

Schermer & Partner  
Steuerberatungsgesellschaft

Ostpreußenweg 9  
31737 Rinteln

## **MANDANTENRUNDSCHREIBEN 2013/14**

<b>A. INFORMATIONEN FÜR ARBEITNEHMER UND STEUERZAHLER</b>	<b>5</b>
1. Kindergeld / Kinderfreibetrag	5
2. Kinderbetreuungskosten	7
3. Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung eines Kindes sind	9
Sonderausgaben bei den Eltern	9
4. Außergewöhnliche Belastungen	10
5. Entlastungsbetrag für Alleinerziehende	14
6. Gleichstellung von Lebenspartnern mit Ehegatten	15
7. Haushaltsnahe Dienstleistungen und Beschäftigungsverhältnisse	16
8. Häusliches Arbeitszimmer	20
9. Vermietung und Verpachtung - Verbilligte Vermietung	22
10. Vermietung von Ferienwohnungen	23
11. Aufteilung gemischter Aufwendungen	24
12. Anhebung des Grundfreibetrages	25
13. Werbungskosten im Rahmen der Abgeltungssteuer	25
14. Abzug von Werbungskosten bei nacherklärten Kapitaleinkünften	26
15. Abgeltungssteuer (Verlustberücksichtigung)	26
16. In 2013 letzte Chance zur Geltendmachung von Altverlusten	26
17. Keine Abgeltungssteuer bei losen Personenzusammenschlüssen	27
18. Sinkende Renditen - Verluste von Lebensversicherungen	28
19. Erneute Erhöhung der Grunderwerbsteuersätze	28

## **B. INFORMATIONEN FÜR UNTERNEHMER, FREIBERUFLER, ARBEITGEBER**

1.	Das neue Reisekostenrecht ab 01. Januar 2014	29
2.	Firmenwagen, Steuer fällt bereits bei möglicher Privatnutzung an	34
3.	Anforderungen an ein Fahrtenbuch	36
4.	Kleinbetragsrechnungen	37
5.	Elektronische Rechnung	38
6.	Gutscheine für Arbeitnehmer bis EUR 44 monatlich	39
7.	Nicht steuerbare und steuerfreie Zuwendungen	40
8.	Steuerliche Behandlung von Geschenken	41
9.	Bewirtungskosten:	43
10.	Lohnsteuerermäßigungsverfahren 2014	44
11.	Neue Grundsätze für Beitragsnachweise 2014	45
12.	Sozialversicherungs-Rechengrößenverordnung 2014	46
13.	Künstlersozialabgabe-Verordnung 2013	47
14.	Insolvenzgeldumlage 2013	47
15.	Voraussetzung für die beitragsfreie Mitversicherung von Familienangehörigen in der gesetzlichen Krankenversicherung	47
16.	Krankenversicherungspflicht bei Angestellten mit selbständigem Nebenjob	48
17.	Recht der Befreiung von der Rentenversicherungspflicht zugunsten des Versorgungswerkes – BSG Entscheidungen vom 31.10.2012	49
18.	Vorsteuervergütungsverfahren	50
19.	Elektronische Abgabe der Umsatzsteuererklärung und des Antrages auf Dauerfristverlängerung	51
20.	Umsatzsteuer	52
21.	Erbschaft- und Schenkungsteuer: Abschaffung der „Cash GmbH“	60
22.	Verfassungsmäßigkeit des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes	61

## C. INFORMATIONEN RUND UM KAPITALGESELLSCHAFTEN

1.	Größenklassen für Kapitalgesellschaften	62
2.	Offenlegung des Jahresabschlusses	62
3.	MicroBilG-Erleichterungen für Kleinunternehmen - wie funktioniert beim Bundesanzeiger die Hinterlegung der Bilanz incl. der Angaben unter der Bilanz?	63
4.	Novellierung des Ordnungsgeldverfahrens – Absenkung der Mindestordnungs- gelder für Klein- bzw. Kleinstkapitalgesellschaften	65
5.	Insolvenz- und Sanierungsrecht – neue Verfahren	67
6.	Elektronische Übermittlung der Körperschaftsteuer – und Gewerbe- steuererklärung	68
7.	Wegfall Eigenkapitalersatzende Gesellschafterdarlehen / Rangrücktritt / steuerliche Berücksichtigung	69
8.	Haftung des Geschäftsführers für Lohnsteuer	70
9.	Haftung des Gesellschafters bei Nutzungsüberlassung	70
10.	Die E-Bilanz – der Jahresabschluss 2013 ist elektronisch zu übermitteln	71
11.	Kosten für gescheiterten Beteiligungserwerb	73
12.	Darlehenszinsen bei Verkauf wesentlicher Beteiligungen	73
13.	Gehaltszahlung neben Pension	74
14.	Pensionszusagen	74
15.	Gehaltsverzicht und Pensionsrückstellung	75
16.	Ausschüttung aus unterjährigen Einlagen	75
17.	Vereine etc., Verbesserungen im Gemeinnützigkeitsrecht	76

## A. INFORMATIONEN FÜR ARBEITNEHMER UND STEUERZAHLER

### 1. Kindergeld / Kinderfreibetrag

Das Kindergeld beträgt im Jahr 2013 (voraussichtlich auch in 2014) für die ersten beiden Kinder je EUR 184,00, für das dritte Kind EUR 190,00 und für das vierte und jedes weitere Kind EUR 215,00.

Der Anspruch auf Kindergeld besteht ab der Geburt und endet mit der Vollendung des 18. Lebensjahres. Das Kindergeld wird monatlich bezahlt.

Kinder, die das 18. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, haben unabhängig von der Höhe ihrer eigenen Einkünfte und Bezüge einen Anspruch auf Kindergeld.

#### Rechtslage ab 2012 für volljährige Kinder

Volljährige Kinder werden nur bei Vorliegen der nachstehend aufgeführten sonstigen Voraussetzungen berücksichtigt, wobei die eigenen Einkünfte und Bezüge unbeachtlich sind.

Die sonstigen Voraussetzungen sind:

Alter*		
18 - 21	•	ohne Beschäftigung und arbeitslos gemeldet
18 - 25	•	Berufsausbildung
	•	Übergangszeit von max. 4 Monaten zwischen zwei Ausbildungsabschnitten
	•	Übergangszeit zwischen Ausbildung und Wehr-/ Zivildienst
	•	eine Berufsausbildung mangels eines Ausbildungsplatzes nicht beginnen oder fortsetzen können
	•	freiwilliges soziales oder ökologisches Jahr
ohne Altersbeschränkung	•	Behinderung vor 25 eingetreten
* Verlängerung um Wehr-/ Zivildienst		

Allerdings ist bei Kindern, die eine erste Berufsausbildung bzw. ein Erststudium bereits absolviert haben, folgendes zu beachten.

Zur Erlangung der steuerlichen Kindeseigenschaft respektive der Kindervergünstigungen ist es Voraussetzung, dass das Kind keiner Erwerbstätigkeit nachgeht.

Eine „schädliche Erwerbstätigkeit“ liegt allerdings bei folgenden Fällen nicht vor:

- Tätigkeiten bis zu 20 Stunden wöchentlich,
- Ausbildungsdienstverhältnisse,
- geringfügige Beschäftigungen (EUR 450,00).

Nicht als Erstausbildung gilt der Besuch einer allgemein bildenden Schule.

Wie bisher auch verlängert sich der Anspruch auf Kindergeld / Kinderfreibetrag, wenn das Kind Grundwehr- oder Zivildienst oder Dienst als Entwicklungshelfer oder Dienst als Zeitsoldat bis zu drei Jahren leistet. Die Verlängerung wird dann um die Zeit erweitert, die der jeweilige Dienst gedauert hat.

#### Günstigerprüfung :

Kindergeld und Kinderfreibetrag werden nicht gleichzeitig nebeneinander gewährt. Es erfolgt eine Günstigerprüfung zwischen dem Kindergeld auf der einen Seite und dem Kinderfreibetrag auf der anderen Seite. Die steuerlichen Freibeträge belaufen sich im Kalenderjahr 2013 auf EUR 7.008,00 pro Kind bei zusammenveranlagten Eheleuten. (Kinderfreibetrag 2 x EUR 2.184,00; Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf 2 x EUR 1.320,00).

Es wird vom Steuerberater (vorher) bzw. später vom Finanzamt (bei der Veranlagung) eine Vergleichsberechnung durchgeführt. Einerseits wird die Steuerschuld berechnet ohne die Kinderfreibeträge zu berücksichtigen. In der zweiten Berechnung wird dann ausgerechnet, wie groß die Steuerschuld unter Berücksichtigung der Kinderfreibeträge wäre. Danach wird das Ergebnis mit dem gezahlten Kindergeld verglichen.

Diese Berechnung wird für jedes einzelne Kind durchgeführt. War das gezahlte Kindergeld höher als die Anrechnung der Kinderfreibeträge verbleibt es beim Kindergeld. Eine Rückzahlung des Kindergeldes findet nicht statt.

Ist dagegen der, infolge der Berücksichtigung des Kinderfreibetrages, mögliche Steuervorteil höher als das bereits ausgezahlte Kindergeld, wird bei dem Steuerpflichtigen der Kinderfreibetrag gewährt. Allerdings wird dann im Rahmen der Einkommensteuer-Veranlagung das bereits gezahlte Kindergeld angerechnet d.h. der Einkommensteuerschuld hinzugerechnet.

Fazit:

Der Wegfall der Einkunftsgrenze stellt eine echte Vereinfachung dar. Insbesondere sind Vermietungs- und Kapitaleinkünfte der Kinder nicht mehr schädlich. Damit können dann auch beim Lohnabzug diese Kinder (mit Einkünften über EUR 8.004,00 die die sonstigen Voraussetzungen erfüllen) wieder berücksichtigt werden.

## **2. Kinderbetreuungskosten**

Durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011 trat hinsichtlich der Kinderbetreuungskosten eine weitere kinderbedingte wesentliche Vereinfachung ein. Die Unterscheidung zwischen erwerbsbedingten und nichterwerbsbedingten Kinderbetreuungskosten entfällt ab dem Jahr 2012.

Der Anspruch auf Abzug der Betreuungsaufwendungen kann ab dem Jahr 2012 unabhängig von Erwerbstätigkeit, Krankheit oder Behinderung der Eltern als Sonderausgabe geltend gemacht werden. Somit kommt es zu einem Wechsel von den Werbungskosten zu den Sonderausgaben.

Dadurch wird der Kreis der Anspruchsberechtigten erheblich vergrößert.

Begünstigt sind 2/3 der Betreuungsaufwendungen bis höchstens EUR 4.000,00 pro Kind. Dies gilt für alle Kinder bis 14 Jahren und für Kinder, die wegen einer vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetretenen körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderung außerstande sind, sich selbst zu unterhalten.

Voraussetzung für den Abzug der Aufwendungen ist, dass der Steuerpflichtige für die Aufwendungen eine Rechnung erhalten hat und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung erfolgt ist.

Begünstigt sind unter anderem folgende Dienstleistungen:

- Kindergarten, Kindertagesstätten, Kinderhort, Kinderkrippen,
- Babysitter, Tagesmutter, Erzieher/in,
- Hausaufgabenbetreuung, insbesondere nachmittägliche Schulbetreuung,
- Haushaltshilfe soweit ein Kind betreut wird.

Nicht begünstigt sind unter anderem folgende Dienstleistungen:

- Aufwendungen für Unterricht (z.B. Schulgeld, Nachhilfe oder Fremdsprachenunterricht),
- Aufwendungen für die Vermittlung besonderer Fähigkeiten (z.B. Musikunterricht, Computerkurse),
- Aufwendungen für sportliche und andere Freizeitbetätigungen (z.B. Mitgliedschaft in Sportvereinen oder anderen Vereinen, Tennis- oder Reitunterricht),
- Verpflegungsaufwendungen (ggf. Herausrechnung des Anteils).

Bei folgenden Dienstleistungen sollte wie nachstehend differenziert werden:

- Au-Pair-Mädchen / -Jungen und Haushaltshilfen üben regelmäßig neben der Kinderbetreuung auch noch andere Tätigkeiten aus. Hier muss eine Aufteilung erfolgen. Im Fall des Au-Pair-Mädchens lässt die Finanzverwaltung bei fehlenden Schätzungsgrundlagen 50 % der Aufwendungen zum Abzug zu.

Fazit:

Durch den Verzicht auf den Nachweis der persönlichen Anspruchsvoraussetzungen der Eltern zur Absetzbarkeit der Kinderbetreuungskosten können nunmehr alle Eltern, die solche Kosten tragen, eine steuerliche Erleichterung erfahren.



### **3. Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung eines Kindes sind Sonderausgaben bei den Eltern**

Durch das Gesetz zur verbesserten steuerlichen Berücksichtigung von Vorsorgeaufwendungen, dem sogenannten Bürgerentlastungsgesetz, wurde der Abzug der Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung entsprechend den Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts neu gestaltet.

Bei den Beiträgen zur Kranken- und Pflegeversicherung eines Kindes sind folgende Besonderheiten zu berücksichtigen.

Die von den Eltern getragenen eigenen Kranken- und Pflegeversicherung eines steuerlich zu berücksichtigenden Kindes sind im Rahmen der Unterhaltspflicht wie eigene Beiträge der Eltern zu erfassen. Das bedeutet, dass die Eltern die Kranken- und Pflegeversicherung ihrer Kinder in ihrer eigenen Steuererklärung im Rahmen der Basisabsicherung als Sonderausgaben ansetzen dürfen.

Die Eltern müssen die Beiträge nicht selbst getragen haben. Es reicht, wenn sie ihrer Unterhaltsverpflichtung nachkommen z.B. durch Sachleistungen wie Unterhalt oder Verpflegung.

Folgende Fälle sind denkbar:

Die Kinder befinden sich in der Berufsausbildung (Abzug der Beiträge vom Arbeitslohn) oder sind in einer studentischen Versicherung versichert und werden von den Eltern unterstützt. Im Regelfall ist der Sonderausgabenabzug bei den Eltern steuerlich günstiger, da sich beim Kind auf Grund der Höhe der Einkünfte keine oder nur eine geringe steuerliche Auswirkung ergibt.

Die Beiträge dürfen allerdings nur einmal steuerlich geltend gemacht werden. Entweder dürfen die Eltern den Sonderausgabenabzug geltend machen oder das Kind im Rahmen seiner eigenen Steuererklärung.

Fazit:

Durch die Berücksichtigung bei den Eltern ergeben sich Möglichkeiten zur Steuerersparnis.

## 4. Außergewöhnliche Belastungen

### Allgemein

Entstehen einem Steuerpflichtigen zwangsläufig größere Aufwendungen als der überwiegenden Mehrzahl von Personen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse und gleichen Familienstandes, so können diese Aufwendungen gegebenenfalls als außergewöhnliche Belastungen bei der Einkommensteuererklärung angesetzt werden, vorausgesetzt sie stellen keine Sonderausgaben, Werbungskosten oder Betriebsausgaben dar.

Allerdings ist von diesen zwangsläufig entstandenen Aufwendungen die zumutbare Eigenbelastung abzuziehen. Nur der Teil, welcher darüber hinausgeht, kann steuermindernd vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgesetzt werden.

Diese zumutbare Belastung wird in Prozent, abhängig von den erzielten Einkünften des jeweiligen Jahres berechnet.

	<b>Gesamtbetrag der Einkünfte</b>	<b>bis EUR 15.340</b>	<b>über EUR 15.340 bis EUR 51.130</b>	<b>über EUR 51.130</b>
1.	bei Steuerpflichtigen, ohne Kinder			
	bei Grundtabelle	5 %	6 %	7 %
	bei Splittingtabelle	4 %	5 %	6 %
2.	Steuerpflichtige mit			
	mit einem oder zwei Kindern	2 %	3 %	4 %
	mit drei oder mehr Kindern	1 %	1 %	2 %
		Prozent des Gesamtbetrages der Einkünfte		

Die beiden unbestimmten Rechtsbegriffe außergewöhnlich (durch die besonderen Verhältnisse des Steuerpflichtigen veranlasst oder nur bei Wenigen anfallend) und zwangsläufig (subjektive Verpflichtung sich dieser Aufwendungen aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht zu entziehen) haben dazu geführt, dass es unzählige Finanzgerichtsurteile zu diesem Thema gibt.

Zunächst eine (nicht abschließende) Aufzählung anerkannter außergewöhnlichen Belastungen:

- Aufwendungen für Krankheit,
- für Behinderung (oder anstelle des tatsächlichen Aufwands Behindertenpauschbeträge),
- für die Wiederbeschaffung (auch Schadensbeseitigung) von Gegenständen, die existenziell notwendig sind (Wohnung, Hausrat, Kleidung), insbesondere für Hochwassergeschädigte. Bei Hochwassergeschädigten ist eine fehlende Versicherung für Elementarschäden kein Ausschlussgrund.
- Kosten bei Sterbefällen (soweit sie den Wert des Nachlasses übersteigen),
- Kosten der Ehescheidung.

#### Besonderheiten beim Nachweis von Krankheitskosten:

Die Zwangsläufigkeit von Krankheitskosten muss durch

- eine Verordnung eines Arztes oder Heilpraktikers oder
- ein amtsärztliches Gutachten oder
- eine ärztliche Bescheinigung des Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung

nachgewiesen werden.

Dieser Nachweis muss bereits vor Beginn der Maßnahme ausgestellt werden.

Das Finanzgericht Münster hat sich im Urteil vom 18. September 2012 wie folgt zur Nachweisproblematik geäußert:

„Für den Nachweis der Zwangsläufigkeit von Aufwendungen für den Einbau eines Treppenlifts ist gem. § 33 Abs. 4 EStG i.V.m. § 64 Abs. 1 Nr. 2e) EStDV i.d.F. des Steuervereinfachungsgesetzes 2011 ein amts- oder vertrauensärztliches Attest im Vorfeld der Maßnahme erforderlich, da der Treppenlift ein medizinisches Hilfsmittel im weiteren Sinn ist und eine medizinische Indikation daher nicht typisierend angenommen werden kann.“  
Gegen das Urteil ist inzwischen Revision eingelegt worden (BFH VI R 61/12).

#### Aufwendungen für die Sanierung selbst genutzter Wohngebäude

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass

- Sanierung auf Grund von Geruchsbelästigung (VI R 21/11)
- Brand-, Hochwasser- oder ähnlich unausweichliche Schäden, beispielsweise durch Befall mit echtem Hausschwamm (VI R 70/10)
- konkrete Gesundheitsgefährdungen, z. B. asbestgedecktes Dach (VI R 47/10)

als außergewöhnliche Belastungen anerkannt werden können.

Voraussetzung ist allerdings, dass der Grund für die Sanierung weder beim Erwerb des Grundstücks erkennbar gewesen ist noch vom Grundstückseigentümer selbst verschuldet wurde. Eine Vorteilsanrechnung wird durchgeführt, wenn die Immobilie durch die Maßnahme eine Wertverbesserung erfährt. Ebenso dürfen keine realisierbaren Ersatzansprüche gegenüber Dritten bestehen.

Neben der zumutbaren Eigenbelastung sind daher Wertverbesserungen und Ersatzansprüche, die sich aufgrund der Sanierung ergeben haben, vom Sanierungsaufwand abzuziehen.

### Aufwendungen für Zivilprozesskosten

Der Bundesfinanzhof hat im Urteil vom 12. Mai 2011 seine Rechtsprechung bezüglich der Zivilprozesskosten als außergewöhnliche Belastung zugunsten der Steuerpflichtigen geändert. Nach dieser Rechtsprechungsänderung können Zivilprozesskosten nunmehr als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden, wenn nachgewiesen wird, dass eine hinreichende Aussicht auf Erfolg besteht. Das Bundesfinanzministerium will diese günstige Rechtsprechung nicht angewendet wissen und hat mit einem Nichtanwendungserlass reagiert. Der Nichtanwendungserlass wird damit begründet, dass keine Instrumente für eine eindeutige, zuverlässige und rechtssichere Einschätzung der Erfolgsaussichten zur Verfügung stehen.

