



AXER PARTNERSCHAFT

Rechtsanwälte Wirtschaftsprüfer Steuerberater

Köln • Berlin • Düsseldorf

Dürener Straße 295
50935 **Köln**

Fon 0221/47 43 440
Fax 0221/47 43 499
koeln@axis.de

Schlüterstraße 41
10707 **Berlin**

Fon 030/40 50 29 50
Fax 030/40 50 29 599
berlin@axis.de

Heinrichstraße 155
40239 **Düsseldorf**

Fon 0211 / 43 83 56 0
Fax 0211 / 43 83 56 11
duesseldorf@axis.de

Eine Einheit der axis-Beratungsgruppe

Jahressteuergesetz 2010: Änderungen im EStG

Stand: 11.06.2010

Inhaltsverzeichnis

1. Einführung	3
2. Anpassungen im Rahmen der Abgeltungsteuer	4
Zahlungen von Stiftungen.....	4
Fehlerbehebung beim Kapitalertragsteuerabzug	4
Steuerneutralität bei inländischen Kapitalmaßnahmen	5
Umtauschverluste aus Zertifikaten.....	5
Verdeckte Gewinnausschüttung	6
Verschenkte Wertpapiere	6
Befreiung vom Steuerabzug	6
Aufbewahrungsfrist für Banken.....	6
Veranlagungspflicht im Rahmen der Abgeltungsteuer	7
Vorläufigkeitsvermerk	7
Termingeschäfte.....	8
Effektivere Kontrollen der Freistellungsaufträge	8
Kapitalertragsteuerentlastung für ausländische Körperschaften	9
Nicht-Veranlagungs-Bescheinigung.....	9
Anzeigepflicht bei ausländischen Versicherungsunternehmen.....	10



Erfassung von Stückzinsen	10
3. Änderungen im übrigen Bereich des EStG.....	11
Teilabzugsverbot	11
6b-Rücklage	11
Verlustvortrag	12
Werbungskosten-Pauschbetrag für Versorgungsleistungen	13
Versorgungsausgleich	13
Riester-Förderung	13
Spekulationsgeschäfte mit Gebrauchsgütern.....	15
Verlustverrechnung bei Grundstücksgeschäften.....	16
Kein § 35a EStG bei öffentlichen Fördermaßnahmen.....	16
Daten für die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale.....	16
Mindeststeuer.....	18
Veranlagungspflicht	18
Sportlertransfer.....	19
Sportlerleihe	19



Jahressteuergesetz 2010: Änderungen im EStG

1. Einführung

Der Entwurf zum Jahressteuergesetz 2010 der Bundesregierung vom 19.5.2010 bringt insbesondere Anpassungen an die EU-Mehrwertsteuer-Richtlinie, BFH-Rechtsprechung, die Abgeltungsteuer sowie weitere Kontrollen insbesondere bei der Geldanlage. Hinzu kommen die schon üblichen Reparaturmaßnahmen an fehlerhaften Verweisen und unklaren Vorschriften.

Nach dem bisherigen Zeitplan ist davon auszugehen, dass das Gesetzgebungsverfahren erst im November oder Dezember 2010 abgeschlossen sein wird.

Im Einzelnen:

- Nichtsteuerbarkeit von Veräußerungsgeschäften bei Gegenständen des täglichen Gebrauchs, § 23 EStG.
- Konkretisierung im Bereich der haushaltsnahen Dienstleistungen: Ausschluss von bestimmten öffentlich geförderten Maßnahmen aus der Steuerermäßigung (Vermeidung von Doppelförderung), § 35a EStG.
- Vereinfachungen und Korrekturen beim Kapitalertragsteuerabzug.
- Steuerneutrale Behandlung auch bei inländischen Kapitalmaßnahmen.
- Steuerbarkeit von Transferentschädigungen für den Wechsel eines Sportlers von einem nicht im Inland zu einem im Inland ansässigen Verein, §§ 49, 50a, 52 EStG.
- Anpassungen des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzes sowie im Bereich der Riester-Rente.
- Aktualisierungen und Anpassungen im Bereich der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale.
- Anpassung der Regelungen zu Übertragungen nach dem Versorgungsausgleichsgesetz, zur Besteuerung von Versorgungsleistungen, zum Abzug und zur Besteuerung von Ausgleichszahlungen im Rahmen des Versorgungsausgleichs.
- Steuerliche Anerkennung der Schadensrückstellungen für inländische Niederlassungen von Versicherungsunternehmen mit Sitz in einem ausländischen EU- oder EWR-Mitgliedstaat, § 20 KStG.
- Änderungen bei der steuerlichen Behandlung von Rückstellungen für Beitragsrückerstattungen von Versicherungsunternehmen nach § 21 Abs. 2 KStG.
- Diverse Änderungen der AO (u. a. zur Verlagerung der elektronischen Buchführung, Verbesserung der grenzüberschreitenden Umsatzsteuerbetrugsbekämpfung).
- Anpassungen des Umsatzsteuergesetzes an EU-Recht und aktuelle Entwicklungen (z. B. Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs bei der Einfuhr, durch Erweiterung der Schuldnerschaft des Leistungsempfängers bei der Umsatzsteuer auf Lieferungen von Industrieschrott, Altmetallen und sonstigen Abfallstoffen sowie Leistungen von Gebäudereinigern, § 13b UStG).
- Gleichstellung von eingetragenen Lebenspartnern mit Ehegatten im Erbschaft-, Schenkung- sowie im Grunderwerbsteuerrecht.



- Monatliche Auszahlung des vom Bundeszentralamt für Steuern vereinnahmten Aufkommens der Feuerschutzsteuer an die Länder.
- Änderungen im Steuerstatistikgesetz zur Vereinfachung der Datenübermittlung zwischen dem Statistischen Bundesamt und den von den obersten Finanzbehörden von Bund und Ländern beauftragten Forschungseinrichtungen,
- Verbesserungen bei der Kindergeldstatistik und Sicherstellung der Durchführbarkeit der Steuerstatistiken durch Aufnahme der Identifikationsmerkmale als Hilfsmerkmale im Steuerstatistikgesetz.
- Der Wortlaut der Verordnungsermächtigungen des Versicherungsaufsichtsgesetzes (VAG) wird systematisch vereinheitlicht.
- Die Pflicht der Versicherer, Mittel aus ihrer Rückstellung für Beitragsrückerstattung auszuschütten, wird befristet zeitlich gestreckt.

2. Anpassungen im Rahmen der Abgeltungsteuer

Die Änderungen dienen insbesondere zwei Vorhaben:

1. Praktikablere Anwendung der Abgeltungsteuer für Anleger und Kreditinstitute.
2. Effektivere Kontrollmöglichkeiten, insbesondere durch den Einsatz der Steuer-Identifikationsnummer.

Zahlungen von Stiftungen

§ 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG regelt die Besteuerung von Leistungen sonstiger Körperschaften, die mit Dividendenzahlungen von Kapitalgesellschaften wirtschaftlich vergleichbar sind. Die bisherige Fassung erfasste nur Leistungen inländischer sonstiger Körperschaften (z.B. Stiftungen). Da Dividenden auch dann dem Grunde nach von § 20 EStG erfasst werden, wenn sie von ausländischen Schuldner stammen, erfolgt über den neuen Satz 2 eine Erfassung von Leistungen, die von vergleichbaren ausländischen Körperschaften stammen.

Anwendung: Die Änderung ist erstmals für Leistungen anzuwenden, die im Veranlagungszeitraum 2011 anfallen. Dagegen ist die Änderung bei Einnahmen aus Leistungen erstmals für 2009 anzuwenden, soweit darin wiederkehrende Bezüge, die von diesen sonstigen Körperschaften stammen, enthalten sind. Diese wiederkehrenden Leistungen unterfielen bisher dem § 22 Nr. 1 EStG. Durch die Umqualifizierung in Einkünfte aus Kapitalvermögen kann § 32d EStG zur Anwendung kommen § 52 Abs. 37 EStG.

