

Editorial

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

der demografische Wandel stellt uns alle vor neue Herausforderungen. Das Angebot an qualifizierten Mitarbeitern sinkt, die geringer werdende Zahl von Fachkräften ist bereits jetzt stark umworben. Die Politik bemüht sich, Anreize für mehr Kinder zu schaffen, was unter anderem dazu führt, dass Arbeitnehmer zunehmend von den Möglichkeiten der Elternzeit Gebrauch machen. Und mit dem Familienpflegezeitgesetz ist nun eine Regelung in Kraft gesetzt worden, die es Arbeitnehmern ermöglicht, ihre Arbeitszeit zu reduzieren, um pflegebedürftige Angehörige zu versorgen. Die für Sie wichtigen Einzelheiten dieses komplexen Regelungswerks stellen wir in unserem Brennpunkt dar. Das damit adressierte Stichwort Generationengerechtigkeit kann auch auf den in der Rubrik Recht veröffentlichten Artikel bezogen werden: Das Bundesarbeitsgericht musste sich mit der Frage auseinandersetzen, ob die Anzahl der Urlaubstage eines Arbeitnehmers an sein Alter geknüpft werden darf (lesen Sie mehr dazu auf Seite 6).

Über ganz klassische Themen informieren wir Sie mit unseren weiteren Artikeln. Nur zwei Beispiele: Die Abgrenzung von dienstlicher und privater Kfz-Nutzung durch den Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft stellt einen Dauerbrenner dar; zu diesem Thema hat die Finanzverwaltung in einem Schreiben hinsichtlich der vGA-Problematik Stellung genommen, das wir Ihnen ab Seite 3 vorstellen. In der Finanzverwaltung gibt es eine Tendenz, eine Immobilien-GbR auch als bilanzierungspflichtig zu behandeln, wenn deren Tätigkeitsumfang keinen kaufmännischen Geschäftsbetrieb erfordert – dem ist das FG Berlin-Brandenburg nun entgegengetreten (mehr dazu ab Seite 5).

Mit freundlichen Grüßen

Ihr PKF Team

Brennpunkt

- Das neue Familienpflegezeitgesetz: Arbeitgeber haben komplizierte und bürokratische Regelungen umzusetzen

Steuern

Steuern im Unternehmen

- Kfz-Nutzung durch den Gesellschafter-Geschäftsführer: Abgrenzung von vGA
- Steuerpflicht von Erstattungszinsen bei Kapitalgesellschaften

Besteuerung der Privatpersonen

- Erweiterte Steuerbefreiung von elektronischen Arbeitsmitteln

Rechnungslegung

- Bilanzierungspflicht einer Immobilien-GbR bei überschaubarer Geschäftstätigkeit?

Recht

- Altersabhängige Staffelung der Urlaubsdauer diskriminiert Jüngere

Corporate Finance

- Die Finanzierung aus Aufwandsgegenwerten – Mittelgenerierung ohne externe Kapitalgeber

BRENNPUNKT

■ Das neue Familienpflegezeitgesetz: Arbeitgeber haben komplizierte und bürokratische Regelungen umzusetzen

Am 1.1.2012 ist das Gesetz über die Familienpflegezeit in Kraft getreten. Beschäftigte können jetzt ihre Arbeitszeit für maximal 24 Monate durch eine Vereinbarung mit dem Arbeitgeber reduzieren, um nahe Angehörige in ihrer häuslichen Umgebung zu pflegen. Die neuen Regelungen gelten als kompliziert und bürokratisch. Sie sind in allen Unternehmen unabhängig von Größe und Beschäftigtenzahl anzuwenden.

I. Überblick

Während der zwecks Pflege von nahen Angehörigen für maximal zwei Jahre reduzierbaren Arbeitszeit wird das Arbeitsentgelt durch den Arbeitgeber aufgestockt, um den Einkommensausfall des Beschäftigten abzumildern. Im Umfang der Aufstockung besteht für den Arbeitgeber die Möglichkeit, eine staatliche Förderung durch ein zinsloses Darlehen von dem Bundesamt für Familie und zivilgesellschaftliche Aufgaben (BAFzA) zu erhalten. Das „Ausfallrisiko“ des Arbeitgebers soll zudem durch den Abschluss einer sog. Familienpflegezeitversicherung abgemildert werden.