### Zumutbare Eigenbelastung bei Krankheitskosten

Es ist umstritten, ob die Kürzung der als außergewöhnliche Belastung abziehbaren Krankheitskosten um die „zumutbare Belastung“ verfassungsgemäß ist. Dieses Thema wurde besonders im Hinblick auf die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zur Verfassungswidrigkeit des beschränkten Abzugs von Beiträgen zur Kranken- und Pflegeversicherung wieder in Gang gebracht.

In der Fachliteratur wird die Auffassung vertreten, dass eine Kürzung um die zumutbare Belastung nicht richtig sei, während unterschiedliche Finanzgerichte diese Kürzung als verfassungsgemäß beurteilen.

Gegen ein ablehnendes Urteil eines Finanzgerichtes hat der BFH die Revision zugelassen.

Die Finanzverwaltung hat reagiert und lässt die Bescheide hinsichtlich „des Abzugs einer zumutbaren Belastung (§ 33 Abs. 3 EStG) bei der Berücksichtigung von Aufwendungen für Krankheit oder Pflege als außergewöhnliche Belastung“ vorläufig gem. § 165 Abs. 1 S. 2 Nr. 3 AO ergehen.

## 5. Entlastungsbetrag für Alleinerziehende

Nach § 24b EStG dürfen Alleinerziehende einen sogenannten Entlastungsbetrag für Alleinerziehende in Höhe von EUR 1.308,00 jährlich steuerlich geltend machen.

Voraussetzungen dafür sind:

- Mindestens ein Kind, das mit im Haushalt lebt und gemeldet ist,
- für das Kind erhält die Alleinerziehende Kindergeld/Kinderfreibeträge,
- nicht die Voraussetzung für Splittingverfahren erfüllt oder verwitwet ist,
- keine Hausgemeinschaft mit einer anderen volljährigen Person, es sei denn, für diese Person steht dem Alleinerziehenden ein Kinderfreibetrag oder Kindergeld zu.

Dieser Freibetrag wird gezwölfelt für jeden Monat in dem diese Voraussetzungen nicht vorliegen.

Heiratet ein Alleinerziehender, entfällt für das gesamte Kalenderjahr der Entlastungsbetrag. Es findet keine Verteilung auf Monate statt. Denn der Gesetzeswortlaut erfordert, dass im Jahr die Voraussetzungen für den Splittingtarif nicht gegeben sind. Es spielt keine Rolle, ob die Eltern getrennte Veranlagung oder Zusammenveranlagung in der Steuererklärung wählen.

Bei verwitweten Steuerpflichtigen, die alleinstehend sind; wird der Freibetrag trotz Splittingtabelle gewährt. Im Jahr des Todes des Ehegatten, wird der Freibetrag zeitanteilig (gezwölfelt), d.h. erstmals für den Monat des Todes gewährt. Im Folgejahr wird der Entlastungsbetrag trotz Splittingtabelle (Witwensplitting oder Gnadensplitting) gewährt.

Hinweis:

Dieser Freibetrag ist in der Lohnsteuertabelle der Steuerklasse II eingearbeitet.

## **6. Gleichstellung von Lebenspartnern mit Ehegatten**

In Deutschland ist es seit dem Jahr 2001 möglich, dass gleichgeschlechtliche Lebenspartner eine eingetragene Lebenspartnerschaft gründen. Im Wesentlichen gelten damit für die eingetragenen Lebenspartnerschaften dieselben bürgerlich-rechtlichen Bestimmungen wie für Eheleute.

Das Steuerrecht hat erst seit 2010 die Lebenspartnerschaften bei der Erbschaftsteuer und der Grunderwerbsteuer den Eheleuten gleichgestellt. Das Splittingverfahren wurde bisher abgelehnt.

Das Bundesverfassungsgericht hat am 07.05.2013 entschieden, dass der Ausschluss der eingetragenen Lebenspartner einer Lebenspartnerschaft vom Ehegattensplitting gegen den verfassungsrechtlichen Gleichheitssatz verstößt. Das Gericht forderte eine sofortige rückwirkende Gesetzesänderung mit Wirkung vom 01.08.2001.

Inzwischen ist das Gesetz verabschiedet, wonach Lebenspartnerschaften einkommensteuerlich den Ehegatten gleichgestellt sind. Dies gilt für alle Veranlagungen, die noch nicht bestandskräftig sind.

Hinweis:

Alle Veranlagungen von Lebenspartnerschaften sollten daraufhin überprüft werden. Es ist dann gegebenenfalls Einspruch einzulegen.

## 7. Haushaltsnahe Dienstleistungen und Beschäftigungsverhältnisse

Seit dem Veranlagungszeitraum 2009 sind die begünstigten Tatbestände im § 35a EStG zusammengefasst worden.

	Art der begünstigten Tätigkeit	Höchstbetrag	Steuerabzug	Steuerermäßigung
a)	Handwerkerleistungen	EUR 6.000	20,00 %	EUR 1.200
b)	Haushaltshilfe Mini Job	EUR 2.550	20,00 %	EUR 510
c)	Haushaltsnahe Dienstleistungen	EUR 20.000	20,00 %	EUR 4.000
c)	Pflege- und Betreuungsleistung			
c)	haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse			

Zu vorstehender Tabelle sind folgende Anmerkungen zu machen:

a) Handwerkerleistungen § 35a Abs. 3 EStG

Die handwerklichen Tätigkeiten für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen müssen in einem innerhalb der EU oder des EWR liegenden Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht werden. Neubaumaßnahmen sind nicht begünstigt.

Zu den handwerklichen Tätigkeiten zählen u.a.

- Abflussrohrreinigung,
- Arbeiten an Innen- und Außenwänden,
- Arbeiten am Dach, an der Fassade, an Garagen, o.Ä.,
- Arbeitskosten für das Aufstellen eines Baugerüsts (nicht Miete und Materialkosten),
- Dachrinnenreinigung,
- Gebühren für den Schornsteinfeger oder für die Kontrolle von Blitzschutzanlagen,
- Hausanschlüsse (z.B. Kabel für Strom oder Fernsehen),
- Maßnahmen der Gartengestaltung, auch Neuanlage des Gartens,
- Klavierstimmer,
- Modernisierung des Badezimmers,



- Modernisierung oder Austausch der Einbauküche,
- Pflasterarbeiten auf dem Wohngrundstück,
- Reparatur oder Austausch von Bodenbelägen (z.B. Teppichboden, Parkett, Fliesen),
- Reparatur oder Austausch von Fenstern und Türen,
- Reparatur, Wartung oder Austausch von Heizungsanlagen, Elektro-, Gas- und Wasserinstallationen,
- Reparatur und Wartung von Gegenständen im Haushalt des Steuerpflichtigen (z.B. Waschmaschine, Geschirrspüler, Herd, Fernseher, Personal Computer und andere Gegenstände, die in der Hausratversicherung mitversichert werden können),
- Streichen/Lackieren von Türen, Fenstern (innen und außen), Wandschränken, Heizkörpern und -rohren,
- Wartung des Feuerlöschers.

Auch Bewohner von Eigentumswohnungen können Handwerkerleistungen bei entsprechendem Ausweis in den WEG-Abrechnungen in Abzug bringen. Mieter können Handwerkerleistungen ebenfalls in Abzug bringen, wenn diese in der Nebenkostenabrechnung entsprechend ausgewiesen sind.

Der Materialanteil bzw. die Lieferung von Waren gehört nicht zu den begünstigten Aufwendungen. Die Arbeitskosten einschließlich der in Rechnung gestellten Maschinen- und Fahrtkosten sind begünstigt. Die Umsatzsteuer ist, je nach dem auf welchen Posten sie sich bezieht, abzugsfähig oder nicht abzugsfähig (Aufteilung).

Barzahlungen sind nicht begünstigt. Eine Kopie des Überweisungsträgers muss der Steuererklärung nicht mehr beigelegt werden.

Der Bundesfinanzhof hat sich in einem Urteil vom Juli 2011 mit der Neuanlage eines Hausgartens beschäftigt. Es wurden umfangreiche Erd- und Pflanzarbeiten durchgeführt sowie eine Stützmauer zum Nachbargrundstück errichtet. Der Bundesfinanzhof hat sich zunächst mit der Fragestellung beschäftigt, ob die Gartengestaltung als Handwerkerleistung oder als haushaltsnahe Dienstleistung zu qualifizieren ist. Dies ist wegen der unterschiedlichen Höchstbeträge von Bedeutung. Die Gartengestaltung ist gemäß Urteil als Handwerkerleistung zu beurteilen. Der zweite Aspekt betrifft, ob die Neuanlage für die Steuerermäßigung schädlich ist. Ausschlaggebend war im Urteil, dass der Haushalt sowie der Grund und Boden bereits vorhanden waren. Die Begünstigung wurde daher gewährt.

b ) Haushaltshilfe Mini Job § 35a Abs. 1 EStG

Für Arbeitsverhältnisse in Privathaushalten mit Arbeitsentgelt bis EUR 450,00 pro Monat wird in der Regel das sogenannte Haushaltsscheckverfahren angewendet. Der Arbeitnehmer wird bei der Bundesknappschaft angemeldet. Es fallen folgende Nebenkosten zu Lasten des Arbeitgebers an:

5,00%	zur Krankenversicherung,				
5,00%	zur Rentenversicherung,				
1,60%	Beiträge zur gesetzlichen Unfallversicherung,				
0,60%	Umlage für Krankheit (Umlage U1),				
0,07%	Umlage für Schwangerschaft/Mutterschaft (Umlage U2)				
12,27%					
2,00%	ggf. pauschale Lohnsteuer				

c )

Der § 35a Abs. 2 EStG fasst mehrere Tatbestände zusammen, die sich einen gemeinsamen Aufwendungshöchstbetrag von EUR 20.000,00 teilen. Dies entspricht einer Steuerermäßigung von EUR 4.000,00 (EUR 20.000,00 x 20 %)

Zum einen sind haushaltsnahe sozialversicherungspflichtige Beschäftigungsverhältnisse begünstigt.

Begünstigt sind auch Pflege- und Betreuungsleistungen. Ein bestimmter Schweregrad der Pflegebedürftigkeit wird vom Gesetz nicht gefordert.

Ferner sind haushaltsnahe Dienstleistungen begünstigt, die keine Handwerkerleistungen darstellen.

Die Handwerkerleistungen sind gemäß § 35a Abs. 3 EStG nur mit einem Aufwendungshöchstbetrag von EUR 6.000,00 bzw. einer Steuerermäßigung von EUR 1.200,00 begünstigt.

Es ergibt sich hier wegen der unterschiedlichen Höchstbeträge die Notwendigkeit der Abgrenzung zwischen haushaltsnahen Dienstleistungen und Handwerkerleistungen. Die Rechtsprechung hat sich mit den Abgrenzungsfragen befasst. Hiernach sind Maler- und Tapezierarbeiten als Handwerkerleistungen einzuordnen. Es gilt folgender allgemeiner Grundsatz. Auch einfache handwerkliche Tätigkeiten, die von Laien ausgeführt werden können, können nicht als haushaltsnahe Dienstleistungen eingeordnet werden.

Zu den haushaltsnahen Dienstleistungen gehören u.a. Aufwendungen für:

- einen selbstständigen Gärtner (z.B. Rasenmähen oder Heckenschneiden),
- die Pflege von Angehörigen (z.B. durch Inanspruchnahme eines Pflegedienstes),
- einen selbstständigen Fensterputzer,
- Reinigungsleistungen durch Dienstleistungsagenturen,
- privat veranlasste Umzugsleistungen,
- Straßenreinigung auf privatem Grundstück.

Nicht zu den haushaltsnahen Dienstleistungen gehören lt. Rechtsprechung der Finanzgerichte u.a. folgende Aufwendungen:

- Müllabfuhr bzw. Entsorgungsaufwendungen, wenn es sich hierbei um eine Hauptleistung handelt,
- personenbezogene Dienstleistungen wie Friseur- oder Kosmetikleistungen,
- „Essen auf Rädern“, weil die Zubereitung der Speisen nicht im Haushalt erfolgt,
- Tierarztkosten (auch im Rahmen von Hausbesuchen),
- Zahlung von Pauschalen für Schönheitsreparaturen an den Vermieter.

Nachstehende aktuelle Fälle wurden durch die Finanzgerichte in erster Instanz als haushaltsnahe Dienstleistung eingestuft. In beiden Fällen haben die Finanzgerichte die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen.

- Zubereitung und Servieren von Mahlzeiten in einem Altenheim,
- Straßenreinigung, Bürgersteigreinerung und Winterdienst, soweit diese sich auf öffentliches Gelände beziehen.

(Das Finanzgericht war der Ansicht, dass eine Trennung zwischen Reinigungs- und Räumarbeiten auf dem Grundstück einerseits und dem öffentlichen Raum vor dem Grundstück andererseits nicht vorzunehmen ist).

## 8. Häusliches Arbeitszimmer

Die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer können vollständig geltend gemacht werden, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit bildet.

Für die übrigen Fälle, in denen das Arbeitszimmer nicht der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit war, sind nachstehende Fallgruppen zu beachten. In § 4 Abs. 5 Nr. 6 b EStG wird rückwirkend ab 2007 bestimmt, dass die Kosten des Arbeitszimmers abzugsfähig sind, wenn kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Der Kostenabzug ist auf EUR 1.250,00 begrenzt.

Folgende Fallgruppen sind zu unterscheiden:

häusliches Arbeitszimmer			
Steht ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung?	es steht ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung	es steht kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung	es steht kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung
		+	+
Umfang der Nutzung des Arbeitszimmers?	ist nicht zu prüfen	kein Mittelpunkt der gesamten Tätigkeit	Mittelpunkt der gesamten Tätigkeit
	↓	↓	↓
Rechtsfolge für den Werbungskostenabzug	kein Werbungskostenabzug	Werbungskostenabzug auf EUR 1.250,00 begrenzt	voller Werbungskostenabzug

Es gibt noch Detailprobleme, die derzeit die Finanzgerichte beschäftigen.

Ein Problem besteht darin, ob die private Mitbenutzung von nicht nur untergeordneter Bedeutung eine Aufteilung der Kosten oder ein gesamtes Abzugsverbot nach sich zieht.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung verliert das häusliche Arbeitszimmer seine Eigenschaft als abzugsfähiger Aufwand bereits dann, wenn eine private Mitbenutzung von mehr als 10 % vorliegt.

Nur bei Mitbenutzung zu privaten Zwecken von unter 10 %, verliert der Raum seine Eigenschaft als häusliches Arbeitszimmer nicht. (Randziffer 3 des BMF-Schreibens vom 2. März 2011 - IV C 6 - S 2145/07/10002 - (2011/0150549) - )

In der Literatur ist es hingegen umstritten, ob sich eine private Mitbenutzung des Raumes von über 10 % auf die Eigenschaft des Arbeitszimmers schädlich auswirkt oder ob hier eine Aufteilung vorzunehmen ist.

Die Aufteilung in Werbungskosten und Aufwendungen für die private Lebensführung soll gemäß Literaturmeinungen nach dem Nutzungsumfang erfolgen.

Bei dieser Frage sind sich die Finanzgerichte nicht einig. In zwei Fällen haben die Finanzgerichte Köln und Niedersachsen positiv für eine Aufteilung entschieden.

Allerdings sind die Verfahren nunmehr wegen einer anderen abweichenden Sichtweise von einem anderen Finanzgericht vor dem Bundesfinanzhof unter Aktenzeichen X R 32/11 sowie IX R 23/12 anhängig.

### **Abgrenzung häusliches und außerhäusliches Arbeitszimmer**

Die Einschränkungen beim steuerlichen Abzug gelten dann nicht, wenn es sich nicht um ein häusliches Arbeitszimmer handelt. Mit Urteil vom 15.01.2013 hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass es sich um kein häusliches Arbeitszimmer handelt, wenn auf dem Weg zum Arbeitszimmer ein „der Allgemeinheit zugängliche oder von fremden Dritten benutzte Verkehrsfläche“ betreten wird.

Häusliches Arbeitszimmer ist demnach ein Arbeitszimmer in einem Mehrfamilienhaus, das auf der gleichen Etage oder neben der Privatwohnung liegt.

Die „Häuslichkeit“ wird verneint, wenn in einem Mehrfamilienhaus die Erdgeschosswohnung als Privatwohnung dient und sich das Arbeitszimmer im Dachgeschoss befindet. In diesem Fall muss auch das Treppenhaus betreten werden, welches auch von fremden Mietern benutzt wird. Umgangssprachlich wird diese Abgrenzung als Schlafanzug- oder Pyjamatheorie bezeichnet.

Fazit:

Es bleibt abzuwarten, wie die Entscheidung hinsichtlich des gemischt genutzten Arbeitszimmers ausgehen wird. Daher sollten die Bescheide mit dieser Aufteilungsproblematik beim Arbeitszimmer offen gehalten werden.

## **9. Vermietung und Verpachtung - Verbilligte Vermietung**

Der Bundesfinanzhof hat - unter Aufgabe seiner früheren Rechtsprechung - entschieden, dass Schuldzinsen unter bestimmten Voraussetzungen als nachträgliche Werbungskosten anerkannt werden können, auch wenn die Immobilie veräußert worden ist.

Für den nachträglichen Werbungskostenabzug muss es sich um ein Darlehen handeln, das ursprünglich zur Finanzierung von Anschaffungs- oder Herstellungskosten einer zur Vermietung bestimmten Immobilie aufgenommen wurde und der Veräußerungserlös nicht ausreicht, um die Darlehensverbindlichkeiten zu tilgen, weil das Objekt mit Verlust verkauft wurde.

Zu beachten ist dabei, dass die Absicht zur Einkünfteerzielung bereits vor der Veräußerung der Immobilie bestanden hatte. Des Weiteren ist der Grundsatz der vorrangigen Schuldentilgung Grundvoraussetzung für die Abzugsfähigkeit nachträglicher Schuldzinsen. Die Schuldzinsen sind nachträgliche Werbungskosten, wenn die vollständige Tilgung der Finanzierungsschulden durch die vollständige Verwendung des Veräußerungserlöses nicht möglich ist oder durch ein beachtliches Verwertungshindernis unmöglich ist.

Sobald allerdings die Tilgung unterbleibt und der Veräußerungserlös anderweitig (z.B. für private Zwecke) verwendet wird, sind die Schuldzinsen des verbliebenen Darlehens nicht mehr abzugsfähig.

Eine weitere Problematik dieser Rechtsprechung stellt die 10-jährige Spekulationsfrist dar. Die Finanzverwaltung lehnt den Schuldzinsenabzug weiterhin ab, wenn das Mietobjekt außerhalb der 10-Jahresfrist des § 23 EStG veräußert wird.

Fazit:

Da die Frage, ob auch Schuldzinsen bei einem außerhalb der Spekulationsfrist liegenden Veräußerungsgeschäft nachträgliche Werbungskosten darstellen, wird der Bundesfinanzhof noch klären müssen. Einschlägige Fälle sind durch Einspruch offen zu halten. Überlegenswert ist es, ob Mietobjekte (bei absehbaren Veräußerungsverlusten) noch innerhalb der 10-Jahresfrist veräußert werden sollten.

## **10. Vermietung von Ferienwohnungen**

Bei der Vermietung von Ferienwohnungen ist abzugrenzen zwischen der ausschließlichen Vermietung an wechselnde Feriengäste auf der einen Seite und der zeitweisen Vermietung und zeitweisen Selbstnutzung (gemischte Nutzung) auf der anderen Seite.

Bei der ausschließlichen Vermietung an wechselnde Feriengäste und in der übrigen Zeit hierfür bereitgehaltenen Ferienwohnung geht die Finanzverwaltung von einer Einkünfteerzielungsabsicht der Steuerpflichtigen aus. Es werden die Einnahmen aus Vermietung mit allen Aufwendungen, die mit der Ferienwohnung anfallen, ohne Werbungskostenkürzungen verrechnet.

Etwas anderes gilt allerdings, wenn die Ferienwohnung zeitweise an Feriengäste vermietet und zeitweise vom Steuerpflichtigen (oder seinen Familienangehörigen) selbst genutzt wird. Bei dieser Konstellation ist die Einkünfteerzielungsabsicht stets zu prüfen.

Nach der Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 16. April 2013 ist die Überprüfung der Einkünfteerzielungsabsicht des Steuerpflichtigen schon dann zu prüfen, wenn er sich eine Zeit der Selbstnutzung nur vorbehalten hat, egal ob und wann und in welchem Umfang er von seinem Eigennutzungsrecht tatsächlich Gebrauch macht.

