



steuermanufaktur
STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT MBH
NETPHEN - WILNSDORF - BURBACH

LOTSE

Steuerausblick 2015

Liebe Mandantin, lieber Mandant,

Sie halten den Steuerausblick 2015 in der Hand.
In dieser Broschüre haben wir alle aktuellen
steuerlichen Informationen für Sie zusammen
gestellt.

Außerdem finden Sie auf der Rückseite einen
Kalender mit allen wichtigen Steuer- und
Sozialversicherungsterminen.



Viel Spaß beim Lesen
**Ihr Claus Hexel und
Rüdiger Stahl mit Team**

A. INFORMATIONEN FÜR ARBEITNEHMER UND STEUERZAHLER

1.	Kindergeld / Kinderfreibetrag	4
2.	Kinderbetreuungskosten	4
3.	Berufsausbildungskosten	5
4.	Abzug von Beiträgen zu privaten Krankenversicherungen	5
5.	Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung eines Kindes sind Sonderausgaben bei den Eltern	6
6.	Außergewöhnliche Belastungen	6
7.	Entlastungsbetrag für Alleinerziehende	7
8.	Gleichstellung von Lebenspartner mit Ehegatten	7
9.	Haushaltsnahe Dienstleistungen und Beschäftigungsverhältnisse	8
10.	Häusliches Arbeitszimmer	9
11.	Vermietung und Verpachtung - Verbilligte Vermietung	10
12.	Nachträgliche Schuldzinsen und Vorfälligkeitsentschädigung bei Vermietung und Verpachtung	10
13.	Aufteilung gemischter Aufwendungen	11
14.	Gebrauchte Lebensversicherungen	11
15.	Kirchensteuerabzug bei Kapitaleinkünften	11
16.	Erstattungsinsen sind steuerpflichtig	11
17.	Abzug von Werbungskosten bei nacherklärten Kapitaleinkünften	11
18.	Verschärfung des Selbstanzeigerechts, in 2014 letzte Chance zur strafbefreienden Anzeige	12
19.	Abgeltungssteuer bei Darlehen zwischen nahen Angehörigen	12
20.	Sinkende Renditen – Verluste von Lebensversicherungen	12
21.	Grunderwerbsteuersätze zum 1. Januar 2015	12

Impressum:

Herausgegeben als Gemeinschaftsarbeit der delfi-net Steuerberatungskanzleien
Copyright: delfi-net - Netzwerk zukunftsorientierter Steuerberater - www.delfi-net.de
Gestaltung: Erwin Hamatschek

Fotos:

Seite 1 © vege - Fotolia
Seite 4 © Wavebreak Media LTD; - Fotolia
Seite 5 © Eric Gevaert - Fotolia
Seite 6 © goodluz - Fotolia
Seite 9 © Olga Lyubkin - Fotolia
Seite 10 © psynovec - Fotolia
Seite 11 © detailblick - Fotolia
Seite 12 © buchachon - Fotolia
Seite 16 © kalafoto - Fotolia
Seite 17 © XtravaganT - Fotolia
Seite 18 © auryndrikson - Fotolia
Seite 20 © Andrey Kuzmin - Fotolia
Seite 21 © svort - Fotolia
Seite 22 © peshkova - Fotolia
Seite 23 © Dark Vectorangel - Fotolia
Seite 24 © alphaspirt - Fotolia
Seite 25 © ekostov - Fotolia
Seite 26 © Sergey Nivens - Fotolia
Seite 27 © SG - Design - Fotolia
Seite 28 © KochPhoto - Fotolia
Seite 29 © Picture-Factory - Fotolia
Seite 30 © Michael Cohen - Fotolia
Seite 31 © ranczandras - Fotolia
Seite 32 © Erwin Hamatschek - Imagelibrary

Hinweis:

Der Inhalt ist nach bestem Wissen und dem aktuellen Kenntnisstand erstellt worden.
Haftung und Gewähr sind ausgeschlossen, diese bleiben der Einzelberatung vorbehalten.

Der Lotse Steuerausblick 2015 ist ein Gemeinschaftsprojekt des delfi-net Netzwerk zukunftsorientierter Steuerberater.

Circa 60 Kanzleien haben sich bundesweit in diesem Netzwerk zusammengeschlossen, um Erfahrungen auszutauschen und Kompetenzen für die Mandanten zu bündeln.



B. INFORMATIONEN FÜR UNTERNEHMER, FREIBERUFLER, ARBEITGEBER

1.	Gesetzlicher Mindestlohn kommt zum 1. Januar 2015	13
2.	Minijobber unter 18 Jahren brauchen Zustimmung der Eltern für die Befreiung zur Rentenversicherung	14
3.	Das neue Reisekostenrecht ab 01. Januar 2014	14
4.	Firmenwagen, Steuer fällt bereits bei möglicher Privatnutzung an	16
5.	Privatnutzung von mehreren Pkw bedeutet mehrmals 1%-Regelung	16
6.	Tank- und Geschenkgutscheine	16
7.	Steuerliche Behandlung von Geschenken	17
8.	Aufmerksamkeiten und Streuwerbeartikel	18
9.	Neuerungen zur 110-Euro-Freigrenze bei Betriebsveranstaltungen	18
10.	Bewirtungskosten	19
11.	Rechengrößen der Sozialversicherung für 2015	19
12.	Künstlersozialabgabe-Verordnung 2015	20
13.	Insolvenzgeldumlage 2015	20
14.	Recht der Befreiung von der Rentenversicherungspflicht zugunsten des Versorgungswerkes – BSG Entscheidungen vom 31. Oktober 2012	20
15.	Sozialversicherungsrechtlicher Status von Beschäftigten in der GmbH	20
16.	Steuerfreie EU-Lieferungen-Gelangensbestätigung / Alternativnachweise	21
17.	Elektronische Berichtigung der Zusammenfassenden Meldung	21
18.	Verschiedene Umsatzsteuerregelungen im Zusammenhang mit Grundstücken	22
19.	Umsatzsteuerliche Behandlung von Fahrzeugkosten	22
20.	Neuregelung bei Bauleistungen	23
21.	Änderungen ab 1.1.2015: „Registrierung im Mini-One-Stop-Shop“	23
22.	Heilberufliche Tätigkeiten, Umsatzsteuerbefreiung	24
23.	Erbschaft- und Schenkungsteuer: Abschaffung der „Cash GmbH“	25
24.	Verfassungsmäßigkeit des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes	25
25.	Verfassungsmäßigkeit der Freibeträge im Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz im Europarecht	25
26.	Freibetrag für Pflegeleistungen im Erbschaftsteuerrecht	25

C. INFORMATIONEN RUND UM KAPITALGESELLSCHAFTEN

1.	Größenklassen für Kapitalgesellschaften - bisher	26
2.	Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz: Geplante Änderungen bei der Rechnungslegung	26
3.	Offenlegung des Jahresabschlusses	27
4.	MicroBilG-Erleichterungen für Kleinunternehmen	27
5.	Novellierung des Ordnungsgeldverfahrens	28
6.	Referentenentwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Bilanzrichtlinie 2013/34/EU	28
7.	Wegfall Eigenkapitalersetzende Gesellschafterdarlehen / Rangrücktritt /steuerliche Berücksichtigung	29
8.	Haftung des Geschäftsführers für Lohnsteuer	29
9.	Haftung des Gesellschafters bei Nutzungsüberlassung	29
10.	Die E-Bilanz – der Jahresabschluss 2013 ist elektronisch zu übermitteln	29
11.	Anpassung Gewinnabführungsverträge bis zum 31. Dezember 2014	30
12.	Kosten für gescheiterten Beteiligungserwerb	30
13.	Darlehenszinsen bei Verkauf wesentlicher Beteiligungen	31
14.	Pensionszusagen	31
15.	Gehaltsverzicht und Pensionsrückstellung	31
16.	Steuerliches Einlagekonto	31
17.	Vereine etc.: Gemeinnützigkeitsrecht	31

A. INFORMATIONEN FÜR ARBEITNEHMER UND STEUER-ZAHLER

1. Kindergeld / Kinderfreibetrag

Das Kindergeld beträgt im Jahr 2015 für die ersten beiden Kinder je € 184, für das dritte Kind € 190 und für jedes weitere Kind € 215. Der Anspruch auf Kindergeld besteht immer ab der Geburt und endet mit der Vollendung des 18. Lebensjahres. Das Kindergeld wird monatlich bezahlt.

