelsrechtlichen Verpflichtungen nicht erfüllt. Dies stellt – neben dem Verstoß gegen die Regeln des HGB – insbesondere ein Problem bei folgenden Punkten dar:

- Offenlegung
- Gewinnverwendung
- Haftungsbegrenzung
- Vorlage für Kreditvergabeentscheidungen

h) Empfehlung: Holen Sie Rat bei Ihrem Steuerberater ein!

Sofern auf die Aufstellung einer Handelsbilanz verzichtet werden soll, empfiehlt sich im Vorhinein ein eingehendes Beratungsgespräch bei Ihrem Steuerberater.

8. Offenlegung von Jahresabschlüssen

Bei Jahresabschlüssen zum 31.12.2009 müssen die offenlegungspflichtigen Unternehmen ihre Jahresabschlussunterlagen elektronisch bis spätestens 31.12.2010 beim Betreiber des elektronischen Bundesanzeigers, dem Bundesanzeiger-Verlag in Köln, einreichen.

Bei Verstößen gegen die Publizitätspflicht drohen seit dem 1. Januar 2007 Sanktionen. Wenn die Unterlagen nicht rechtzeitig oder unvollständig beim elektronischen Bundesanzeiger eingehen, leitet das Bundesamt für Justiz von Amts wegen ein Ordnungsgeldverfahren ein. In diesem Verfahren können sowohl die gesetzlichen Vertreter einer Kapitalgesellschaft als auch die Kapitalgesellschaft selbst unter Androhung eines Ordnungsgeldes aufgefordert werden, innerhalb von sechs Wochen den gesetzlichen Verpflichtungen nachzukommen. Durch diese Aufforderung entsteht eine Verfahrensgebühr von 50 €. Erfolgt auch dann keine Offenlegung, wird ein Ordnungsgeld festgesetzt. Das Ordnungsgeld beträgt mindestens 2.500 € höchstens 25.000 €. Das Ordnungsgeld kann sowohl gegen die Gesellschaft als auch gegen ihre gesetzlichen Vertreter und gegebenenfalls auch mehrfach festgesetzt werden.

Nicht geändert hat sich der Kreis der offenlegungspflichtigen Unternehmen (insbesondere die Kapitalgesellschaften, bestimmte Kapitalgesellschaften und Co, darunter vor allem die meisten GmbH & Co. KGs, sehr große Personenhandelsgesellschaften und sehr große Einzelkaufleute). Auch Art und Umfang der Unterlagen, die veröffentlicht werden müssen, sind gleich geblieben.

9. Inventur am Ende des Wirtschaftsjahres

a) Regelungen zur Inventur

Im Regelfall endet mit dem Ablauf des Kalenderjahres auch das Wirtschaftsjahr (Geschäftsjahr). Nach § 240 Handelsgesetzbuch (HGB) sowie den §§ 140 und 141 Abgabenordnung (AO) ergibt sich die Verpflichtung zur Inventur. Danach sind die Jahresabschlüsse aufgrund jährlicher Bestandsaufnahmen zu erstellen.

Somit sind nur bei bilanzierenden Steuerpflichtigen Bestandsaufnahmen erforderlich. Wird der Gewinn durch Einnahme-Überschuss-Rechnung (§ 4 Abs. 3 Einkommensteuergesetz) ermittelt, so ist eine Inventur nicht erforderlich.

b) Inventar

Die Inventur wird beim Vorratsvermögen mittels einer körperlichen Bestandsaufnahme durchgeführt.

Anhand der Inventur wird das Inventar (Aufzeichnung der einzelnen Vermögensgegenstände) erstellt.

c) Vorratsvermögen

Die Aufnahme des Vorratsvermögens erfolgt in sog. Inventurlisten (Aufnahmelisten). Diese Listen müssen durchgehend nummeriert sein und an Ort und Stelle ausgefüllt werden. Die Waren usw. sind einzeln aufzunehmen.

Dabei sind anzugeben:

- Stückzahl des entsprechenden Vorratsvermögens
- Bezeichnung des jeweiligen Vorratsvermögens
- Je nach Bewertungsverfahren:
 - o Angabe der Einkaufspreise je Stück
 - o Angabe der Anschaffungskosten je Stück
 - o Angabe der Verkaufspreise je Stück

Die Inventurlisten sind von den aufnehmenden Personen zu unterzeichnen.

10. Aussonderung von Unterlagen

a) Fristberechnung

Zu Beginn des Jahres 2011 dürfen wieder umfangreiche Geschäftsunterlagen ausgesondert werden. Maßgeblich für die Berechnung dabei ist, wann, d.h. in welchem Jahr, letztmals ein Beleg erstellt wurde, eine Eintragung vorgenommen wurde bzw. die Abschlussarbeiten durchgeführt wurden. Die rechtlichen Grundlagen hinsichtlich der Aufbewahrungspflichten sind in § 257 HGB (Handelsgesetzbuch), § 147 Abs. 3 AO (Abgabenordnung) und § 41 Abs. 1 EStG (Einkommensteuergesetz) niedergelegt.