Fazit:

Bei dem Vorbehalt der Selbstnutzung einer Ferienwohnung (egal ob sich die Selbstnutzung aus einem formularmäßigen Mustervertrag oder auf Grund einzelvertraglich vereinbarter Vertragsbedingung ergibt) ist stets die Einkünfteerzielungsabsicht zu prüfen.

## 11. Aufteilung gemischter Aufwendungen

Der BFH hat im Urteil vom 21. September 2009 seine bisherige Rechtsprechung zum Aufteilungs- und Abzugsverbot bei gemischt veranlassten Aufwendungen aufgegeben. Das sogenannte Aufteilungsverbot ist nicht vollständig abgeschafft, aber in seinem bisherigen Anwendungsbereich erheblich eingeschränkt worden. Die Finanzverwaltung hat hierzu mit einem BMF-Schreiben 06. Juli 2010 Stellung genommen.

Nach wie vor sind folgende Aufwendungen vom Abzug ausgeschlossen:

für den eigenen Haushalt und den Unterhalt

der Familienmitglieder

- Wohnung, Ernährung, Kleidung,
- Allgemeine Schulbildung, Kindererziehung,
- Zeitung, Rundfunk, kulturelle und sportliche Veranstaltungen.

Repräsentationsaufwand

- Geburtstags- und Trauerfeier (nicht aber Firmenjubiläum)

Positiv und neu ist, dass die übrigen Aufwendungen, die nicht unerheblich auch privat mitveranlasst sind, nicht mehr vom generellen Abzugsverbot erfasst werden.

Es kann nunmehr nach dem Grad der Mitveranlassung wie folgt aufgeteilt werden:

Prozentsatz der privaten Mitveranlassung	> 90 %	89 % - 10 %	< 10%
	↓	↓	↓
Rechtsfolge für den Betriebsausgaben- / Werbungskostenabzug	kein Abzug	anteiliger Abzug	voller Abzug

Für die Aufteilung sollten objektive Aufteilungsmaßstäbe wie „Köpfe, Zeit, Mengen-/Flächenanteile“ herangezogen werden. Hierbei ist hilfsweise eine Schätzung zulässig.



Fazit:

Bei gemischten Aufwendungen empfiehlt sich eine genaue Dokumentation.

Die Dokumentation kann in Belegsammlungen, bei Bewirtung in Aufzeichnung der Teilnehmer, bei Reisen in Reiseverlauf mit Aufteilung der touristischen und beruflichen Tätigkeiten, erfolgen.

## **12. Anhebung des Grundfreibetrages**

Der Grundfreibetrag im Jahr 2013 betrug EUR 8.130,00 und wird für das Jahr 2014 auf EUR 8.354,00 angehoben. Für 2014 ergibt sich dadurch gegenüber dem Vorjahr eine Entlastung von bis zu EUR 43,00 für Ledige bzw. EUR 86,00 beim Splittingtarif im Jahr.

Mit der Anhebung des Grundfreibetrages sind weitere Anpassungen verbunden. Der Höchstbetrag für den Abzug von Unterhaltsaufwendungen als außergewöhnliche Belastungen wird für 2013 auf EUR 8.130,00 und für 2014 auf EUR 8.354 pro Jahr und Person angehoben. Es bleibt im Jahr 2014 bei einem Eingangssteuersatz von 14 %.

## **13. Werbungskosten im Rahmen der Abgeltungssteuer**

Mit Urteil vom 17. Dezember 2012 hat das FG Baden-Württemberg anlegerfreundlich entschieden. Entgegen dem Gesetzeswortlaut soll es möglich sein, die tatsächlichen Werbungskosten bei den Kapitaleinkünften anzusetzen und gegebenenfalls Werbungskostenüberschüsse als Verlust anzusetzen, dies folge aus dem objektiven Nettoprinzip. Das Verfahren ist vor dem BFH anhängig (VIII R 13/13), daher sollten Anleger die Fälle durch Einspruch offenhalten und sicherheitshalber die Belege aufbewahren, um diese Kosten nachzuweisen.

#### **14. Abzug von Werbungskosten bei nacherklärten Kapitaleinkünften**

Ein wichtiges Urteil des FG Köln vom 17.04.2013 betrifft den Abzug von Werbungskosten bei Nacherklärungen von Kapitaleinkünften bzw. Selbstanzeigen. Hier entschied das Finanzgericht, dass die Kosten für die Ermittlung der Einkünfte unabhängig vom Zahlungszeitpunkt der Rechnung in den Jahren berücksichtigt werden, für die Kapitalerträge nacherklärt wurden. Soweit also diese Kosten für Jahre vor 2009 angefallen sind (zurzeit der Regelfall), können sie in voller Höhe berücksichtigt werden. Nach gegenteiliger Auffassung der Finanzverwaltung wäre der Zahlungszeitpunkt maßgebend gewesen und dann wäre nach den neuen Abgeltungssteuerregelungen kein Werbungskostenabzug möglich (aber: s.o. vorhergehender Punkt). Daher wurde Revision vor dem BFH eingelegt (VIII R 34/13). In den entsprechenden Fällen empfiehlt es sich, durch Einspruch gegen die aufgrund der Nacherklärung ergangenen Steuerbescheide Einspruch einzulegen.

#### **15. Abgeltungssteuer (Verlustberücksichtigung)**

Verluste beim Verkauf von Aktien, die nach dem 31. Dezember 2008 angeschafft wurden, werden von den Banken automatisch vorgetragen. Ein Verlustausgleich zwischen den Konten und Depots von Ehegatten bzw. unterschiedlichen Banken erfolgt nicht. Eine solche Verrechnung kann nur im Wege der Veranlagung erfolgen. Dazu muss der Anleger **unwiderruflich bis zum 15. Dezember 2013** eine Verlustbescheinigung bei der Bank beantragen. Ein Verlustvortrag durch die Bank entfällt dadurch.

#### **16. In 2013 letzte Chance zur Geltendmachung von Altverlusten**

Letztmalig besteht im aktuellen Jahr 2013 die Chance, Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften, die bis Ende 2008 entstanden sind und noch nicht ausgeglichen wurden („Altverluste“), mit Gewinnen aus dem Verkauf von Aktien und Wertpapieren zu verrechnen. Gerade bei der aktuellen Lage der Finanzmärkte kann das in vielen Fällen auch realisiert werden. Es ist möglich, nach Gewinnrealisierung dieselben Aktien und Wertpapiere wieder zu kaufen. Ab kommendem Jahr können diese „Altverluste“ nur noch mit anderen Spekulationsgewinnen verrechnet werden (z.B. Grundstücksverkäufe), während die Gewinne aus Aktien und Wertpapierverkäufen als Kapitaleinkünfte dennoch zu versteuern sind.

## 17. Keine Abgeltungssteuer bei losen Personenzusammenschlüssen

Mit einem Anwendungsschreiben hat das Bundesfinanzministerium darauf hingewiesen, dass bei losen Personenzusammenschlüssen das Kreditinstitut aus Gründen der Vereinfachung auf die Einbehaltung der Abgeltungssteuer verzichten kann. Dieser Personenzusammenschluss liegt dann vor, wenn er aus **mindestens sieben Mitgliedern** besteht (z.B. Sparclubs, Schulklassen, Sportgruppen) und die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

- das Konto muss neben dem Namen des Kontoinhabers einen Zusatz enthalten, der auf einen Personenzusammenschluss hinweist (z.B. Sparclub XX, Klassenkonto der Schule, Klasse 1a)
- die Kapitalerträge dürfen bei den einzelnen Personenzusammenschlüssen im Kalenderjahr den Betrag von EUR 10, vervielfältigt mit der Anzahl der Personen, höchstens EUR 300 im Kalenderjahr, nicht übersteigen.

Die **gilt** ausdrücklich aber **nicht** für Erben- und Grundstücksgemeinschaften.

Diese Regelung hat die OFD Frankfurt mit Verfügung v. 9. März 2012 nochmals bekräftigt und gleichzeitig geregelt, dass der Verzicht auf Einbehaltung von Abgeltungssteuer auch für Elternbeiräte, Personalvertretungen u.ä. gilt.

## 18. Sinkende Renditen - Verluste von Lebensversicherungen

Auch im Jahr 2013 gibt es keine Trendwende bei der ungünstigen Zinsentwicklung, und entsprechend sinken die Renditen der Lebensversicherungen weiter deutlich. Deshalb werden verstärkt Policen gekündigt, um in attraktivere Anlageformen umzuschichten. Durch die Kündigung geht meist viel Geld verloren. Werden Versicherungen in den ersten Laufzeitjahren gekündigt, werden oft infolge hoher Abschlusskosten nur geringe oder gar keine Rückkaufswerte zurückgezahlt.

Drohen Verluste, **beteiligt sich der Fiskus** bei Policen nach neuerem Recht, also solchen, bei denen der Abschluss der Lebensversicherung nach dem 31. Dezember 2004 erfolgte. Erträge aus solchen Versicherungen unterliegen grundsätzlich der Abgeltungsteuer bei Kündigung vor Ablauf von 12 Jahren und Auszahlung vor dem 60. Lebensjahr. Damit lassen sich im Umkehrschluss auch Verluste steuerlich verrechnen, dies allerdings nur im Rahmen des Verlustverrechnungsverbots mit positiven Einkünften aus Kapitalvermögen in nachfolgenden Veranlagungszeiträumen.

## 19. Erneute Erhöhung der Grunderwerbsteuersätze

Die Bundesländer Berlin, Bremen, Niedersachsen\* und Schleswig-Holstein haben den jeweiligen Grunderwerbsteuersatz ab dem Jahr 2014 erhöht. Die Erhöhungen gelten für alle nach dem jeweiligen Stichtag rechtswirksam abgeschlossenen, notariell beurkundeten Kaufverträge. Besitzübergang, Grundbucheintragung und auch die Kaufpreiszahlungen haben keinen Einfluss auf die Entstehung der Steuer.

### Überblick:

- 3,5%: Bayern, Sachsen
- 4,5%: Hamburg, Niedersachsen, Sachsen-Anhalt
- 5,0%: Brandenburg, Bremen, Baden-Württemberg, Hessen, Mecklenburg-Vorpommern, Niedersachsen, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz, Thüringen
- 5,5%: Saarland
- 6,0%: Berlin
- 6,5%: Schleswig-Holstein

\*) Die Erhöhung des Grunderwerbsteuersatzes in Niedersachsen soll im Rahmen des Haushaltsbegleitgesetzes 2014 im Dezember erfolgen.

## **B. INFORMATIONEN FÜR UNTERNEHMER, FREIBERUFLER, ARBEITGEBER**

### **1. Das neue Reisekostenrecht ab 01. Januar 2014**

Zum 1. Januar 2014 treten die Neuregelungen im steuerlichen Reisekostenrecht in Kraft. Auch nach dem neuen Reisekostenrecht ist für die steuerliche Geltendmachung bzw. steuerfreie Zahlung von Reisekosten das Vorliegen einer auswärtigen beruflichen Tätigkeit weiterhin zwingende Voraussetzung.

Diese liegt vor, wenn der Arbeitnehmer vorübergehend außerhalb seiner Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte tätig wird.

Von zentraler Bedeutung bei den Änderungen ist zukünftig die gesetzliche Definition der ersten Tätigkeitsstätte. Diese ersetzt den Begriff der regelmäßigen Arbeitsstätte und ist damit ausschlaggebend für die Entscheidung, ob die Entfernungspauschale bzw. die 0,03 %-Regelung oder Reisekosten berücksichtigt werden können.

Zu den Reisekosten, die als Werbungskosten/Betriebsausgaben geltend gemacht bzw. steuerfrei erstattet werden können, zählen wie bisher Fahrtkosten, Verpflegungsmehraufwand, Übernachtungskosten und Reisenebenkosten.

#### **Die Details:**

##### **Fahrtkosten**

Für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte kann weiterhin nur der beschränkte Werbungskostenabzug in Form der Entfernungspauschale in Höhe von EUR 0,30 geltend gemacht werden.

Im Umkehrschluss bedeutet dies, dass für alle Fahrten zu weiteren Tätigkeitsstätten die tatsächlichen Aufwendungen oder pauschale Kilometersätze angesetzt werden dürfen.

##### **Erste Tätigkeitsstätte**

Erste Tätigkeitsstätte (§ 9 Abs. 4 Satz 1 EStG n. F.) ist danach jede ortsfeste betriebliche Einrichtung eines Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist (Leiharbeit). Festgelegt wird zugleich, dass je Dienstverhältnis nur eine erste Tätigkeitsstätte vorliegen kann.

Eine Tätigkeit ist dauerhaft, wenn der Arbeitnehmer an einer Tätigkeitsstätte unbefristet, für die Dauer des Dienstverhältnisses oder über einen Zeitraum von 48 Monaten hinaus tätig werden soll.

Vorrangig soll die Zuordnung zur ersten Tätigkeitsstätte durch den Arbeitgeber gelten. Die Zuordnung richtet sich nach der dienst- und arbeitsrechtlichen Festlegung.

### **Fehlt die Zuordnung**

Die Zuordnung durch den Arbeitgeber ist nicht zwingend vorgeschrieben. Vielmehr hat der Arbeitgeber die Freiheit, durch die Zuordnung mögliche Reisekostenerstattungen zu regeln. Bei fehlender Zuordnung zählt als Tätigkeitsstätte der Ort der typischerweise arbeitstäglich oder je Arbeitswoche an 2 vollen Arbeitstagen oder an mindestens 1/3 der vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit aufgesucht wird.

Kommen mehrere Tätigkeitsstätten als erste Tätigkeitsstätte in Betracht, ist diejenige erste Tätigkeitsstätte, die der Arbeitgeber bestimmt.

Unterlässt der Arbeitgeber auch diese Bestimmung, so ist die der Wohnung örtlich am nächsten liegende Tätigkeitsstätte die erste Tätigkeitsstätte.

### **Verpflegungsmehraufwendungen**

Die Verpflegungskosten anlässlich einer auswärtigen Tätigkeit können auch ab 2014 nicht mit den tatsächlichen Kosten geltend gemacht werden. Steuerlich dürfen nur die Verpflegungspauschalen steuerfrei erstattet werden. Das bisherige dreistufige System der Pauschbeträge für Verpflegungsaufwendungen wird zugunsten eines zweistufigen Systems aufgegeben. Der bislang niedrigste Pauschbetrag von EUR 6,00 Abwesenheitszeiten von mindestens 8 Stunden bis maximal 14 Stunden entfällt vollständig.

Unterscheiden muss man zwischen eintägiger und mehrtägiger Auswärtstätigkeit:

Eine eintägige auswärtstätige Tätigkeit liegt vor, wenn der Arbeitnehmer nicht auswärts übernachtet, sondern in seiner Wohnung.

mehr als 8 Stunden Abwesenheit: EUR 12,00 (im Inland)

Beginnt der Arbeitnehmer an einem Tag eine Geschäftsreise, die er am folgenden Tag ohne Übernachtung beendet, werden die Zeiten zusammengerechnet. Beträgt die Abwesenheitszeit mehr als 8 Stunden, erhält er eine Verpflegungspauschale für den Tag, an dem er überwiegend abwesend war.

#### Mehrtägige Auswärtstätigkeit

Für den An- und Abreisetag unabhängig von der Abwesenheitsdauer: EUR 12,00

Für jeden Zwischentag: EUR 24,00 (im Inland)

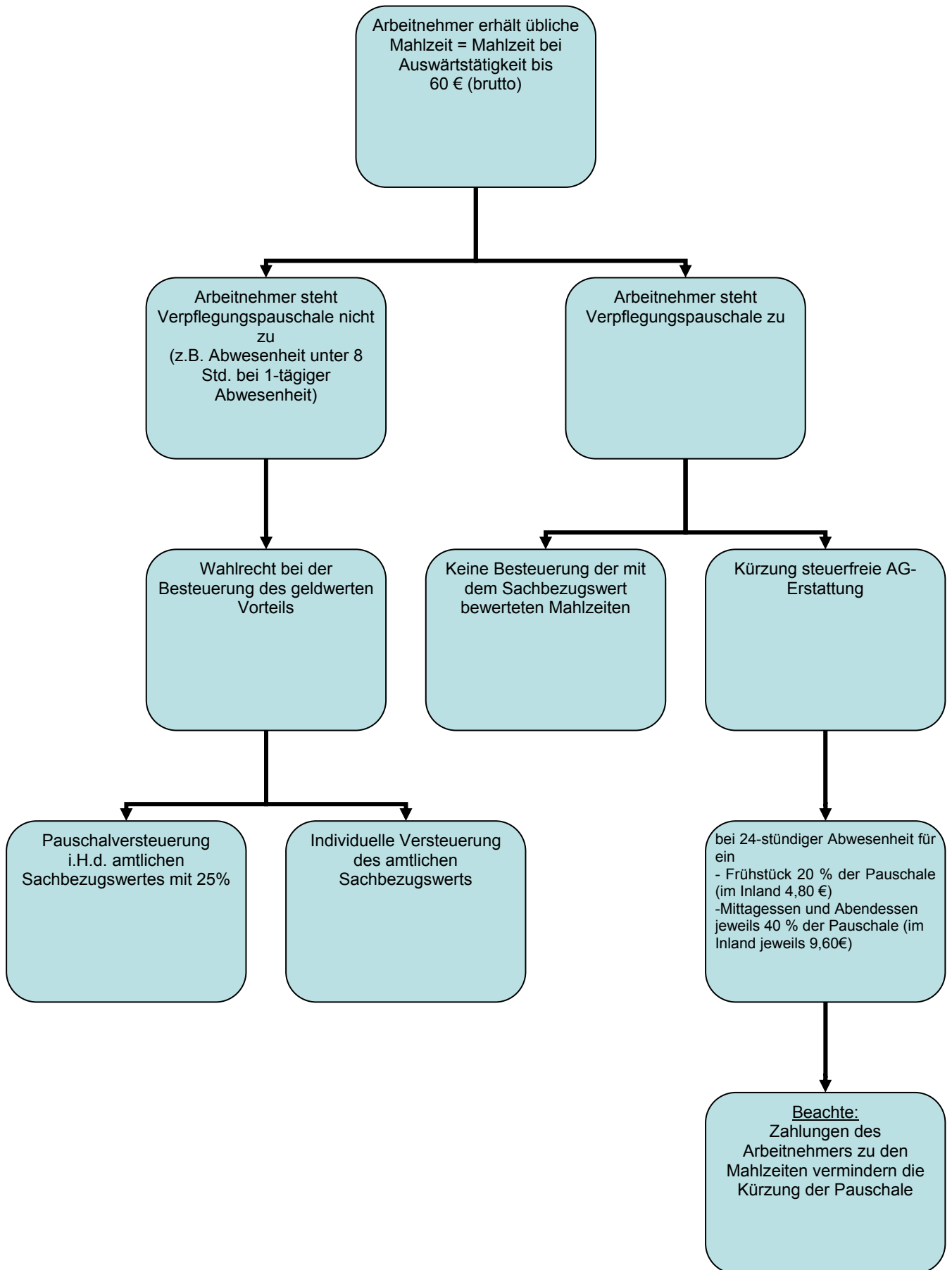
Verpflegungsmehraufwendungen für dieselbe Auswärtstätigkeit an einer auswärtigen Tätigkeitsstätte können weiterhin nur für die ersten drei Monate steuerfrei gewährt werden. Die sogenannte Dreimonatsregel ist weiterhin zu beachten. Die Dreimonatsfrist beginnt neu, wenn eine Unterbrechung von mindestens 4 Wochen vorliegt. Der Grund der Unterbrechung (z.B. Krankheit, Urlaub) ist nun unerheblich.

### **Übernahme der Verpflegung durch den Arbeitgeber**

Durch die neue gesetzliche Regelung wird für die übliche arbeitgeberveranlasste Mahlzeit der Sachbezugswert als Bemessungsgrundlage angesetzt. Als übliche Mahlzeit gelten Speisen mit einem Wert bis zu EUR 60,00 inkl. Getränke und Umsatzsteuer.