Für Kinder, die das 18. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, besteht unabhängig von der Höhe ihrer eigenen Einkünfte und Bezüge die Kindeseigenschaft und somit ein Anspruch auf Kindergeld.

1.1 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. Im Gegensatz zur Rechtslage bis einschließlich 2011 muss keine Einkommensüberprüfung stattfinden.

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 kann
	-	freiwilliges soziales oder ökologisches Jahr /Freiwilligendienst

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 (€ 450)

Nicht als Erstausbildung gilt der Besuch einer allgemein bildenden Schule.

Wie bisher 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.

1.2 Günstigerprüfung

Kindergeld und Kinderfreibetrag werden nicht gleichzeitig 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 2014 auf € 7.008 pro Kind bei zusammenveranlagten Eheleuten (Kinderfreibetrag 2 x € 2.184; Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf 2 x € 1.320).

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 und in der zweiten Berechnung wird dann ausgerechnet, wie groß die Steuerschuld wäre unter Berücksichtigung der Kinderfreibeträge. 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 Einkommensteuerveranlagung 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 beim Lohnsteuerabzug diese Kinder (mit Einkünften über € 8.004, die die sonstigen Voraussetzungen erfüllen) auch 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 € 4.000,00 pro Kind. Dies gilt für alle Kinder bis 14 Jahren oder 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. Berufsausbildungskosten

3.1 Erstausbildung

Aufwendungen für die erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium können zurzeit lediglich bis zu einer Höhe von € 6.000,00 (bei Zusammenveranlagung pro Ehegatte bzw. Lebenspartner) jährlich als Sonderausgaben geltend gemacht werden. Solche Aufwendungen sind zum Beispiel Fahrtkosten zum Arbeitgeber/Studienort oder zu Lerngemeinschaften, Lernmaterialien, Studiengebühren, Bücher und Arbeitsmittel. Ein „unbeschränkter“ Werbungskostenabzug für eine erstmalige Ausbildung ist nach derzeitigem Recht nur bei Maßnahmen im Rahmen eines Ausbildungsdienstverhältnisses möglich.

Bei Sonderausgaben gibt es – anders als bei Verlusten aus vorweggenommenen Betriebsausgaben oder Werbungskosten – keinen Verlustvortrag/-rücktrag. Die Sonderausgaben bleiben ohne steuerliche Auswirkungen, wenn die sich in Ausbildung befindliche Person keine nennenswerten positiven Einkünfte hat. Die Ausbildungskosten können also verfallen, wenn ohnehin im entsprechenden Jahr keine Einkommensteuer zu zahlen wäre.

3.2 Zweitausbildung

Bei einer Zweitausbildung (zum Beispiel nach einer abgeschlossenen Berufsausbildung oder nach einem abgeschlossenen Bachelorstudium) ist ein voller Werbungskostenabzug möglich. Die Ausbildungsausgaben wie z.B. Fahrtkosten Fachliteratur Lernmaterial, Semestergebühren, Unterrichtsgebühren, Fahrtkosten, Reisekosten und ggf. Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung sollten gesammelt und gegenüber dem Finanzamt erklärt werden. Bei der Zweitausbildung besteht die Möglichkeit, dass die gesammelten vorweggenommenen Werbungskosten oder Betriebsausgaben bei Berufseintritt mit den dann erzielten Einkünften verrechnet werden.

Die Rechtslage stellt sich wie folgt dar:

Zweitausbildung oder Zweitstudium (Beispiel Studium nach abgeschlossener Lehre). Ausbildungsdienstverhältnis (Beispiel Ausbildungsvergütung oder Beamtenausbildung mit Vergütung) ->

Vorweggenommene Werbungskosten oder Betriebsausgaben, mit der Möglichkeit Verluste vorzutragen, welche dann bei Einkünfteerzielung steuerwirksam werden.

Erstausbildung nicht im Rahmen eines Ausbildungsdienstverhältnisses. Erststudium ohne vorherige Ausbildung nicht im Rahmen eines Ausbildungsdienstverhältnisses ->

Beschränkter Sonderausgabenabzug ohne Verlustvortrags- und Rücktragsmöglichkeit.

Fazit

Wer nach einer abgeschlossenen Berufsausbildung studiert, ist nicht auf den begrenzten Sonderausgabenabzug bei den Ausgaben beschränkt.



4. Abzug von Beiträgen zu privaten Krankenversicherungen

Beiträge zu einer gesetzlichen oder privaten Basiskrankenversicherung sowie zur gesetzlichen Pflegeversicherung können unbegrenzt als Sonderausgabe abgezogen werden. Im Gegensatz dazu können Beiträge, die über die Basiskrankenversicherung hinausgehen wie z.B. Zusatzversicherungen für Zahnersatz, Chefarztbehandlung usw. nur berücksichtigt werden, wenn sie zusammen mit den Beiträgen zur Basiskrankenversicherung, Pflegeversicherung und weiteren begünstigten Versicherungsbeiträgen (wie z.B. Haftpflicht, Unfallversicherung) € 2.800,00 (bei Arbeitnehmern € 1.900,00) pro Jahr nicht übersteigen.

Das bedeutet, dass z.B. bei einem ledigen Selbständigen ab einem Basiskranken- und Pflegeversicherungsbeitrag von € 234,00 monatlich keine Zusatzversicherungen mehr berücksichtigt werden.

Durch Vorauszahlungen von Basiskranken- und Pflegeversicherungsbeiträgen für ein oder zwei Kalenderjahre kann der Sonderausgabenabzug unter Umständen optimiert werden, weil die entsprechenden Vorauszahlungen für die Basisabsicherung (maximal für 2,5 Jahre siehe § 10 (1) Nr. 3 S 4 EStG) im Jahr der Zahlung unbegrenzt als Vorsorgeaufwendungen abgesetzt werden können. In den Folgejahren, für die die Vorauszahlungen geleistet werden, steht dann der Höchstbetrag (€ 2.800 / € 1.900) für sonstige Versicherungen (Haftpflichtversicherung, Unfallversicherung, Krankenversicherung über Basis usw.) zur Verfügung, weil er nicht durch die Basiskrankenversicherung aufgebraucht wird.

Bei privat krankenversicherten Steuerpflichtigen gilt das oben genannte auch für Zusatzbeiträge zur Verringerung der Krankenversicherung im Alter – auch hier nur für die Beiträge, die für die Basisabsicherung gezahlt werden.

Fazit

Durch Vorauszahlungen der Basiskrankenversicherung für maximal 2,5 Jahre lassen sich Sonderausgaben optimieren. Es müssen aber die eventuellen Nachteile einer solchen Vorauszahlung abgewogen werden.

5. 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 getragene eigene 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.



6. Außergewöhnliche Belastungen

6.1 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 Eigenleistung abzuziehen. Nur der Teil, der 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.

Gesamtbetrag der Einkünfte	bis € 15.340	über € 15.340 bis € 51.130	über € 51.130
1. bei Steuerpflichtigen, ohne Kinder			
bei Grundtabelle	5%	6%	7%
bei Splittingtabelle	4%	5%	6%
2. Steuerpflichtige mit			
einem oder zwei Kindern	2%	3%	4%
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 anfallen) 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 außergewöhnlicher Belastungen:

- Aufwendungen für Krankheit,
- für Behinderung (oder Behindertenpauschbeträge anstelle des tatsächlichen Aufwands),
- für die Wiederbeschaffung (auch Schadensbeseitigung) von Gegenständen, die existenziell notwendig sind (Wohnung, Hausrat, Kleidung),
- Kosten bei Sterbefällen (soweit sie den Wert des Nachlasses übersteigen),
- Kosten der Ehescheidung.

6.2 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.

6.3 Aufwendungen für die Sanierung selbst genutzter Wohngebäude

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass eine

- 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 Immobile 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.

6.4 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 (BMF) will diese günstige Rechtsprechung nicht angewendet wissen und hat mit einem Nichtanwendungserlass reagiert. Der Gesetzgeber hat jetzt ein grundsätzliches Abzugsverbot für Prozesskosten eingeführt. Entsprechende Aufwendungen können nur dann berücksichtigt werden, wenn der Beteiligte ohne den Rechtsstreit Gefahr liefe, seine Existenzgrundlage zu verlieren und seine lebensnotwendigen Bedürfnisse im üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können.