Fehlerbehebung beim Kapitalertragsteuerabzug

Die Abgeltungsteuer soll die Veranlagung beim Privatanleger weitestgehend entbehrlich machen. Dieser Entlastungseffekt macht es erforderlich, dass dies durch Fehler bei der Kapitalertragsteuer-Ermittlung beim Kreditinstitut nicht unterbrochen wird. Ändert sich die Kapitalertragsteuer-Bemessungsgrundlage in Bezug auf ein früheres Kalenderjahr, würde eine rückwirkende Korrektur zur Neuberechnung von Verlusttöpfen, Freistellungsauftragsvolumen oder ausländischen anrechenbaren Steuern sowie zur Änderungen von Verlust- und Steuerbescheinigungen und Veranlagungen führen. Aus diesem Grund werden Änderungen bei der Höhe der



Kapitalerträge oder der zu erhebenden Kapitalertragsteuer materiell-rechtlich nicht rückwirkend, sondern erst im Jahr der Vornahme der Korrektur wirksam (Zufluss oder Abfluss, §§ 20 Abs. 3a, § 43a Abs. 3 Satz 8 EStG).

Die Korrektur im Veranlagungsverfahren ist nur möglich, wenn der Anleger eine Bescheinigung seines Kreditinstituts einreicht, mit der dieses bestätigt, dass es die Korrektur im Rahmen des Kapitalertragsteuerverfahrens nicht vorgenommen hat und auch nicht vornehmen wird.

Die Regelung ist zwar unabhängig von einem Verschulden der auszahlenden Stelle anwendbar, verdrängt aber nicht die in § 44 Absatz 5 EStG geregelte Haftung der auszahlenden Stelle bei Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit.

Anwendung: Diese Änderung wirkt ab dem VZ 2009 (§ 52a Abs. 10 Satz 10 EStG).

Steuerneutralität bei inländischen Kapitalmaßnahmen

Die Steuerneutralität bei Kapitalmaßnahmen wird über § 20 Abs. 4a Satz 1 EStG auf Inlandsbeteiligungen ausgeweitet, um die Abgeltungsteuer für Sparer und Kreditinstitute noch praktikabler auszugestalten. Dies betrifft insbesondere Kapitalmaßnahmen, bei denen die Erträge in Form von Anteilen an Kapitalgesellschaften zufließen. Hier treten die erhaltenen Anteile an die Stelle der bisherigen und die steuerlichen Reserven bleiben dauerhaft verstrickt und werden bei einer zukünftigen Veräußerung gegen Geldzahlung realisiert.

Über das JStG 2009 wurde die Steuerneutralität nur auf Auslandsbeteiligungen erstreckt weil in diesen Fällen die Kreditinstitute in der Regel nicht in der Lage sind, den konkreten Veräußerungszeitpunkt sowie den Veräußerungspreis zu bestimmen. Die Praxis hat gezeigt, dass auch bei Inlandsbeteiligungen eine Besteuerung der Kapitalmaßnahmen unpraktikabel ist, weil der Anleger die Sachverhalte im Rahmen eines Veranlagungsverfahrens erklären muss. Dieses aufwändige Verfahren soll durch die Einbeziehung der Inlandsbeteiligungen vermieden werden. § 43 Abs. 1a EStG kann damit aufgehoben werden.

Umtauschverluste aus Zertifikaten

Der durch das JStG 2009 eingefügte § 20 Abs. 4a Satz 3 EStG bewirkt, dass bei Umtausch-, Wandel- und Aktienanleihen, bei denen statt Rückgabe des Nominalbetrags Aktien oder andere Wertpapiere geleistet werden, die Übertragung der Aktien sich nicht steuerlich auswirkt. Dieser steuerneutrale Vorgang wird ab 2010 auf Vollrisikozertifikate mit Andienungsrecht ausgeweitet, was insbesondere bei Discountzertifikaten wirkt, die ab dem 15.3.2007 angeschafft wurden.

Hinweis: Dies wurde bereits im Anwendungserlass zur Abgeltungsteuer (BMF 22.12.2009, IV C 1 - S 2252/08/10004, BStBl 2010 I S. 94, Tz. 104) vertreten und sorgt dafür, dass sich der Umtauschverlust zunächst nicht auswirkt. Für 2009 kann der Verlust beim Umtausch noch als negative Kapitaleinnahme berücksichtigt werden, dann werden die Aktien zu dem niedrigen Kurs angeschafft, zu dem sie ins Depot gebucht worden sind.



Verdeckte Gewinnausschüttung

Die durch das JStG 2007 eingeführte korrespondierende Besteuerung stellt bei der vGA die zutreffende steuerliche Behandlung sicher: Eine vGA mindert einerseits nicht das Einkommen der Körperschaft (§ 8 Abs. 3 Satz 2 KStG) und beim Empfänger führt sie zu Einkünften aus Kapitalvermögen und ist ab 2009 dem Teileinkünfteverfahren bzw. der Abgeltungsteuer zu unterwerfen. Die §§ 8b Abs. 1 Satz 2 ff. KStG, 3 Nr. 40d Satz 2 EStG stellen dabei sicher, dass das Teileinkünfteverfahren dem Gesellschafter nur gewährt wird, soweit die vGA das Einkommen der leistenden Körperschaft nicht gemindert hat. Der Betrag der vGA ist dann auf der Ebene der Körperschaft mit Körperschaftsteuer und auf der Ebene des Gesellschafters mit Einkommensteuer (ab 2009 regelmäßig in Form der Abgeltungsteuer) belastet.

Im Rahmen der Abgeltungsteuer besteht derzeit keine solche materielle Korrespondenz zwischen der Abgeltungsteuer und der steuerlichen Behandlung bei der leistenden Körperschaft. Diese stellt die Neuregelung in § 32d Abs. 2 Nr. 4 EStG her.

Verschenkte Wertpapiere

Die bisherigen Regelungen zur Mitteilungspflicht bei der unentgeltlichen Übertragung von Wirtschaftsgütern in § 43 Abs. 1 Satz 5 und 6 EStG erweisen sich als nicht ausreichend und müssen erweitert werden. Insbesondere bedarf es einer gesetzlichen Fixierung zur Mitteilung der Steueridentifikationsnummer des Schenkers sowie des Beschenkten durch das Kreditinstitut an die Finanzämter. Wenn nicht alle Daten vollständig dem zuständigen Betriebsstättenfinanzamt mitgeteilt werden, hat das Kreditinstitut den Übertragungsvorgang als steuerpflichtige Veräußerung zu behandeln. Ausgenommen davon sind lediglich Sachverhalte, bei denen die erforderlichen Daten berechtigterweise nicht vollständig mitgeteilt wurden (z. B. Anleger aus dem Ausland, die keine deutsche ID-Nr. haben). Im geänderten § 43 Abs. 1 Satz 5 und 6 EStG sind die Daten enthalten, welche die auszahlende Stelle mitzuteilen hat. Die Übertragung der Daten hat nach dem 31. Dezember 2011 auf elektronischem Wege zu erfolgen (§ 52a Abs. 15a EStG).

Befreiung vom Steuerabzug

Bei Kapitalerträgen als Betriebseinnahmen kann gemäß § 43 Abs. 2 Satz 3 Nr. 2 EStG eine Befreiung vom Steuerabzug für bestimmte Ertragsarten künftig entsprechend eines Musters statt eines Vordrucks beantragt werden. Bei der Verwendung eines amtlich vorgeschriebenen Musters darf von Inhalt, Aufbau und Reihenfolge nicht abgewichen werden. Die Gestaltung der Felder ist aber nicht vorgeschrieben. Ergänzungen um zusätzliche Felder sind zulässig. Dagegen ist bei der Verwendung eines amtlich vorgeschriebenen Vordrucks keine Änderung möglich. Dieser ist in Inhalt und Form nicht abwandelbar.

Aufbewahrungsfrist für Banken

Die Aufbewahrungsfrist für die Erklärung zur Freistellung vom Steuerabzug nach § 43 Abs. 2 Satz 6 EStG wird ab dem VZ 2009 von zehn auf sechs Jahre gekürzt und entspricht den Aufbewahrungsmodalitäten für den Freistellungsauftrag. Die Aufbewahrungsfrist beginnt am Ende des Jahres zu laufen, in dem die Freistellung letztmalig berücksichtigt wird (§ 43 Abs. 2 Satz 6 EStG).



Anwendung: Die Änderung ist nach § 52a Abs. 1 EStG erstmals für den Veranlagungszeitraum 2009 anzuwenden. Sie betrifft aber lediglich Aufbewahrungsfristen, die in der Zukunft enden und hat damit keine Auswirkungen auf in der Vergangenheit zu erfüllende Pflichten.