Es ist kein Sachbezugswert anzusetzen, wenn für die Dienstreise eine Verpflegungspauschale beansprucht werden könnte. Dann muss der Betrag für jede zur Verfügung gestellte Mahlzeit vom Arbeitgeber gekürzt werden (EUR 4,80 für ein Frühstück und je EUR 9,60 für ein Mittag- oder Abendessen).

Für vom Arbeitgeber gewährte Mahlzeiten muss beim Arbeitnehmer ein „M“ auf der Jahreslohnsteuerbescheinigung eingetragen werden. Ein Werbungskostenabzug ist ausgeschlossen, wenn der Arbeitgeber steuerfreie Verpflegungspauschalen zahlt.





## **Unterkunftskosten**

Bei beruflich veranlassten Unterkunftskosten gibt es keine Einschränkungen bezüglich der Hotelkategorie. Zu beachten ist künftig jedoch eine zeitliche Begrenzung. Nach Ablauf von 48 Monaten ordnet das Gesetz eine Beschränkung der Unterkunftskosten in Höhe von EUR 1.000,00 monatlich an. Ein Neubeginn der Frist ist möglich, sofern eine Unterbrechung der beruflichen Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte mindestens 6 Monate dauert. Die Gründe für die Unterbrechung sind unbeachtlich. Die Prüfung der Notwendigkeit und Angemessenheit entfällt.

Steht die Zweitwohnung oder -unterkunft im Eigentum des Arbeitnehmers, sind die tatsächlichen Aufwendungen (z. B. AfA, Schuldzinsen, Reparaturkosten, Nebenkosten) bis zum Höchstbetrag von EUR 1.000,00 monatlich zu berücksichtigen. Der Höchstbetrag umfasst sämtliche Aufwendungen.

Bei doppelter Haushaltsführung im Ausland gelten die bisherigen Grundsätze unverändert weiter. Danach sind die Aufwendungen in tatsächlicher Höhe notwendig, soweit sie die ortsübliche Miete für eine nach Lage und Ausstattung durchschnittliche Wohnung am Ort der ersten Tätigkeitsstätte mit einer Wohnfläche bis zu 60 qm nicht überschreiten.

Eine doppelte Haushaltsführung erfordert ab dem nächsten Jahr auch die finanzielle Beteiligung an der Wohnung bzw. an den Kosten der Lebensführung. 10 Prozent der monatlich regelmäßig anfallenden laufenden Kosten müssen vom Arbeitnehmer mitgetragen werden. Dies wird bei Arbeitnehmern mit der Steuerklasse III bis V ohne Nachweis unterstellt. Ledige Arbeitnehmer müssen dies dem Arbeitgeber schriftlich bestätigen.

## **Reisenebenkosten**

Zu den Reisenebenkosten gehören die tatsächlichen Aufwendungen z. B. für:

- Beförderung und Aufbewahrung von Gepäck;
- Ferngespräche und Schriftverkehr beruflichen Inhalts mit dem Arbeitgeber oder Geschäftspartnern;
- Straßen- und Parkplatzbenutzung sowie Schadensbeseitigung infolge von Verkehrsunfällen, wenn die jeweils damit verbundenen Fahrtkosten als Reisekosten anzusetzen sind;
- Verlust von auf der Reise abhanden gekommener oder beschädigter Gegenstände, die der Arbeitnehmer auf der Reise verwenden musste, wenn der Verlust aufgrund einer reisespezifischen Gefährdung eingetreten ist. Berücksichtigt wird der Verlust bis zur Höhe des Wertes, der dem Gegenstand zum Zeitpunkt des Verlustes beigemessen wird.
- Private Telefongespräche, soweit sie der beruflichen Sphäre zugeordnet werden können.

Die Reisenebenkosten sind durch geeignete Unterlagen nachzuweisen. Zur Ermittlung der steuerfreien Leistungen für Reisekosten dürfen die einzelnen Aufwendungsarten zusammengefasst werden; die Leistungen sind steuerfrei, soweit sie die Summe der zulässigen steuerfreien Leistungen nicht übersteigen. Hierbei können mehrere Reisen zusammengefasst abgerechnet werden. Dies gilt sinngemäß für Mehraufwendungen bei einer doppelten Haushaltsführung.

## **2. Firmenwagen, Steuer fällt bereits bei möglicher Privatnutzung an**

Stellt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer unentgeltlich oder verbilligt ein Fahrzeug zur privaten Nutzung zur Verfügung, führt dies beim Arbeitnehmer - entgegen der bisherigen Rechtsprechung - auch dann zu einem steuer- und sozialversicherungspflichtigen Vorteil, wenn der Arbeitnehmer das Fahrzeug tatsächlich nicht privat nutzt.

Der steuerliche Vorteil ist, wenn kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch geführt wird, nach der 1 % Regelung zu bewerten. Dazu wird monatlich 1 % vom Brutto-Neupreis des Fahrzeugs als steuer- und sozialversicherungspflichtiger Arbeitslohn angerechnet. Als Neupreis ist der inländische Bruttolistenpreis des Herstellers - zum Zeitpunkt der Erstzulassung - einschließlich der Umsatzsteuer und zuzüglich aller Sonderausstattungen, abgerundet auf volle hundert Euro anzusetzen. Die Überführungskosten für das Fahrzeug und Preisnachlässe des Händlers bleiben unberücksichtigt.

Der Lohnsteuersenat des Bundesfinanzhofes hat mit mehreren Urteilen seine bisherige Rechtsprechung zur Besteuerung von Firmenwagen korrigiert. Die Möglichkeit, den Dienstwagen auch privat zu nutzen, führt nunmehr immer zu Arbeitslohn. Auf welchen Fahrten der Arbeitnehmer tatsächlich den Firmenwagen nimmt, spielt dabei keine Rolle.

Arbeitsrechtlich verlangt die Befugnis des Arbeitnehmers, den Dienstwagen auch privat nutzen zu dürfen, nach einer entsprechenden Vereinbarung. Ist keine vertragliche Absprache getroffen, darf der Arbeitnehmer den Dienstwagen nur für Dienstreisen nutzen. Gleichwohl sollte aus Gründen der Rechtsklarheit gegebenenfalls ein „Privatnutzungsverbot“ in den Arbeitsvertrag aufgenommen werden.

Es ist auch unerheblich ob das Fahrzeug einen besonderen Charakter hat. Das Fahrzeug muss lediglich für Privatfahrten geeignet sein. Dies gilt also auch für ein Taxi oder z.B. ein Fahrschulauto. Grundsätzlich ist davon auszugehen, dass alle Pkw und Motorräder privat genutzt werden können.

### **Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte**

Wird das Firmenfahrzeug auch für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt, ist dieser Nutzungswert zusätzlich anzurechnen. Diese Fahrten werden monatlich für jeden Entfernungskilometer von der Wohnung zum Betrieb mit 0,03 % des Bruttolistenpreises pauschal veranschlagt. Diese Regelung ist laut Finanzgericht Düsseldorf ab 15 Fahrten im Monat anzuwenden.

Liegt die Nutzung des Fahrzeuges für Fahrten Wohnung und Arbeitsstätte unter 15 Fahrten im Monat, darf von dieser Regelung abgewichen werden. Die tatsächlichen Fahrten müssen dann vom Arbeitnehmer dokumentiert werden. Fährt er im Monat weniger als 15 Tage, ist der Bruttolistenpreis mit 0,002 % je Entfernungskilometer anzusetzen und für jeden tatsächlich gefahrenen Tag zu multiplizieren.

Es ist zu beachten, dass es sich bei dieser Regelung um eine feste regelmäßige Arbeitsstätte handelt. Dies ist z.B. nicht der Fall bei einem Außendienstmitarbeiter der über kein Büro im Betrieb verfügt und seine Fahrten von zu Hause aus beginnt. Diese Fahrten sind Reisekosten und keine Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Die Berechnungsmethode darf aber unter dem Jahr nicht gewechselt werden.

Für die Einzelbewertung muss dem Arbeitgeber schriftlich bestätigt werden, an welchen Tagen (mit Datumsangabe) der Firmenwagen tatsächlich für Fahrten mit dem Firmenwagen zur ersten Tätigkeitsstätte genutzt wurde.

Der Arbeitgeber ist nicht verpflichtet die Berechnungsmethode zu wechseln, man kann dies aber in der Einkommensteuererklärung korrigieren.

### 3. Anforderungen an ein Fahrtenbuch

Die Anforderungen an ein Fahrtenbuch werfen immer wieder die Frage auf, wie ein solches zu führen ist, welche Angaben zwingend notwendig und wann diese Eintragungen vorzunehmen sind. In der Praxis führt dies zu großen Unsicherheiten. Aufgrund der mittlerweile recht umfangreichen Rechtsprechung zur Ordnungsmäßigkeit eines Fahrtenbuchs wird auf die Wichtigkeit der Einhaltung der Anforderungen nochmal hingewiesen:

Das Fahrtenbuch muss

- einerseits eine hinreichende Gewähr für seine Vollständigkeit und Richtigkeit bieten
- und andererseits mit vertretbarem Aufwand auf seine materielle Richtigkeit hin überprüfbar sein
- zeitnah, lesbar und in einer gebundenen oder jedenfalls in sich geschlossenen Form geführt werden
- und es muss Angaben zu jeder Fahrt enthalten:
  - Datum,
  - Art der Fahrt (Wohnung-Arbeits-/Betriebsstätte, privat, beruflich/betrieblich),
  - Ausgangspunkt und Reiseziel,
  - aufgesuchter Kunde/Geschäftspartner oder Gegenstand der dienstlichen Verrichtung
  - Angabe Gesamtkilometer zu Beginn und Ende jeder einzeln zu erfassenden Fahrt.

Für **Vielfahrer** (Handelsvertreter, Kurierdienstfahrer, Automatenlieferungen und andere Steuerpflichtige, die regelmäßig aus beruflichen/betrieblichen Gründen große Strecken mit mehreren unterschiedlichen Reisezielen zurücklegen) gibt es Erleichterungen dahingehend, dass Angaben zu den Entfernungen zwischen den verschiedenen Orten nur bei größerer Differenz zwischen direkter Entfernung und tatsächlich gefahrenen Kilometern erforderlich sind. Notwendig sind Angaben zum Reisezweck, Reiseziel und aufgesuchtem Geschäftspartner und welche Kunden an welchem Ort besucht wurden.

Bei Fahrten eines **Taxifahrers** im sog. Pflichtfahrgebiet ist es in Bezug auf Reisezweck, Reiseziel und aufgesuchtem Geschäftspartner ausreichend, täglich zu Beginn und Ende der Gesamtheit dieser Fahrten den Kilometerstand anzugeben mit der Angabe „Taxifahrten im Pflichtfahrgebiet“. Werden Fahrten durchgeführt, die über dieses Gebiet hinausgehen, kann auf die genaue Angabe des Reiseziels nicht verzichtet werden.

Für **Fahrlehrer** ist es ausreichend, in Bezug auf Reisezweck, Reiseziel und aufgesuchten Geschäftspartner „Lehrfahrten“, „Fahrschulfahrten“ o.Ä. anzugeben.

#### 4. Kleinbetragsrechnungen

Für Rechnungen bis zu einem Betrag von **EUR 150 (brutto)** gelten Erleichterungen, die die Alltagsgeschäfte vereinfachen sollen. Die Vereinfachungen ergeben sich aus § 33 UStDV, diese gelten allerdings nicht für Versandhandelsumsätze nach § 3c UStG, steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen nach § 6a UStG und Umsätze, bei denen es zur Umkehr der Steuerschuldnerschaft (sog. Reverse Charge) nach § 13b UStG kommt.

Folgende Angaben sind erforderlich:

- Vollständiger Name und vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers,
- Ausstellungsdatum,
- Art und Umfang der gelieferten Gegenstände bzw. der sonstigen Leistung,
- Entgelt und Steuerbetrag für die Leistung in einer Summe und
- Steuersatz (bzw. Hinweis auf die Steuerbefreiung).

Vor allen Dingen sollte bei handgeschriebenen Quittungen auf die Lesbarkeit geachtet werden auch für den gesamten Archivierungszeitraum, ansonsten kann der Vorsteuerabzug versagt werden. Außerdem darf nur der Rechnungsaussteller fehlende Angaben nachtragen, so wie die Leistungsbeschreibung möglichst exakt sein sollte. Der Steuersatz muss auf der Rechnung genau bezeichnet sein, „zzgl./inkl. der gesetzlichen MwSt.“ genügt nicht.

Fahrausweise aus der Personenbeförderung gelten ebenso als Rechnung. Voraussetzung ist, dass diese die gleichen Angaben enthalten wie die Kleinbetragsrechnung, der Rechnungsbetrag darf bei Fahrausweisen größer als EUR 150 sein. Bei Beförderung im Nahverkehr ist die Angabe des Steuersatzes entbehrlich (ermäßigter Steuersatz). Taxiquittungen zählen nicht als Fahrausweise, für sie gelten bis zum Betrag von EUR 150 die Regelungen der Kleinbetragsrechnung.

## 5. Elektronische Rechnung

Die elektronische Rechnung gewinnt im Geschäftsverkehr zunehmend an Bedeutung. Die digitale Übertragung einer Rechnung an einen Rechnungsempfänger ist eine elektronische Rechnung, dabei ist es ohne Bedeutung, wie der Rechnungsempfänger mit dieser elektronischen Rechnung umgeht. Er kann allerdings die Übermittlung verweigern und auf einer gedruckten Rechnung in Papierform bestehen. Widerspricht der Rechnungsempfänger nicht, gilt sein Schweigen als Zustimmung zur elektronischen Rechnung.

Die Rechnungen können als pdf-Datei, als E-Mail oder E-Postbrief übermittelt werden, auch eine umsatzsteuerliche Gutschrift kann elektronisch ausgestellt werden. Mit einem Standard-Fax empfangene Rechnungen gelten nicht als elektronische Rechnungen. Die Archivierungsdauer beträgt wie für gedruckte Rechnungen **zehn Jahre**.

## 6. Gutscheine für Arbeitnehmer bis EUR 44 monatlich

Wird die Sachbezugsgrenze von EUR 44,00 im Monat nicht überschritten liegt kein steuerpflichtiger Sachbezug vor. Diese Zuwendung ist dann nicht in die Bemessungsgrundlage des § 37b EStG mit einzubeziehen.

Als Sachbezug ist alles zu bewerten was der Arbeitnehmer nur gegen Ware und nicht gegen Bargeld einlösen kann.

Beispiel für eine Arbeitsvertragliche Vereinbarung für Warengutscheine

<b>Arbeitsvertragliche Vereinbarung für Warengutscheine zwischen</b>		
<b>Arbeitgeber:</b>		
<b>und</b>		
<b>Arbeitnehmer</b>		
1. Der Arbeitgeber gewährt dem Arbeitnehmer neben dem Gehalt einen steuerfreien Sachbezug im Wert von EUR 44,00 monatlich, in Form eines Gutscheines		
2. Der Arbeitnehmer darf den Gutschein nur gegen Ware und nicht gegen Bargeld einlösen.		
3. Der Arbeitnehmer hat den Erhalt des Gutscheines mit Datum und Unterschrift zu bestätigen		
4. Die Zahlung erfolgt ohne Anerkennung einer Rechtspflicht freiwillig und unter dem Vorbehalt des jederzeitigen Widerrufs. Auch bei wiederholter Zahlung wird kein Rechtsanspruch für die Zukunft begründet. Der Widerruf kann sowohl auf wirtschaftliche Gründe als auch auf Gründe im Verhalten des Arbeitnehmers gestützt werden.		
----- Datum	----- Arbeitgeber	----- Arbeitnehmer

## 7. Nicht steuerbare und steuerfreie Zuwendungen

### Betriebsveranstaltungen - Neuerungen bei der EUR 110,00 Grenze

Gerade rechtzeitig vor der Weihnachtszeit veröffentlichte der Bundesfinanzhof zwei neue Urteile zur EUR 110,00 Freigrenze für Betriebsveranstaltungen. Der Bund der Steuerzahler fordert die Finanzverwaltung auf, die neuen steuerzahlerfreundlichen Urteile zügig für allgemein anwendbar zu erklären. Dann müssen die Finanzämter die geänderte Rechtsprechung beachten.

Bereits nach bisher geltender Rechtsprechung sind übliche Zuwendungen eines Arbeitgebers an seine Mitarbeiter im Rahmen einer betrieblichen Feier lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei. Solche üblichen Zuwendungen sind zum Beispiel die Gewährung von Speisen und Getränken oder die Übernahme der Übernachtungs- und Fahrtkosten. Auch Aufwendungen für eine Eintrittskarte zu einer kulturellen oder sportlichen Veranstaltung sind in Ordnung, wenn die Aufwendungen für die Betriebsfeier den Betrag von EUR 110,00 je Arbeitnehmer (inklusive Umsatzsteuer) nicht übersteigen und nicht mehr als zwei Feiern im Jahr stattfinden. Geht die Betriebsfeier über diesen üblichen Rahmen hinaus, gehören die gesamten Zuwendungen an die Arbeitnehmer zum steuerpflichtigen Arbeitslohn.

Nun hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass Kosten für den äußeren Rahmen einer Veranstaltung, also z. B. Kosten für die Organisation der Veranstaltung durch eine Eventagentur oder Mietkosten für den Saal, nicht in die 110 Euro-Grenze einzubeziehen sind. Denn diese Aufwendungen bereichern den Mitarbeiter nicht, so die Richter.

Neu ist, dass der Kostenanteil für mit eingeladene Familienangehörige nicht in die 110 Euro-Grenze des Arbeitnehmers einzurechnen ist. Nahmen Ehepartner oder Kinder auch an dem Betriebsfest teil, wurden die Kosten bisher dem Arbeitnehmer zugerechnet, d. h. die 110 Euro mussten dann nicht nur für den Mitarbeiter, sondern auch für seine Begleitpersonen reichen. Nach der geänderten Rechtsprechung (BFH VI R 7/11) sind die auf die Familienangehörigen entfallenden Kosten nun nicht mehr in die 110 Euro-Grenze des Mitarbeiters einzubeziehen (Ausnahme: gemeinschaftlicher Konzert- oder Musicalbesuch).

Um die steuerzahlerfreundliche Rechtsprechung über die entschiedenen Fälle hinaus anwenden zu können, muss die Finanzverwaltung die Urteile für allgemein verbindlich erklären. Der Bund der Steuerzahler fordert die Verwaltung ausdrücklich auf, dies umgehend zu tun.



### **Sachprämien bei Kundenbindungsprogrammen § 3 Nr. 38 EStG**

Steuerfrei sind Sachprämien, die der Arbeitnehmer unentgeltlich für die persönliche Inanspruchnahme von Dienstleistungen von Unternehmen erhält, die diese zur Kundenbindung im allgemeinen Geschäftsverkehr in einem jedermann zugänglichen, planmäßigen Verfahren gewähren (z.B. Bonusmeilen). Der Prämienwert darf allerdings jährlich EUR 1.080 nicht übersteigen. Vergünstigungen in Form von Freiflügen haben beim Arbeitnehmer keine steuerliche Auswirkung. Wird der Bonus für private Reisen genutzt, aber auf dienstlichen Reisen angesammelt, bleibt er bis zu EUR 1.080 steuerfrei. Zu beachten ist hier die Pauschalierungsvorschrift des § 37a EStG. Nach dieser Vorschrift können die Unternehmen, die Sachprämien gewähren, eine pauschale Steuer für den steuerpflichtigen Teil der Sachprämie entrichten. Bei sonstigen Sachprämien, die unter den Anwendungsbereich des § 3 Nr. 38 EStG fallen, muss der Arbeitgeber prüfen, ob der Freibetrag von EUR 1.080 überschritten ist und eine Versteuerung vorgenommen werden muss.

### **8. Steuerliche Behandlung von Geschenken**

Mit dem Jahressteuergesetz 2007 wurde § 37b EStG in das Einkommensteuergesetz eingefügt. Diese Regelung ermöglicht es dem zuwendenden Steuerpflichtigen, die Einkommensteuer auf Sachzuwendungen an Geschäftspartner und an die eigenen Arbeitnehmer mit dem pauschalen Steuersatz von 30 % pauschal zu übernehmen und abzuführen. Die Versteuerung wird von der Empfängerseite auf den Zuwendenden verlagert. Bei der Veranlagung des Empfängers bleiben die Zuwendungen außer Ansatz.