Hinweis: Das neue Gesetz (Familienpflegezeitgesetz - FPfZG, BGBl. I 2011 S. 2564) tritt neben das zum 1.7.2008 in Kraft getretene Pflegezeitgesetz (PflegeZG). Die hiernach fortbestehenden Ansprüche des Beschäftigten bei Eintritt eines Pflegefalls sind in Tab. 1 aufgeführt.

II. Einzelne Regelungsbereiche des neuen Gesetzes

(1) Familienzeitvereinbarung: Die Beschäftigten benötigen die Zustimmung ihres Arbeitgebers für die Inanspruchnahme der Familienpflegezeit, da das Gesetz keinen Anspruch hierauf begründet. Die Vereinbarung zwischen Arbeitgeber und Beschäftigtem muss schriftlich abgeschlossen werden, damit der Arbeitgeber einen Anspruch auf die staatliche Förderung hat. Aus dem Gesetz ergibt sich im Einzelnen, welche Regelungspunkte in der Ver-

Fall der „kurzzeitigen Arbeitsverhinderung“ (§ 2 PflegeZG)	In akut aufgetretener Pflegesituation kann der Arbeitnehmer bis zu zehn Arbeitstage der Arbeit fern bleiben; ein Anspruch auf Entgeltfortzahlung besteht nur in bestimmten Fällen.
Inanspruchnahme von Pflegezeit (§§ 3,4 PflegeZG)	Beschäftigte sind von der Arbeitsleistung vollständig oder teilweise für maximal sechs Monate freizustellen; Voraussetzung ist, dass der Arbeitgeber regelmäßig mehr als 15 Arbeitnehmer beschäftigt; ein Vergütungsanspruch besteht nicht.

Tab. 1: Fortbestehende Ansprüche gem. PflegeZG

einbarung enthalten sein müssen (vgl. § 3 Abs. 1 FPfZG, nachfolgend nicht spezifizierte Paragraphenangaben sind solche des FPfZG).

Hinweis: Ein gesetzlich festgeschriebener Rechtsanspruch auf Inanspruchnahme einer Familienpflegezeit besteht also nicht; ein solcher kann sich aber aus einer Betriebsvereinbarung oder einem Tarifvertrag ergeben.

(2) Pflege-/Vorpflege-/Nachpflegephase: Während der sog. *Pflegephase* reduziert der Beschäftigte seine Arbeitszeit auf mind. 15 Std. pro Woche unter Aufstockung der Vergütung. Die Aufstockung erfolgt um die Hälfte der Differenz zwischen der Vergütung bei voller Arbeitszeit und bei reduzierter Arbeitszeit. Er erhält damit beispielsweise bei 50 % der bisherigen Arbeitszeit während der Pflegephase 75 % der bisherigen Vergütung. Die Aufstockung kann zu Lasten eines bereits bestehenden Wert- oder Arbeitszeitguthabens des Beschäftigten, das er in der sog. *Vorpflegephase* angespart hat, gehen. Ansonsten kann der Beschäftigte ein „negatives Wertguthaben“ aufbauen, das er in der sog. *Nachpflegephase* ausgleicht. Dazu behält der Arbeitgeber einen Teil der Vergütung in Höhe des Aufstockungsbetrags ein.

(3) Staatliche Förderung: Der Arbeitgeber kann ein zinsloses Darlehen für die Finanzierung der Aufstockungsbeträge beantragen. Dieses muss er in der Nachpflegephase, wenn er einen Ausgleich des negativen Wertguthabens erhält, zurückzahlen. Er muss dafür

einen schriftlichen Antrag bei dem BAFzA stellen (vgl. § 12 Abs. 1 Satz 1).

Empfehlung: Sie sollten aber im Einzelfall genau prüfen bzw. prüfen lassen, inwieweit der Vorteil aus der Gewährung des zinslosen Darlehens möglicherweise unter Berücksichtigung der bürokratischen Lasten zusammenschmelzen bzw. sich sogar schlussendlich als nachteilig erweisen könnte, zumal wie nachfolgend beschrieben Versicherungspflichten entstehen.