Diese Rechtsprechung ist seit 2013 anzuwenden nach § 33 (2) S.4 EStG.

6.5 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.

7. Entlastungsbetrag für Alleinerziehende

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

Voraussetzungen dafür sind:

- mindestens ein Kind lebt mit im Haushalt und ist dort gemeldet,
- für das Kind erhält die / der Alleinerziehende Kindergeld / Kinderfreibeträge,

- die Voraussetzung für Splittingverfahren sind nicht erfüllt oder verwitwet,
- kein Bestehen einer Hausgemeinschaft mit einer anderen volljährigen Person.

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

Fazit

Dieser Freibetrag ist in der Lohnsteuertabelle der Steuerklasse II eingearbeitet.

8. Gleichstellung von Lebenspartner 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 bei Eheleuten.

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 7. Mai 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 zum 1. August 2001.

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

Im Jahr 2014 war eine automatische, programmgesteuerte Bildung der für Ehegatten möglichen Steuerklassenkombinationen aus technischen Gründen für die Partner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft noch nicht möglich. Die Gemeinden führten die Personen einer eingetragenen Lebenspartnerschaft melderechtlich mit dem Familienstand „eingetragene Lebenspartnerschaft“. Die Finanzverwaltung war mangels ID-Nummernverbindung nicht in der Lage eine ELStAM-Verknüpfung für diese Personengruppe zur Verfügung zu stellen. Infolgedessen können für die Lebenspartner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft die für Ehegatten möglichen Steuerklassenkombinationen III/V und IV/IV derzeit ausschließlich im Papierverfahren gewährt werden. Hierzu ist eine gemeinsame Antragstellung der beiden Lebenspartner beim zuständigen Wohnsitzfinanzamt erforderlich (amtlicher Vordruck „Antrag auf Steuerklassenwechsel bei Ehegatten/Lebenspartnern“).

Fazit

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

9. 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	€ 6.000	20 %	€ 1.200
b) Haushaltshilfe Mini Job	€ 2.550	20 %	€ 510
c) Haushaltsnahe Dienstleistungen Pflege- und Betreuungsleistungen haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse	€ 20.000	20 %	€ 4.000

Zu der vorstehenden Tabelle sind folgende Anmerkungen zu machen:

Zu a) Handwerkerleistungen § 35 a 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 (die im Zusammenhang mit der Errichtung eines Haushalts bis zu dessen Fertigstellung anfallen) sind nichtbegünstigt. In der Rechnung muss der begünstigte Rechnungsanteil für die Arbeitsleistung gesondert ausgewiesen sein.

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 ab 2014 aber nur noch für Kehrarbeiten und Reparatur- bzw. Wartungsarbeiten nicht mehr für Mess- bzw. Überprüfungsarbeiten/ Feuerstättenschau. Bis 2013 waren diese Arbeiten einheitlich als begünstigt angesehen worden.
- 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,
- Nachträglicher Dachgeschossausbau (auch bei einer Nutz-/Wohnflächenerweiterung),
- Nachträgliche Errichtung eines Carports, einer Fertiggarage, eines Wintergartens oder einer Terrassenüberdachung.

Auch Bewohner von Eigentumswohnungen können Handwerkerleistungen beim entsprechendem Ausweis in der 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. Für die Berücksichtigung der Steuerermäßigung im jeweiligen Kalenderjahr kommt es grundsätzlich auf den Zeitpunkt der Zahlung an. Zu beachten ist in diesem Zusammenhang, dass eine Zahlung, die über dem Höchstbetrag liegt verloren geht, das heißt, eine Anrechnung des übersteigenden Betrags kann nicht im folgenden Jahr nachgeholt werden.

Zu b) Haushaltshilfe Minijob § 35 a Abs1 EStG

Für Arbeitsverhältnisse in Privathaushalten mit Arbeitsentgelt bis € 450,00 pro Monat wird in der Regel das sogenannte Haushalts-scheckverfahren angewendet. Der Arbeitnehmer wird bei der Bundesknappschaft angemeldet.

Zu c)

Der § 35 a Abs. 2 EStG fasst mehrere Tatbestände zusammen, die sich einen gemeinsamen Aufwendungshöchstbetrag von € 20.000,00 teilen. Dies entspricht einer Steuerermäßigung von € 4.000,00 (€ 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 § 35 a Abs. 3 EStG nur mit einem Aufwendungshöchstbetrag von € 6.000,00 bzw. einer Steuerermäßigung von € 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 selbständigen Gärtner (z.B. zum Rasenmähen oder Hecken-schneiden),
- die Pflege von Angehörigen (z.B. durch Inanspruchnahme eines Pflegedienstes),
- einen selbständigen 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.

10. Häusliches Arbeitszimmer

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

Für die übrigen Fälle, in denen das Arbeitszimmer nicht der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit war, ist nunmehr Klarheit geschaffen worden. 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 € 1.250 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 € 1.250 begrenzt	voller Werbungskostenabzug

Es gibt noch Detailprobleme, die derzeit die Finanzgerichte beschäftigen.

Eine Problematik 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. Diese Auffassung ist ins Wanken geraten, nachdem der BFH das sogenannte Aufteilungsverbot teilweise aufgegeben hat. Es wurde in dieser Angelegenheit nun der Große Senat angerufen. Sollte der Große Senat dem Vorlagebeschluss folgen, wäre in Zukunft ein anteiliger Werbungskostenabzug möglich, wenn das häusliche Arbeitszimmer auch nur anteilig für die berufliche Tätigkeit genutzt wird.

Es würde dann aufgeteilt werden. Die Entscheidung steht derzeit noch aus.

10.1 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. Januar 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.

Ein häusliches Arbeitszimmer ist demnach ein Arbeitszimmer in einem Mehrfamilienhaus, das auf der gleichen Etage oder neben der Privat-

wohnung 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.

10.2 Besonderheiten bei Telearbeitsplatz und Poolarbeitsplatz

Telearbeitsplatz

Von einem Telearbeitsplatz ist auszugehen, wenn der Steuerpflichtige betriebliche oder berufliche Arbeitsaufträge unter räumlichen Gesichtspunkten nicht innerhalb der Dienststelle oder des Betriebs, sondern im häuslichen Umfeld erledigt. Der Arbeitnehmer kann mit Hilfe von Kommunikationseinrichtungen auf die Infrastruktur des Arbeitsgebers zugreifen.

Die Kosten für einen häuslichen Telearbeitsplatz werden steuerlich nicht anerkannt, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer nicht ausdrücklich die Nutzung des betrieblichen Arbeitsplatzes untersagt. In diesem Fall steht dem BFH zufolge dem Arbeitnehmer ein anderer Arbeitsplatz (im Betrieb bzw. an der Dienststelle) zur Verfügung, den er nutzen könne. Nur wenn der Arbeitgeber oder Dienstherr einem „temporären Telearbeiter“ die Nutzung eines vorhandenen betrieblichen Arbeitsplatzes während der jeweiligen Heimarbeitsstage untersagt, wäre ein beschränkter Abzug in Höhe von € 1.250,00 möglich. Dafür wären wiederum nachvollziehbare Dokumentationen notwendig.

Poolarbeitsplatz

Teilen sich mehrere Arbeitnehmer mehrere Arbeitsplätze spricht man von Poolarbeitsplatz. Die Absetzbarkeit des häuslichen Arbeitszimmers setzt ja voraus, dass kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Ein Poolarbeitsplatz ist nach aktueller BFH Rechtsprechung kein „anderer zur Verfügung stehender Arbeitsplatz“, sodass die Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer bis zur Höhe vom € 1.250,00 als Werbungskosten geltend gemacht werden können.

Das vorgenannte gilt jedoch nur, wenn der Arbeitnehmer am Poolarbeitsplatz nicht sämtliche Arbeiten erledigen kann, weil es nicht für jeden Arbeitnehmer einen Platz gibt (3 Plätze für 8 Arbeitnehmer) und der Arbeitgeber nicht durch Anweisung sicherstellt, dass jeder Arbeitnehmer auf einen Arbeitsplatz zugreifen kann.

