Steuertermine im November 2008

Fälligkeit 10.11.	**Ende Zahlungsschonfrist 13.11.**
• Lohnsteuer:	mtl.
• Umsatzsteuer:	mtl.
Fälligkeit 17.11.	**Ende Zahlungsschonfrist 20.11.**
• Gewerbesteuer:	¼-jährlich
• Grundsteuer:	¼-jährlich

Zahlung mit/per	Eingang/Gutschrift beim Finanzamt
Überweisung	Gutschrift spätestens am Ende der Schonfrist
Scheck	Eingang drei Tage vor Fälligkeit
Bargeld	Eingang am Tag der Fälligkeit

Sonstige Termine

Sozialversicherungsbeiträge:

24.11. Übermittlung Beitragsnachweise (vgl. Artikel 10/2008 unter „Allgemeines“)

26.11. Fälligkeit (voraussichtliche) Beitragsschuld November 2008 zzgl. restliche Beitragsschuld Oktober 2008

Allgemeines

Weihnachtsgeldzahlungen Vorbehalt – Rückzahlungsklauseln

Zahlungen unter Vorbehalt

Bei Weihnachtsgeldzahlungen, die freiwillig und ohne Rechtsanspruch für die Zukunft erfolgen sollen, ist zu beachten, dass die Zahlung an den Arbeitnehmer nicht vorbehaltlos erfolgen darf. Durch eine (mindestens dreimalige) vorbehaltlose Zahlung kann eine „**betriebliche Übung**“ entstehen, aus der sich der Unternehmer nicht mehr durch einseitigen Widderruf befreien kann.

Wenn trotz jährlicher Zahlung keine bindende Wirkung entstehen soll, muss deshalb unmissverständlich ein Vorbehalt ausgesprochen werden. Es ist zweckmäßig, den Vorbehalt jährlich durch ein Anschreiben an den einzelnen Arbeitnehmer bekannt zu machen. Eine **bloße Erklärung** gegenüber dem Betriebsrat **genügt** z.B. **nicht**.

Hinweis

Eine derartige Vorbehaltsklausel könnte folgenden Wortlaut haben: „Die Zahlung des Weihnachtsgelds stellt eine freiwillige Leistung dar. Ein Anspruch auf sie wird für die Zukunft nicht begründet. Dies gilt auch im Fall wiederholter Zahlung.“

Rückzahlungsklauseln

Nach derzeitigem Rechtsstand gelten für Rückzahlungsklauseln folgende Grundsätze.

Weihnachtsgeldzahlungen können nicht mit einer Rückzahlungsklausel verbunden werden, wenn die Gratifikation **nicht mehr als 100 €** beträgt.

Beträgt die Gratifikation **mehr als 100 €, jedoch weniger als einen Monatsbezug**, ist dem Arbeitnehmer in der Regel zuzumuten, eine Bindungsfrist bis zum 31. März des folgenden Jahres einzuhalten. Mit dem Arbeitnehmer kann in diesem Fall eine Rückzahlung der Gratifikation für den Fall vereinbart werden, dass er vor dem 31. März des Folgejahres aufgrund eigener Kündigung ausscheidet.

Bei höheren Gratifikationen (**ein Monatsbezug oder mehr**) kann dem Arbeitnehmer zugemutet werden, den Betrieb erst nach dem 31. März zum nächst zulässigen Kündigungstermin zu verlassen.

Hinweise auf Rechtsprechung:
BAG, Urteil vom 28.3.2007 – 10 AZR 261/06 (BB 2007, S. 1172)
BAG, Urteil vom 25.4.2007 – 10 AZR 634/06 (DB 2007, S. 1539)
BAG, Urteil vom 30.7.2008 – 10 AZR 606/07 (Pressemitteilung BAG Nr. 59/08)

Einkommensteuer – Körperschaftsteuer

Keine Vererbung von Verlustvorträgen Verlustverrechnungen/Gestaltungsmöglichkeiten

Verlustausgleich/Verlustabzug beim Erben

Nach dem Beschluss durch den Großen Senat des Bundesfinanzhofes kann der Erbe einen vom Erblasser nicht ausgenutzten Verlustabzug nicht geltend machen (vgl. 5/2008). Die Finanzverwaltung wendet diesen Beschluss erst auf Erbfälle an, die nach der Veröffentlichung der Entscheidung im Bundessteuerblatt eintreten.

Diese Veröffentlichung ist zwischenzeitlich erfolgt. Betroffen sind danach erst Erbfälle, die **nach dem 18.8.2008** eingetreten sind.

BMF-Schreiben vom 24.7.2008 – IV C 4 – S 2225/07/0006 (BStBl 2008 Teil I S. 809)

Verlustverrechnungen

Vorab muss darauf hingewiesen werden, dass im Rahmen des Einkommensteuergesetzes verschiedene Verlustverrechnungen geregelt sind.