Veranlagungspflicht im Rahmen der Abgeltungsteuer

§ 43 Abs. 5 EStG stellt ausdrücklich klar, dass eine Veranlagungspflicht nach § 32d Abs. 3 EStG besteht, wenn die Kapitaleinnahmen nach § 20 EStG tatsächlich höher sind als die im Rahmen des Kapitalertragsteuerabzugs berücksichtigte Bemessungsgrundlage. Das betrifft in der Praxis Fälle, in denen die Bank eine zu geringe Ersatzbemessungsgrundlage anwendet.

Beispiel: Kauf von 100 Aktien zu je 10 Euro in einem Drittland. Die Aktien werden anschließend in ein Depot im Inland übertragen und dann für 15 Euro verkauft. Auf Grund der Übertragung aus dem Ausland nach Deutschland sind der depotführenden Bank die konkreten Anschaffungsdaten dieser Aktien nicht bekannt. Sie hat daher den Steuerabzug auf Grund der Ersatzbemessungsgrundlage gemäß § 43a Abs. 2 Satz 7 EStG durchzuführen. Diese beträgt 30 Prozent des Veräußerungspreises. Die Depotbank hat daher bei einem Veräußerungspreis von 15 Euro je Aktie von einer Bemessungsgrundlage von 4,50 Euro auszugehen, obwohl der tatsächliche Gewinn 5 Euro beträgt. Bei 100 Aktien nimmt sie somit von der Bemessungsgrundlage von 450 Euro einen Steuerabzug in Höhe von 112,50 Euro vor. Da auf Grund eines Gewinns von 5 Euro je Aktie ein Gewinn in Höhe von 500 Euro der Einkommensteuer unterliegt, sind die Erträge in der Einkommensteuererklärung anzugeben. Auf die Steuerfestsetzung von 125 Euro aus diesem Geschäft werden die im Kapitalertragsteuerabzug einbehaltenen 112,50 Euro angerechnet.

Anwendung: Die Änderung ist nach § 52a Abs. 1 EStG erstmals für den Veranlagungszeitraum 2009 anzuwenden und entspricht der Verwaltungspraxis (BMF 22.12.2009, IV C 1 - S 2252/08/10004, BStBl 2010 I S. 94, Tz. 183).

Vorläufigkeitsvermerk

Durch die Ergänzung des § 43 Abs. 5 EStG um den neuen Satz 4 wird zu den Einkünften, die der Abgeltungsteuer unterliegen, dafür Sorge getragen, dass im Falle anhängiger gerichtlicher Musterverfahren, die der Verwaltung Anlass geben, die Einkommensteuer teilweise vorläufig festzusetzen, der Steuerfall hinsichtlich dieser Einkünfte verfahrensrechtlich gleichermaßen offen gehalten wie hinsichtlich der Steuer, die auf Einkünfte entfällt, die bei der Einkommensteuerfestsetzung berücksichtigt wurden.

Mit der Regelung wird vermieden, dass abgeltend besteuerte Kapitalerträge im Rahmen ihrer Steuererklärung allein zu dem Zweck erklärt werden müssen, um in den Genuss der Wirkung eines Vorläufigkeitsvermerks zu kommen. Sie dient der Verwirklichung des mit der Einführung der Abgeltungsteuer verfolgten gesetzgeberischen Ziels, mit der Erhebung der Kapitalertragsteuer eine abgeltende Besteuerung von Kapitalerträgen in möglichst vielen Fällen zu erreichen, und vermeidet erheblichen Aufwand bei Anleger und Finanzverwaltung.

Anwendung: Die Änderung ist nach der Anwendungsregelung in § 52a Abs. 1 EStG erstmals für Kapitalerträge anzuwenden, die dem Gläubiger nach 2008 zufließen.



Termingeschäfte

Schließt ein Anleger mit einem Kreditinstitut außerhalb der Börse Termingeschäfte ab, bei denen die Bank selbst Vertragspartner ist, erfolgt ein Einbehalt von Kapitalertragsteuer hinsichtlich der Stillhalterprämien, die der Anleger erhält, nach § 44 Abs. 1 Satz 4 Nr. 1a Doppelbuchstabe aa EStG.

Anwendung: Die Änderung ist nach § 52a Abs. 1 EStG erstmals für den Veranlagungszeitraum 2009 anzuwenden. Die gesetzliche Klarstellung wird von der Praxis bereits berücksichtigt.

Effektivere Kontrollen der Freistellungsaufträge

Nach § 44a Abs. 1 Nr. 1 und Abs. 2 Nr. 1 EStG ist keine Kapitalertragsteuer zu erheben, wenn der Gläubiger der Kapitalerträge einen Freistellungsauftrag erteilt hat. Durch den neuen § 44 Abs. 2a EStG wird der Freistellungsauftrag um die Steuer-Identifikationsnummer des Sparer ergänzt, damit die rechtmäßige Inanspruchnahme effizienter im Rahmen des Kontrollverfahrens nach § 45d EStG überprüft werden kann. Freistellungsaufträge sind gemäß § 44a Abs. 2 Satz 1 EStG nur wirksam, wenn der Gläubiger der Kapitalerträge darin seine Identifikationsnummer angibt. Bei gemeinsamen Freistellungsaufträgen von Ehepaaren ist auch die Identifikationsnummer des Ehegatten im Antragsvordruck mitzuteilen.

Anwendung: Dies gilt nach § 52a Abs. 16 Satz 3 EStG für Freistellungsaufträge, die ab 2011 gestellt werden. Freistellungsaufträge, die vor diesem Stichtag gestellt wurden bleiben zunächst weiterhin wirksam. Nach § 44a Abs. 2 Satz 2 EStG wird ein Freistellungsauftrag jedoch ab dem 1. Januar 2016 unwirksam, wenn bis zum 31.12.2015 keine Identifikationsnummer vorliegt. Alte Freistellungsaufträge können damit gültig bleiben, wenn der Anleger die Identifikationsnummer der Meldestelle zur Weiterleitung nachträglich mitteilt oder die Meldestelle erfolgreich eine automatisierte Abfrage nach § 52 Abs. 55g Satz 5 bis 9 EStG vornimmt oder wenn die Identifikationsnummer aufgrund anderer steuerlicher Vorschriften bereits von der Meldestelle erhoben wurde und damit zur Weiterleitung zur Verfügung steht.

Nach § 52 Abs. 55g Sätze 5 - 9 EStG regeln ein automatisiertes Verfahren, mit dem die den Freistellungsauftrag ausführenden Stellen (in der Regel Kreditinstitute) die Identifikationsnummer des Gläubigers der Kapitalerträge und ggf. auch von dessen Ehegatten beim BZSt abfragen können. Diese Abfragemöglichkeit ist nur für den Altbestand an Freistellungsaufträgen bestimmt. Den Meldestellen wird damit ein automatisiertes Verfahren zur Verfügung gestellt, um in einem Massenverfahren eine verwaltungsökonomische Erhebung der Identifikationsnummer zu ermöglichen. Diese automatisierte Erhebung ist allerdings ausgeschlossen, wenn der Gläubiger der Kapitalerträge oder sein Ehegatte bei gemeinsamen Freistellungsaufträgen widerspricht. Stimmen die übermittelten Daten mit den in der Identifikationsnummer-Datenbank gespeicherten Daten überein, wird der Datensatz um die Identifikationsnummer ergänzt und an die Meldestelle zurückgesandt. Sofern keine Identifikationsnummer ermittelt werden konnte, verliert der Freistellungsauftrag ab 2015 seine Gültigkeit, es sei denn der Gläubiger der Kapitalerträge und ggf. sein Ehegatte haben ihre Identifikationsnummer der Meldestelle zur Weiterleitung nachträglich mitgeteilt.

Nach § 44a Abs. 2 Satz 3 EStG wird die Meldestelle verpflichtet, die Identifikationsnummer nur für steuerliche Zwecke (neben dem Mitteilungsverfahren nach § 45d Abs. 1 EStG etwa auch für



Mitteilungen nach § 43 Abs. 2 Satz 7 EStG) und nicht für andere z. B. bankinterne Zwecke zu verwenden.