Fazit

Die Bescheide mit der Aufteilungsproblematik beim Arbeitszimmer sollten offen gehalten werden. Bei den verschiedenen Möglichkeiten der Arbeitsplätze empfiehlt sich daher auf jeden Fall eine saubere nachweisbare Dokumentation.





11. Vermietung und Verpachtung - Verbilligte Vermietung

Rechtslage seit 2012

Bei der verbilligten Vermietung von Wohnraum stellt sich in bestimmten Konstellationen die Frage des anteiligen oder vollen Werbungskostenabzugs.

Bei einer Miete (Kaltmiete zuzüglich umlagefähiger Nebenkosten) von mindestens 66% der ortsüblichen Miete wird der volle Werbungskostenabzug gewährt. Unter 66% der ortsüblichen Miete werden die Werbungskosten anteilig gekürzt.

Demnach stellt sich die Rechtslage wie folgt dar:

Prozentsatz der tatsächlichen zur ortsüblichen Miete einschließlich der umlagefähigen Kosten	< 66 %	ab 66 %
Rechtsfolge für den Werbungskostenabzug	anteilige Kürzung der Werbungskosten	voller Werbungskostenabzug

Die Finanzverwaltung nimmt eine anteilige Kürzung der Werbungskosten auch dann vor, wenn es aus tatsächlichen oder rechtlichen Gründen nicht möglich sein sollte, die bisherige Miete zu erhöhen um die Grenze von 66% der ortsüblichen Miete einzuhalten.

Bei der Vermietung an Angehörige (z.B. Eltern, Kinder und Geschwister) ist zusätzlich darauf zu achten, dass der Mietvertrag einem Fremdvergleich standhält und auch tatsächlich vollzogen wird. Dabei ist auf regelmäßige Mietzahlungen zu achten. Sonst besteht die Gefahr, dass das Mietverhältnis als solches insgesamt nicht anerkannt wird.

Fazit

Bei Vermietungsobjekten, welche durch hohe Werbungskosten steuerliche Verluste generieren, sollte überprüft werden, ob die Gefahr der Werbungskosten-Kürzungs-Falle droht. Entsprechende Mietverträge sind zu überprüfen und ggf. anzupassen.

Es empfiehlt sich hierbei, nicht bis an die äußersten Grenzen zu gehen.

12. Nachträgliche Schuldzinsen und Vorfälligkeitsentschädigung bei Vermietung und Verpachtung

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 stellte bisher die 10-jährige Spekulationsfrist dar. Die Finanzverwaltung lehnt den Schuldzinsenabzug weiterhin ab, wenn das Mietobjekt außerhalb der 10-Jahresfrist des § 23 EStG veräußert wird.

In einer aktuellen Entscheidung hat der Bundesfinanzhof (Urteil vom 08. 04. 2014 IX R 45/13) klargestellt, dass nachträglich Schuldzinsen auch dann abzugsfähig sind, wenn die Mietimmobilie außerhalb der Spekulationsfrist von zehn Jahren verkauft wurde. Das Gericht begründete dies damit, dass der wirtschaftliche Zusammenhang des Darlehens mit den steuerpflichtigen Vermietungseinkünften dadurch nicht aufgehoben wurde. In diesem Zusammenhang hat der Bundesfinanzhof allerdings den Schuldzinsenabzug dann abgelehnt, wenn der Eigentümer der Mietimmobilie die Einkünfteerzielungsabsicht bereits vor der Veräußerung aus anderen Gründen aufgegeben hatte.

Im Zusammenhang mit dem Verkauf einer Immobilie wird das Objekt meist lastenfrei (ohne Grundschuldbelastung) vom Veräußerer übergeben. Wird aus diesem Grund ein noch bestehendes Darlehen bzw. Restdarlehen dieser Immobilie vor Ablauf der Laufzeit abgelöst, verlangen die Kreditinstitute häufig eine Vorfälligkeitsentschädigung. Es stellt sich für den Veräußerer nun die Frage, ob diese Vorfälligkeitsentschädigung nun Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung darstellt. Hierzu hat der Bundesfinanzhof in einem Urteil vom Februar 2014 (IX R 42/13) klargestellt, dass diese Kosten nicht abgezogen werden dürfen, weil der wirtschaftliche Zusammenhang hier fehlt. Nach Meinung des Gerichts ist nicht der Abschluss des Darlehensvertrags, sondern dessen vorzeitige Ablösung das Entscheidende. Der Veranlassungszusammenhang der Vorfälligkeitsentschädigung bestehe mit der Veräußerung der Immobilie und nicht mit der vormaligen Vermietung. Wird das Mietobjekt innerhalb der 10-jährigen Spekulationspflicht für private Veräußerungsgeschäfte verkauft, kann aber die Vorfälligkeitsentschädigung als Werbungskosten vom steuerpflichtigen Veräußerungsgewinn abgezogen werden.

Fazit:

Die Frage, ob auch Schuldzinsen bei einem außerhalb der Spekulationsfrist liegenden Veräußerungsgeschäft nachträgliche Werbungskosten darstellen, hat der Bundesfinanzhof in dem erwähnten Urteil nun erstmals positiv entschieden. Im Hinblick auf die Abzugsfähigkeit der Vorfälligkeitsentschädigung als nachträgliche Werbungskosten bleibt es allerdings bei der ablehnenden Haltung.

13. Aufteilung gemischter Aufwendungen

Der Bundesfinanzhof 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 vom 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-Werbungskosten-abzug	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, z.B. bei Bewirtung in Aufzeichnung der Teilnehmer, bei Reisen in Reiseverlauf mit Aufteilung der touristischen und beruflichen Tätigkeiten, erfolgen.



14. Gebrauchte Lebensversicherungen

Grundsätzlich sind Leistungen von Lebensversicherungen im Todesfall nicht steuerbar. Für eintretende Versicherungsfälle nach dem 31. Dezember 2014 ändert sich dies in bestimmten Fällen. Danach werden künftig Leistungen von Lebensversicherungen in Höhe des erzielten Überschusses besteuert, wenn der Steuerpflichtige die Versicherungs-

ansprüche entgeltlich erworben hat. Die erzielten Überschüsse sind dabei der Unterschied zwischen Versicherungsleistung und Aufwendungen für den Erwerb der Versicherung. Ein Abzug von Kapitalertragsteuer ist in diesen Fällen aber nicht vorgesehen.

Rückausnahmen von der Steuerpflicht, somit Steuerfreiheit, bestehen weiterhin für Erwerbe durch die versicherte Person selbst, oder wenn aus anderen Rechtsverhältnissen entstandene Abfindungs- und Ausgleichsansprüche arbeitsrechtlicher, erbrechtlicher oder familienrechtlicher Art durch Übertragungen von Ansprüchen aus Versicherungsverträgen erfüllt werden und die Auszahlung im Todesfall erfolgt.

Fazit

Bei gebrauchten Lebensversicherungen gibt es für Versicherungsfälle nach dem 31. Dezember 2014 eine Neuregelung, die in den meisten Fällen zu einer Steuerpflicht der erzielten Überschüsse führt.

15. Kirchensteuerabzug bei Kapitaleinkünften

Ab dem 1. Januar 2015 ist bei Dividenden- und Zinszahlungen an kirchensteuerpflichtige Personen neben der Kapitalertragsteuer auch die Kirchensteuer einzubehalten. Ob der Zahlungsempfänger einer Religion angehört oder nicht, erfolgt durch eine Abfrage beim BZSt (Bundeszentralamt für Steuern), die vom Auszahlenden durchzuführen ist.

Diese Abfrage muss jeweils im Zeitraum 1. September bis 31. Oktober des Vorjahres, erstmals also in 2014 erfolgen, wobei für 2014 ausnahmsweise eine großzügige Frist bis 30. November gilt. Für das Abfrageprozedere sind die Steueridentifikationsnummer und das Geburtsdatum des jeweiligen Zahlungsempfängers erforderlich.

Der Anteilseigner bzw. Zahlungsempfänger hat auch die Möglichkeit, dem BZSt einen Sperrvermerk zu erteilen, dann wird keine Auskunft über eine Religionszugehörigkeit mitgeteilt. Dieser Sperrvermerk muss allerdings bis zum 30.06. des Vorjahres eingereicht werden.