Es darf wohl derzeit davon ausgegangen werden, dass nachfolgende Verluste auf den Erben übergehen und nicht von der Rechtsprechungsänderung zu § 10d EStG erfasst werden. Eine Stellungnahme der Finanzverwaltung hierzu liegt allerdings (noch) nicht vor.

1. Negative Einkünfte mit Auslandsbezug (§ 2a EStG)

Verluste aus bestimmten Auslandsaktivitäten dürfen nur mit positiven Einkünften der jeweils selben Art aus demselben Staat ausgeglichen werden.

2. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 15 EStG)

- Verluste aus gewerblicher Tierzucht oder gewerblicher Tierhaltung,
- Verluste aus bestimmten Termingeschäften,
- Verluste aus stillen Gesellschaften, Unterbeteiligungen oder sonstigen Innengesellschaften an Kapitalgesellschaften, bei denen der Gesellschafter oder Beteiligte als Mitunternehmer anzusehen ist,

dürfen weder mit Einkünften aus Gewerbebetrieb noch mit Einkünften aus anderen Einkunftsarten ausgeglichen werden.

3. Verluste bei beschränkter Haftung (§ 15a EStG)

Analoges gilt für den Verlustanteil, der einem Kommanditisten oder einem anderen haftungsrechtlich vergleichbaren Unternehmer zuzurechnen ist, soweit dadurch ein negatives Kapitalkonto entsteht oder sich erhöht.

4. Verluste im Zusammenhang mit Steuerstundungsmodellen (§ 15b EStG)

Verluste im Zusammenhang mit einem Steuerstundungsmodell können nur mit positiven Einkünften späterer Wirtschaftsjahre aus derselben Einkunftsquelle verrechnet werden.

Keine Vererbbarkeit des Verlustabzugs nach § 10d EStG (NWB Fach 3, S. 15111)

Gestaltungsmöglichkeiten

Einen nicht verbrauchten Verlustabzug i. S. des § 10d EStG gilt es beim Erblasser zu vermeiden. Dies kann durch zeitliche Verlagerung steuerlicher Aufwendungen ebenso erreicht werden wie durch das zeitliche Vorziehen von Gewinnrealisierungen.

Nachstehend sind stichwortartig einige Möglichkeiten skizziert. Dabei müssen vielfach die damit erzielbaren steuerlichen Vorteile mit den steuerlichen Nachteilen verglichen werden, die mit den einzelnen Gestaltungen verbunden sind (z.B. höhere Erbschaftsteuer).

1. Vor dem Tod des Erblassers

– Aufwendungen für Instandhaltungen bei vermieteten Grundstücken werden erst nach dem Tod des Erblassers von den Erben getätigt und von diesen steuerlich geltend gemacht.

  Sind solche Aufwendungen zeitlich nicht aufschiebbar, kann z.B. durch lebzeitige Grundstücksübertragung (Schenkung oder Kauf) der steuerliche Ansatz bei dem(n) Erben erreicht und damit ein ungenutzter Verlust beim Erblasser vermieden werden.

– Im betrieblichen Bereich können Gewinne vorgezogen und so noch beim Erblasser realisiert werden.

  Dies ist gestaltbar über die Veräußerung oder die Entnahme von betrieblichen Wirtschaftsgütern. Das erwünschte Ergebnis lässt sich auch erreichen über den Verkauf eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils durch den Erblasser.

  Gewinnrealisierungen erreichbar sind außerdem im Rahmen von Umwandlungen durch Einbringung von Betrieben, Teilbetrieben oder Mitunternehmeranteilen in Kapitalgesellschaften (§ 20 UmwStG) bzw. in Personengesellschaften (§ 24 UmwStG). Hierbei kann zusätzlich Einfluss auf die Höhe des Gewinns durch den Ansatz von Zwischenwerten genommen werden.

  Die steuerliche Nutzung eines vorhandenen Verlustpotentials beim Erblasser kann gegebenenfalls auch durch einen bewusst herbeigeführten Wegfall der personellen Voraussetzungen einer Betriebsaufspaltung erreicht werden. Dies setzt allerdings i.d.R. sehr hohe verrechenbare Verluste voraus.

– Bei Beteiligung des Erblassers an einer Kapitalgesellschaft ist, wenn gesellschaftsrechtlich durchsetzbar, eine Vorabausschüttung überlegenswert.
  Außerdem bietet sich hier die gewinnauslösende Veräußerung der Anteile an einer Kapitalgesellschaft nach § 17 EStG an.
  Bei „alten“ einbringungsgeborenen Anteilen an Kapitalgesellschaften nach dem früheren § 21 UmwStG kann die Besteuerung beantragt werden.

2. Nach dem Tod des Erblassers

– Der Erbe hat als Gesamtrechtsnachfolger die Möglichkeit, nach dem Tod des Erblassers, die diesem zustehenden, aber noch nicht ausgeübten Wahlrechte auszuüben.