Nach § 45d Abs. 1 EStG wird die rechtmäßige Inanspruchnahme des Sparer-Pauschbetrags überprüft. Im Rahmen der Neufassung werden zwei Änderungen vorgenommen:

1. Die Übermittlungsfrist für die Mitteilungen wird vom 31. Mai auf den 1. März des Folgejahres verkürzt und damit an das Rentenbezugsmitteilungsverfahren nach § 22a Abs. 1 EStG angepasst. Durch einen einheitlichen frühen Abgabetermin für Kontrolldaten soll vermieden werden, dass die Bearbeiter in den Finanzämtern bereits abgeschlossene Einkommensteuerfälle aufgrund später eingehender Kontrollmitteilung wieder öffnen müssen.
2. Die Identifikationsnummer des Gläubigers der Kapitalerträge ist zukünftig mitzuteilen. Durch die Ergänzung der Identifikationsnummer zu den meldepflichtigen Daten wird die Datenqualität wesentlich verbessert und eine treffsichere Zuordnung gewährleistet. Außerdem wird durch die Identifikationsnummer die weitere Datenverarbeitung in einem einheitlichen Kontrollverfahren zusammen mit anderen Kontrolldaten wesentlich vereinfacht.

Anwendung: Der geänderte § 45d Abs. 1 EStG ist ab dem Veranlagungszeitraum 2012 anzuwenden (§ 52 Abs. 55j EStG).

Kapitalertragsteuerentlastung für ausländische Körperschaften

Eine nachträgliche Teilentlastung von der Kapitalertragsteuer ist für ausländische Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen durch Erstattung seitens des BZSt auf 15 Prozent möglich - dem Tarifsatz nach dem KStG. Der geltende § 44a Abs. 9 EStG beschränkt sich auf einen Teil der Kapitalerträge, die dem Steuerabzug unterliegen. Die Änderung weitet dessen Anwendungsbereich auf alle Kapitalerträge aus, die bei ausländischen Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen dem Steuerabzug unterliegen können.

Dies gilt insbesondere für die Zinsen aus einer sonstigen Kapitalforderung gegen ein inländisches Kredit- oder Finanzdienstleistungsinstitut, die grundpfandrechtlich abgesichert ist sowie die Erträge einer ausländischen Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse aus der Beteiligung an einem wirtschaftlichen Verein. Daneben sind noch Fälle der Realisierung von Erträgen aus ausländischen Kapitalanlagen im Wege des Tafelgeschäfts mit inländischen Kreditinstituten denkbar

Nicht-Veranlagungs-Bescheinigung

Einem Sparer wird auf Antrag eine NV-Bescheinigung nach § 44a Abs. 2 Nr. 2 EStG durch das Finanzamt erteilt, wenn aufgrund niedriger Einkünfte zu erwarten ist, dass keine Einkommenssteuer zu zahlen ist. Die Bescheinigung dient als Nachweis, dass die auszahlende Stelle oder der Schuldner der Kapitalerträge keinen Steuerabzug vorzunehmen hat oder dass bereits einbehaltene Kapitalertragsteuer zu erstatten ist.

Die Änderungen in § 45d Abs. 1 EStG 1 sehen vor, dass zukünftig die Kapitalerträge an das BZSt mitzuteilen sind, die aufgrund einer NV-Bescheinigung einer natürlichen Person vom Steuerabzug freigestellt worden sind oder bei denen bereits gezahlte Kapitalertragsteuer erstattet



wurde. Dies ermöglicht es den Finanzämtern nachträglich zu überprüfen, ob die bei Beantragung der Bescheinigung gemachten Angaben zu den Kapitaleinkünften zutreffend waren. Zudem wird die Prüfung bei Folgeanträgen erleichtert.

Das in der Vergangenheit zur Verfügung stehende Kontrollinstrument des automatisierten Abrufs von Kontoinformationen nach § 93b AO wurde im Rahmen der Einführung der Abgeltungssteuer stark eingeschränkt und steht für eine Überprüfung der Antragsvoraussetzungen einer NV-Bescheinigung nicht mehr zur Verfügung. Außerdem fällt ab 2010 eine Kontrollmöglichkeit im Rahmen der Erstattung von einbehaltener Kapitalertragsteuer auf Dividenden im sog. Sammelantragsverfahren (§ 45b EStG) weg. Ab diesem Zeitpunkt wird die Erstattung im Regelfall durch die Kreditinstitute selbst vorgenommen (§ 44b Abs. 6 EStG). Einer Kontrollmöglichkeit bedarf es aus verfassungsrechtlichen Gründen, da ein zutreffendes Besteuerungsergebnis nicht allein von der Deklarationsbereitschaft der Steuerpflichtigen abhängen darf, sondern in hinreichendem Maße Verifikationsinstrumente zur Verfügung stehen müssen (BVerfG 9.3.2004, 2 BvL 17/02). Eine effektive Kontrolle wird hier durch die Erweiterung des bestehenden Mitteilungsverfahrens erreicht.

Anwendung: Der geänderte § 45d Abs. 1 EStG ist ab dem Veranlagungszeitraum 2012 anzuwenden (§ 52 Abs. 55j EStG).

Anzeigepflicht bei ausländischen Versicherungsunternehmen

In § 45d Abs. 3 EStG ist eine Anzeigepflicht bei Zustandekommen eines Versicherungsvertrages mit einem ausländischen Versicherungsunternehmen geregelt. Durch die Neufassung des Satzes 2 werden die zu übermittelnden Daten ergänzt und klarer gefasst. Insbesondere wird nunmehr explizit geregelt, dass Name und Anschrift des Versicherungsunternehmens sowie des Versicherungsvermittlers anzugeben sind. Letzteres entfällt, wenn die Anzeigepflicht vom Versicherungsunternehmen übernommen wird. Außerdem ist anstatt der Versicherungssumme nunmehr die garantierte Versicherungssumme oder - falls es diese nicht gibt, z. B. bei fondsgebundenen oder vermögensverwaltenden Versicherungsverträgen - die für die gesamte Vertragslaufzeit voraussichtlich zu zahlende Beitragssumme anzugeben.

In Satz 3 wird der Datenübertragungsweg geändert. Anstatt des bisherigen Datenträgerverfahrens ist nunmehr eine elektronische Übermittlung durchzuführen.

Anwendung: Für die Änderung des § 45d Abs. 3 EStG gilt weiterhin die bisherige Anwendungsvorschrift in § 52a Abs. 16 Satz 9 EStG, nach der die Mitteilungspflicht Versicherungsverträge betrifft, die nach 2008 abgeschlossen werden, wobei die erstmalige Übermittlung bis zum 30.3.2011 zu erfolgen hat.

Erfassung von Stückzinsen

Die Steuerpflicht von Stückzinsen auf normal verzinsliche Anleihen ist seit Jahrzehnten unbestritten. Es wird über § 52a Abs. 10 Satz 7 EStG klargestellt, dass die Steuerpflicht auch für Altbestände gilt, die ab 2009 veräußert werden. Denn der Gesetzgeber wollte im Rahmen der Einführung der Abgeltungssteuer die Steuerpflicht der Stückzinsen lediglich an Hand einer anderen Rechtsnorm begründen. Für eine in der Rechtspraxis behauptete Ausnahme der Besteuerung von Stückzinsen im Zusammenhang mit dem Übergang von altem zu neuem Recht besteht



zudem kein triftiger Grund, zumal der Erwerber die gezahlten Stückzinsen als negative Kapitaleinkünfte geltend machen kann. Dementsprechend hat der Veräußerer - wie nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 EStG a. F. - die besonders in Rechnung gestellten und vereinnahmten Stückzinsen als Einkünfte aus Kapitalvermögen zu versteuern, auch wenn der Veräußerungserlös für die vor dem 1. Januar 2009 erworbenen festverzinslichen Wertpapiere entsprechend § 52a Abs. 10 Satz 7 EStG nicht steuerbar ist.

Anwendung: Es handelt sich um eine Klarstellung, die auf Kapitalerträge anzuwenden ist, die dem Gläubiger nach dem 31. Dezember 2008 zufließen.

Hinweis: Diese Rechtsauffassung wurde bereits im Anwendungserlass zur Abgeltungsteuer (BMF, Schreiben vom 22.12.2009, IV C 1 - S 2252/08/10004, BStBl 2010 I S. 94, Tz. 50) vertreten und sorgt dafür, dass Anleger die in 2009 erhaltenen Stückzinsen über die Veranlagung nachversteuern müssen.

3. Änderungen im übrigen Bereich des EStG

Nachfolgend die für die Praxis wichtigsten Eckpunkte.