(4) Familienpflegezeitversicherung: Der Abschluss einer Familienpflegezeitversicherung ist Voraussetzung für die Gewährung der staatlichen Förderung (§ 3 Abs. 1 Nr. 3). Sie soll im Falle des Todes oder der Berufsunfähigkeit des Beschäftigten für die Rückzahlung des Aufstockungsbetrags eintreten (§ 4 Abs. 1 Satz 1) und kann durch den Beschäftigten oder durch den Arbeitgeber als Rahmenversicherungsvertrag abgeschlossen werden. Alternativ dazu kann das BAFzA selbst einen Gruppenversicherungsschutz zur Verfügung stellen (§ 3 Abs. 1 Nr. 3).

(5) Besonderer Kündigungsschutz: Während der Pflegephase und der Nachpflegephase besteht ein generelles Kündigungsverbot, das ausschließen soll, dass der Beschäftigte durch die Inanspruchnahme der Pflegezeit Nachteile erleidet. In besonderen Fällen kann die Kündigung aber durch die für den Arbeitsschutz zuständige oberste Landesbehörde oder eine von ihr bestimmte Stelle für zulässig erklärt werden (§ 9 Abs. 3).

III. Fazit: Hohe Hürden für Arbeitgeber

Eine Inanspruchnahme der Familienpflegezeit ist nach den derzeitigen gesetzlichen Regelungen mit einem erheblichen bürokratischen Aufwand verbunden. Bei einer notwendigen betriebs- oder personenbedingten Arbeitgeberkündigung besteht zudem ein hohes Ausfallrisiko hinsichtlich der noch nicht ausgeglichenen Aufstockungsbeträge. Auch der eintretende besondere Kündigungsschutz stellt eine Hürde für den Arbeitgeber dar, eine freiwillige Vereinbarung mit dem Beschäftigten über die Familienpflegezeit abzuschließen.

Empfehlung: Zudem ist zu beachten, dass sog. „Störfälle“ (vgl. die Auflistung in Tab. 2) den Ausgleich der

Bestimmung des FPfZG	Sachverhalt
§ 9 Abs. 1 Satz 2	Kurzarbeit in der Nachpflegephase
§ 9 Abs. 1 Satz 1	Erneute Reduzierung der Arbeitszeit, etwa im Fall der Inanspruchnahme von Pflegezeit
§ 9 Abs. 4	Freistellung des Beschäftigten, etwa im Fall der Inanspruchnahme von Pflegezeit
§ 9 Abs. 2 Satz 1	Eigenkündigung des Beschäftigten
§ 9 Abs. 2 Satz 3	Kündigung durch den Arbeitgeber: Im Fall der (nur ausnahmsweise zulässigen) betriebs- oder personenbedingten Kündigung durch den Arbeitgeber erlischt dessen Ausgleichsanspruch gegen den Arbeitnehmer, so dass er i.d.R. mit seinen Forderungen auf Ausgleich der Aufstockungsbeträge komplett ausfällt

Tab. 2: Wichtige Störfälle im Überblick

Aufstockungsbeträge zugunsten des Arbeitgebers in der Nachpflegephase verzögern oder verhindern.

Mehr zum Thema: Weitere Informationen zur Familienpflegezeit einschließlich der notwendigen Antragsunterlagen erhalten Sie unter www.familien-pflege-zeit.de.

STEUERN

Steuern im Unternehmen

■ Kfz-Nutzung durch den Gesellschafter-Geschäftsführer: Abgrenzung von vGA

Für wen: Kapitalgesellschaften, die ihren Gesellschafter-Geschäftsführern ein Kfz auch zur Privatnutzung zur Verfügung stellen.

Sachverhalt: Hinsichtlich der Abgrenzung von dienstlicher und privater Kfz-Nutzung durch den Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft sind die BFH-Urteile vom 23.1.2008 – I R 8/06, vom 23.4.2009 – VI R 81/06 und vom 11.2.2010 – VI R 43/09 zu beachten. Zu deren Anwendung hat das BMF kürzlich Stellung genommen und insbesondere das Vorliegen von verdeckten Gewinnausschüttungen (vGA) näher abgegrenzt. Nach

den BFH-Entscheidungen setzt die betriebliche Veranlassung eine fremdübliche Überlassungs- oder Nutzungsvereinbarung voraus. Nutzungen, die

- ohne eine solche Vereinbarung erfolgen oder
- darüber hinausgehen oder
- einem ausdrücklichen Verbot widersprechen,

sind hingegen durch das Gesellschaftsverhältnis zumindest mitveranlasst. Das führt jeweils sowohl bei einem beherrschenden als auch bei einem nicht beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer zu einer vGA.