  Im betrieblichen Bereich betrifft dies z.B. die Abschreibungen, die Auflösung von steuerfreien Rücklagen (§ 6b EStG) oder die Wertansätze im Rahmen von Umwandlungen.

– Möglich ist auch der bewusste Verstoß gegen steuerliche Behaltefristen, der eine Besteuerung noch beim Erblasser auslöst.

  Fünfjahrige Behaltensfrist nach § 6 Abs. 3 EStG
  Bei Schenkung eines Mitunternehmeranteils unter Zurückbehaltung von Sonderbetriebsvermögen, darf dieser Mitunternehmeranteil über einen Zeitraum von 5 Jahren nicht veräußert oder aufgegeben werden.

  Dreijährige bzw. siebenjährige Behaltefrist nach § 6 Abs. 5 EStG
  Bei Übertragungen von Wirtschaftsgütern zwischen verschiedenen Vermögensbereichen (mit Rechtsträgerwechsel) zum Buchwert ist bei Veräußerung oder Entnahme innerhalb von drei Jahren rückwirkend der Teilwert anzusetzen.
  Der Teilwert muss auch rückwirkend angesetzt werden, soweit ein Anteil einer Kapitalgesellschaft an dem übertragenen Wirtschaftsgut innerhalb von sieben Jahren begründet wird oder sich erhöht.

– Bei Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils in eine Kapitalgesellschaft nach den Regelungen des § 20 UmwStG ohne Aufdeckung stiller Reserven, gilt die Veräußerung der Anteile an der Kapitalgesellschaft innerhalb von 7 Jahren steuerlich als rückwirkendes Ereignis.

  Die Veräußerung durch den Erben innerhalb dieses Zeitraumes würde damit eine rückwirkende Besteuerung beim Erblasser auslösen (Wichtiger Hinweis: Der Wortlaut des § 22 Abs. 6 UmwStG lässt allerdings Zweifel daran aufkommen, ob diese Besteuerung beim Erblasser zu erfolgen hat).

Maßnahmen gegen den Verlust des Verlustvortrags im Erbfall (ZEV 2008, S. 376)

Schenkungsteuer – Erbschaftsteuer

Bewertung ausländischen Vermögens Verstoß gegen EG-Vertrag

Nach § 12 Abs. 6 ErbStG wird **ausländischer Grundbesitz und ausländisches Betriebsvermögen** nach § 31 i.V. mit § 9 des BewG grundsätzlich mit dem **gemeinen Wert** („Verkehrswert“) und damit nach derzeitigem Recht in der Regel mit einem höheren Wert als vergleichbares inländisches Vermögen angesetzt. Für inländisches Vermögen wird außerdem ggf. noch ein Freibetrag und ein verminderter Wertansatz nach § 13a ErbStG gewährt. Der BFH hatte dem Europäischen Gerichtshof die Rechtsfrage vorgelegt, ob dies mit der Kapitalverkehrsfreiheit vereinbar ist.
Im Streitfall hatte der Kläger neben Inlandsvermögen auch land- und forstwirtschaftliches Vermögen in Frankreich. Das Finanzamt hat das ausländische Vermögen bei der deutschen Erbschaftsteuer mit dem Verkehrswert (ohne Berücksichtigung eines Freibetrags oder eines verminderten Wertansatzes) angesetzt und die Erbschaftsteuer – unter Anrechnung der bereits in Frankreich bezahlten Erbschaftsteuer – festgesetzt.

Der Europäische Gerichtshof hat entschieden, dass diese Regelung eine nach Art. 73b Abs. 1 des EG – Vertrags (jetzt Art. 56 Abs. 1 EG) verbotene Beschränkung des freien Kapitalverkehrs darstellt. Auch die Begrenzung der Vorschrift des § 13a ErbStG auf inländisches Vermögen steht im Widerspruch zum EG-Vertrag.

Das Urteil ist auf alle noch offenen Fälle anzuwenden. Gegenstand der Entscheidung war zwar nur das land- und forstwirtschaftliche Vermögen. Die Grundsätze des Urteils sind jedoch auch auf in anderen Mitgliedstaaten belegenes Betriebsvermögen und Grundvermögen sowie auf Anteile an nicht börsennotierten Kapitalgesellschaften mit Sitz in anderen EU-Mitgliedsstaaten anzuwenden.

Solches Auslandsvermögen ist nicht mehr mit dem gemeinen Wert anzusetzen, sondern mit dem vergleichbaren Wert, der sich nach den Bewertungsvorschriften für Inlandsvermögen ergäbe. Die Steuerbegünstigungen der §§ 13a und 19a ErbStG sind ggf. entsprechend zu gewähren.

EuGH, Urteil vom 17.1.2008 – C 256/06 (ZEV 2008, S.87)
Finanzbehörde Hamburg v. 27.8.2008 – 53 – S 3831 – 002/06