Teilabzugsverbot

Nach dem neuen § 3c Abs. 2 Satz 2 EStG ist für die Anwendung des Halb-/Teilabzugsverbots in § 3c Abs. 2 Satz 1 EStG die Absicht zur Erzielung von Betriebsvermögensmehrungen oder Einnahmen gem. § 3 Nr. 40 EStG oder von Vergütungen gem. § 3 Nr. 40a EStG ausreichend.

Die Ergänzung in § 3c Abs. 2 Satz 2 EStG ist die Reaktion auf das BFH-Urteil vom 25.6.2009 (IX R 42/08, BStBl 2010 II S. 220), der entgegen der Verwaltungsauffassung entschieden hat, dass der Abzug von Erwerbsaufwand im Zusammenhang mit Einkünften aus § 17 Abs. 1 und 4 EStG jedenfalls dann nicht nach § 3c begrenzt ist, wenn keinerlei durch seine Beteiligung vermittelte Einnahmen erzielt werden. Das BMF (15.2.2010, IV C 6 - S 2244/09/10002, BStBl 2010 I S. 181) wendet das Urteil über den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht an. Die Änderung des § 3c Abs. 2 EStG stellt die bisherige Verwaltungsauffassung klar. Ein Verzicht auf die Änderung hätte erhebliche Steuermindereinnahmen - insbesondere seit Einführung der Abgeltungsteuer - zur Folge.

Das Teilabzugsverbot soll nach dem Willen des Gesetzgebers nur ein unselbständiger „Baustein“ innerhalb des gesamten Regelungswerks zum Teileinkünfteverfahren sein, nach dem sich Gewinne und Verluste aus einer Kapitalbeteiligung gleichermaßen nur anteilig auf die Einkommensteuer auswirken sollen. Zudem wäre die vom BFH vorgenommene Auslegung von § 3c Abs. 2 EStG letztendlich auch nicht praktikabel, da die Begrenzung eine laufende rückwirkende Anpassung erforderlich machen würde, wenn in späteren Jahren Einnahmen anfallen.

Anwendung: § 3c Abs. 2 Satz 2 EStG ist erstmals ab dem Veranlagungszeitraum 2011 anzuwenden (§ 52 Abs. 8a EStG).

6b-Rücklage

Nach bisheriger Rechtslage besteht für die Übertragung stiller Reserven bei der Veräußerung von Binnenschiffen gem. § 6b Abs. 1 Nr. 4 EStG eine Befristung bis einschließlich 2010. Diese Befris-



tion wird aufgehoben (§ 52 Abs. 18b Satz 1 EStG), da an der Investitionsförderung weiter festgehalten werden soll, denn der Förderungszweck besteht weiter fort. Die Konkurrenzfähigkeit der deutschen Binnenschiffsfahrtsflotte soll im europäischen Vergleich weiterhin gewährleistet sein.

Verlustvortrag

§ 10d Abs. 4 EStG wird geändert, weil die BFH-Rechtsprechung zur erstmaligen Verlustfeststellung nach der Gesetzesbegründung dem gesetzgeberischen Willen sowie der gängigen Verwaltungspraxis widerspricht. Laut BFH (Urteil vom 17.9.2008, IX R 70/06, BStBl II 2009 S. 897) ist ein verbleibender Verlustvortrag auch dann erstmals gesondert festzustellen, wenn der Einkommensteuerbescheid für das Verlustentstehungsjahr zwar bestandskräftig ist, darin aber keine nicht ausgeglichenen negativen Einkünfte berücksichtigt worden sind. Damit macht er die Möglichkeit des Erlasses eines Verlustfeststellungsbescheides nicht mehr von der verfahrensrechtlichen Änderungsmöglichkeit der Steuerfestsetzung im Verlustfeststellungsjahr abhängig. Ohne Neuregelung können Stpfl. in größeren zeitlichen Abständen nach der Bestandskraft der Steuerfestsetzung Gründe (z. B. infolge günstiger Rechtsprechung) für den erstmaligen Erlass eines Feststellungsbescheides nach § 10d Abs. 4 EStG vortragen, der wiederum Bindungswirkung für die Folgejahre entfaltet.

Ein Verlustfeststellungsbescheid darf daher wegen nachträglich bekannt gewordener Tatsachen nicht erlassen oder geändert werden, wenn das Finanzamt bei ursprünglicher Kenntnis nicht anders entschieden hätte. Daher sieht die Neuregelung eine inhaltliche Bindung der Feststellungsbescheide an die der Einkommensteuerfestsetzung zugrunde gelegten Beträge vor. Der Einkommensteuerbescheid soll durch die entsprechende Anwendung der §§ 171 Abs. 10, 175 Abs. 1 Nr. 1, § 351 Abs. 2 AO wie ein Grundlagenbescheid wirken.

Bei der Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags werden daher die Besteuerungsgrundlagen nur in dem Umfang berücksichtigt, als sie bei der Steuerfestsetzung zugrunde gelegt worden sind. Die Neuregelung sieht nun eine inhaltliche Bindung der Feststellungsbescheide an die der Einkommensteuerfestsetzung zugrunde gelegten Beträge vor. Eine Ausnahme von der Bindungswirkung besteht nur dann, wenn der Einkommensteuerbescheid nach dem Verfahrensrecht zwar korrigiert werden könnte, dies aber allein deshalb unterbleibt, weil sich die Höhe der festzusetzenden Steuer nicht ändert (§ 10d Abs. 4 Satz 5 EStG).

Anwendung: Gemäß § 52 Abs. 25 Satz 5 EStG gilt die gesetzliche Klarstellung des § 10d Abs. 4 Satz 4 und 5 EStG, dass erstmalige oder korrigierte Verlustfeststellungen nach Bestandskraft des Steuerbescheides für nachträglich erklärte Verluste nur möglich sind, wenn der Steuerbescheid geändert werden könnte, gilt erstmals für Verluste, für die nach der Verkündung des JStG 2010 eine Erklärung zur Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags abgegeben wird.

Hinweis: Die Änderungen in § 10d Abs. 4 EStG, wonach erstmalige oder korrigierte Verlustfeststellungen nach Bestandskraft des Steuerbescheides für nachträglich erklärte Verluste nur möglich sind, wenn der Steuerbescheid geändert werden könnte, werden mit den Änderungen des § 35b Abs. 2 GewStG für Zwecke der Gewerbesteuer inhaltsgleich übernommen.



Werbungskosten-Pauschbetrag für Versorgungsleistungen

Bei Einkünften aus Versorgungsleistungen sowie Ausgleichszahlungen im Rahmen des Versorgungsausgleichs gemäß § 22 Nr. 1b und Nr. 1c EStG soll der Werbungskosten-Pauschbetrag von 102 Euro gewährt werden.

Anwendung: Am Tag nach Verkündung des JStG 2010.

Versorgungsausgleich

Der Sonderausgabenabzug gem. § 10 Abs. 1 Nr. 1b EStG für Ausgleichszahlungen im Rahmen des Versorgungsausgleichs steht unter der Voraussetzung, dass der Ausgleichsberechtigte unbeschränkt einkommensteuerverpflichtet 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.

Der Umfang der Besteuerung der Leistungen nach § 22 Nr. 5 EStG richtet sich unter anderem danach, inwieweit die Beiträge in der Ansparphase steuerfrei gestellt, oder durch Sonderausgabenabzug und Altersvorsorgezulage gefördert worden sind. Gem. § 22 Nr. 5 EStG erfolgt die Abgrenzung von geförderten und nicht geförderten Beträgen im Falle einer internen Teilung nach dem Versorgungsausgleichsgesetz mit dem Verteilungsschlüssel, wie sie bei der ausgleichspflichtigen Person im Zeitpunkt der Übertragung erfolgt wäre, wenn die interne Teilung nicht stattgefunden hätte.

Riester-Förderung

Ab dem Veranlagungszeitraum 2010 ist die Höhe der geleisteten Altersvorsorgebeiträge durch einen Datensatz des Anbieters an die Finanzverwaltung nachzuweisen. Bei Vorliegen der Einwilligung des Sparers zur Datenübermittlung hat der Anbieter die nach § 10a Absatz 5 EStG erforderlichen Daten an die zentrale Stelle (§ 81 EStG) zu übermitteln. Zu diesen Daten zählt u. a. auch die Versicherungs- oder die Zulagenummer. Soweit noch keine vergeben wurde, soll die Einwilligung auch als Antrag auf Vergabe einer Zulagenummer gelten.