Erfolgt die Überlassung im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses, muss die tatsächliche Durchführung der Vereinbarung – insbesondere durch zeitnahe Verbuchung des Lohnaufwands und Abführung der Lohnsteuer (und ggf. der Sozialversicherungsbeiträge) – durch die Kapitalgesellschaft nachgewiesen sein. Eine Überlassungs- oder Nutzungsvereinbarung bedarf nicht der Schriftform, sondern kann auch durch eine (ggf. vom schriftlichen Anstellungsvertrag abweichende) mündliche oder konkludente Vereinbarung zwischen der Kapitalgesellschaft und dem Gesellschafter-Geschäftsführer erfolgen, wenn entsprechend dieser Vereinbarung tatsächlich verfahren wird.

Empfehlung: Soweit die Überlassung nicht im Rahmen des Arbeitsverhältnisses, sondern im Rahmen eines entgeltlichen Überlassungsvertrags erfolgt, sollte auch hier die Durchführung der Vereinbarung (etwa durch die zeitnahe Belastung des Verrechnungskontos des Gesellschafter-Geschäftsführers) entsprechend dokumentiert werden und damit nachweisbar sein. Für einen außen stehenden Dritten muss in jedem Fall zweifelsfrei zu erkennen sein, dass das Kfz durch die Kapitalgesellschaft aufgrund einer entgeltlichen Vereinbarung mit dem Gesellschafter überlassen wird.

Mehr zum Thema: Im Rahmen des BMF-Schreibens vom 3.4.2012 (Az.: IV C 2 – S 2742/08/10001) wird auch auf Bewertungsfragen sowie die Berücksichtigung der Nutzung für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und für Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung näher eingegangen.

■ Steuerpflicht von Erstattungszinsen bei Kapitalgesellschaften

Für wen: Kapitalgesellschaften und Einkommensteuerpflichtige.

Sachverhalt: Im Juni 2010 hatte der VIII. Senat des BFH entgegen seiner bisherigen Rechtsprechung die Steuerpflicht von Einkommensteuer-Erstattungszinsen verneint, da sie dem nicht steuerbaren Bereich zuzuordnen seien (vgl. PKF Nachrichten 10/2010). Der I. Senat hat nun in einem Beschluss vom 15.2.2012 entschieden, dass die geänderte Rechtsprechung zu natürlichen Personen nicht auf Kapitalgesellschaften übertragen werden kann, da diese über keine außerbetriebliche Sphäre verfügen.

Erstattungszinsen erhöhen daher die Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer. Nachzahlungs- und Aussetzungszinsen gehören nach § 10 Nr. 2 EStG zu den nicht abziehbaren Aufwendungen einer Kapitalgesellschaft und erhöhen somit ebenfalls die Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer. Laut dem I. Senat gibt es kein verfassungsrechtliches Gebot, welches die symmetrische steuerliche Behandlung der Nichtabziehbarkeit von Nachzahlungszinsen einerseits und des Verbots der Versteuerung von Erstattungszinsen andererseits vorschreiben würde.

Empfehlung: Der Gesetzgeber hat zwischenzeitlich auf das BFH-Urteil des VIII. Senats aus 2010 reagiert und die Steuerpflicht von Einkommensteuer-Erstattungszinsen in allen noch nicht bestandskräftigen Fällen gesetzlich festgeschrieben. Gegen diese (rückwirkende) Regelung sind derzeit zwei Verfahren beim BFH (Az.: VIII R 1/11 u. VIII R 36/10) anhängig. Betroffene Steuerpflichtige sollten Einspruch einlegen und das Ruhen des Verfahrens beantragen.

Mehr zum Thema: Der BFH-Beschluss vom 15.2.2012 (Az.: I B 97/11) ist im Bereich „Entscheidungen online“ unter www.bundesfinanzhof.de abrufbar.

Besteuerung der Privatpersonen

■ Erweiterte Steuerbefreiung von elektronischen Arbeitsmitteln

Für wen: Arbeitnehmer und Arbeitgeber.