Sie sind aber nicht verpflichtet die Sachzuwendungen zu pauschalieren. Der § 37b EStG eröffnet ein Wahlrecht. Wird die Entscheidung für eine Pauschalierung jedoch getroffen, kann diese nur einheitlich für alle gewährten Zuwendungen eines Wirtschaftsjahres gewählt werden. Die Entscheidung für die Zuwendungen an Geschäftspartner und an Arbeitnehmer erfolgt getrennt.

### **Vereinfachungsregel für Sachzuwendungen bis EUR 10,00**

Bei der Anwendung des § 37b EStG werden Streuwerbeartikel und geringwertige Warenproben - unabhängig von der Höhe der Zuwendung - nicht besteuert. Sachzuwendungen, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten EUR 10,00 nicht übersteigen, werden aus Vereinfachungsgründen stets als Streuartikel angesehen und fallen grundsätzlich nicht in den Anwendungsbereich von § 37b EStG (BMF, Schreiben vom 29.04.2008)

Bei der Prüfung der EUR 10,00-Grenze ist auf den Wert des einzelnen Werbeartikels abzustellen auch wenn ein Zuwendungsempfänger mehrere einzelne Artikel erhält. Besteht der einzelne Werbeartikel jedoch aus einer Sachgesamtheit z. B. ein Kugelschreiber mit Etui, so ist auf den Wert der Sachgesamtheit abzustellen.

### **Maximaler Umfang der Pauschalierung:**

Die Pauschalierung ist ausgeschlossen, soweit die Aufwendungen je Empfänger und Wirtschaftsjahr den Betrag von EUR 10.000,00 übersteigen. Die Pauschalsteuer zählt bei der Prüfung der EUR 10.000,00 Grenze nicht mit.

### **Pauschalsteuer und Verfahren:**

Die Bemessungsgrundlage der Pauschalsteuer sind die Selbstkosten des Steuerpflichtigen einschließlich Umsatzsteuer.

Der pauschale Einkommensteuersatz beträgt 30 % der Bemessungsgrundlage, zuzüglich fallen Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer an.

Die pauschale Einkommensteuer gilt per gesetzliche Fiktion als Lohnsteuer und ist von dem Steuerpflichtigen, der die Zuwendung gewährt hat, in der Lohnsteuer-Anmeldung anzumelden.

### **Was ist ein Geschenk?**

Ein Geschenk ist eine unentgeltliche Zuwendung, durch die jemand aus seinem Vermögen einen anderen bereichert, ohne dass der Empfänger seinerseits hierfür eine bestimmte Leistung zu erbringen hat.

### **- Geschäftspartner:**

Präsente an Betriebsfremde können Firmen nur begrenzt als Ausgabe absetzen. Sie müssen auf ein Extrakonto gebucht werden und es sind Listen der Beschenkten zu führen.

Pro Jahr und Empfänger dürfen sie maximal EUR 35,00 ausgeben - netto bei Vorsteuerabzug, ansonsten brutto.

#### **- Mitarbeiter:**

Präsente an die eigenen Arbeitnehmer kann das Unternehmen als Betriebsausgaben abziehen.

Steuern: Ist ein Geschenk mehr wert als EUR 40,00, muss es der Empfänger versteuern. Oder der Arbeitgeber zahlt 25 % Pauschalsteuer. Kompliziert wird es, wenn der Chef die Geschenke beispielsweise bei einer üppigen Feier verteilt. Dann dürfen das Präsent sowie der auf den Mitarbeiter entfallende Anteil der Veranstaltungskosten (mehr dazu auf S. 40) brutto zusammen nicht mehr als EUR 110,00 ausmachen, sonst werden Steuern fällig.

### **9. Bewirtungskosten:**

Bewirtungsaufwendungen sind im Wesentlichen Aufwendungen für den Verzehr von Speisen, Getränken und sonstiger Genussmittel. Bewirtungsaufwendungen im steuerlichen Sinne liegen vor, wenn Personen verköstigt werden und hierbei die Darreichung von Speisen und Getränken im Vordergrund steht.

Zu den Bewirtungsaufwendungen gehören alle Aufwendungen, die zwangsläufig mit der Bewirtung anfallen und im Verhältnis zur Hauptsache eine untergeordnete Rolle spielen. Dies sind neben der Rechnung des Restaurants beispielsweise Trinkgelder, Garderoben- oder Parkgebühren.

Der BFH hat deutlich gemacht, dass bei einer Bewirtung von Geschäftsfreunden in einer Gaststätte zwingend eine Bewirtungsrechnung des Gastwirtes vorgelegt werden muss, damit 70 % der Bewirtungskosten als Betriebsausgaben abgezogen werden können. Bei einem Eigenbeleg des Unternehmers ist ein Betriebsausgabenabzug nicht möglich.

#### **Anforderungen an den Bewirtungsbeleg bei Gaststätten:**

##### **1. Maschinell erstellte registrierte Rechnung der Gaststätte:**

- Rechnung mit Angabe der Anschrift der Gaststätte, Datum, Steuer-Nr., Rechnungs-Nr., Menge und Ware, Umsatzsteuer etc.
- Ab einem Rechnungsbetrag von über EUR 150,00 ist bei Vorsteuerabzugsberechtigung des Gastgebers die Umsatzsteuer gesondert auszuweisen und der Rechnungsempfänger mit vollständiger Anschrift anzugeben. Die Anschrift ist vom Rechnungsaussteller, dem Gastwirt, einzutragen und nicht durch den Gastgeber.

2. Zusätzliche Angaben durch den Steuerpflichtigen auf dem Rechnungsbeleg oder angehefteten Zusatzbeleg:

- Namen der Teilnehmer inkl. Gastgeber
- Anlass der Bewirtung Der Hinweis "Arbeitsessen" etc. reicht nicht aus.
- Tag der Bewirtung
- Höhe der Aufwendung (inkl. Trinkgeld)
- Unterschrift des Steuerpflichtigen auf dem Abrechnungs- oder Ergänzungsbeleg

### **Vorsteuerabzug bei Bewirtungskosten**

Unternehmer, die der umsatzsteuerlichen Regelbesteuerung unterliegen, können auch bei Bewirtungen aus geschäftlichem Anlass die auf den Bewirtungsbelegen ausgewiesene Umsatzsteuer in voller Höhe (ohne Kürzung auf 70%) als Vorsteuer geltend machen.

## **10. Lohnsteuerermäßigungsverfahren 2014**

Die Berücksichtigung antragsabhängiger Freibeträge setzt grundsätzlich voraus, dass der Arbeitnehmer für das Kalenderjahr 2014 einen entsprechenden Lohnsteuer-Ermäßigungsantrag stellt. Eine Ausnahme gilt für Behinderten- und Hinterbliebenen-Pauschbeträge, die bereits in der ELSTAM-Datenbank gespeichert und über den 31.12.2013 hinaus gültig sind.

## **11. Neue Grundsätze für Beitragsnachweise 2014**

Die Spitzenverbände der Sozialversicherungsträger haben jetzt die Grundsätze ab 01.01.2014 für die Erstellung der Beitragsnachweise bekannt gegeben.

### **Kein Korrektur Beitragsnachweis mehr**

Bis zum 31.12.2013 sind Krankenversicherungsbeiträge für Zeiten vor dem 01.01.2009 der jeweiligen Krankenkasse zuzurechnen. Vom 01.01.2014 an fließen auch diese Altbeiträge in den Gesundheitsfonds. In der Folge muss für Beitragskorrekturen für Zeiten vor dem 01.01.2009 kein gesonderter Beitragsnachweis mehr erstellt werden.

### **Differenz-Beitragsnachweis verlängert bis Ende 2014**

Nach Protesten seitens der Arbeitgeber und Softwarehersteller wegen eines zu hohen Umstellungsaufwands sind die Differenz- bzw. Ersatz-Beitragsnachweise noch bis zum 31.12.2014 möglich.

Es bleibt auch die Möglichkeit den ursprünglichen Beitragsnachweis zu stornieren und für denselben Zeitraum einen neuen zu übermitteln.

### **Einzug von Beiträgen im Lastschriftverfahren**

Grundsätzlich erfordert das neue SEPA-Lastschriftverfahren eine Vorabankündigung der Lastschrift. Für den Beitragsnachweis gilt: Die Übermittlung des Nachweises erfüllt bereits die Vorabankündigung. Einer gesonderten Ankündigung der Einzugsstelle bedarf es daher nicht.

## 12. Sozialversicherungs-Rechengrößenverordnung 2014

Die Bezugsgröße, die für viele Werte in der Sozialversicherung Bedeutung hat (unter anderem für die Festsetzung der Mindestbeitragsbemessungsgrundlagen für freiwillige Mitglieder in der gesetzlichen Krankenversicherung und für die Beitragsberechnung von versicherungspflichtigen Selbständigen in der gesetzlichen Rentenversicherung), erhöht sich auf EUR 2.765,00 pro Monat (2013: EUR 2.695,00 pro Monat). Die Bezugsgröße (Ost) steigt auf EUR 2.345,00 pro Monat (2013: EUR 2.275,00 pro Monat).

Die Beitragsbemessungsgrenze in der allgemeinen Rentenversicherung steigt auf EUR 5.950,00 pro Monat (2013: EUR 5.800,00 pro Monat) und die Beitragsbemessungsgrenze (Ost) auf EUR 5.000,00 pro Monat (2013: EUR 4.900,00 pro Monat).

Die Versicherungspflichtgrenze in der gesetzlichen Krankenversicherung (Jahresarbeitsentgeltgrenze) steigt auf EUR 53.550,00 (2013: EUR 52.200,00). Für Arbeitnehmer, die bereits am 31.12.2002 aufgrund der zu diesem Zeitpunkt geltenden Regelungen wegen des Überschreitens der Jahresarbeitsentgeltgrenze versicherungsfrei waren, steigt die Jahresarbeitsentgeltgrenze auf EUR 48.600,00 (2013: EUR 47.250,00). Unabhängig davon, welche Versicherungspflichtgrenze gilt, beträgt die Beitragsbemessungsgrenze für das Jahr 2014 für alle Versicherten in der gesetzlichen Krankenversicherung EUR 48.600,00 jährlich (2013: EUR 47.250,00) bzw. EUR 4.050,00 monatlich (2013: EUR 3.937,50).

Rechengrößen der Sozialversicherung 2014 (vorbehaltlich Zustimmung Bundesrat):

	West		Ost	
	Monat	Jahr	Monat	Jahr
Beitragsbemessungsgrenze: allgemeine Rentenversicherung	5.950€	71.400€	5.000€	60.000€
Beitragsbemessungsgrenze: knappschaftliche Rentenversicherung	7.300€	87.600€	6.150€	73.800€
Beitragsbemessungsgrenze: Arbeitslosenversicherung	5.950€	71.400€	5.000€	60.000€
Versicherungspflichtgrenze: Kranken- u. Pflegeversicherung	4.462,50€	53.550€	4.462,50€	53.550€
Beitragsbemessungsgrenze: Kranken- u. Pflegeversicherung	4.050€	48.600€	4.050€	48.600€
Bezugsgröße in der Sozialversicherung	2.765€*	33.180€*	2.345€	28.140€
vorläufiges Durchschnittsentgelt/Jahr in der Rentenversicherung	34.857€			

\*In der gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung gilt dieser Wert bundeseinheitlich.

### **13. Künstlersozialabgabe-Verordnung 2013**

Die Künstlersozialabgabe steigt im Kalenderjahr 2014 von 4,1 % auf 5,2 % an.

### **14. Insolvenzgeldumlage 2013**

Die Insolvenzgeldumlage bleibt auch in 2014 bei 0,15%.

### **15. Voraussetzung für die beitragsfreie Mitversicherung von Familienangehörigen in der gesetzlichen Krankenversicherung**

In der gesetzlichen Krankenversicherung sind Familienangehörige des Versicherten unter bestimmten Voraussetzungen beitragsfrei mitversichert. Der Familienangehörige muss folgende fünf Voraussetzungen erfüllen:

- Er muss seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben.
- Er darf nicht selbst in der GKV pflichtversichert oder freiwillig versichert sein.
- Er darf weder versicherungsfrei noch von der Versicherungspflicht befreit sein. Versicherungsfrei sind bestimmte Personengruppen, die der Versicherungspflicht in der GKV von vornherein nicht unterliegen. Versicherungsfreiheit wegen geringfügiger Beschäftigung (EUR 450,00 - Job) schließt die Familienversicherung dagegen nicht aus.
- Er darf nicht hauptberuflich selbständig erwerbstätig sein.
- Er darf nur ein bestimmtes Gesamteinkommen haben.
- Das zulässige Gesamteinkommen des Familienangehörigen darf regelmäßig ein Siebtel der monatlichen Bezugsgröße nicht überschreiten. Im Jahr 2014 beträgt diese Bezugsgröße EUR 2.765,00 monatlich. Daraus errechnet sich ein zulässiges Gesamteinkommen von monatlich EUR 395,00 (Vorjahr EUR 375,00). Zum Gesamteinkommen zählen alle Einkünfte im Sinne des Einkommensteuerrechts. Für geringfügige Beschäftigte beträgt das zulässige Gesamteinkommen bundeseinheitlich EUR 450,00 im Monat.

## **16. Krankenversicherungspflicht bei Angestellten mit selbständigem Nebenjob**

Hauptberuflich selbständig Tätige werden von der Krankenversicherungspflicht ausgeschlossen. Das muss der Arbeitgeber bei Arbeitnehmern beachten, die neben der Beschäftigung bei ihm einen selbständigen Nebenjob ausüben. Der GKV-Spitzenverband hat zum 1. Juli 2013 die Kriterien der Hauptberuflichkeit geändert.

Der Status „hauptberuflich selbstständig erwerbstätig“ wirkt sich sowohl auf die Versicherungspflicht als auch auf die Beitragsberechnung aus. Ist ein hauptberuflich Selbstständiger zusätzlich als Arbeitnehmer beschäftigt, bleibt die Krankenversicherungspflicht in dieser Beschäftigung ausgeschlossen (§ 5 Abs. 5 SGB V). Damit wollen die gesetzlichen Kassen vermeiden, dass ein für sich gesehen nicht versicherungspflichtiger Selbstständiger durch eine niedrig entlohnte, aber mehr als geringfügige Nebenbeschäftigung für einen relativ kleinen Betrag den kompletten Versicherungsschutz erhält.

### **Neue Abgrenzungskriterien seit Juli 2013:**

Für Arbeitgeber ist dabei vor allem die Beurteilung der Selbstständigkeit neben einer Arbeitnehmertätigkeit wichtig. Hier ist im Rahmen einer Gesamtschau abzuwägen, ob die selbstständige Tätigkeit von der wirtschaftlichen Bedeutung und dem zeitlichen Umfang her die Arbeitnehmertätigkeit deutlich (jeweils um mindestens 20 Prozent) übersteigt.

Bisher wurde auf eine genaue Gewichtung dieser beiden Kriterien verzichtet und eine Hauptberuflichkeit unterstellt, wenn der selbstständig Tätige mindestens einen mehr als geringfügig Beschäftigten hatte. Seit 01.07.2013 ist das kein Kriterium mehr.

Jetzt wird wie folgt unterschieden:

- Bei in Vollzeit Beschäftigten wird unterstellt, dass für eine hauptberufliche Nebentätigkeit kein Raum ist. Sie bleiben generell versicherungspflichtig.
- In Teilzeit mit mehr als 20 Wochenstunden Beschäftigte bleiben ebenfalls versicherungspflichtig, wenn ihr Monatslohn die Hälfte der monatlichen Bezugsgröße übersteigt. Auch hier kommt es nicht auf den Nebenverdienst an.
- Bei Beschäftigten mit weniger als 20 Wochenstunden und einem Arbeitsentgelt unterhalb der halben Bezugsgröße, gilt die selbstständige Nebentätigkeit als hauptberuflich ausgeübt. Folge: Keine Versicherungspflicht.

Bei der letzten Arbeitnehmergruppe sollten Arbeitgeber die beiden Kriterien zeitlicher Umfang und Verdienst bzw. Gewinn genau vergleichen.



## **17. Recht der Befreiung von der Rentenversicherungspflicht zugunsten des Versorgungswerkes – BSG Entscheidungen vom 31.10.2012**

Antragsteller müssen bei jedem Wechsel ihrer Beschäftigung zwingend einen neuen Befreiungsantrag bei der Deutschen Rentenversicherung Bund stellen. Der Antrag muss fristwährend und unter Einhaltung der 3-Monatsfrist des § 6 Abs. 4 SGB VI gestellt werden, da anderweitig die Befreiung nur noch ab dem Zeitpunkt der Antragstellung rechtliche Wirksamkeit entfalten kann, unabhängig davon, ob zuvor bereits die materiellen Befreiungsvoraussetzungen vorgelegen haben. Grund für diese Neuerung ist, dass das Bundessozialgericht einer einmal ausgesprochenen Befreiung nur noch eine begrenzte Rechtswirksamkeit zusprechen will, die auf die jeweilige Beschäftigung bzw. selbständige Tätigkeit, für die eine Befreiung einmal ausgesprochen worden ist, begrenzt ist. Das Gericht ist insoweit einem sehr engen Wortlautverständnis des § 6 Abs. 5 S. 1 SGB VI gefolgt und hat damit eine langjährige geartete Verwaltungspraxis der Deutschen Rentenversicherung aufgehoben.

## 18. Vorsteuervergütungsverfahren

Im Ausland ansässige Unternehmer, die keine im Inland zu erklärenden Umsätze ausführen, können sich im Inland gezahlte Vorsteuern grundsätzlich nur über das Vorsteuervergütungsverfahren beim Bundeszentralamt für Steuern ([www.bzst.bund.de](http://www.bzst.bund.de)) vergüten lassen. Eine Möglichkeit die Vorsteuern über das reguläre Veranlagungsverfahren zu beantragen, gibt es nicht. Problematisch sind diejenigen Fälle, in denen während eines Kalenderjahres teilweise die Voraussetzungen des Vorsteuervergütungsverfahrens und teilweise die Voraussetzungen des Veranlagungsverfahrens gegeben sind. Die Finanzverwaltung hat nunmehr klargestellt, dass für den Rest des Kalenderjahres zur Geltendmachung der Vorsteuer das Veranlagungsverfahren ab dem Zeitpunkt, in dem die Voraussetzungen des Vergütungsverfahrens nicht mehr vorliegen, gilt. Dies gilt auch dann, wenn die Voraussetzungen des Vergütungsverfahrens zu einem späteren Zeitpunkt innerhalb eines Kalenderjahres wieder vorliegen.

Die Mindestbeträge für einen Jahresantrag betragen **EUR 50,00** und für den Quartalsantrag **EUR 400,00**.

Das BZSt fordert: sobald das Entgelt für den Umsatz oder die Einfuhr mindestens EUR 1.000, bei Rechnungen über den Bezug von Kraftstoffen mindestens EUR 250 beträgt, sind die Originalrechnungen und Originaleinfuhrbelege einzuscannen und dem elektronisch zu stellenden Vergütungsantrag beizufügen. Unterbleibt die erforderliche Übermittlung dieser Originalbelege innerhalb der gesetzlich vorgeschriebenen Ausschlussfrist, werden sie bei der Vergütung nicht berücksichtigt.

Diese Forderung widerspricht allerdings Unionsrecht, d.h. die Steuerpflichtigen sollten gegen Ablehnungsbescheide, die mit der fehlenden Einreichung der Belegkopien begründet sind, Einspruch einlegen oder sogar eine Sprungklage in Betracht ziehen.

Der Vergütungsantrag ist bis zum 30. September zu stellen.

## **19. Elektronische Abgabe der Umsatzsteuererklärung und des Antrages auf Dauerfristverlängerung**

Für die jährlich einzureichende Umsatzsteuererklärung besteht seit dem Jahr 2011 eine elektronische Abgabeverpflichtung. Dies gilt auch für den Antrag auf Dauerfristverlängerung. Für die Umsatzsteuervoranmeldung und die Zusammenfassende Meldung besteht die Verpflichtung bereits seit einigen Jahren.