Gesellschaften die keine Ausschüttung planen oder aus zwingenden Gründen nicht ausschütten können, brauchen diesen Abruf beim BZSt nicht zu machen. Ebenfalls kommt dieser Abruf nicht für Gesellschaften in Frage, deren Gesellschafter eine andere Kapitalgesellschaft ist.

16. Erstattungszinsen sind steuerpflichtig

Der BFH hat mit seinem Urteil vom 24. Juni 2014 bestätigt, dass Erstattungszinsen auf die Erstattung von Einkommensteuer und ggf. anderen Steuern steuerpflichtige Einnahmen aus Kapitalvermögen darstellen.

17. Abzug von Werbungskosten bei nacherklärten Kapitaleinkünften

Das FG Köln hat am 17. April 2013 entschieden, dass die Kosten für die Ermittlung der Einkünfte beim Nacherklären von Kapitaleinkünften (Selbstanzeige) 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 Abgeltungssteuerreglungen kein Werbungskostenabzug möglich. Das Verfahren ist vor dem BFH anhängig (VIII R 34/13). In den entsprechenden Fällen empfiehlt es sich, durch Einspruch gegen die, aufgrund der Nacherklärung ergangenen Steuerbescheide Einspruch einzulegen.

18. Verschärfung des Selbstanzeigerechts, in 2014 letzte Chance zur strafbefreienden Anzeige

Das Bundeskabinett hat am 24. September 2014 einen Gesetzesentwurf zur Verschärfung des Selbstanzeigerechts auf den Weg gebracht, welches zum 1. Januar 2015 in Kraft treten soll.

Vorgesehen ist darin, die Steuervorteilsgrenze auf € 25.000 zu senken (bisher € 50.000). Von dieser Grenze an ist die Selbstanzeige nicht mehr strafbefreiend, sondern es kann nur noch das Absehen von der Strafverfolgung erreicht werden. Das Absehen der Strafverfolgung wird durch Entrichtung eines Steuerzuschlags erreicht, der von 5% auf 10% erhöht werden soll und sich nach folgender Staffel richtet:

- Hinterziehungsbetrag bis € 100.000, dann 10% der Steuer,
- Hinterziehungsbetrag zwischen € 100.000 und € 1.000.000, dann 15% der Steuer,
- Hinterziehungsbetrag über € 1.000.000, dann 20% der Steuer.

Diese Betragsgrenzen beziehen sich auf die nicht verjährte Straftat pro Steuerart und Besteuerungszeitraum (i.d.R. Jahr). Hierbei ist zu beachten, dass aufgrund verlängerter Fristen nunmehr die letzten zehn Jahre vor Abgabe der Selbstanzeige erfasst werden müssen. Zudem wurde die Festsetzungsfrist für Zinsen aus Nicht-EU-Staaten auf zehn Jahre erweitert.

Daher ist es ratsam, in entsprechenden Fällen noch in diesem Jahr eine Selbstanzeige durchzuführen.

19. Abgeltungssteuer bei Darlehen zwischen nahen Angehörigen

Der BFH hat mit seinem Urteil vom 29. April 2014 die Besteuerung der Zinseinkünfte mit der Abgeltungssteuer zwischen nahen Angehörigen zugelassen. Danach können bei Darlehensverträgen dieser Personengruppe (die dem Fremdvergleich entsprechen müssen), die Zinseinkünfte künftig mit der Abgeltungssteuer und nicht mit dem persönlichen Einkommensteuersatz besteuert werden. Gleichwohl darf der Darlehensnehmer die gezahlten Zinsen steuerlich als Betriebsausgaben oder Werbungskosten absetzen, wenn das Darlehen im Zusammenhang mit entsprechenden Einkünften steht.

Die Steuerersparnis liegt für den Darlehensgeber darin, dass sein persönlicher Steuersatz über 25% liegt, die Zinseinnahmen nach neuester Rechtsprechung aber nur mit dem Abgeltungssteuersatz von 25% versteuert werden.

Der Begriff „nahe Angehörige“ umfasst Ehegatten, Eltern, Großeltern, Kinder, Enkel und Geschwister. Das Vereinbarte muss vor Beginn des Leistungsaustauschs klar und ernsthaft gewollt sein, tatsächlich durchgeführt werden und einem Vergleich mit fremden Dritten standhalten. Auch wenn kein Formzwang erforderlich sein sollte, so sollten Verträge zwischen nahe Angehörige immer schriftlich abgeschlossen werden. Bei einem Streit mit dem Finanzamt trägt der Steuerpflichtige die objektive Beweislast.

20. Sinkende Renditen - Verluste von Lebensversicherungen

Auch im Jahr 2014 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 neuem Recht, also solchen, bei denen der Abschluss der Lebensversicherung nach dem 31. Dezember 2004 erfolgte. Erträge aus solchen Versicherungen unterliegen grundsätzlich der Abgeltungssteuer 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.

21. Grunderwerbsteuersätze zum 1. Januar 2015

Bereits zu Beginn des Jahres 2014 hatten die Bundesländer Berlin, Bremen und Schleswig-Holstein den jeweiligen Grunderwerbsteuersatz erhöht. Im Jahr 2014 hat sodann auch Hessen seinen Grunderwerbsteuersatz weiter 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. Insgesamt stellt sich die Lage nun wie folgt dar:

Steuersatz	Bundesland
• 3,5%:	Bayern, Sachsen
• 4,5%:	Hamburg,
• 5,0%:	Niedersachsen, Brandenburg, Bremen, Baden-Württemberg, Mecklenburg-Vorpommern, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz, Thüringen, Sachsen-Anhalt
• 5,5%:	Saarland, (geplant ist eine Erhöhung auf 6,5% ab dem 1.1.2015)
• 6,0%:	Berlin, Hessen
• 6,5%:	Schleswig-Holstein



B. INFORMATIONEN FÜR UNTERNEHMER, FREIBERUFLER, ARBEITGEBER

1. Gesetzlicher Mindestlohn kommt zum 1. Januar 2015

In Deutschland gilt ab 1. Januar 2015 – wie bislang in 21 der 28 EU-Mitgliedstaaten – ein flächendeckender gesetzlicher Mindestlohn von € 8,50 brutto je Zeiteinheit für das ganze Bundesgebiet. Möglich ist zunächst für eine Übergangszeit abweichende Regelungen durch Tarifverträge, dies jedoch nur unter engen Voraussetzungen.

Bestimmte Arbeitgeber können Übergangsregelungen nutzen:

- Tarifverträge können in den ersten beiden Jahren geringere Mindestlöhne vorsehen. Dies betrifft das Friseurgewerbe, die Fleischverarbeitung, die Landwirtschaft und ostdeutsche Gebäudereinigungsfirmen, Wäschereien, Pflegebetriebe und Zeitarbeitsfirmen.
- Auch Rechtsverordnungen auf der Grundlage des Arbeitnehmerentendengesetzes (AentG) und der des Arbeitnehmerüberlassungsgesetzes (AÜG) können in den ersten beiden Jahren vom gesetzlichen Mindestlohn abweichen.

Ab 2017 darf der Betrag von € 8,50 brutto auch in den Ausnahmefällen nicht mehr unterschritten werden. Sehen andere Regelwerke (z.B. Tarifvertrag) einen höheren Mindestlohn vor, gilt dieser bereits vorher.

Das bedeutet:

Ist im Tarifvertrag ein Stundenlohn von € 9,00 vereinbart und es wird ein geringerer Stundenlohn im Arbeitsvertrag vereinbart, wird der Sozialversicherungsprüfer die € 9,00 des Tarifvertrags als Bemessungsgrundlage der Sozialversicherung heranziehen.