Sachverhalt: Seit 2000 kann der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer „Personalcomputer und Telekommunikati-

onsgeräte“ lohnsteuerfrei zur privaten Nutzung überlassen (§ 3 Nr. 45 EStG). Lohnsteuerfrei sind auch vom Arbeitgeber getragene laufende Kosten (Grund- und Verbindungsentgelte). Aus Gründen der Steuervereinfachung hat der Gesetzgeber diese Steuerbefreiung nun um einige Punkte erweitert, und zwar rückwirkend ab Einführung der Befreiung im Jahr 2000 (!).

Der Begriff „Personalcomputer“ wurde durch „Datenverarbeitungsgerät“ ersetzt, so dass z. B. auch Tablets, E-Book-Reader und mobile Navigationsgeräte erfasst sind. Klargestellt wurde, dass die Überlassung von Zubehör zu den jeweiligen Geräten ebenfalls steuerfrei ist. Neuerdings kann ferner System- und Anwendungssoftware separat steuerfrei zur privaten Nutzung überlassen werden, sofern die Software auch im Betrieb des Arbeitgebers zum Einsatz kommt (z. B. Home-Use-Programme auf dem Privat-PC). Schließlich wurde die Befreiung noch um solche Dienstleistungen erweitert, die im Zusammenhang mit den vorgenannten Zuwendungen stehen (z. B. Installation, Service, Reparatur).

Zu beachten ist, dass die elektronischen Arbeitsmittel für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung im Eigentum des Arbeitgebers verbleiben müssen. Erfolgt eine (unentgeltliche) Übereignung, kann diese u. U. mit 25 % pauschal lohnversteuert werden.

Empfehlung: Angesichts der starken Verbreitung von Smartphones und Tablets auch im Privatbereich kann die arbeitgeberseitige Zurverfügungstellung entsprechender Geräte durchaus ein sinnvolles Mittel der Mitarbeiterbindung sein. Dabei unterliegen die Nutzungsvorteile auch nicht der Sozialversicherung (Ausnahme: Entgeltumwandlung).

RECHNUNGSLEGUNG

■ Bilanzierungspflicht einer Immobilien-GbR bei überschaubarer Geschäftstätigkeit?

Für wen: Immobiliengesellschaften mit stark eingegrenzter Geschäftstätigkeit.

Sachverhalt: Zu entscheiden war in einem dem FG Berlin-Brandenburg vorgelegten Fall, ob eine GbR, die

ein in Wohnungseigentum aufgeteiltes Gebäude erwirbt und die Wohnungen sukzessive saniert und veräußert, ihren Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln muss. Die GbR hatte weder Bücher geführt noch Abschlüsse gefertigt und war dazu mangels Kaufmannseigenschaft nach § 1 Abs. 2 HGB auch nicht verpflichtet.

Das FG kam aufgrund der Umstände im Streitfall zu dem Ergebnis, dass die GbR weder einen kaufmännisch eingerichteten Geschäftsbetrieb tatsächlich geführt hatte (den es nur steuerlich nachzuvollziehen galt) noch ihr Unternehmen nach Art oder Umfang einen kaufmännischen Geschäftsbetrieb erfordert hätte. Die rechtskräftige Entscheidung (Urteil vom 21.6.2011, Az.: 5 K 5148/07) sieht zudem die Tendenz der Finanzverwaltung, eine Immobilien-GbR auch dann als bilanzierungspflichtig zu behandeln, wenn deren Tätigkeitsumfang keinen kaufmännischen Geschäftsbetrieb erfordert, als falsch an, da dann letztlich ein nicht buchführungspflichtiger Immobilienunternehmer nicht mehr denkbar wäre.

Ob ein solcher kaufmännischer Geschäftsbetrieb erforderlich ist, hängt beim gewerblichen Grundstückshändler insbesondere

- vom Umfang der An- und Verkaufsgeschäfte,
- von der Komplexität der Beschaffungs- und Veräußerungsvorgänge (Marktbeobachtung, Akquisition von Kunden) und
- von während der Besitzzeit stattfindenden erheblichen Baumaßnahmen/Bearbeitungen etc.

ab. Ausweislich der Kaufverträge hatte die GbR in 2001 und in 2002 jeweils drei, in 2003 zwei Wohnungen und in 2004 eine Wohnung veräußert und damit nach Ansicht des FG zahlenmäßig überschaubare Verkaufsgeschäfte getätigt.

