

Jahressteuergesetz 2010

Änderungen von zwölf Einzelgesetzen

» *Dipl.-Kaufmann Marcus Tuschen, WP/StB, und Dipl.-Volkswirt Thilo Söhngen, StB, beide Mitglied des Präsidiums des Steuerberaterverbandes Westfalen-Lippe e. V., zu den steuerlichen Änderungen in 2011.*

Am 28. Oktober hat der Bundestag das Jahressteuergesetz 2010 in der Fassung der Beschlussempfehlung des Finanzausschusses verabschiedet. Mit einer Verabschiedung des Gesetzes wird spätestens nach einem eventuell stattfindenden Vermittlungsverfahren am 17. Dezember zu rechnen sein.

Das Jahressteuergesetz umfasst Änderungen von zwölf Einzelgesetzen in einer Vielzahl von Einzelmaßnahmen. Die wesentlichen Änderungen werden nachstehend im Hinblick auf deren Praxisrelevanz in der gegebenen Kürze dargestellt.

» Steuerentstrickung bei Übertragung von Wirtschaftsgütern in eine ausländische Betriebsstätte

Bisher wurden im Falle einer Überführung von Wirtschaftsgütern des Betriebsvermögens aus dem Inland in eine ausländische Betriebsstätte die Grundsätze der Steuerentstrickung (sog. finaler Entnahmebegriff) angewendet, d.h. etwaige stille Reserven waren bei der Überführung aufzudecken und zu versteuern. Der BFH hatte mit Urteil vom 17. Juli 2008 die Theorie der finalen Entnahme aufgegeben und eine Übertragung zum Buchwert zugelassen. Mit dem JStG 2010 wird die bisherige Rechtsauffassung rückwirkend zum 1. Januar 2006 gesetzlich festgeschrieben, um eine Anwendung der neuen Rechtsprechung des BFH für offene Fälle auszuschließen. Zur Abmilderung der Besteuerungsfolgen, z.B. bei einer Betriebsverlagerung, wird eine gesetzliche Stundungsmöglichkeit eingeführt, nach der die Steuer auf den Aufgabegewinn auf Antrag zinslos gestundet und in fünf gleichen Jahresraten entrichtet werden kann.

» Arbeitszimmer

Für Fälle, in denen das Arbeitszimmer nicht Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit ist, wird der Betriebsausgaben-/Werbungskostenabzug für ein häusliches Arbeitszimmer bis zu 1.250 € jährlich zugelassen, wenn kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Der Gesetzgeber hat damit eine Forderung des BVerfG umgesetzt, welche das bisherige Abzugsverbot für verfassungswidrig erklärt hatte. Im Ergebnis wird damit die bis zum 31. Dezember 2006 geltende Regelung wieder eingeführt. Die Regelung gilt rückwirkend für alle noch offenen Veranlagungen ab VZ 2007 (§ 52 Abs. 12 Satz 9 EStG).

» Verlustabzug bei Auflösung einer Kapitalgesellschaft

Einkünfte aus der Liquidation von Kapitalgesellschaften unterliegen wie laufende Gewinnausschüttungen grundsätzlich dem Teileinkünfteverfahren (§ 3c Abs. 2 EStG). Der BFH hatte mit Urteilen vom 14. Juli 2009 und 25. Juni 2009 entschieden, dass der § 3c Abs. 2 Satz 1 EStG jedenfalls dann keine Anwendung finden soll, sofern zuvor keine entsprechenden Beteiligungseinkünfte (offene oder verdeckte Ausschüttungen) angefallen sind. Liquidationsverluste sind in einem solchen Fall in voller Höhe steuerrelevant. Die Finanzverwaltung hatte versucht, diese Rechtsprechung durch Nichtanwendungserlasse auszu-

hebeln. Hierauf hatte der BFH unmittelbar mit einem Beschluss vom 18.03.2010 reagiert und sich direkt gegen die Verwaltungsauffassung zum Abzug von Erwerbsaufwand gewendet. Das JStG 2010 fungiert nunmehr als Nichtanwendungsgesetz, indem die bisherige Rechtsauffassung durch eine Ergänzung des § 3c Abs. 2 EStG festgeschrieben wird. Danach soll zukünftig die Absicht zur Erzielung von Betriebsvermögensmehrungen ausreichend sein, um das Teileinkünfteverfahren anzuwenden. Da die Änderung erst ab 2011 anzuwenden ist, können entsprechende Verluste, die bis zum 31.12.2010 anfallen, bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen in voller Höhe geltend gemacht werden. Eine Verlustberücksichtigung ist allerdings von der Beendigung der Liquidation bzw. des Insolvenzverfahrens abhängig.

» Verlustvortrag

Auch die Neuregelung der Verfahrensregelungen zur Feststellung des Verlustabzugs stellt eine Reaktion auf eine geänderte Rechtsprechung des BFH dar. Dieser hatte entschieden, dass ein Verlust entgegen der bisherigen Verwaltungsauffassung trotz Bestandskraft der Veranlagung auch nachträglich festgestellt werden kann, wenn die entsprechenden Aufwendungen zuvor nicht geltend gemacht wurden. § 10d Abs. 4 EStG wird geändert, weil die BFH-Rechtsprechung zur erstmaligen Verlustfeststellung nach der Gesetzesbegründung dem gesetzgeberischen Willen sowie der gängigen Verwaltungspraxis widerspricht.

Nach der Neuregelung sollen neue Tatsachen oder Beweismittel den Erlass oder die Änderung eines Feststellungsbescheids nach § 10d Abs. 4 EStG künftig nur noch dann ermöglichen, wenn sie rechtserheblich sind und das Finanzamt bei rechtzeitiger Kenntnis der Tatsachen schon bei der ursprünglichen Veranlagung zur entsprechenden Feststellung eines vortragsfähigen Verlustes gelangt wäre. Die Neuregelung, die ab dem Tag nach der Verkündung des Gesetzes gelten soll, sieht eine inhaltliche Bindung der Feststellungsbescheide an die der Einkommensteuerfestsetzung zugrunde gelegten Beträge vor. (Wirkung wie ein Grundlagenbescheid).

» Sonderausgabenabzug beim Versorgungsausgleich

Der Sonderausgabenabzug gem. § 10 Abs. 1 Nr. 1b EStG für Ausgleichszahlungen im Rahmen des Versorgungsausgleichs steht unter der Voraussetzung, dass der Ausgleichsberechtigte unbeschränkt einkommensteuerpflichtig ist. Nunmehr sind nicht nur die Ausgleichszahlungen an den Berechtigten in Form einer schuldrechtlichen Ausgleichsrente, sondern auch ein Ausgleich in Form von Kapitalzahlungen als Sonderausgaben begünstigt. Dabei handelt es sich meist um betriebliche Anrechte oder um Anrechte aus Altersvorsorge- und Basisrentenverträgen, die eine (Teil-) Kapitalisierung vorsehen. Im Gegenzug stellen Einkünfte aus Versorgungsleistungen gem. § 22 Nr. 1b EStG unabhängig davon sonstige Einkünfte dar, ob sich der Abzug dieser Leistungen als Sonderausgaben beim Zahlungsverpflichteten steuerlich ausgewirkt hat. Das betrifft nach § 22 Nr. 1c EStG auch die Einkünfte aus Ausgleichszahlungen im Rahmen des Versorgungsausgleichs.