Ausnahmen für bestimmte Arbeitnehmer

- Auszubildende und Jugendliche unter 18 Jahren ohne Berufsabschluss,
- Langzeitarbeitslose, die vor der Anstellung mindestens ein Jahr arbeitslos waren, hier kann der Arbeitgeber 6 Monate lang niedriger entlohnen.
- Zeitungszustellern muss ab 2015 ein Stundenlohn von € 6,38 brutto gezahlt werden (75% von € 8,50), ab 2016 € 7,23 (85% von € 8,50). Ab 2017 gelten € 8,50, auch wenn der Mindestlohn dann durch die Kommission angehoben werden sollte.
- Praktikanten :
 - die ihr Praktikum verpflichtend aufgrund einer schulrechtlichen Bestimmung, einer Ausbildungsordnung, einer hochschulrechtlichen Bestimmung oder im Rahmen einer Ausbildung an einer gesetzlichen geregelten Berufsakademie leisten,
 - Praktikum von bis zu 3 Monaten zur Orientierung für eine Berufsausbildung oder für die Aufnahme eines Studiums,
 - nicht vorgeschriebenes Praktikum begleitend zur Berufs- oder Hochschulausbildung ableisten und beim jetzigen Arbeitgeber bisher noch kein Praktikum absolviert haben; auch hier gelten die 3 Monate,
 - die an einer Einstiegsqualifizierung (§ 54a Sozialgesetzbuch III) oder an einer Berufsausbildung (§§ 68 bis 70 Berufsbildungsgesetz) teilnehmen.

1.1 Geringfügig entlohnte Beschäftigte (Minijob)

Auch geringfügig Beschäftigte bis € 450,00 haben einen Anspruch auf den Mindestlohn. Fakt ist, dass der Minijobber durch den höheren Stundenlohn bei gleicher Stundenzahl versicherungspflichtig in der Krankenversicherung werden kann.

In diesen Fällen, kann dies nur durch Reduzierung der Arbeitsstunden vermieden werden. Aber auch der schriftliche Verzicht auf regelmäßig gezahlte Einmalzahlungen (Weihnachts-, Urlaubsgeld) könnte die Lösung zur Einhaltung der jährlichen Geringfügigkeitsgrenze von € 5.400,00 (€ 450,00 x 12 Monate) sein.

Übersteigt das Jahresentgelt die € 5.400,00, wird der Minijob sozialversicherungspflichtig.

1.2 Trinkgelder

Trinkgelder sind nicht Bestandteil des allgemeinen Mindestlohns. Sie werden von einem Dritten zusätzlich zum Mindestlohn gezahlt.

In § 107 Abs.3 S. 1 Gewerbeordnung (GewO) heißt es: „Die Zahlung des regelmäßigen Arbeitsentgelts kann nicht für die Fälle ausgeschlossen werden, in denen der Arbeitnehmer für seine Tätigkeit ein Trinkgeld erhält.“

Das Trinkgeld wird von einem Gast ohne rechtliche Verpflichtung „zusätzlich“ zu dem vom Arbeitgeber geschuldeten Arbeitsentgelt gezahlt.

1.3 Aufzeichnung und Dokumentation

Die allgemeinen Aufzeichnungspflichten nach dem Arbeitszeitgesetz bleiben vom Mindestlohngesetz unberührt. Danach ist der Arbeitgeber verpflichtet, die über die werktägliche Arbeitszeit von 8 Stunden hinausgehende Arbeitszeit seiner Arbeitnehmer aufzuzeichnen. Auch die Nachweise sind mindestens 2 Jahre aufzubewahren. Diese Vorschrift gilt branchenunabhängig und wird von der Gewerbeaufsicht überwacht.

Für Besondere Wirtschaftszweige § 2a Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetz gelten hierüber hinaus besondere Aufzeichnungspflichten:

Dazu zählen:

1. Baugewerbe
2. Gaststätten- und Beherbergungsgewerbe
3. Personenbeförderungsgewerbe
4. Speditions-, Transport- und damit verbundenen Logistikgewerbe
5. Schaustellergewerbe
6. Unternehmen mit Forstwirtschaft
7. Gebäudereinigungsgewerbe
8. Unternehmen, die sich am Auf- und Abbau von Messen und Ausstellung beteiligen
9. Fleischwirtschaft

Die genannten Wirtschaftszweige zeichnen sich durch eine hohe Fluktuation aus.

Für diese Gruppe bedarf es einer Dokumentations- und Aufzeichnungspflicht, um die Zahlungsverpflichtung prüfbar zu machen.

Es muss der Beginn und das Ende der täglichen Arbeitszeit, der eigenen Arbeitnehmer aber auch der Leiharbeiter, aufgezeichnet werden. Die Aufzeichnung muss spätestens innerhalb von 7 Tagen, auf den Tag der Arbeitsleistung folgenden Kalendertages erfolgt sein. Diese Aufzeichnung muss mindestens 2 Jahre aufbewahrt werden.

Der Arbeitgeber muss für die Kontrolle des Mindestlohns erforderliche Unterlagen (Lohnabrechnung, Zahlungsnachweise) in deutscher Sprache für die gesamte Dauer der Werk- und Dienstleistung, längstens für 2 Jahre, bereithalten.

1.4 Prüfung und Verstöße gegen den Mindestlohn

Für die Prüfung der Einhaltung der Mindestlohnbestimmung ist die Zollverwaltung zuständig.

Auch wird es ein regelmäßiger Bestandteil der Betriebsprüfung der Rentenversicherungsträger sein.

Verstöße gegen das Mindestlohngesetz sind nicht nur bußgeldbelastet (bis zu € 500.000,00), sondern auch unter Umständen strafrechtlich relevant.

2. Minijobber unter 18 Jahren brauchen Zustimmung der Eltern für die Befreiung zur Rentenversicherung

Seit 2013 besteht bei den sogenannten Minijobs die gesetzliche Rentenversicherungspflicht.

Davon kann sich der Arbeitnehmer befreien lassen, in dem er dem Arbeitgeber einen Antrag auf Befreiung von der Rentenversicherungspflicht vorlegt.

Die Minijob-Zentrale weist darauf hin, dass solch ein Befreiungsantrag nur von geschäftsfähigen Personen wirksam gestellt werden kann. Geschäftsfähigkeit erlangt man zivilrechtlich erst mit Vollendung des 18. Lebensjahres. Somit muss zwingend bei minderjährigen Minijobbern immer der gesetzliche Vertreter unterschreiben und somit die Einwilligung erteilen.

Auch das Formular wurde dahingehend angepasst und enthält jetzt den Hinweis auf die erforderliche Unterschrift der Eltern bei Minderjährigen.

3. Das neue Reisekostenrecht ab 1. Januar 2014

Zum 1. Januar 2014 sind die Neuregelungen im steuerlichen Reisekostenrecht in Kraft getreten.

Das BMF hat ein neues Schreiben zur Reform des steuerlichen Reisekostenrechts ab 1. Januar 2014 veröffentlicht. Das Schreiben regelt die steuerliche Beurteilung von Reisekosten bei Arbeitnehmern (BMF, Schreiben vom 24.10.2014 – IVC5-S2353/14/10002).

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 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), diese muss von der Wohnung getrennt sein.

Festgelegt wird zugleich, dass je Dienstverhältnis nur eine erste Tätigkeitsstätte vorliegen kann, ggf. aber auch keine, sondern nur auswärtige Tätigkeitsstätten vorliegen.

Eine Tätigkeit ist dauerhaft, wenn der Arbeitnehmer an einer Tätig-

keitsstätte unbefristet, für die Dauer des Dienstverhältnisses oder über einen Zeitraum von 48 Monaten hinaus tätig werden soll. Dies kann auch bei einem Kunden des Arbeitgebers sein.

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

Ändert sich die erste Tätigkeitsstätte, muss der Arbeitgeber dies dem Arbeitnehmer schriftlich mitteilen.

Ab 2014 gehen die Finanzämter von einer festen Zuordnung aus, wenn der Arbeitnehmer einen bestimmten Arbeitsort üblicherweise arbeitstäglich, mindestens an zwei Arbeitstagen in der Woche oder in 30% seiner Arbeitszeit aufsucht beziehungsweise aufsuchen soll.

Geht der Arbeitnehmer seiner Arbeit an mehreren ortsfesten betrieblichen Einrichtungen eines Werks- oder Betriebsgeländes nach, handelt es sich um eine einzelne Tätigkeitsstätte. Gehören die Gebäude verschiedenen Arbeitgebern oder Kunden, handelt es sich um mehrere Tätigkeitsstätten.