Empfehlung: In der Rechtsprechung werden der Bau und der Verkauf von bis zu zehn Wohnungen als überschaubares Projektvolumen beurteilt. Das sollten Betroffene jedoch nicht als starre Grenze verstehen, da es immer auf die Gesamtumstände im Einzelfall ankommt und deshalb einerseits bei Überschreiten der Grenze nicht zwangsläufig von der Notwendigkeit eines kaufmännischen Geschäftsbetriebs auszugehen ist und andererseits bei Unter-

schreiten dieser Grenze doch ein solcher kaufmännischer Geschäftsbetrieb angenommen werden könnte, wenn das Gesamtbild der Aktivitäten dazu Anlass gibt.

RECHT

■ Altersabhängige Staffelung der Urlaubsdauer diskriminiert Jüngere

Für wen: Arbeitgeber, die die Urlaubsdauer nach dem Lebensalter der Beschäftigten berechnen.

Sachverhalt: Das BAG hat in einem aktuellen Urteil entschieden, dass die in dem Tarifvertrag für den öffentlichen Dienst (TvÖD) vorgesehene altersabhängige Staffelung der Urlaubsdauer diskriminierend ist. Im Streitfall beträgt der Urlaubsanspruch hiernach in jedem Kalenderjahr

- bis zum vollendeten 30. Lebensjahr 26 Arbeitstage,
- bis zum vollendeten 40. Lebensjahr 29 Arbeitstage und
- nach dem vollendeten 40. Lebensjahr 30 Arbeitstage.

Die Klägerin ist der Auffassung, dass ihr in den Jahren 2008 und 2009 und damit schon vor der Vollendung ihres 40. Lebensjahrs über den tariflich vorgesehenen Urlaub von 29 Arbeitstagen hinaus jeweils ein weiterer Urlaubstag zugestanden hat. Durch die altersabhängige Staffelung der Urlaubsdauer fühlt sie sich gegenüber älteren Arbeitnehmern diskriminiert.

Das BAG gab ihr Recht: Die Differenzierung der Urlaubsdauer nach dem Lebensalter benachteiligt Beschäftigte, die das 40. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, unmittelbar und verstößt gegen das Verbot der Benachteiligung wegen des Alters (§ 7 Abs. 1 und Abs. 2 AGG i.V. mit § 1 AGG). Der Verstoß der angeordneten Staffelung der Urlaubsdauer gegen das Verbot der Diskriminierung könne nur beseitigt werden, indem die Dauer des Urlaubs der wegen ihres Alters diskriminierten Beschäftigten in der Art und Weise „nach oben“ angepasst werde, dass auch ihr Urlaubsanspruch in jedem Kalenderjahr 30 Arbeitstage betrage.

Empfehlung: Es ist zwar anzunehmen, dass sich die Grundsätze, die das BAG für den TvÖD aufgestellt hat, auf entsprechende Regelungen der Privatwirtschaft über-

tragen lassen. Abzuwarten bleiben aber vorerst die Einzelheiten hierzu in der vollständigen Urteilsbegründung, die derzeit noch nicht vorliegt. Wir werden Sie zeitnah unterrichten.

CORPORATE FINANCE

■ Die Finanzierung aus Aufwandsgegenwerten – Mittelgenerierung ohne externe Kapitalgeber

Für wen: Mittelständische Unternehmen, die die vielfältigen Möglichkeiten der Innenfinanzierung ausschöpfen wollen.

Sachverhalt: Obwohl sich die kurzfristigen konjunkturellen Perspektiven der Weltwirtschaft mittlerweile wieder aufgeheitert haben, bleibt es für den deutschen Mittelstand schwierig, seine Exportgeschäfte zu finanzieren. Neben einer bei vielen Kunden verschlechterten Zahlungsmoral ist hierfür als Grund anzuführen, dass die Kreditvergabepolitik der Geschäftsbanken nach wie vor von Zurückhaltung geprägt ist. Und auch die regulatorischen Änderungen, die im Zusammenhang mit Basel III anstehen, werden sich mittelbar auf die Unternehmensfinanzierung erschwerend auswirken. Ein Blick über die klassischen Finanzierungsmöglichkeiten über Kunden oder Geschäftsbanken hinaus dürfte somit mehr denn je eine erstrebenswerte Alternative sein.