Weitere Änderungen im Überblick:

- § 22 Nr. 5 Satz 6 EStG stellt klar, dass eine Nachversteuerung des noch nicht erfassten Auflösungsbetrags des Wohnförderkontos nicht erfolgt, wenn die Aufgabe der Selbstnutzung der geförderten Wohnung aufgrund des Todes des Zulageberechtigten eintritt.
- Nach § 82 Abs. 1 Satz 3 EStG werden die Tilgungsleistungen nur dann gefördert, wenn die Zahlungen auf den eigenen Vertrag des Zulageberechtigten fließen.



- In der Auszahlungsphase kann über das geförderte Altersvorsorgevermögen nicht mehr frei verfügt werden, weil es bereits vertraglich für die Gewährleistung der lebenslangen Leistungszahlungen gebunden ist. Deshalb wird die Entnahme gem. § 92a Abs. 1 Nr. 3 EStG auf die Zeit bis zum Beginn der Auszahlungsphase begrenzt und darf auch nur im unmittelbaren Zusammenhang mit dem Erwerb der Genossenschaftsanteile erfolgen.
- Durch die Neufassung des § 92a Abs. 1 Satz 4 EStG wird klargestellt, dass die Regelungen zur verbesserten Einbeziehung der selbstgenutzten Wohnimmobilie in die geförderte Altersvorsorge uneingeschränkt für das Dauerwohnrecht Anwendung finden sollen. So ist zum Beispiel auch die Entschuldung eines Dauerwohnrechts zu Beginn der Auszahlungsphase möglich und die Ausnahmeregelungen bei Aufgabe der Selbstnutzung können genutzt werden.
- Mit dem Eigenheimrentengesetz wurde geregelt, dass das in der geförderten Wohnung oder dem geförderten Dauerwohnrecht gebundene steuerlich geförderte Kapital in einem Wohnförderkonto erfasst wird. Die im Wohnförderkonto erfassten Beträge sind in der Auszahlungsphase vom Zulageberechtigten nachgelagert zu versteuern. Soweit das Eigentum an der geförderten Wohnung oder an dem geförderten Dauerwohnrecht im Rahmen der Regelung von Scheidungsfolgen auf den anderen Ehegatten übergeht, ist es interessengerecht insoweit auch die damit verbundene nachgelagerte Besteuerung auf den anderen Ehegatten übergehen zu lassen. Mit dem Übergang des Wohnförderkontos auf den anderen Ehegatten gehen alle Rechte und Pflichten mit auf den anderen Ehegatten über. Der andere Ehegatte wird damit nach der Übertragung im Verfahren wie ein Zulageberechtigter behandelt (§ 92a Abs. 2a EStG).
- Die Entnahme von geförderten Altersvorsorgevermögen zum Erwerb des Pflichtanteils an einer Genossenschaft ist ab dem VZ 2010 nur noch bis zum Beginn der Auszahlungsphase zulässig (§ 92a Abs. 1 Nr. 3 EStG).
- Im Fall der Aufgabe der Selbstnutzung der geförderten Wohnung in der Auszahlungsphase erfolgt im Fall der Einmalbesteuerung des Wohnförderkontos gemäß § 22 Nr. 5 Satz 6 EStG eine Nachversteuerung des steuerlich noch nicht erfassten Auflösungsbeitrages. Es ist daher erforderlich die Anzeigepflicht des Zulageberechtigten bei Aufgabe der Selbstnutzung bis zum Ablauf des Nachversteuerungszeitraums aufrechtzuerhalten (§ 92a Abs. 3 Satz 4 EStG).
- Mit der Änderung in § 92a Abs. 3 Satz 9 Nr. 3 EStG wird klargestellt, dass der Ehegatte des verstorbenen Zulageberechtigten nicht Alleineigentümer der Wohnung werden muss, sondern dass es insoweit nur auf den förderfähigen Anteil an der Wohnung, den Eigentumsanteil des verstorbenen Zulageberechtigten, ankommt. Allerdings muss dieser Eigentumsanteil, analog zur Übertragung des Kapitals im Todesfall beim „klassischen“ Altersvorsorgevertrag, vollständig auf den Ehegatten übergehen.
- Bei Aufgabe der Selbstnutzung durch den überlebenden Ehegatten sollen die gleichen Folgen eintreten, als hätte der Zulageberechtigte selbst die Eigennutzung aufgegeben. Vor diesem Hintergrund sollen die Regelungen des § 92a Absatz 3 Satz 9 Nummer 3 bis 5 EStG für den Fall der Wiederheirat auch in Anspruch genommen werden können (§ 92a Abs. 3 Satz 10 EStG).



- Auch in den Fällen, in denen das Wohnförderkonto ganz oder teilweise auf den anderen Ehegatten übergeht, wird sowohl der Zulageberechtigte als auch der andere Ehegatte im Rahmen eines Feststellungsbescheides von der zentralen Stelle über den ihm jeweils zugewiesenen Stand des Wohnförderkontos informiert. Damit wissen die Verfahrensbeteiligten, welche Beträge sie in der Auszahlungsphase oder bei Aufgabe der selbstgenutzten Wohnimmobilie zu versteuern haben (§ 92b Abs. 3 Satz 1 und 2 EStG).
- Im Falle der Scheidung einer Ehe sind die von den Eheleuten in der Ehezeit erworbenen Altersvorsorgeansprüche gleichmäßig zwischen ihnen aufzuteilen. Dabei wird jedes Anrecht separat geteilt, und zwar grundsätzlich in seinem Versorgungssystem (Grundsatz der internen Teilung). In § 93 Abs. 1a Satz 1 EStG wird klargestellt, dass die Übertragung von gefördertem Altersvorsorgevermögen auf die gesetzliche Rentenversicherung in diesen Fällen nicht die Rechtsfolgen einer schädlichen Verwendung auslöst.
- Reicht das Altersvorsorgevermögen eines Vertrags der zusätzlichen kapitalgedeckten Altersvorsorge nicht aus, um im Falle einer steuerschädlichen Verwendung des geförderten Kapitals die gewährte Förderung zurückzuzahlen, erfolgt die Festsetzung des Rückzahlungsbetrages gegenüber dem Zulageberechtigten. Nach § 94 Abs. 2 Satz 2 EStG ist in diesen Fällen dem Anbieter die gegenüber dem Zulageberechtigten erfolgte Festsetzung des Rückzahlungsbetrages mitzuteilen. Wurde der Vertrag jedoch vollständig gekündigt und hat der Anbieter den Vertrag abgerechnet, ist die Mitteilung der zentralen Stelle über die erfolgte Festsetzung des Rückzahlungsbetrages gegenüber dem Zulageberechtigten für den Anbieter nicht mehr relevant und damit entbehrlich.

Anwendung: Die Änderungen sind nach der allgemeinen Anwendungsregelung in § 52 Abs. 1 EStG erstmals für den Veranlagungszeitraum 2010 anzuwenden.

Spekulationsgeschäfte mit Gebrauchsgütern

Der BFH (Urteil vom 22.4.2008, IX R 29/06, BStBl II 2009 S. 296) hatte entgegen der Verwaltungsauffassung entschieden, dass die Veräußerung von Gegenständen des täglichen Gebrauchs innerhalb eines Jahres nach Anschaffung steuerbar ist, weil § 23 Abs. 1 Nr. 2 EStG alle Wirtschaftsgüter im Privatvermögen umfasst. Damit zählt z.B. der Verlust aus dem Verkauf eines Jahreswagens.

Diese Rechtsprechung wird gesetzlich ausgehebelt, indem die Veräußerung derartiger Gegenstände innerhalb der Haltefrist von einem Jahr ab dem In-Kraft-treten des JStG 2010 nicht steuerbar ist. Denn diese Gegenstände werden - so die Gesetzesbegründung - nicht mit dem Ziel der zeitnahen gewinnbringenden Veräußerung angeschafft. Das gilt nur in Ausnahmefällen wie bei der Veräußerung von Antiquitäten, Kunstgegenständen und Oldtimern.

Anwendung: Die Ergänzung in § 52a Abs. 11 Satz 3 EStG bestimmt die Anwendung der Änderung, die erstmals auf Veräußerungsgeschäfte anzuwenden sind, bei denen die Gegenstände des täglichen Gebrauchs auf Grund eines nach Verkündung des JStG 2010 rechtskräftig abgeschlossenen Vertrags oder gleichstehenden Rechtsakts angeschafft wurden.