Beispiel:

Die letzten abschließenden Buchführungsarbeiten für das Wirtschaftsjahr 1999 wurden im November 2000 durchgeführt. Zu diesem Zeitpunkt wurde auch das Inventarverzeichnis dieses Wirtschaftsjahres berichtigt.

Die Aufbewahrungsfrist für die o.g. Unterlagen beginnt mit Ablauf des Jahres, in dem letztmalig Eintragungen oder Änderungen vorgenommen wurden. Dies ist das Jahr 2000. Somit beginnt die Frist mit Ablauf des Jahres 2000 und endet mit Ablauf des Jahres 2010.

Die Unterlagen für 1999 dürfen dann erst mit Ablauf des Jahres 2010 ausgesondert werden.

b) 10-jährige Aufbewahrungspflicht

Die 10-jährige Aufbewahrungsfrist gilt z.B. für folgende Unterlagen:

- Prima-Nota
- Saldenlisten
- Sachkonten
- Debitoren- und Kreditorenkonten
- Eröffnungsbilanz
- Jahresabschluss und Lagebericht
- Anlagenverzeichnis
- Warenbestandsaufnahmen
- Verträge (Soweit es sich um Dauerverträge handelt, z.B. Mietverträge, die auch für die nachfolgenden Jahre gelten, gilt die Aufbewahrungsfrist der nachfolgenden Jahre)
- Organisationsunterlagen zur Buchführung
- Kassenberichte, Kassenbücher
- Bankauszüge, Darlehensauszüge

- Eingangsrechnungen, falls Verwendung als Buchungsbeleg
- Ausgangsrechnungen, falls Verwendung als Buchungsbeleg
- Buchungsbelege

c) 6-jährige Aufbewahrungspflicht

Die 6-jährige Aufbewahrungsfrist gilt z.B. für folgende Unterlagen:

- Schriftverkehr bzgl. des Geschäftsverkehrs
- Lohnkonten sowie die dazugehörigen notwendigen Belege und Bescheinigungen mit entsprechenden Eintragungen.
- Sämtliche sonstige für die Besteuerung bedeutsamen Unterlagen
- E-Mail, soweit sie nicht unter die 10-jährige Aufbewahrungspflicht fallen.

d) Lieferscheine

Auch wenn sich die Angaben aus den Rechnungen ergeben, fallen die Lieferscheine unter die Aufbewahrungspflicht. Lieferscheine sind als empfangene Handels- oder Geschäftsbriefe nach § 147 Abs. 1 Nr. 2 AO aufbewahrungspflichtig.

Dabei gilt für diese empfangenen Handelsbriefe eine 6-jährige Aufbewahrungspflicht. Sollten die Lieferscheine als Buchungsbeleg verwendet werden, gilt für die Lieferscheine die 10-jährige Aufbewahrungsfrist nach § 147 Abs. 1 Nr. 4 AO.

e) Aufbewahrungspflicht nach dem Umsatzsteuergesetz

Gemäß § 14b Abs. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) hat der Unternehmer aufzubewahren:

- ein Doppel der Rechnung, die er selbst oder ein Dritter in seinem Namen und für seine Rechnung ausgestellt hat,
- alle Rechnungen, die er erhalten oder die ein Leistungsempfänger oder in dessen Namen und für dessen Rechnung ein Dritter ausgestellt hat.

Die Aufbewahrungsfrist beträgt zehn Jahre und beginnt mit dem Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Rechnung ausgestellt wird. Die Aufbewahrungsfrist läuft jedoch nicht ab, soweit und solange die Unterlagen für Steuern von Bedeutung sind, für welche die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist (§ 147 Abs. 3 Satz 3 AO).

Die Aufbewahrungspflichten gelten auch:

- für Fahrzeuglieferer (§ 2a UStG),
- in den Fällen, in denen der letzte Abnehmer die Steuer nach § 13 a Abs. 1 Nr. 5 UStG schuldet, für den letzten Abnehmer und
- in den Fällen, in denen der Leistungsempfänger die Steuer nach § 13 b Abs. 2 UStG schuldet, für den Leistungsempfänger (unabhängig davon, ob die Leistung für den unternehmerischen oder nichtunternehmerischen Bereich bezogen wurde).

f) Vernichtungsverbot für bestimmte Unterlagen

Ein Vernichtungsverbot besteht allerdings für die o.g. Unterlagen, wenn

- eine Außenprüfung bereits begonnen hat und diese Unterlagen für diese Außenprüfung von Bedeutung sind, oder
- ein steuerstrafrechtliches bzw. bußgeldrechtliches Ermittlungsverfahren anhängig ist, oder
- ein Rechtsbehelfsverfahren aufgrund einer Außenprüfung zu erwarten ist, oder
- die Belege sind für Zeiträume bedeutsam, für die eine Steuerfestsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist.