(1) Systematisierung alternativer Finanzierungsformen: Grundsätzlich lassen sich die möglichen alternativen Finanzierungsformen eines Unternehmens nach der Rechtsstellung des Kapitalgebers sowie nach der Mittelherkunft unterscheiden. Bei der Systematisierung nach der **Rechtsstellung des Kapitalgebers** ist zwischen Eigen- und Fremdfinanzierung zu unterscheiden. Unter den Begriff der Eigenfinanzierung fallen die Selbstfinanzierung (i. d. R. durch Gewinnthesaurierung) und die Beteiligungsfinanzierung durch Einlagen von Alt- oder Neugesellschaftern; die Fremdfinanzierung erfolgt typischerweise über eine Kreditfinanzierung. Bei der Systematisierung nach der **Mittelherkunft** wird zwischen Außen- und Innenfinanzierung differenziert. Die Außenfinanzierung umfasst dabei die Beteiligungs- und die Kreditfinanzierung, zur Innen-

finanzierung zählen wiederum die Selbstfinanzierung und die Finanzierung aus Aufwandsgegenwerten.

(2) Alternative Wege der Finanzierung aus Aufwandsgegenwerten: Wenn die klassischen Wege der Unternehmensfinanzierung schwer zugänglich sind, kann eine (Innen-)Finanzierung aus Aufwandsgegenwerten vermehrt in den Fokus rücken. Sind die Erlöse aus der operativen Geschäftstätigkeit als Zahlungen eingegangen, so verbleibt dem Unternehmen dann ein Finanzierungspotenzial, wenn die damit verbundenen Aufwendungen keine Auszahlungen der betreffenden Periode darstellen. Ein solches Finanzierungspotenzial aus Aufwandsgegenwerten erwächst insbesondere aus verdienten und zugeflossenen Abschreibungen auf das abnutzbare Anlagevermögen sowie aus der Zufuhr zu den (langfristigen) Rückstellungen.

Der Finanzierungseffekt aus **Abschreibungen** auf das abnutzbare Anlagevermögen entsteht dadurch, dass die Abschreibungen als Kostenbestandteil der Produkte des Unternehmens eingepreist und somit über den Umsatz erwirtschaftet werden. Die Abschreibungen selbst führen jedoch nicht zu Auszahlungen und stehen demzufolge dem Unternehmen in Form von liquiden Mitteln zur Verfügung. Liquide Mittel werden also dann freigesetzt, wenn es dem Unternehmen gelingt, die kalkulierten Abschreibungsbeträge in seiner Preispolitik gegenüber seinen Endkunden durchzusetzen.

Bei der Finanzierung aus **Rückstellungen** entsteht der Finanzierungseffekt dadurch, dass die Rückstellungszuführungen bis zur eigentlichen Inanspruchnahme der Rückstellung nicht zu direkten Auszahlungen führen. Die Rückstellungsbildung reduziert – ebenso wie Abschreibungen – den Gewinnausweis, was folglich auch eine etwaige Gewinnausschüttung bzw. Steuerlast des Unternehmens mindert. Wegen der vorverlegten Aufwandsverrechnung können die dadurch realisierten Steuerentlastungen bis zum Zeitpunkt der späteren Zahlung ertragbringend investiert werden. Dabei ist für den Finanzierungseffekt die Fristigkeit der Rückstellung von besonderer Bedeutung: Insbesondere langfristige Rückstellungen (wie z. B.

Garantierrückstellungen und Pensionsrückstellungen) haben einen dauerhaften Effekt und können beträchtliches Finanzierungspotenzial erschließen.

Empfehlung: Grundsätzlich sollte jedes Unternehmen im Falle eines Kapitalbedarfs sämtliche zur Verfügung stehenden Finanzierungsmöglichkeiten in Betracht ziehen. Bei der Realisierung des Finanzierungspotenzials aus Aufwandsgegenwerten ist das Unternehmen nicht auf externe Kapitalgeber angewiesen. Eine detaillierte und kritische Analyse der eigenen Preis- und/oder Bilanzpolitik kann somit eine lohnende Maßnahme sein.