Verlustverrechnung bei Grundstücksgeschäften

In § 23 Abs. 3 Satz 9 EStG wird klargestellt, dass die ab 2009 entstandenen Verluste aus Grundstücksverkäufen und anderen Wirtschaftsgütern in allen offenen Fällen keine Altverluste darstellen und somit nicht mit Gewinnen aus § 20 Absatz 2 EStG verrechnet werden können, die der Abgeltungsteuer unterliegen. Diese Auffassung wurde bereits in Randziffer 130 des BMF-Schreibens zu den Einzelfragen bei der Abgeltungsteuer vertreten.

Anwendung: Nach § 52a Abs. 11 Satz 11 EStG stellen die Verluste aus Grundstücksverkäufen und Veräußerungen von anderen Wirtschaftsgütern, die keine Wertpapiere sind, und die ab dem 1. Januar 2009 entstanden sind, keine Altverluste im Sinne des § 23 Abs. 3 Satz 9 und 10 EStG dar und können somit nicht mit Gewinnen aus § 20 Abs. 2 EStG verrechnet werden.

Kein § 35a EStG bei öffentlichen Fördermaßnahmen

Die Steuerermäßigung gem. § 35a Abs. 3 EStG für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen gilt nicht für Maßnahmen, die nach dem CO₂-Gebäudesanierungsprogramm der KfW Förderbank durch zinsverbilligte Darlehen oder steuerfreie Zuschüsse gefördert werden. Der Sinn dieses Ausschlusses besteht darin, bereits mit öffentlichen Mitteln geförderte Maßnahmen nicht doppelt zu fördern. Der Ausschluss wird auf weitere Förderprogramme, wie z. B.

- „Altersgerecht umbauen“,
- zur Förderung energetischer Renovierung,
- Erhaltung und Modernisierung sowie
- vergleichbare Förderprogramme der Länder, wie z. B. in Hamburg für Wärmeschutzmaßnahmen

ausgeweitet. Auch dafür werden zinsverbilligte Darlehen oder steuerfreie Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln gewährt. Diese geförderten Maßnahmen werden allgemein und nicht unter spezieller Benennung der Programme aus dem Anwendungsbereich des § 35a Abs. 3 EStG ausgeschlossen. Der Ausschluss der steuerlichen Ermäßigung greift nur bei tatsächlicher Inanspruchnahme eines zinsverbilligten Darlehens bzw. tatsächlichem Erhalt eines steuerfreien Zuschusses.

Anwendung: Die Änderung gelten erstmals für im VZ 2011 geleistete Aufwendungen, soweit die den Aufwendungen zu Grunde liegenden Leistungen nach 2010 erbracht worden sind (§ 52 Abs. 50b Satz 6 EStG).

Mit der Änderung des § 35a Abs. 5 Satz 1 EStG wird gesetzlich wieder klargestellt, dass für Kinderbetreuungskosten, die dem Grunde nach unter die Regelung des § 9c EStG fallen, eine Förderung nach § 35a EStG ausgeschlossen ist.

Daten für die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale

Hier kommt es zu Änderungen des § 39e EStG in sechs Bereichen:

1. Das BZSt speichert die melderechtlichen Daten, soweit sie für steuerliche Zwecke benötigt werden. Für die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale reichen die Angabe des Familienstandes nicht aus, um automationsgestützt die steuerlichen Folgerungen zutreffend zie-



hen zu können. Erforderlich ist auch die Mitteilung des Tages der Begründung oder Auflösung des Familienstands. Um einen Steuerklassenwechsel zeitlich zutreffend durchführen zu können, ist das Datum der Eheschließung erforderlich. Nach § 39e Abs. 2 Satz 2 EStG haben die Meldebehörden das Recht und die Pflicht, diese Daten mitzuteilen.

2. Um eine eindeutige und zweifelsfreie Zuordnung der Daten zu gewährleisten, sollen die Meldebehörden neben der Identifikationsnummer zusätzlich jeweils den Tag der Geburt nennen, was eine noch zuverlässigere Zuordnung der Daten zulässt.
3. Die Gemeinden stellen letztmals für 2010 Lohnsteuerkarten aus. Künftig werden sie durch elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale ersetzt und zugleich geht die Zuständigkeit für die Bildung der Lohnsteuerabzugsmerkmale auf die Finanzverwaltung über. Grundlage sind die bei den Meldebehörden gespeicherten Daten, z. B. die auf den Lohnsteuerkarten 2010 eingetragenen Merkmale. Für einen Teil der Stöpl. wurden noch keine Identifikationsnummern zugeteilt. Dennoch sollen die Meldebehörden die Daten auch dann übermitteln, wenn die Identifikationsnummer noch nicht zugeteilt wurde. Dazu ist das vorläufige Bearbeitungsmerkmal (§ 139b Abs. 6 Satz 2 AO) als Ordnungskriterium zu verwenden.
4. Arbeitgeber haben sich für den Abruf der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale mit der Wirtschafts-Identifikationsnummer zu authentifizieren (§ 39e Abs. 10 Satz 6 EStG). Da diese noch nicht eingeführt ist, tritt die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer an die Stelle. Mit der Vergabe der Wirtschafts-Identifikationsnummer wird voraussichtlich ab 2013 begonnen. Somit müssten sämtlich Arbeitgeber ersatzweise die USt-ID verwenden. In der Übergangszeit soll nicht - wie derzeit geregelt - die USt-ID zur Authentifizierung des Arbeitgebers genutzt werden, sondern die Steuernummer, unter welcher der Arbeitgeber die Lohnsteuer-Anmeldung abgibt.
5. Arbeitgeber haben die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM) nach dem Starttermin einmalig in der Lohnabrechnung auszuweisen und dem Arbeitnehmer einen Ausdruck dieser Lohnabrechnung mit den übermittelten ELStAM auszuhändigen oder elektronisch bereit zu stellen (§ 52b Abs. 5 EStG).
6. Die derzeitige Konzeption der §§ 39 und 39e EStG unterstellt, dass die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM) im Kalenderjahr 2011 eingeführt werden und dann anzuwenden sind. Der aktuelle Entwicklungsstand des Verfahrens für die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale erlaubt jedoch einen Einsatz des Verfahrens im Kalenderjahr 2011 nicht und die darauf aufbauenden Planungen gehen daher nun von einem voraussichtlichen Verfahrenseinsatz ab dem Kalenderjahr 2012 aus. Die Ausstellung einer Lohnsteuerkarte erfolgte aber aufgrund der geltenden Gesetzeslage letztmalig für das Kalenderjahr 2010. In dem so entstehenden Übergangszeitraum von 2011 bis 2012 sind die allgemeinen Vorschriften des Lohnsteuerabzugsverfahrens grundsätzlich weiterhin anzuwenden. Da der Lohnsteuerabzug in der Übergangszeit ohne neue Lohnsteuerkarte erfolgen muss, sind Übergangsregelungen erforderlich. Die erforderlichen Übergangsregelungen und Rechtsgrundlagen soll § 52b EStG - neu - schaffen.

Für den gesamten Übergangszeitraum wird nun die Lohnsteuerkarte 2010 mit den eingetragenen Lohnsteuerabzugsmerkmalen über den Jahreswechsel hinaus maßgebend. Sofern dem Arbeitgeber diese Lohnsteuerkarte für 2010 vorliegt, muss er sie gem. § 52b Abs. 1 EStG



- weiter aufbewahren und darf sie nicht vernichten,
- dem Arbeitnehmer zur Vorlage beim Finanzamt vorübergehend überlassen sowie
- innerhalb angemessener Frist nach Beendigung des Dienstverhältnisses herausgeben.

Der Arbeitnehmer ist verpflichtet, die Steuerklasse und Zahl der Kinderfreibeträge auf der Lohnsteuerkarte 2010 umgehend durch das Finanzamt ändern zu lassen, wenn die Eintragung von den Verhältnissen zu Beginn des folgenden Kalenderjahres im Übergangszeitraum zugunsten des Arbeitnehmers abweicht. Diese Verpflichtung gilt auch in den Fällen, in denen die Steuerklasse II bescheinigt ist und die Voraussetzungen für die Berücksichtigung des Entlastungsbetrags für Alleinerziehende¹ im Laufe des Kalenderjahres entfallen. Keine Verpflichtung auf Änderung der Lohnsteuerkarte besteht, sofern sich die Voraussetzungen für die Höhe von auf der Lohnsteuerkarte eingetragenen Freibeträgen ändern. Entsprechendes gilt auch bei den auf den Lohnsteuerkarten aufgenommenen Faktoren aufgrund der Anwendung des Faktorverfahrens.