g) Private Unterlagen

Private Unterlagen, wie zum Beispiel Belege zu Zins- und Mieteinnahmen, Sonderausgaben, außergewöhnlicher Belastung, Werbungskosten usw. unterliegen regelmäßig keiner Aufbewahrungspflicht. D.h., sobald für das jeweilige Jahr eine endgültige Steuerfestsetzung vorliegt, könnten diese Belege vernichtet werden. Solange der Fall „offen“ ist (Rechtsmittel oder Vorbehalt der Nachprüfung/Vorläufigkeitsvermerk), sollten die Belege aufbewahrt werden, da im Regelfall die Beweispflicht beim Steuerbürger liegt, wenn es sich um steuermindernde Anträge handelt.

h) Aufbewahrungspflicht bei Lieferungen/Leistungen für den Privatbereich

Seit dem 1.8.2004 gilt eine Aufbewahrungspflicht für Nicht-Unternehmer. Soweit eine steuerpflichtige Werklieferung oder sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück vorliegt, besteht eine Rechnungsausstellungspflicht auch gegenüber einem Nicht-Unternehmer. Der Nicht-Unternehmer (Leistungsempfänger) hat die Rechnungen, einen Zahlungsbeleg oder andere beweiskräftige Unterlage zwei Jahre aufzubewahren.

Die 2-Jahres-Frist gilt nur, wenn er

1. nicht Unternehmer ist oder
2. Unternehmer ist, aber die Leistung für seinen nichtunternehmerischen Bereich verwendet.

Die Aufbewahrungsfrist beginnt mit dem Schluss des Kalenderjahres, in dem die Rechnung ausgestellt worden ist.

11. Aufbewahrungspflichten nach Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz

a) Aufbewahrungspflichten für bestimmte Steuerpflichtige

Im Rahmen des Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetzes wurde in der Abgabenordnung ein § 147a AO eingeführt. Dort sind Aufbewahrungsvorschriften für bestimmte Steuerpflichtige mit Überschusseinkünften geregelt.

Die Regelung betrifft Steuerpflichtige, bei denen die Summe der positiven Überschusseinkünfte (§ 2 Abs. 1 Nr. 4 bis 7 EStG) mehr als 500 000 € im Kalenderjahr beträgt. Eine Saldierung mit negativen Einkünften findet nicht statt.

Die Verpflichtung zur Aufbewahrung der Unterlagen für die Überschusseinkünfte beginnt nach Ablauf des Jahres, in dem erstmals die Grenze von 500.000 € überschritten wird. Einer besonderen Aufforderung durch das Finanzamt bedarf es nicht.

Nach der Steuerhinterziehungsbekämpfungsverordnung gelten die Neuregelungen erstmals für Besteuerungszeiträume, die nach dem 31.12.2009 beginnen.

Bei Anwendung des § 147a Satz 3 der Abgabenordnung im Besteuerungszeitraum 2010 sind die Einkünfte des Besteuerungszeitraums 2009 maßgebend.

Dies bedeutet, dass bei Überschreiten der Grenze von 500.000 € im Jahre 2009 bereits ab 2010 die Aufbewahrungspflicht greift.

b) Welche Unterlagen sind aufzubewahren?

Im Gesetzestext des § 147a AO heißt es lediglich, dass „die Aufzeichnungen und Unterlagen über die den Überschusseinkünften zu Grunde liegenden Einnahmen und Werbungskosten sechs Jahre aufzubewahren“ sind.

12. Steuersätze 2008 - 2011

Das Einkommensteuergesetz sieht folgende Werte vor:

	<u>2008</u>	<u>2009</u>	<u>2010/2011</u>
Grundfreibetrag	7.664 €	7.834 €	8.004 €
Eingangssteuersatz	15,0 %	14,0 %	14,0 %
Spitzensteuersatz	45,0 %	45,0 %	45,0 %
Beginn des Steuersatzes von 42 %			
Grundtabelle bei	52.152 €	52.552 €	52.882 €
Splittingtabelle bei	104.304 €	105.104 €	105.764 €
Beginn des Steuersatzes von 45 %			
Grundtabelle bei	250.001 €	250.401 €	250.731 €
Splittingtabelle bei	500.002 €	500.802 €	501.461 €

13. Hinweis

Bei den vorstehenden Ausführungen handelt es sich um nicht abschließende Informationen. Diese Informationen ersetzen keine Beratung.

Gerne beraten wir Sie zu diesen und anderen Themen. Bitte vereinbaren Sie bei Interesse einen Besprechungstermin. Wir analysieren individuell Ihre persönliche Situation, zeigen Ihnen Vor- und Nachteile auf und geben Ihnen Gestaltungsempfehlungen.