KURZ NOTIERT

■ Verpflichtung zur Abgabe von elektronischen Steuererklärungen

Während die E-Bilanz in aller Munde ist, ist die Verpflichtung zur Abgabe der Steuererklärungen in elektronischer Form ab dem Veranlagungsjahr 2011 relativ unbemerkt geblieben. Was bislang aus der Praxis für Lohn- und Umsatzsteuervoranmeldungen hinreichend bekannt war, wird nunmehr auch auf alle wesentlichen Jahressteuererklärungen ausgeweitet. Die gesetzliche Grundlage ergibt sich aus dem Steuerbürokratieabbaugesetz bzw. dem Jahressteuergesetz 2010. Von der Neuregelung betroffen sind

- Körperschaftsteuer-, Umsatzsteuer- und Gewerbesteuererklärungen,
- die Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung sowie
- Einkommensteuererklärungen, die sog. Gewinneinkunftsarten wie Einkünfte aus Gewerbebetrieb, Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit oder Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft beinhalten.

Empfehlung: Für die Steuererklärungen 2011 sollten Sie sich also rechtzeitig mit Ihrem Steuerberater abstimmen, wer was auf welchem Wege elektronisch übermittelt. Ausnahmeregelungen gelten für Einkommensteuererklärungen mit Gewinneinkünften von beschränkt Steuer-

pflichtigen und Erklärungen zur gesonderten und einheitlichen Feststellung mit mehr als zehn Beteiligten. Aufgrund technischer Umsetzungsprobleme tritt hier die Verpflichtung zur elektronischen Abgabe später in Kraft, womit die Erklärungen in den genannten Fällen weiterhin in Papierform eingereicht werden können.

■ **Fahrtkosten im Rahmen von Bildungsmaßnahmen**

Fahrten zwischen der Wohnung und einer vollzeitig besuchten Bildungseinrichtung sind wie Dienstreisen in voller Höhe und nicht nur wie bisher in beschränkter Höhe der Entfernungspauschale als Werbungskosten abziehbar; dies hat der BFH mit zwei Urteilen vom 9.2.2012 entschieden (Az.: VI R 42/11 und VI R 44/10). Die geänderte Rechtsprechung beruht darauf, dass der BFH Bildungseinrichtungen nicht mehr mit einer regelmäßigen Arbeitsstätte gleichsetzt. Damit verdoppelt sich i. d. R. die Höhe der für Fahrtkosten abziehbaren Werbungskosten.

Hinweis: Voraussetzung für einen Abzug ist allerdings, dass die Steuerpflichtigen die Fahrtkosten auch

selbst getragen haben, worauf es nach der bisherigen Rechtslage bei der Entfernungspauschale nicht ankam.

■ **Steuerliche Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten ab 2012**

Für die Betreuung von Kindern entstehen Eltern häufig hohe Kosten. Die teilweise neu geregelten Grundsätze der steuermindernden Geltendmachung hat das BMF in einem Schreiben vom 14.3.2012 (Az.: IV C 4 – S 2221/07/0012) zusammengefasst, das wir in der nächsten Ausgabe näher erläutern werden.

BONMOT ZUM SCHLUSS

Wer in einem Testament nicht bedacht worden ist, findet Trost in dem Gedanken, dass der Verstorbene ihm vermutlich die Erbschaftsteuer ersparen wollte.

Peter Ustinov, engl. Schauspieler, 1921 – 2004

Impressum

PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Jungfernstieg 7 | 20354 Hamburg | Tel. +49 (0) 40 355 52-0 | Fax +49 (0) 40 355 52-222 | www.pkf.de

Anfragen und Anregungen an die Redaktion bitte an: pkf-nachrichten@pkf.de

Die Inhalte der PKF* Nachrichten können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte der PKF Nachrichten dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen.

* PKF Deutschland GmbH ist ein Mitgliedsunternehmen des PKF International Limited Netzwerks und in Deutschland Mitglied eines Netzwerks von Wirtschaftsprüfern gemäß § 319 b HGB. Das Netzwerk besteht aus rechtlich unabhängigen Mitgliedsunternehmen. PKF Deutschland GmbH übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen anderer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter www.pkf.de einsehbar.