Gemäß § 52b Abs. 1 Satz 4 EStG darf der Arbeitgeber die Lohnsteuerkarte 2010 anders als üblich nach Ablauf des Kalenderjahres 2010 nicht vernichten, sondern erst nach Ende des Übergangszeitraums und Anwendung der ELStAM zum Lohnsteuerabzug.

Nach § 52b Abs. 3 EStG hat das Finanzamt im Übergangszeitraum eine Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug nach amtlich vorgeschriebenem Muster auszustellen, sofern die Lohnsteuerkarte 2010 nicht (mehr) vorliegt. Diese Bescheinigung tritt dann an die Stelle der Lohnsteuerkarte.

Sofern bei ledigen Arbeitnehmern im Übergangszeitraum ein Ausbildungsdienstverhältnis als erstes Dienstverhältnis beginnt, kann der Arbeitgeber auf die Vorlage der Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug verzichten und die Lohnsteuer typisiert nach Steuerklasse I ermitteln (§ 52b Abs. 4 EStG).

Anwendung: Die Änderungen des § 39e EStG sind nach der allgemeinen Anwendungsregelung in § 52 Abs. 1 EStG erstmals für den Veranlagungszeitraum 2010 anzuwenden.

Mindeststeuer

Mit der Änderung des § 34 Abs. 3 Satz 2 EStG wird sichergestellt, dass ermäßigt zu besteuernde Einkünfte (Veräußerungsgewinne nach § 34 Abs. 2 Nr. 1 EStG) mindestens dem Eingangssteuersatz unterworfen werden. Durch das Gesetz zur Sicherung von Beschäftigung und Stabilität in Deutschland wurde der Eingangssteuersatz auf 14 Prozent ab dem Veranlagungszeitraum 2009 gesenkt. Diese Senkung vollzieht die redaktionelle Anpassung nach.

Anwendung: Nach § 52 Abs. 47 Satz 6 und 7 EStG sind die Änderungen erstmals für den Veranlagungszeitraum 2009 anzuwenden.

Veranlagungspflicht

Trotz Eintrag eines Freibetrages auf der Lohnsteuerkarte wird durch die Neufassung des § 46 Abs. 2 Nr. 4 EStG auf eine Veranlagung verzichtet, wenn keine Einkommensteuerschuld entsteht. Dies gilt für alle Arbeitnehmer, die lediglich Arbeitslohn bis 10.200 EUR erzielt haben. Bei der Ermittlung des typisierten Betrags wurden

- der Grundfreibetrag 8.004 Euro,



- der Arbeitnehmer-Pauschbetrag 920 Euro,
- der Sonderausgaben-Pauschbetrag 36 Euro sowie
- die Mindestvorsorgepauschale (12 Prozent des Arbeitslohns von 10.182 Euro = 1.222 Euro)

berücksichtigt. Für Ehegatten gilt der erhöhte Betrag von 19.400 Euro. Dabei ist es unerheblich, welcher der beiden Partner die Lohneinkünfte erzielt. Ist der Stpfl. jedoch nach anderen Vorschriften verpflichtet, eine Einkommensteuererklärung abzugeben, bleibt diese Verpflichtung von der Änderung unberührt. Das gilt etwa für Nebeneinkünfte.

Die Neuregelung gilt auch in den Fällen des § 1 Abs. 2 EStG (erweiterte unbeschränkte Steuerpflicht), in denen die Eintragungen auf einer Bescheinigung nach § 39c EStG erfolgte.

Anwendung: Die Vereinfachung ist erstmals ab dem VZ 2009 möglich (§ 52 Abs. 55j Satz 2 EStG).

Sportlertransfer

Es kommt zur Steuerbarkeit von Transferentschädigungen für den Wechsel eines Sportlers von einem nicht im Inland zu einem im Inland ansässigen Verein (§§ 49, 50a, 52 EStG) als Reaktion auf die BFH-Rechtsprechung (27.5.2009, I R 86/07). Die Freigrenze von 10.000 Euro soll Vergütungen im Amateursportbereich von der Besteuerung ausnehmen.

Vergütungen, die für die Verschaffung der Gelegenheit erzielt werden, einen Berufssportler als solchen vertraglich zu verpflichten, unterliegen nunmehr der Besteuerung nach § 49 Abs. 1 Nr. 2g EStG. Die Steuerbarkeit knüpft dabei nicht mehr an die Übertragung eines Rechts bzw. den Fortbestand eines Rechts an, sondern trägt dem Umstand Rechnung, dass nach den nationalen und internationalen Regelungen der Sportlertransfer rechtlich unterschiedlich ausgestaltet werden kann. Steuerbar ist im Regelfall die Entschädigungszahlung an den abgebenden Verein oder Club dafür, den Sportler nicht mehr im Rahmen seiner eigenen Mannschaft einzusetzen zu können, und die Verschaffung der Gelegenheit für den aufnehmenden Verein oder Club, den Sportler zu verpflichten.

Anwendung: Nach § 52 Abs. 57b EStG ist die Neuregelung der Steuerbarkeit auf alle offenen Fälle anzuwenden. Sie gilt auch für Veranlagungszeiträume vor 2010. Damit wird an dem bis vor dem Urteil des Bundesfinanzhofs langjährig praktizierten Rechtszustand festgehalten.

Sportlerleihe

Der Steuerabzug in § 50a Abs. 1 Nr. 3 EStG wird korrespondierend zur Neuregelung des § 49 Abs. 1 Nr. 2g EStG angepasst. Durch die Änderung unterliegen nur Vergütungen für die Verschaffung der Gelegenheit dem Steuerabzug, den Sportler zeitlich befristet zu verpflichten (Sportlerleihe). Nicht unter § 50a EStG zu subsumieren sind Vergütungen für die Verschaffung der Gelegenheit zu einem endgültigen, zeitlich unbefristeten Transfer des Berufssportlers. Die Verschaffung der Gelegenheit gilt z.B. als zeitlich befristet, wenn der Sportler nach einem festgelegten Zeitraum wieder beim ursprünglich abgebenden Verein / Verband bzw. bei einem anderen Verein / Verband eingesetzt werden soll. Unerheblich für den Steu-



erabzug nach § 50a EStG ist, ob eine Rückkehr zum ursprünglichen Verein nach dem anfänglich vereinbarten Zeitraum tatsächlich erfolgt.

Anwendung: Nach § 52 Abs. 58a Satz 3 und 4 EStG ist der Steuerabzug auch auf Vergütungen anzuwenden, die vor 2010 zugeflossen sind. Zudem ist ein Steuerabzug von Vergütungen vorzunehmen, die für die Verschaffung der Gelegenheit zu einem endgültigen Sportlertransfer geleistet werden, wenn die Vergütungen nach 2006 und vor 2009 zugeflossen sind. Damit wird der ursprünglich mit dem Steueränderungsgesetz 2007 und Jahressteuergesetz 2008 geregelte Rechtszustand für die Jahre 2007 und 2008 nachvollzogen.

Ihre Ansprechpartner bei der Axer Partnerschaft:

**Rechtsanwalt,
Fachanwalt für Steuerrecht,
Rolfjosef Hamacher**

**Fon 0221/47 43 0
Fax 0221/47 43 499
hamacher@axis.de**

**Rechtsanwalt,
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater,
Dipl.-Betriebswirt Bernhard Fuchs**

**Fon 0211/43 83 560
Fax 0211/43 83 5611
fuchs@axis.de**

**Rechtsanwalt,
Steuerberater,
Dipl.-Finanzwirt Heinrich Bürmann**

**Fon 030/40502950
Fax 030/405029599
buermann@axis.de**

Die Ausführungen in dieser Publikation sollen einer allgemeinen Information dienen. Ein Anspruch auf Vollständigkeit kann aufgrund der Komplexität der behandelten Themen nicht erhoben werden; ebenso wird eine einzelfallbezogene Beratung hierdurch nicht ersetzt. Die Axer Partnerschaft übernimmt keine Haftung für die Folgen einer Verwendung dieser in der Publikation dargelegten Informationen.