Ab dem **1. September 2013** können diese Meldungen nur noch mit einem elektronischen Zertifikat an das Finanzamt übermittelt werden, damit soll die Sicherheit der elektronisch übersandten Daten verbessert werden.

Bei den **Lieferungen** gilt, dass die Zusammenfassenden Meldungen (ZM) monatlich, bis zum 25. Tag des Folgemonats abgegeben werden müssen. Beträgt die Summe der innergemeinschaftlichen Lieferungen (Ig-Lieferungen) im Quartal weniger als EUR 50.000 kann die ZM weiterhin vierteljährlich abgegeben werden.

Bei den **sonstigen Leistungen** gilt, dass bei Ig-Dienstleistungen die Zusammenfassende Meldung quartalsweise einzureichen ist. Bei einer monatlichen Meldepflicht der Ig-Lieferungen können die Ig-Dienstleistungen ebenfalls monatlich gemeldet werden. Sie sind jedoch spätestens in der monatlichen Meldung zum Ende eines jeweiligen Quartals mit aufzunehmen.

## 20. Umsatzsteuer

### Abgabe von Speisen und Getränken - Steuersatz

Die Steuerermäßigung für die Abgabe von Speisen und/oder Getränken aus der Liste der dem ermäßigten Steuersatz unterliegenden Gegenstände (§ 12 Abs. 2 Nr. 1 in Verbindung mit Anlage 2 UStG) gilt nur für Lieferungen und unentgeltliche Wertabgaben. Ist die Abgabe von Speisen und/oder Getränken als Dienstleistung und somit als sonstige Leistung i.S.d. § 3 Abs. 9 UStG zu qualifizieren, unterliegt diese als sog. Restaurationsleistung dem Regelsteuersatz.

#### Auswirkungen im Überblick:

	Steuersatz in %	
	bisher	aktuell
Restaurants	19	19
Imbissstände		
ausschließlich Stehgelegenheiten	19	7
Steh- und Sitzgelegenheiten	19	19
Catering und Partyservice		
Abholung von Kunden	7	7
nur Anlieferung	7	7
Anlieferung und weitere Dienstleistungselemente (Gestellung von Besteck, Geschirr, Tischen und Stühlen)	19	19
Sozialcatering (Schulen, Altersheime, Krankenhäuser)		
nur Anlieferung	7	7
Anlieferung und weitere Dienstleistungselemente (Gestellung von Besteck, Geschirr, Tischen oder Stühlen)	19	19
Essen auf Rädern		
nur Anlieferung	7	7
Anlieferung und weitere Dienstleistungselemente (Reinigung des Geschirrs oder der Räume)	19	19

Die nachfolgend dargestellten Elemente sind notwendig mit der Vermarktung verzehrfertiger Speisen verbunden und daher im Rahmen einer für die notwendige Abgrenzung vorzunehmenden Gesamtbetrachtung nicht zu berücksichtigen:

- Darbietung von Waren in Regalen;
- Zubereitung von Speisen;
- Transport der Speisen und Getränke zum Ort des Verzehrs einschließlich der damit in Zusammenhang stehenden Leistungen wie Kühlen, Gefrieren oder Wärmen, der hierfür erforderlichen Nutzung von besonderen Behältnissen und Geräten sowie der Vereinbarung eines festen Lieferzeitpunkts;
- Übliche Nebenleistungen (z.B. Verpacken, Beigabe von Einweggeschirr oder -besteck);
- Bereitstellung von Papierservietten;
- Abgabe von Senf, Ketchup, Mayonnaise, Apfelmus oder ähnlicher Beigaben;
- Bereitstellung von Abfalleimern an Kiosken, Verkaufsständen, Würstchenbuden usw.;
- Bereitstellen von Einrichtungen und Vorrichtungen, die in erster Linie dem Verkauf von Waren dienen (z.B. Verkaufstheken und -tresen sowie Ablagebretter an Kiosken, Verkaufsständen, Würstchenbuden usw.);
- Bloße Erstellung von Leistungsbeschreibungen (z.B. Speisekarten oder -pläne);
- Allgemeine Erläuterung des Leistungsangebots;
- Einzug des Entgelts für Schulverpflegung von den Konten der Erziehungsberechtigten.

Schädliche Dienstleistungselemente für die Annahme einer Lieferung:

- Bereitstellung von Vorrichtungen, die den bestimmungsgemäßen Verzehr an Ort und Stelle fördern sollen (z.B. Räumlichkeiten, Tische und Stühle oder Bänke, Bierzeltgarnituren oder Stühle);
- Servieren von Speisen und Getränken;
- Gestellung von Bedienungs-, Koch- oder Reinigungspersonal;
- Durchführung von Service-, Bedien- oder Spülleistungen im Rahmen einer die Bewirtung fördernden Infrastruktur oder in den Räumlichkeiten der Kunden;
- Nutzungsüberlassung von Geschirr oder Besteck;
- Überlassung von Mobiliar (z.B. Tischen und Stühlen);
- Reinigung bzw. Entsorgung von Gegenständen, wenn die Überlassung dieser Gegenstände ein berücksichtigungsfähiges Dienstleistungselement darstellt;
- Individuelle Beratung bei der Auswahl der Speisen und Getränke.

Die neuen Grundsätze des BMF vom 20. 3. 2013 gelten rückwirkend zum 1. 7. 2011. Die Finanzverwaltung beanstandet aber nicht, wenn sich ein Unternehmer für die vor dem 1. 10. 2013 ausgeführten Umsätze auf eine für ihn nach der bisherigen Verwaltungsanweisung (BF v. 16.10.2008) günstigere Besteuerung beruft. Unternehmer sollten die bestehende Übergangsfrist nutzen, um zu überprüfen, ob sie auch in Zukunft Umsätze ausführen, die dem ermäßigten Steuersatz unterliegen und ggf. ihr Angebot anpassen.

### **Istbesteuerung: 500.000 EUR-Grenze**

Übersteigt der Gesamtumsatz im Kalenderjahr nicht die Grenze von EUR 500.000, so kann der Unternehmer die Ist-Besteuerung wählen. Das bedeutet, dass abweichend vom Grundsatz der Besteuerung nach vereinbarten Entgelten die Umsatzsteuer nach vereinnahmten Entgelten, also erst bei der Zahlung durch den Leistungsempfänger, angemeldet und abgeführt werden muss.

Die Vorteile der Ist-Besteuerung liegen auf der Hand, denn der Unternehmer muss nicht in Vorleistung treten, sondern kann die Umsatzsteuer aus dem vereinnahmten Entgelt begleichen. Neben der Ersparnis von Schuldzinsen bei einer möglichen Fremdfinanzierung können sich Zinsvorteile ergeben, da die Umsatzsteuer nicht sofort nach Zahlungseingang, sondern erst am 10. Tag nach Ende des Voranmeldungszeitraums abgeführt werden muss.

Die Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten (Ist) setzt einen Antrag des Unternehmers voraus, den grundsätzlich das Finanzamt zu genehmigen hat. Dieser Antrag ist an keine Form gebunden und erfolgt in der Regel mit der Abgabe des Fragebogens zur steuerlichen Erfassung.

Der Antrag auf Gestattung der Ist-Besteuerung ist an keine Frist gebunden und kann jederzeit gestellt werden. Erfüllt der Unternehmer die materiellen Tatbestandsvoraussetzungen des § 20 Satz 1 UStG, sind die Finanzämter angewiesen, dem Antrag auf Gestattung der Ist-Besteuerung grundsätzlich unter dem Vorbehalt jederzeitigen Widerrufs stattzugeben.

Bei Freiberuflern, die Einkünfte i.S. des § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG erzielen, gilt grundsätzlich die Ist-Besteuerung, wenn der Gewinn durch eine Einnahmen-Überschussrechnung ermittelt wird.

## Steuerfreie EU-Lieferungen – Gelangensbestätigung

Sowohl in Beförderungs- als auch in Versandungslieferungen kann der Nachweis der Steuerfreiheit neben dem Vorhandensein eines Doppels der Rechnung durch die Gelangensbestätigung geführt werden. Die Gelangensbestätigung muss u.a. den Ort und den Monat des Endes der Beförderung oder Versendung enthalten. Darüber hinaus muss die Unterschrift des Abnehmers oder eines von ihm zur Abnahme Beauftragten enthalten sein.

Die elektronische Übermittlung ist zulässig. In diesem Fall kann auf die Unterschrift verzichtet werden, wenn erkennbar ist, dass die elektronische Übermittlung im Verfügungsbereich des Abnehmers oder des Beauftragten begonnen hat, z.B. über den E-Mail-Account des Abnehmers.

Auch eine Sammelbestätigung ist zulässig, wobei die Umsätze bis zu einem Quartal zusammengefasst werden können.

Die Gelangensbestätigung ist allerdings nicht mehr die einzige Nachweisform, sondern eine Möglichkeit von vielen:

- Versendungsbeleg über Versendung (§ 17a Abs. 3 Nr. 1 Buchst. a UStDV)
- Speditionsbescheinigung über die Beförderung (§ 17a Abs. 3 Nr. 1 Buchst. b UStDV)
- Track-and-trace-Protokoll bei Kurierdienstleistern (§ 17a Abs. 3 Nr. 1 Buchst. c UStDV)
- bei Postsendungen, in denen eine Belegnachweisführung nach mit track-and-trace nicht möglich ist: Eine Empfangsbescheinigung eines Postdienstleisters über die Entgegennahme der Postsendung an den Abnehmer und den Nachweis über die Bezahlung der Lieferung (§ 17a Abs. 3 Nr. 1 Buchst. d UStDV)
- Nachweis Entrichtung der Gegenleistung plus Speditionsbescheinigung befördern zu wollen (§ 17a Abs. 3 Nr. 2 UStDV)
- bei Beförderung im gemeinschaftlichen Versandverfahren durch eine Bestätigung der Abgangsstelle über die innergemeinschaftliche Lieferung (§ 17a Abs. 3 Nr. 3 UStDV)
- bei Lieferung verbrauchsteuerpflichtigen Waren unter Steueraussetzung durch die von der zuständigen Behörde des anderen Mitgliedstaats validierte EMCS-Eingangsmeldung/bei der Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren des steuerrechtlich freien Verkehrs durch die dritte Ausfertigung des vereinfachten Begleitdokuments (§ 17a Abs. 3 Nr. 4 UStDV)

- bei Lieferung von Fahrzeugen, die durch den Abnehmer befördert werden und für die eine Zulassung für den Straßenverkehr erforderlich ist, durch einen Nachweis über die Zulassung des Fahrzeugs auf den Erwerber im Bestimmungsmitgliedstaat der Lieferung (17a Abs. 3 Nr. 5 UStDV)

Das Bundesfinanzministerium (BMF) stellt also den Unternehmer frei, den Belegnachweis mit allen geeigneten Beweismitteln zu führen, aus denen sich das Gelangen des Liefergegenstandes in das EU-Ausland an den umsatzsteuerrechtlichen Abnehmer in der Gesamtschau nachvollziehbar und glaubhaft ergibt.

Wählt der Unternehmer die Gelangensbestätigung bzw. die alternativen Nachweisformen, kann die Verwaltung leichter vom Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung überzeugt werden, die Verwaltung kann jedenfalls bei Vorliegen einer Gelangensbestätigung diesen Beleg nicht per se als Nachweismöglichkeit in Frage stellen. Zweifel an einem solchen Nachweis könnten nur hinsichtlich der inhaltlichen Aspekte geäußert werden.

In Abholfällen ist prinzipiell nur die Gelangensbestätigung der einzige denkbare Belegnachweis; Rechtssicherheit besteht auch dadurch, dass die Gelangensbestätigung nicht im Umsatzzeitpunkt erforderlich ist.

Unter weiteren Voraussetzungen werden beispielhaft **andere Belegnachweise** anerkannt, so unter anderem:

- Versendungsbelege wie insbesondere der handelsrechtliche Frachtbrief,
- zwei verschiedene Arten von Bescheinigungen der Spediteure,
- das sog. tracking-and-tracing-Protokoll bei Transport durch Kurierdienstleister oder
- Empfangsbescheinigungen

Die geplante Einführung weiterer Nachweismöglichkeiten bedeutet die Schaffung einfacher Belegnachweise auf sicherer Rechtsgrundlage, es verbleibt also nicht mehr bei der Gelangensbestätigung als einzigem anerkanntem Nachweis.

Das BMF enthält nunmehr eine weitere Übergangsregelung bis 31. 12. 2013. Bis zu diesem Zeitpunkt können die Nachweise für innergemeinschaftliche Lieferungen noch nach der alten (bis zum 31. 12. 2011 geltenden) Rechtslage geführt werden. Somit ist das neue Recht erstmals zwingend auf Umsätze anzuwenden, die ab dem **1. 1. 2014** ausgeführt werden.



## **Geschenke von geringem Wert**

Unentgeltliche Zuwendungen von Gegenständen, die aus unternehmerischen Gründen (z.B. Werbezwecken, zur Verkaufsförderung oder zur Imagepflege) erbracht werden, werden nach § 3 Abs. 1b Nr. 3 Satz 1 UStG der Umsatzsteuer unterworfen, wenn der Gegenstand oder seine Bestandteile zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben. Hierzu zählen z.B. höherwertige Geschenke an Geschäftsfreunde, Sachspenden an Vereine, Warenabgaben anlässlich von Preisausschreiben, Verlosungen usw. zu Werbezwecken.

Die Regelung des § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 3 UStG nimmt neben der unentgeltlichen Zuwendung von Warenmustern auch Geschenke von geringem Wert von der Besteuerung aus. Solche Geschenke liegen nach nationalem Recht vor, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten der dem Empfänger im Kalenderjahr zugewendeten Gegenstände insgesamt **EUR 35,00** (Nettobetrag ohne Umsatzsteuer) nicht übersteigen.

## **Steuerbefreiung für ehrenamtliche Tätigkeiten**

Liegt eine eigennütziges Erwerbsstreben oder eine Hauptberuflichkeit vor bzw. wird der Einsatz nicht für eine fremdnützig bestimmte Einrichtung erbracht, kann unabhängig von der Höhe der Entschädigung nicht von einer ehrenamtlichen Tätigkeit ausgegangen werden. Was als angemessene Entschädigung für Zeitversäumnis anzusehen ist, muss nach den Verhältnissen des Einzelfalls beurteilt werden; dabei ist eine Entschädigung in Höhe bis zu **EUR 50,00** je Tätigkeitsstunde regelmäßig als angemessen anzusehen, sofern die Vergütung für die gesamten ehrenamtlichen Tätigkeiten i.S.d. § 4 Nr. 26 Buchst. b UStG den Betrag von **EUR 17.500,00** im Jahr nicht übersteigt. Bei den genannten Grenzen handelt es sich um Nichtbeanstandungsgrenzen, bis zu deren Höhe seitens der Finanzverwaltung grundsätzlich auf eine Angemessenheitsprüfung der Entschädigung verzichtet wird. Die Möglichkeit der Einzelfallüberprüfung für Beträge, die über diese Grenzen hinausgehen, ist nach wie vor gegeben. Zur Ermittlung der Grenze von EUR 17.500 ist auf die tatsächliche Höhe der Aufwandsentschädigung im Vorjahr sowie die voraussichtliche Höhe der Aufwandsentschädigung im laufenden Jahr abzustellen. Echter Auslagenersatz (z.B. Fahrtkostenersatz, Ersatz für Verpflegungsmehraufwendungen) bleibt bei der Berechnung unberücksichtigt.

Eine pauschale Vergütung führt unter bestimmten Voraussetzungen nicht zur Versagung der Steuerbefreiung. Diese sind, dass der Vertrag, die Satzung oder der Beschluss eines hierzu befugten Gremiums zwar eine Pauschale vorsieht, aber zugleich festgehalten ist, dass der ehrenamtlich Tätige durchschnittlich eine bestimmte Anzahl von Stunden für die fremdnützig bestimmte Einrichtung tätig ist und die festgesetzten Betragsgrenzen nicht überschritten werden. Sollte dies bisher nicht in der Satzung, dem Vertrag oder dem Beschluss enthalten sein, so ist eine **Anpassung** entsprechend vorzunehmen. Hierzu ist ein Zeitraum **bis zum 31. 3. 2014** eingeräumt worden.

### **Dienstwagenüberlassung an Mitarbeiter im Ausland**

Durch das zum 30. 6. 2013 in Kraft getretene Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz wurden die Ortsbestimmungen für die Vermietung von Beförderungsmitteln an die geänderten Richtlinienvorgaben angepasst. Während die langfristige Vermietung von Beförderungsmitteln an Nichtunternehmer bislang als in dem Staat erbracht galt, in dem der Leistende ansässig ist, bestimmt sich der Leistungsort künftig an dem Ort, an dem der Leistungsempfänger ansässig ist.

Lt. dem BMF-Schreiben vom 12. 9. 2013 soll dies auch für die Überlassung von Pkw an Arbeitnehmer zur privaten Nutzung gelten. Dies kann erhebliche Konsequenzen für die weitverbreitete Überlassung von Firmenwagen an Arbeitnehmer haben, sofern diese im Ausland ansässig sind. Bei übereinstimmender steuerlicher Beurteilung durch den Wohnsitzstaat des Arbeitnehmers resultiert für den Arbeitgeber die Pflicht, sich im Ausland umsatzsteuerlich registrieren zu lassen und die private Pkw-Nutzung durch den Mitarbeiter nach den dortigen Rechtsvorschriften der Besteuerung zu unterwerfen.

Da die umsatzsteuerliche Behandlung der Dienstwagenüberlassung richtlinienseitig jedoch nicht eindeutig geklärt ist, können in anderen Mitgliedstaaten abweichende Vorschriften bestehen. Hinzu kommt, dass die Besteuerung als entgeltliche Leistung in Anbetracht der aktuellen EuGH-Rechtsprechung zumindest fraglich ist.

Für Unternehmen, deren Mitarbeiter im Ausland ansässig sind, ist die Dienstwagenüberlassung daher künftig deutlich komplizierter und mit einem höheren administrativen Aufwand verbunden.

## **Zuordnungsentscheidung als wesentliche Voraussetzung für den Vorsteuerabzug**

Bei sowohl unternehmerisch als auch privat genutzten Gebäuden ist es erforderlich, rechtzeitig eine Zuordnungsentscheidung zu treffen, ob das Gebäude dem Unternehmensvermögen zugeordnet wird oder nicht.

Aus dem Grundsatz des Sofortabzugs der Vorsteuer folgt, dass die Zuordnung schon bei der Anschaffung oder Herstellung des Gegenstandes zu treffen ist. Gleichwohl kann die Zuordnungsentscheidung spätestens und mit endgültiger Wirkung noch in einer „zeitnah“ erstellten Umsatzsteuererklärung für das Jahr, in das der Leistungsbezug fällt, nach außen dokumentiert werden.

Nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) liegt eine zeitnahe Dokumentation nur dann vor, wenn diese bis **spätestens zum 31. Mai des Folgejahres** dem Finanzamt gegenüber mitgeteilt wird. Etwaige Verlängerungen für die Abgabe von Steuererklärungen führen zu keiner Verlängerung der Dokumentationsfrist und zur Versagung des Vorsteuerabzugs.

## **Abzug der Einfuhrumsatzsteuer**

Der Abzug der Einfuhrumsatzsteuer hängt nicht mehr von der Bezahlung ab. Die Abzugsberechtigung liegt bereits vor, wenn die Einfuhrumsatzsteuer entstanden ist, also der Gegenstand ins Inland eingeführt worden ist. Diese Änderung gilt erstmals ab dem **30. 06. 2013**.

## 21. Erbschaft- und Schenkungsteuer: Abschaffung der „Cash GmbH“

Für Erwerbe und Übertragungen seit dem 06. Juni 2013 gelten verschärfte Regelungen beim Erwerb von Betriebsvermögen. Ziel der Neuregelung, deren Verabschiedung 2012 bereits geplant war, ist die Abschaffung der so genannten „Cash GmbH“. Dabei handelt es sich um ein Gestaltungsmodell, bei dem eine schenkungssteuerlich privilegierte Gesellschaft übertragen wird, deren Vermögen ganz oder überwiegend aus (zuvor herein gegebenen) liquiden Mitteln (insbesondere Bankguthaben) oder Forderungen bestand. Diese Vermögenspositionen galten nach bisheriger Rechtslage bei Erbschaften bzw. Schenkungen als „gutes“ Betriebsvermögen, für welches es umfangreiche Verschonungsregelungen (85% bzw. 100% Steuerfreistellung) gibt. Auf diese Weise konnte steuerlich nicht begünstigtes Privatvermögen in begünstigtes Betriebsvermögen verwandelt und so umfangreiche Steuervorteile erzielt werden.