Mit dem Schreiben vom 24. Oktober 2014 hat das Bundesfinanzministerium (BMF) festgelegt, dass eine ortsfeste betriebliche Einrichtung auch aus einem Baucontainer bestehen kann. Vorausgesetzt, er enthält ein Baubüro, Aufenthaltsräume oder Toiletten. Der Baucontainer muss nur fest mit dem Erdreich verbunden sein. Befinden sich auf einem Betriebs- oder Werksgelände mehrere dieser Baucontainer handelt es sich nicht um mehrere sondern nur um eine einzige Tätigkeitsstätte.

An der ersten Tätigkeitsstätte muss der Arbeitnehmer auch tatsächlich erscheinen. Die Abgabe von Krankheits- und Urlaubsmeldungen durch Dritte reichen nicht für die Zuordnung. Außerdem muss der Arbeitnehmer an der ersten Tätigkeitsstätte seiner eigentlichen Tätigkeit nachgehen. Ein LKW-Fahrer, der regelmäßig zum Be- und Entladen oder zum Abgeben von Auftragsbestätigungen oder Stundenzetteln die Spedition ansteuert, begründet dort keine erste Tätigkeitsstätte. Seine eigentliche Tätigkeit bleibt eine Reisetätigkeit.

Erste Tätigkeitsstätte auch im Ausland

Die erste Tätigkeitsstätte kann sich auch im Ausland befinden.

Dafür gilt folgendes:

Der Arbeitnehmer wurde zu einem verbundenen Unternehmen entsandt. Das aufnehmende Unternehmen hat den Arbeitnehmer in einem eigenständigen Arbeitsvertrag einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung zugeordnet.

Dabei spielt es keine Rolle, ob der Arbeitnehmer dauerhaft im Ausland eingesetzt ist oder nur wiederholt befristet. Das BMF bezeichnet im Schreiben vom 24. Oktober 2014 die bisherige Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) ausdrücklich als überholt.

Verpflegungsmehraufwand

Während einer Auswärtstätigkeit steht jedem Berufstätigen eine Pauschale für Verpflegungsmehraufwand zu. Diese Pauschale kann der Arbeitgeber seinen Mitarbeitern steuerfrei erstatten. Selbständige können diese Pauschale von der Steuer absetzen. Wie hoch die Pauschale ausfällt, hängt davon ab, wie lange eine Auswärtstätigkeit dauert.

- | | |
|---|---------|
| • Abwesenheit 24 Stunden | € 24,00 |
| • An und Abreisetag | € 12,00 |
| • Eintägige Auswärtstätigkeit > 8 Stunden | € 12,00 |

Abwesenheit nach Kalendertagen

Abwesenheitszeiten müssen je nach Kalendertag berechnet werden. Der Gesetzgeber hat zwei Ausnahmen von der Regel formuliert.

Für den An- und Abreisetag einer Dienstreise mit Übernachtung kann der Arbeitgeber jeweils eine Verpflegungspauschale von € 12,00 steuerfrei ersetzen.

Arbeitet ein Arbeitnehmer über Nacht – ohne Übernachtung – dann

gelten die Abwesenheitszeiten zusammenhängend und sind für den Tag abzurechnen, auf den der größte Teil der Abwesenheit entfällt.

Beispiel:

Der Kurierfahrer K. ist typischerweise von 20.00 Uhr bis 5.30 Uhr des Folgetags beruflich unterwegs. In dieser Zeit legt er regelmäßig auch eine Lenkpause von 45 Minuten ein. Seine Wohnung verlässt K. um 19.30 Uhr und kehrt um 6.00 Uhr dorthin zurück. Eine erste Tätigkeitsstätte liegt nicht vor. K. ist im Rahmen seiner beruflichen Auswärtstätigkeit (Fahrtätigkeit) über Nacht von seiner Wohnung abwesend. Bei der Lenkpause handelt es sich nicht um eine Übernachtung. Die Abwesenheitszeiten über Nacht können somit zusammengerechnet werden. Sie werden für den zweiten Kalendertag berücksichtigt, an dem K. den überwiegenden Teil der Zeit abwesend ist. K. erfüllt die Voraussetzungen der Verpflegungspauschale für eine eintägige Auswärtstätigkeit (€ 12,00). (BMF-Schreiben vom 24. 10. 2014)

Unternimmt ein Mitarbeiter mehrere Dienstreisen an einem Tag, so gelten die Dauern dieser Fahrten summiert als Abwesenheit. Ist der Arbeitnehmer an einem Tag länger als 8 Stunden unterwegs, dann hat er Anspruch auf eine Verpflegungspauschale.

Verpflegungspauschale im Ausland

Neue Regeln gelten ab 2014 auch für Auslandsreisen. Auf Auslandsreisen errechnen sich die Beträge für die Verpflegungspauschale nach sogenannten Auslandstagegeldern. Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) legt gemeinsam mit den obersten Finanzbehörden der Länder die Verpflegungsmehraufwendungen bei Auslandsreisen immer wieder neu fest. Nach diesen Pauschalen berechnen sich die steuerlich absetzbaren Verpflegungsmehraufwendungen auf Auslandsreisen.

Auch bei Auslandsreisen ersetzt das neue Reisekostenrecht die bisher geltenden drei Stufen durch zwei.

Ab 2014 gibt es:

- ab 8 Stunden Abwesenheit 80% des Pauschbetrags,
- für ganztägige Reisen 120% des Pauschbetrags.

Die Verpflegungspauschalen für An- und Abreise müssen Unternehmen folgendermaßen berechnen:

Anreise: Es gilt die Verpflegungspauschale für das Land, in dem sich der Arbeitnehmer bis 24 Uhr aufgehalten hat, ohne dort tätig geworden zu sein.

Abreise: Es gilt die Verpflegungspauschale für das Land, in dem der Arbeitnehmer zuletzt tätig geworden ist.

Beispiel:

Arbeitnehmer A reist am Montag um 20 Uhr von Berlin nach Brüssel, wo er um 2 Uhr ankommt. Am Dienstag arbeitet er in Brüssel. Am Mittwoch reist er nach Amsterdam, wo er bis Donnerstag, 13 Uhr, arbeitet. Am Donnerstag um 22.30 Uhr ist er zurück in Berlin. Es ergeben sich folgende Verpflegungspauschalen:

Montag: Inländische Pauschale, da A sich um 24 Uhr noch in Deutschland befand.

Dienstag: Pauschale für Belgien.

Mittwoch: Pauschale für Niederlande, weil A dort vor 24 Uhr eintraf.

Donnerstag: Pauschale für Niederlande, weil Amsterdam der Ort ist, an dem A zuletzt gearbeitet hat (BMF-Schreiben v. 24.10.2014).

Die sogenannte Dreimonatsregel ist weiterhin zu beachten.

Neuer Auftraggeber = neuer Dreimonatszeitraum.

Bei Fahrtätigkeit gilt kein Dreimonatszeitraum.

Unterbrechungsgrund (min. 4 Wochen) = ohne Bedeutung.

Der Arbeitnehmer hat Aufzeichnungen zu führen.

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 €

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 (€ 4,80 für ein Frühstück und je € 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

Eine doppelte Haushaltsführung liegt nur vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes seiner ersten Tätigkeitsstätte einen eigenen Haushalt unterhält und auch am Ort der ersten Tätigkeitsstätte wohnt. Die Anzahl der Übernachtungen ist dabei weiterhin unerheblich.

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 € 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 € 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 auch die finanzielle Beteiligung an der Wohnung bzw. an den Kosten der Lebensführung. 10% 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 Werts, 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.

4. Firmenwagen

4.1 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 Dienstfahrten 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.

4.2 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.

5. Privatnutzung von mehreren Pkws bedeutet mehrmals 1%-Regelung

Hat ein Unternehmer mehrere Pkws im Betriebsvermögen oder überlässt der Arbeitgeber einem Mitarbeiter mehr als nur einen Pkw auch zur privaten Nutzung und führt kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch, so ist die Privatnutzung bzw. der geldwerte Vorteil für jedes Fahrzeug nach der 1 %-Regelung zu berechnen.

Die unentgeltliche oder verbilligte Überlassung eines Firmenwagens zur privaten Nutzung führt zu einem steuerbaren Nutzungsvorteil. Dieser wird regelmäßig pauschal nach der sog. 1%-Regelung bewertet. Beides hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden.