Diese besonderen Verschonungsregeln setzen aber voraus, dass eine bestimmte Grenze (50% bzw. 10%) steuerschädlichen, so genannten **Verwaltungsvermögens** nicht überschritten wird. Durch die Gesetzesänderung ist der Begriff dieses steuerschädlichen **Verwaltungsvermögens** erweitert worden (§ 13b Abs. 2 Nr. 4a ErbStG), ohne dafür einen Begriff zu definieren. Für Zwecke dieses Rundschreibens verwenden wir daher den Begriff „**Finanzvermögen**“, welches bei Vorliegen nachstehend beschriebener Voraussetzungen zum **Verwaltungsvermögen** zählt.

Das betreffende „**Finanzvermögen**“ ist abstrakt umschrieben als **Saldo** aus den Verbindlichkeiten der Gesellschaft einerseits und der Summe aus Zahlungsmitteln, Geschäftsguthaben und Geldforderungen und sonstigen Forderungen andererseits. Aus den Gesetzesmaterialien ergibt sich, dass der Begriff „**Schulden**“ auch die Rückstellungen der Gesellschaft umfasst. Soweit nun diese Saldogröße **mehr als 20% des Wertes des Betriebsvermögens** übersteigt, liegt schädliches **Verwaltungsvermögen** vor. Weitere Änderungen in diesem Kontext betreffen konzernbezogene Sachverhalte, die an dieser Stelle aber nicht weiter vertieft werden.

Die Berechnung, ob hier eventuell schädliches **Verwaltungsvermögen** aufgrund zu hohen **Finanzvermögens** vorliegt, sollte gemeinsam mit dem Steuerberater durchgeführt werden, bevor Gesellschaftsanteile übertragen werden.

Damit kann die bisher mögliche Gestaltung der steuerfreien Finanzmittelübertragung ausgehebelt werden, denn wenn die Gesellschaft nur über liquide Mittel verfügt, ist die Grenze des zulässigen Verwaltungsvermögens überschritten und eine Inanspruchnahme des Verschonungsabschlags nicht möglich.

Die Zielsetzung des Gesetzgebers, eventuell mögliche verfassungswidrige Regelungen zu reparieren und damit verfassungskonform zu gestalten, scheint mit dieser Regelung erreicht worden zu sein. Da es aber noch weitere Baustellen geben könnte, empfiehlt es sich, vor einer Verschärfung der Rechtslage an anderer Stelle die ohnehin geplanten Übertragungen nicht auf die „lange Bank“ zu schieben.

## **22. Verfassungsmäßigkeit des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes**

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Beschluss vom 27.9.2012 dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) die Frage vorgelegt, ob § 19 Abs. 1 ErbStG in der Fassung ab 1.1.2009 i.V.m. § 13a und § 13b ErbStG wegen Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitssatz nach Art. 3 Abs. 1 GG verfassungswidrig ist. Er bezieht sich auf die weitgehende oder vollständige steuerliche Verschonung des Erwerbs von Betriebsvermögen, land- und forstwirtschaftlichem Vermögen und Anteilen an Kapitalgesellschaften oder Anteilen daran.

Insbesondere kritisierte der BFH die oben näher erläuterte Möglichkeit, durch Einschaltung und Übertragung einer „Cash-GmbH“ Vermögen zu transferieren, ohne dass der Fiskus seinen Teil davon abbekommt.

Die Finanzverwaltung hat nunmehr reagiert; sie nimmt sämtliche Festsetzungen für nach dem 31.12.2008 entstandene Erbschaft- und Schenkungsteuer vorläufig vor. Es bleibt abzuwarten, wie das BVerfG vor dem Hintergrund der oben gezeigten Neuregelung zur Cash GmbH entscheiden wird.

## C. INFORMATIONEN RUND UM KAPITALGESELLSCHAFTEN

### 1. Größenklassen für Kapitalgesellschaften

Durch das Bilanzrechtsreformgesetz sind die Schwellenwerte für die Einteilung der Kapitalgesellschaften in Größenklassen – klein, mittelgroß und groß wie folgt erhöht worden.

Wenn an zwei aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen	mindestens zwei der folgenden Merkmale zutreffen		
Zuordnung	Umsatzerlöse in Mio. Euro	Bilanzsumme in Mio. Euro	Arbeitnehmer
kleine Kapitalgesellschaft	≤ 9,68	≤ 4,84	≤ 50
mittlere Kapitalgesellschaft	≤ 38,5	≤ 19,25	≤ 250
große Kapitalgesellschaft	> 38,5	> 19,25	> 250

Es ist anhand der Schwellenwerte zu prüfen, ob an zwei aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen zwei von drei Schwellenwerten über- oder unterschritten wurden. Durch die Finanzmarktkrise haben viele Unternehmen Umsatzeinbrüche, Beschäftigungsabbau und damit einhergehend oft einen drastischen Rückgang der Bilanzsumme gehabt. Danach sind die genannten Schwellenkriterien Umsatzerlöse, Bilanzsumme sowie Arbeitnehmer beim Unternehmen oft wieder angestiegen. Es empfiehlt sich daher die **Schwellenwertprüfung** regelmäßig vorzunehmen.

### 2. Offenlegung des Jahresabschlusses

Durch die Einordnung in eine kleine Kapitalgesellschaft können sich Erleichterungen bei der Offenlegung des Jahresabschlusses im elektronischen Bundesanzeiger ergeben. Bei einer Einstufung in eine mittelgroße Kapitalgesellschaft ist der Offenlegungsumfang hingegen deutlich größer. Hier sind Jahresabschluss, Lagebericht und Bestätigungsvermerk offenzulegen. Eine Neuregelung gibt es nach dem MicroBilG für Kleinstunternehmen (siehe nachfolgend)

### **3. MicroBilG-Erleichterungen für Kleinunternehmen - wie funktioniert beim Bundesanzeiger die Hinterlegung der Bilanz incl. der Angaben unter der Bilanz?**

Die Erleichterungen bei Bilanzregelungen und Offenlegungspflichten für Kleinunternehmen (= micro entities) sind beschlossen. Dies bedeutet beispielsweise: Befreiung von bestimmten Bilanzierungspflichten sowie Verzicht auf den umfangreichen Anhang zur Bilanz.

Ferner wurde die Veröffentlichungspflicht eingeschränkt: Die Offenlegung der Rechnungslegungsunterlagen von Kleinunternehmen gegenüber der Öffentlichkeit ist nicht mehr zwingend erforderlich (z. B. die Jahresabschlüsse sind nur noch an das Register zu übersenden (Hinterlegung), wo sie nur bei Nachfrage an Dritte zur Information herausgegeben werden). Damit werden die Veröffentlichungen im elektronischen Bundesanzeiger zurückgehen.

**Kleinunternehmen** sind solche, die mindestens zwei der drei folgenden Schwellenwerte unterschreiten:

- Bilanzsumme: TEUR 350
- Jahresumsatz: TEUR 700
- Mitarbeiter: 10

#### **Die Bilanz für Kleinstkapitalgesellschaften**

Das MicroBilG sieht für Kleinstkapitalgesellschaften die Aufstellung einer gegenüber der Bilanz von kleinen Kapitalgesellschaften nochmals verkürzten Bilanz vor. Danach sind hier mindestens die mit Buchstaben bezeichneten Posten anzugeben.

Aktiva

- A. Anlagevermögen
- B. Umlaufvermögen
- C. Rechnungsabgrenzungsposten
- (D. Aktive latente Steuern)
- (E. Aktiver Unterschiedsbetrag ...)
- (F. Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag)

Passiva

- A. Eigenkapital
- B. Rückstellungen
- C. Verbindlichkeiten
- D. Rechnungsabgrenzungsposten
- (E. Passive latente Steuern)

Man kann die Bilanz für Zwecke der Selbstinformation auch im großem / mittelgroßem Schema aufstellen und erst bei der Offenlegung / Hinterlegung auf die verkürzte Bilanz in Buchstaben umstellen.

### **Die Angaben unter der Bilanz**

Kleinstkapitalgesellschaften können auf den Anhang verzichten, wenn folgende Angaben unter der Bilanz ausgewiesen werden:

1. die in § 251 und § 268 Abs. 7 HGB genannten Angaben (Haftungsverhältnisse)
2. die in § 285 Nr. 9c) HGB genannten Angaben (an die Organe gewährte Vorschüsse / Kredite sowie die zugunsten dieser Personen eingegangenen Haftungsverhältnisse)
3. im Falle einer AG / KGaA die in § 160 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AktG genannten Angaben (Bestand eigener Aktien)

Welche Angaben unter der Bilanz sind insgesamt möglich?

- (1) Haftungsverhältnisse
- (2) Vorschüsse / Kredite an Geschäftsführer/Aufsichtsrat
- (3) Bestand eigener Aktien (bei AG / KGaA)
- (4) Ausleihungen / Forderungen / Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern
- (5) Angaben zu Pensionsverpflichtungen bei Altzusagen und mittelbaren Zusagen
- (6) Inanspruchnahme der 15-jährigen Übergangsregelung bei Pensionsverpflichtungen
- (7) Angaben zur Vermittlung eines den tats. Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage in denen durch die kumulierte Darstellung der Bilanz und GuV kein ausreichender Einblick in die Vermögens- Finanz- und Ertragslage vermittelt wird (z. B. wenn hohe Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern Eigenkapitalersatz darstellen)
- (8) Befreiung von der Pflicht zur (Teil-) Konzernrechnungslegung
- (9) Schlusserklärung zum Abhängigkeitsbericht



## **Die Hinterlegung der verkürzten Bilanz anstatt der Offenlegung**

Kleinstkapitalgesellschaften können statt der Offenlegung die Hinterlegung des Jahresabschlusses beim Bundesanzeiger (Unternehmensregister) vornehmen. Mit einem Hinterlegungsauftrag geht das Erfordernis einher, gegenüber dem Betreiber des Bundesanzeigers zu erklären, dass mindestens zwei der drei in § 267a Abs. 1 HGB genannten Größenmerkmale an zwei aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen nicht überschritten werden. Die Erklärung ist formlos abzufassen.

### **4. Novellierung des Ordnungsgeldverfahrens – Absenkung der Mindestordnungsgelder für Klein- bzw. Kleinstkapitalgesellschaften**

Der Jahresabschluss ist zwingend beim elektronischen Bundesanzeiger im Internet zu veröffentlichen oder bei Kleinstkapitalgesellschaften zu hinterlegen. Bei Verstößen gegen diese Verpflichtung wird das Bundesministerium der Justiz automatisch tätig. Abschlüsse für 2012 sind also spätestens bis zum 31.12.2013 einzureichen, wenn das Wirtschaftsjahr gleich dem Kalenderjahr ist.

Zu beachten ist, dass bei den Jahresabschlüssen auch das **Feststellungsdatum** mit zu veröffentlichen ist. Das Feststellungsdatum ist das Datum, an dem die Gesellschafterversammlung den Jahresabschluss genehmigt, dem Geschäftsführer Entlastung erteilt und den Beschluss über die Gewinn- / Verlustverwendung trifft (Protokoll der Gesellschafterversammlung).

Nach den §§ 331 ff. HGB sind Verstöße gegen Vorschriften zur Rechnungslegung, Prüfung und Offenlegung von Jahresabschlüssen sanktionsbewehrt. Das Bundesamt für Justiz kann Ordnungsgelder festsetzen, um die Offenlegungspflichten der §§ 325, 325a HGB zu erzwingen. Das Ordnungsgeldverfahren (§§ 335 bis 335b HGB) wird nunmehr in folgenden drei Punkten novelliert:

#### **Absenkung des Mindestordnungsgeldes**

Bisher war es so: Wer seine Jahresabschlussunterlagen nicht oder nicht fristgerecht offengelegt hat, musste mit einem Ordnungsgeld von mindestens EUR 2.500,00 rechnen, egal ob es sich um eine große oder nur um eine ganz kleine Kapitalgesellschaft handelte. Der Höchstbetrag beträgt weiter EUR 25.000,00 (evtl. auch mehrfach, d.h. man kann sich hier nicht „freikaufen“).

Neu ist: Die Mindestordnungsgelder werden bei Kleinstkapitalgesellschaften nach MicroBiG auf EUR 500,00 und bei kleinen Kapitalgesellschaften auf EUR 1.000,00 herabgesetzt, wenn die Sechswochenfrist zwar nicht eingehalten wird (also verspätet), jedoch die Offenlegung vor Tätigwerden des Bundesamtes für Justiz nachgeholt wird.

Die Erleichterung für Kleinstunternehmen ist dafür gedacht, wenn die Einreichungsfrist unverschuldet oder nur geringfügig überschritten wird.

### **Recht auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand**

Ein zweiter Punkt der Neuregelung ist die Abmilderung von Härten durch knappe Fristen. So kann es Fälle geben, in denen vor allem bei kleinen Unternehmen die für die Offenlegung der Jahresabschlussunterlagen geltenden Fristen unverschuldet nicht eingehalten werden konnten. Beispiel schwere Erkrankung oder Tod des Geschäftsführers oder der Verlust von Buchführungsunterlagen (z.B. Hochwasser).

Für solche Fälle hat der Gesetzgeber jetzt eine Wiedereinsetzungsregelung eingeführt. Wenn glaubhaft vorgetragen wird, dass ein unverschuldetes Hindernis der rechtzeitigen Offenlegung entgegen stand, gewährt ihnen das Bundesamt für Justiz Wiedereinsetzung in den vorigen Stand und ein Ordnungsgeld wird nicht festgesetzt.

Der Antrag auf Wiedereinsetzung ist binnen zwei Wochen nach Wegfall des Hindernisses schriftlich beim Bundesamt für Justiz zu stellen. Die Tatsachen zur Begründung des Antrags sind bei Antragstellung glaubhaft zu machen.

Durch die Neuregelung soll auch sichergestellt werden, dass die versäumte Offenlegung nach Wegfall des Hindernisses nachgeholt wird. Hierfür werden noch einmal sechs Wochen eingeräumt. Ist innerhalb eines Jahres seit dem Ablauf der 6-Wochenfrist weder Wiedereinsetzung beantragt noch die Offenlegung nachgeholt worden, kann eine Wiedereinsetzung nicht mehr gewährt werden.

### **Zulassung einer Rechtsbeschwerde zum Oberlandesgericht**

Bisher kann gegen die Festsetzung eines Ordnungsgeldes durch das Bundesamt für Justiz nur Beschwerde beim Landgericht Bonn eingelegt werden. Neu ist die Zulassung einer Rechtsbeschwerde gegen die Beschwerdeentscheidungen des Landgerichtes Bonn beim Oberlandesgericht Köln.

## **Inkrafttreten und erstmalige Anwendung der Neuregelungen**

Die Neuregelungen sind erstmals für das am oder nach dem 31. Dezember 2012 endende Geschäftsjahr anzuwenden. Abweichend hiervon ist die Einlegung einer Rechtsbeschwerde erstmals zulässig für Ordnungsgeldverfahren, die nach dem 31. Dezember 2013 eingeleitet werden.

## **5. Insolvenz- und Sanierungsrecht – neue Verfahren**

Am 01. März 2012 ist das Gesetz zur weiteren Erleichterung der Sanierung von Unternehmen (ESUG) in Kraft getreten. Zielsetzung des Gesetzes ist insbesondere die verstärkte Einbeziehung der Unternehmensgläubiger in den Verfahrensablauf, die Straffung des Insolvenzplanverfahrens, die Einführung eines Schutzschirmverfahrens sowie die Stärkung der Eigenverwaltung.

Ein Insolvenzverfahren wird wie bisher nur auf Antrag eines Gläubigers oder des Schuldners eröffnet. Geblieben ist auch, dass der Insolvenzantrag zurückzuweisen ist, wenn die Masse nicht ausreicht, um die Verfahrenskosten zu decken.

Die Mitwirkungsrechte der Gläubiger im Insolvenzverfahren werden durch die Schaffung eines neuen Gremiums „vorläufiger Gläubigerausschuss“ erweitert. Das Insolvenzgericht kann einen vorläufigen **Gläubigerausschuss** einsetzen, wenn es dies für erforderlich erachtet. Es **muss** einen vorläufigen Gläubigerausschuss einsetzen, wenn der Schuldner im vorangegangenen Geschäftsjahr zwei von drei Schwellenwerten erreicht hat (mindestens EUR 4,84 Mio. Bilanzsumme, mindestens EUR 9,68 Mio. Umsatzerlöse und mindestens 50 Arbeitnehmer im Jahresdurchschnitt).

Auf Antrag des Schuldners, des vorläufigen Insolvenzverwalters oder eines Gläubigers **soll** das Insolvenzgericht einen vorläufigen Gläubigerausschuss einsetzen.

Ein Gläubigerausschuss **darf** dagegen **nicht** eingesetzt werden, wenn der Geschäftsbetrieb des Schuldners eingestellt ist, die Einsetzung im Hinblick auf die zu erwartende Insolvenzmasse unverhältnismäßig ist oder die mit der Einsetzung verbundene Verzögerung zu einer nachteiligen Vermögenslage des Schuldners führt. Im Ausschuss sollen die absonderungsberechtigten Gläubiger, die Insolvenzgläubiger mit den höchsten Forderungen, die Kleingläubiger und die Arbeitnehmer vertreten sein. Neben verfahrensbegleitenden

Aufgaben obliegt dem vorläufigen Gläubigerausschuss auch die Mitwirkung bei der Bestellung des Insolvenzverwalters.

Neu geregelt wurde auch die **Eigenverwaltung**, also die Verwaltung der Insolvenzmasse durch den Schuldner unter der Aufsicht eines Sachwalters. Durch die zusätzliche Einrichtung eines Schutzschirmverfahrens soll ein Anreiz zur frühzeitigen Einleitung von Sanierungsmaßnahmen gegeben werden. Dies setzt voraus, dass die Eigenverwaltung vom Schuldner beantragt worden ist und dass keine Umstände bekannt sind, die erwarten lassen, dass die Anordnung zu Nachteilen der Gläubiger führen wird.

Das Schutzschirmverfahren ist an folgende Voraussetzungen gebunden: Eröffnungsantrag des Schuldners auf Grund drohender Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung, Antrag auf Eigenverwaltung, die Sanierung ist nicht offensichtlich aussichtslos sowie die Vorlage einer Bescheinigung einer qualifizierten Person (Wirtschaftsprüfer, Steuerberater oder Rechtsanwalt), dass drohende Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung, aber keine Zahlungsunfähigkeit vorliegt und die angestrebte Sanierung nicht offensichtlich ohne Aussicht ist.

Bislang wurden **Insolvenzplanverfahren** selten durchgeführt. Jetzt wurde die Möglichkeit geschaffen über einen Insolvenzplan in die Anteils- oder Mitgliedschaftsrechte des Gesellschafters des zu sanierenden Unternehmens einzugreifen. So können beispielsweise Gläubigerforderungen in Eigenkapital umgewandelt werden. Dies kann durch eine Kapitalherabsetzung (Kapitalschnitt) mit anschließender Kapitalerhöhung durch Einbringung der Gläubigerforderungen als Sacheinlage auf neue Gesellschaftsanteile erfolgen.

## **6. Elektronische Übermittlung der Körperschaftsteuer – und Gewerbesteuererklärung**

Ab dem Veranlagungszeitraum 2011 sind die Körperschaft- und Gewerbesteuererklärung elektronisch an das Finanzamt zu übermitteln. Auf Antrag beim Finanzamt kann zur Vermeidung unbilliger Härten in bestimmten Fällen (vgl. § 150 Abs. 8 AO) darauf verzichtet werden.

## 7. Wegfall Eigenkapitalersetzende Gesellschafterdarlehen / Rangrücktritt / steuerliche Berücksichtigung

Eigenkapitalersetzende Gesellschafterdarlehen kennt das GmbH-Gesetz nicht mehr. In der Insolvenz sind nunmehr **alle Gesellschafterdarlehen** als **nachrangige Forderungen**, also wie Eigenkapital, zu behandeln. Das gleiche gilt für Forderungen aus Rechtshandlungen, die einem Darlehen wirtschaftlich entsprechen.

Dennoch sind die Gesellschafterdarlehen im **Überschuldungsstatus** grundsätzlich als **Verbindlichkeit auszuweisen**. Ein Ausweis kann nur dann unterbleiben, wenn der Gesellschafter einen **Rangrücktritt** erklärt. Ausgenommen von der Nachrangigkeit der Darlehensrückzahlungsansprüche sind die Darlehen von Gesellschaftern,

- die mit maximal 10 % am Stammkapital beteiligt und keine Geschäftsführer sind und
- die als Gläubiger die Beteiligung bei drohender Insolvenz der GmbH zum Zwecke der Sanierung erworben haben.

Zu beachten ist, dass in den Fällen, in denen das Gesellschafterdarlehen im **letzten Jahr** vor dem Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens an den Gesellschafter **zurückgezahlt** wurde, die Rückzahlung vom Insolvenzverwalter anfechtbar ist.

Ein wirksamer **Rangrücktritt** (z.B. für einen Gesellschafter der seiner GmbH Darlehen gewährt hat) hat nach der neusten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes und der Praxis der Finanzverwaltung auch wichtige steuerliche Voraussetzungen, die zu beachten sind, wenn der Rangrücktritt steuerneutral bleiben soll. Risiken gibt es, wenn der Rangrücktritt falsch formuliert ist, also nicht den Anforderungen der Zivilrechtsprechung (BGH), der Steuerrechtsprechung (BFH) bzw. der Finanzverwaltung (BMF) entspricht.

Eine **Musterformulierung** könnte wie folgt lauten:

„Zur Vermeidung einer Überschuldung trete ich in einem möglichen Insolvenzverfahren über das Vermögen der Gesellschaft mit meinen Ansprüchen auf Rückzahlung des von mir gewährten Darlehens einschließlich Zinsen gemäß §§ 19 Abs. 2 Satz 2, 39 Abs. 2 InsO im Rang hinter die in § 39 Abs. 1 Nr. 1-5 bezeichneten Forderungen zurück. Meine Gesamtforderung braucht nur aus künftigen Jahresüberschüssen der Gesellschaft, aus einem etwaigen Liquidationsüberschuss oder aus dem übrigen die Verbindlichkeiten der Gesellschaft übersteigenden freien Vermögen bedient zu werden. Bis zur Abwendung der

Krise der Gesellschaft soll meine Forderung nicht vor, sondern nur zugleich mit den Einlagenrückgewähransprüchen meiner Mitgesellschafter berücksichtigt werden.“

Wichtig ist in jedem Fall die Vorsorge für die **steuerliche Berücksichtigung** des Darlehens in der Krise. Dies ist nach der Rechtsprechung des BFH dann möglich, wenn der Gesellschafter frühzeitig erklärt, das Darlehen auch in der Krisensituation nicht zu kündigen, sondern stehen zu lassen. Dann wird bei einem Darlehensausfall der Nennwert des Darlehens als nachträgliche Anschaffungskosten der Beteiligung berücksichtigt.

## **8. Haftung des Geschäftsführers für Lohnsteuer**

Der Geschäftsführer einer GmbH muss **persönlich** für die Abführung der Lohnsteuern auch bei einer Insolvenzzureife einstehen. Voraussetzung für die Haftung ist allerdings, dass ihm die Verletzung seiner Pflicht zur pünktlichen Abführung der Lohnsteuern zum Vorwurf gemacht werden kann.

Grundsätzlich kann man davon ausgehen:

Solange und soweit liquide Mittel zur Lohnsteuerzahlung vorhanden sind, muss der Geschäftsführer diese abführen. Erst die Eröffnung des Insolvenzverfahrens bzw. die Bestellung eines Insolvenzverwalters enthebt ihn von dieser Pflicht.

## **9. Haftung des Gesellschafters bei Nutzungsüberlassung**

Ein GmbH-Gesellschafter haftet grundsätzlich nach § 13 Abs. 2 GmbH-Gesetz nicht für Verbindlichkeiten der Gesellschaft. Der Geschäftsführer tritt für die Erfüllung der steuerlichen Pflichten ein. Verletzt der Geschäftsführer vorsätzlich oder grob fahrlässig diese Pflicht, kann er vom Finanzamt deswegen in Anspruch genommen werden. Allerdings kann ein GmbH-Gesellschafter für Steuerrückstände der GmbH belastet werden, wenn er der GmbH Wirtschaftsgüter zur Nutzung überlässt z.B. durch Vermietung oder Verpachtung eines Grundstücks an die GmbH. Dann haftet er mit dem Grundstück für die rückständige Umsatzsteuer und Gewerbesteuer der GmbH. Die Haftung trifft insbesondere die Gesellschafter, die zu mehr als 25% an der GmbH beteiligt sind oder einen beherrschenden Einfluss ausüben.

## 10. Die E-Bilanz – der Jahresabschluss 2013 ist elektronisch zu übermitteln

Mit Datum vom 28. September 2011 veröffentlichte das Bundesministerium der Finanzen (BMF) das endgültige Anwendungsschreiben zur E-Bilanz. Darin gibt die Finanzverwaltung bekannt, dass die erstmalige elektronische Übermittlung zwingend für das Wirtschaftsjahr 2013 – also de facto 2014 - zu erfolgen hat. Die Nichtbeanstandungsregelung im endgültigen Anwendungsschreiben stellt klar, dass die Abgabe einer Papierbilanz für das Wirtschaftsjahr 2012 im Wirtschaftsjahr 2013 nicht bemängelt wird.

Dem Projekt E-Bilanz ist unternehmensintern eine hohe Priorität beizumessen.

Übertragen werden müssen nach § 5b Abs.1 EStG Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz und zwar entweder die **Handelsbilanz mit steuerlicher Überleitungsrechnung oder die Steuerbilanz**. Betroffen sind davon Gewerbetreibende, Freiberufler, Land- und Forstwirte, Personen- und Kapitalgesellschaften. Die Übertragung ist **größenunabhängig**. Die ab dem Wirtschaftsjahr 2013 bzw. 2013/2014 bei abweichendem Wirtschaftsjahr maßgebliche Steuertaxonomie ist unter [www.eststeuer.de](http://www.eststeuer.de) veröffentlicht worden.

Die **Ziele der Finanzverwaltung** liegen in folgenden Punkten:

- einfachere Ermittlung der Unternehmen, bei denen eine Betriebsprüfung erforderlich ist
- bessere Auswahl der Prüffelder bei einer Betriebsprüfung
- Unternehmen werden vergleichbarer auf Grund großer Datenbasis
- bessere Auswertung der Daten z.B. bezüglich Auffälligkeiten im Branchen-, Größen-, Rechtsform- oder Zeitvergleich

**Zu veröffentlichen sind für Veranlagungszeiträume ab 2013:**

- laufende Abschlüsse bei Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich
- buchführungspflichtige Landwirte und freiwillig bilanzierende Freiberufler, aufgrund gesetzlicher Verpflichtung sowie freiwillig bilanzierende Gewerbetreibende
- andere Abschlüsse bei Betriebsveräußerung, Betriebsaufgabe, Änderung der Gewinnermittlungsart, Umwandlung, Zwischenbilanz beim Gesellschafterwechsel, Liquidationsbilanzen

### **Für Veranlagungszeiträume ab 2015:**

- Kapitalkontenentwicklungen bei Personengesellschaften, Sonder- und Ergänzungsbilanzen, inländische Betriebsstätten ausländischer Unternehmen, ausländische Betriebsstätten inländischer Unternehmen, steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb einer steuerbegünstigten Körperschaft (z.B. Verein), Betrieb gewerblicher Art einer juristischen Person des öffentlichen Rechts.

Die unternehmensindividuellen Umsetzungsprobleme liegen darin, dass der Kontenrahmen angepasst werden muss, das Buchungsverhalten zu ändern ist und die Mitarbeiter zu schulen sind.

Es sind daher folgende **Vorbereitungen** in die Wege zu leiten:

- Anpassung Buchhaltungssoftware (Hersteller/Firma/Berater)
- Anpassung der Kontenpläne an die Taxonomie
- Ergänzung der Buchungsanweisungen im Unternehmen
- Schulung der Mitarbeiter
- Schnittstellen Mandant-Berater klären (Fremdsoftware), Bereitstellung der Daten im XBRL-Format, Datenübermittlung
- Wahl der Übermittlungsvariante entweder Handelsbilanz, GuV, Überleitungsrechnung oder Steuerbilanz, GuV

Sofern als **Übermittlungsvariante** Handelsbilanz, GuV und Überleitungsrechnung gewählt wird, entsteht gegebenenfalls Mehrarbeit, da die Differenzen im Zeitablauf nachgehalten werden müssen. So müssen Ergebnisauswirkungen bei den Saldo-Vortragsanpassungen der Bilanzposten fortgeschrieben werden. Die nachträgliche Anpassung von Vorjahresbilanzen (z.B. wegen Betriebsprüfung) muss ebenfalls in der Überleitungsrechnung abgebildet werden.

Das **Buchungsverhalten** muss zuvor ebenfalls angepasst werden. Die gesetzliche Pflicht zur elektronischen Übermittlung besteht darin, die dem **Mindestumfang** entsprechenden Angaben der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung zur Verfügung zu stellen. Hierbei ist keine Anpassung des Buchungsverhaltens notwendig, da Auffangpositionen genutzt werden können, wenn Posten nicht direkt aus der Bilanz des Unternehmens abgeleitet werden können, also nicht existieren. Eine **Gefahr** besteht jedoch darin, dass es dann zu vermehrten Rückfragen der Finanzverwaltung kommt und zudem das Betriebsprüfungsrisiko steigt.



Angebracht ist daher eine weitgehend vollständige Umsetzung der Taxonomie, sprich auch Nutzung der optionalen Felder und der freiwilligen Übermittlung der Kontennachweise.

Die Aufgliederungen bei der E-Bilanz sind vielfältig. So sind in der Bilanz beispielsweise bei den Vorräten die Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, unfertigen Erzeugnisse sowie fertigen Erzeugnisse und Waren differenziert auszuweisen. Gleiches gilt für den Materialaufwand, der in folgende Gruppen aufzuteilen ist: Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, für bezogene Waren und für bezogene Leistungen. Eine Auffangposition ist hier nicht vorgesehen.

**Wird die E-Bilanz nicht übertragen, dann kann es zur Androhung und Festsetzung von Zwangsgeldern kommen.**

## **11. Kosten für gescheiterten Beteiligungserwerb**

Beim geplanten Erwerb von Beteiligungen entstehen häufig hohe Kosten für Beratung und die eventuelle Überprüfung der finanziellen und rechtlichen Verhältnisse der zu erwerbenden Gesellschaft. Mit Urteil vom 09. Januar 2013 hat der BFH entschieden, dass diese Beratungs- und Überprüfungskosten bei Kapitalgesellschaften keinem Abzugsverbot unterliegen, wenn ein geplanter Beteiligungserwerb doch nicht zu Stande kam. Hierauf sind eventuell noch offene Fälle zu überprüfen. Anders ist die Regelung leider bei Erwerbsabsicht durch Nicht-Kapitalgesellschaften, hier sind die Kosten immer nur zu 60 % abzugsfähig. In entsprechenden Fällen sollte daher genau geplant werden, wer den geplanten Beteiligungserwerb auf den Weg bringt und Beratungsaufträge erteilt.

## **12. Darlehenszinsen bei Verkauf wesentlicher Beteiligungen**

Beteiligte sich ein Investor an einem Unternehmen und veräußerte er den Anteil wieder mit Verlust und konnte ein ggf. aufgenommener Finanzierungskredit aus dem Verkaufserlös nicht getilgt werden, konnte der Unternehmer die nach dem Verkauf der Anteile bis zur kompletten Tilgung des Anschaffungsdarlehens anfallenden Zinszahlungen nicht steuerlich geltend machen. Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 16. März 2010 jedoch – in Abkehr von seiner bisherigen Rechtsprechung – den Abzug von Darlehenszinsen im Zusammenhang mit der Anschaffung einer Unternehmensbeteiligung als **nachträgliche Werbungskosten** zugelassen.

Dies gilt, soweit der Verkaufserlös nicht zur Tilgung des bei Anschaffung der Beteiligung aufgenommenen Darlehens ausreicht. Dadurch mindern im Verlustfall jedenfalls die Zinsen für das noch zu tilgende Restdarlehen die übrige Einkommensteuer des Unternehmers und tragen somit zur Verlustreduzierung bei.

### **13. Gehaltszahlung neben Pension**

Oft benötigt der Pensionsberechtigte weitere finanzielle Mittel und wird weiter für die Gesellschaft tätig. Zugunsten des Steuerpflichtigen hat das FG Sachsen-Anhalt entschieden, dass die Pensionszahlung bei Erreichen der vereinbarten Altersgrenze keine verdeckte Gewinnausschüttung darstellt, wenn der Gesellschaft-Geschäftsführer weiter bei der Gesellschaft entgeltlich angestellt ist. Bedingung ist aber, dass keine vertragliche Regelung besteht, die das Zahlen der Pension von der Beendigung des Arbeitsverhältnisses abhängig macht. Zur Sicherheit empfiehlt es sich, im Anstellungsvertrag zu vereinbaren, dass der Anspruch auf Pensionszahlung unabhängig von der Beendigung des Anstellungsverhältnisses erfolgen kann. Obwohl der BFH dies bereits ähnlich entschieden hatte, ging die Finanzverwaltung in Revision (I R 60/12), daher sollte der Ausgang des Verfahrens beobachtet werden.

### **14. Pensionszusagen**

Spätestens seit dem BilMoG mit den geänderten Bewertungsparametern werden in der Vergangenheit gewährte Pensionszusagen oft zu einer massiven Belastung für viele Unternehmen. Deshalb besteht häufig der Wunsch, die bilanziellen Auswirkungen zu beschränken oder die Verpflichtung ganz aus der Bilanz zu eliminieren. Es bestehen verschiedene Möglichkeiten, dies zu erreichen, wobei hier steuerliche Fallstricke drohen. Insbesondere ist auf Folgendes zu achten:

#### **a) Verzicht auf künftige Leistungsteile**

Es kann auf Teile der Pensionszusage verzichtet werden, die bisher nicht erdient wurden (sog. Future-Services). Damit kann die Zusage auf dem bisherigen Niveau eingefroren werden. Dies kann gemäß BMF-Schreiben vom 14. August 2012 ohne Steuernachteile erfolgen. Ein Fallstrick hierbei ist die Berechnung der bereits erdienten Anwartschaft, auf die zur Vermeidung von Steuernachteilen nicht verzichtet werden sollte. Damit der Verzicht auf den „future service“ nicht steuerschädlich ist, sollte man in der Änderungsvereinbarung zur Pensionszusage zweifelsfrei zum Ausdruck zu bringen, dass das Niveau der reduzierten Pensionszusage

versicherungsmathematisch dem erdienten Teil der bisherigen Pensionszusage entsprechen soll. Hier empfiehlt sich die wertmäßige Abstimmung mit der Finanzverwaltung im Vorfeld, um keine bösen Überraschungen zu erleben.

#### **b) Übertragung auf einen Pensionsfonds**

Die Verpflichtung kann auch ganz oder teilweise auf einen Pensionsfonds übertragen werden. Um ungewollten Steuerlasten zu entgehen, ist darauf zu achten, einen entsprechenden Antrag gem. § 4e Abs. 3 EStG zu stellen. Soll die Pensionsrückstellung gar nicht mehr im Abschluss der Kapitalgesellschaft auftauchen, so ist darauf zu achten, dass die Dotierung des Pensionsfonds nur mit dem Steuerbilanzwert **nicht** ausreicht. Für den Mehrbetrag ist der Antrag nach § 4e Abs. 3 EStG zu stellen.

### **15. Gehaltsverzicht und Pensionsrückstellung**

Eine Pensionsrückstellung wird steuerlich nicht akzeptiert, wenn eine so genannte Überversorgung vorliegt. Das wäre der Fall, wenn die zugesagten Versorgungsbezüge einschließlich gesetzlicher Rente mehr als 75 % des Gehalts für die aktive Tätigkeit betragen würden. Mit Urteil vom 22. Juni 2011 hat das FG Berlin Brandenburg entschieden, dass diese Einschränkung dann nicht gilt, wenn der Pensionsanwärter sein Gehalt (vorübergehend) aufgrund wirtschaftlicher Schwierigkeiten der GmbH reduziert, um die wirtschaftliche Gesundung auf diese Weise herbeizuführen.

### **16. Ausschüttung aus unterjährigen Einlagen**

Für Ausschüttungen gilt grundsätzlich, die Feststellung des ausschüttbaren Gewinns sowie des steuerlichen Einlagekontos (kann steuerfrei ausgekehrt werden) zum Vorjahresende. Dies entschied der BFH am 31. Januar 2013 und bestätigt damit, die Auffassung der Verwaltung. Daher ist es nicht möglich, durch unterjährige (Sach-)Einlagen Ausschüttungspotenzial zu schaffen, das ohne Abzug von Kapitalertragsteuer steuerfrei auskehrbar ist. In entsprechenden Fällen sollte die Sacheinlage stattdessen als Gesellschafterdarlehen erfasst werden, sofern eine solche Mittelauskehrung geplant ist.

## 17. Vereine etc., Verbesserungen im Gemeinnützigkeitsrecht

Mit Zustimmung des Bundesrates am 01. März 2013 ist das „Gesetz zur Stärkung des Ehrenamts“ mit Rückwirkung zum 01. Januar 2013 in Kraft getreten.

Die Änderung betreffen einerseits die ehrenamtlich tätigen Personen, daneben sind aber auch einige weitere Erleichterungen für Vereine und gemeinnützige Körperschaften beschlossen worden.

Neben der Erhöhung der so genannten **Übungsleiterpauschale** auf EUR 2.400,00/Jahr und der steuerfreien Bezüge nach § 3 Nr. 26 EStG („**Ehrenamts**pauschale“) auf EUR 720,00/Jahr wurde insbesondere die Frist für die zeitnahe Mittelverwendung um ein Jahr verlängert und die Möglichkeit der Bildung von Rücklagen verbessert.

Die Besteuerungsgrenze für den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb von Vereinen wurde von EUR 35.000,00 auf EUR 45.000,00 angehoben, dies gilt ebenso für sportliche Veranstaltungen.

Durch die Gesetzesänderung ist eine **Haftungsfalle** insbesondere für steuerlich nicht beratene Vereine **entschärft** worden, die aus der zweckwidrigen Mittelverwendung von Spenden (z.B. für defizitäre wirtschaftliche Geschäftsbetriebe) resultiert. Bislang reichte für eine Haftung des Vorstands einfache Fahrlässigkeit aus, um die Haftungsinanspruchnahme zu begründen. Nunmehr ist Vorsatz oder grobe Fahrlässigkeit hierfür Voraussetzung.

**Weitere Erleichterungen** betreffen den Nachweis der wirtschaftlichen Hilfsbedürftigkeit (§ 53 AO) und die verbesserte Möglichkeit der Weitergabe von Mittel an andere steuerbegünstigte Körperschaften (§ 58 Nr. 3 AO).

Für alle in diesem Mandantenrundsreiben nicht erwähnten steuerlichen Informationen verweisen wir auf unsere Homepage:

[www.stb-schermer.de](http://www.stb-schermer.de)

Selbstverständlich stehen wir Ihnen auch gerne für Rückfragen bezüglich der oben angesprochenen Gesetzesänderungen persönlich oder telefonisch zur Verfügung. Gleichzeitig möchten wir uns für die gute Zusammenarbeit mit Ihnen in dem abgelaufenen Jahr 2013 bedanken.

Wir wünschen allen Mandanten sowie deren Familien und Angehörigen ein erfolgreiches und gesundes Jahr 2014.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr Team von

**Schermer & Partner**

Steuerberatungsgesellschaft

Ostpreußenweg 9

31737 Rinteln

Tel.: 0 57 51 - 96 77 77

Fax: 0 57 51 - 96 77 70

eMail: [office@stb-schermer.de](mailto:office@stb-schermer.de)

Internet: <http://www.stb-schermer.de>