Allerdings hat das Bundesfinanzministerium (BMF) im Bundessteuerblatt 2014 II, S. 340 in der Fußnote eine Ausnahme für die Nutzung von mehreren Dienstwagen beim Arbeitnehmer geschaffen. Darin heißt es, dass trotz des BFH-Urteils das BMF-Schreiben vom 28. Mai 1996 unberührt bleibt.

Dies bedeutet:

Gibt es im Haushalt des Arbeitnehmers nur den Arbeitnehmer mit Führerschein und es kann den zweiten Dienstwagen niemand privat nutzen, hat das Bundesfinanzministerium entschieden, dass dann das BMF-Schreiben vom 28. Mai 1996 unberührt bleibt und damit entschieden, dass im obengenannten Fall nur einen Dienstwagen mit der 1%-Regelung zu versteuern ist.

Ausnahmen gelten nur für Pkws, die nicht zur privat Nutzung zur Verfügung stehen (Werkstattwagen).

Besonderheit bei Poolfahrzeugen

Wird ein Kraftfahrzeug von mehreren Mitarbeitern gemeinsam genutzt, so ist bei pauschaler Nutzungswertermittlung für Privatfahrten der geldwerte Vorteil von 1% des Listenpreises entsprechend der Zahl der Nutzungsberechtigten aufzuteilen (H 8.1 (9–10) LStH).



6. Tank- und Geschenkgutscheine

Der Arbeitgeber kann monatlich Sachbezüge bis zu € 44,00 inklusive Mehrwertsteuer ohne persönlichen Anlass seinen Mitarbeitern lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei gewähren. Die Aufmerksamkeit aufgrund eines persönlichen Ereignisses schließt diese monatliche Sachzuwendung nicht aus.

Arbeitgeber nutzen Tank- oder Geschenkgutscheine gerne, um ihre Arbeitnehmer zusätzlich zu belohnen. Hierbei sind strenge Vorgaben zu beachten.

Während Barlohn „vom ersten Euro an“ steuer- und sozialversicherungspflichtig ist, gelten für Gutscheine, sofern sie Sachlohn sind,

Steuervergünstigungen.

Es kommt dabei darauf an, was der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber auf Grundlage der arbeitsvertraglichen Vereinbarung beanspruchen kann: eine Geld- oder Sachleistung. Kann der Arbeitnehmer lediglich eine Sachleistung (Ware), kein Bargeld oder Barauszahlung verlangen, liegt Sachlohn vor.

Gutscheine an Arbeitnehmer im Rahmen der 44-Eurogrenze (pro Monat Brutto) können immer dann als steuerfreier Sachlohn gewährt werden, wenn der Gutschein

- den Arbeitnehmer zum Bezug einer Sache berechtigt und
- betragsmäßige Euro-Angaben (Höchstbetrag) enthält z. B. Tankkarten, Gutschein bei einem bestimmten Einzelhandelsgeschäft oder
- vom Arbeitnehmer in einem beliebigen Geschäft eingelöst wird und der Arbeitgeber die verauslagten Kosten dem Arbeitnehmer ersetzt z.B. durch einen Gutschein über EUR 44,00 Diesel.

Auch interessant sind hier, die mittlerweile in vielen Städten angebotenen Stadtgutscheine. Hier hat der Arbeitnehmer die Möglichkeit, den Gutschein in verschiedenen Geschäften gegen Ware einzulösen.

Der Arbeitgeber hat hier keinen Vorsteuerabzug. Er bucht ausschließlich den Aufwand.

6.1 Zuflusszeitpunkt

Ist der Gutschein beim Arbeitgeber selbst einzulösen, fließt der Vorteil erst im Zeitpunkt der Einlösung des Gutscheins zu (R 38.2. Abs. 3 Satz 2 LStR).

Gutscheine, die bei fremden Dritten einzulösen sind, gelten bereits mit der Übergabe an den Arbeitnehmer als zugeflossen, weil er ab diesem Zeitpunkt einen Rechtsanspruch gegen den Dritten hat (R 38.2 Abs. 3 Satz 1 LStR).

Damit bei regelmäßiger Gutscheinhingabe nicht versehentlich die Monatsgrenze überschritten wird, sollten sich Arbeitgeber den Empfang vom Arbeitnehmer mit Datum quittiert lassen und den Beleg zum Lohnkonto nehmen.

Beispiel für eine Arbeitsvertragliche Vereinbarung für Warengutscheine

Arbeitsvertragliche Vereinbarung für Warengutscheine zwischen

Arbeitgeber:

und

Arbeitnehmer

1. Der Arbeitgeber gewährt dem Arbeitnehmer neben dem Gehalt einen steuerfreien Sachbezug im Wert von € 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. 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% 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.

7.1 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. Es muss sich grundsätzlich um eine Sachzuwendung handeln, Geldgeschenke sind nicht begünstigt.

Die Aufwendungen an Geschenken werden nur dann als Betriebsausgaben anerkannt, wenn sie einzeln und getrennt von den sonstigen Betriebsausgaben zeitnah (innerhalb einer Frist von 10 Tagen) aufgeführt werden. Es muss der Name des Empfängers aus der Buchung oder dem Beleg zu ersehen sein.

7.2 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 maximal € 35,00 ausgegeben werden – netto bei Vorsteuerabzug, ansonsten brutto.

Auch Geschenke über € 35,00 können pauschal vom Schenker versteuert werden.

Nach dem Urteil des BFH vom 16. Oktober 2013 darf die Pauschalierungsmöglichkeit nicht an der Möglichkeit zum Betriebsausgabenabzug festgemacht werden.

7.3 Maximaler Umfang der Pauschalierung

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

7.4 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.

7.5 Mitarbeiter

Sachzuwendungen an Arbeitnehmer gehören bei diesem regelmäßig zum steuer- und sozialversicherungspflichtigen Arbeitslohn.

Von dieser Regel gibt es folgende Ausnahmen:

Präsente, sogenannte Gelegenheitsgeschenke, mit Wert unter € 40,00 (Geburtstag, Namenstag etc.) an die eigenen Arbeitnehmer kann das Unternehmen als Betriebsausgaben abziehen.

Ist ein Geschenk mehr wert als € 40,00, muss es der Empfänger versteuern. Oder der Arbeitgeber zahlt 30% Pauschalsteuer.

Bei den € 40,00 handelt es sich um eine Freigrenze. Übersteigt also ein Gelegenheitsgeschenk diesen Betrag, ist der gesamte Betrag lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtig.

Die Freigrenze von € 40,00 kann mehrmals im Jahr angewendet werden, wenn beim Arbeitnehmer oder seinen Angehörigen besondere Ereignisse z.B. Geburtstag, Geburt eines Kindes, Hochzeit etc. stattfinden. Liegt kein persönliches Ereignis vor, kann auch keine Sachzuwendung gewährt werden. Beim Arbeitnehmer handelt es sich dabei um Aufmerksamkeiten.

Die Lohnsteueränderungsrichtlinien 2015 sehen vor, die 40-Euro-Freigrenze auf € 60,00 anzuheben.

8. Aufmerksamkeiten und Streuwerbeartikel

Aufmerksamkeiten sind nicht nennenswert bereichernde Sachzuwendungen. Darunter fallen zum Beispiel: die Überlassung von Getränken und Genussmittel zum Verzehr im Betrieb (nicht begünstigt ist die Überlassung außerhalb des Betriebs) und zum Beispiel der Blumenstrauß zum Geburtstag etc.

Streuwerbeartikel sind Sachzuwendungen deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten EUR 10,00 nicht übersteigen. Diese Streuartikel sind keine Geschenke. Es handelt sich hierbei um Warenproben oder Werbeartikel, die in größerem Umfang unter die Leute gebracht werden. Bei der Prüfung der 10-Eurogrenze 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 und es entsteht Steuerpflicht.

9. Neuerungen zur 110-Euro-Freigrenze bei Betriebsveranstaltungen

Gerade rechtzeitig vor der Weihnachtszeit 2013 veröffentlichte der Bundesfinanzhof zwei neue Urteile zur € 110,00 Freigrenze für Betriebsveranstaltungen.

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 € 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-Eurogrenze einzubeziehen sind. Denn diese Aufwendungen bereichern den Mitarbeiter nicht, so die Richter.

Zudem stellte das Gericht klar, dass der Kostenanteil für mit eingeladene Familienangehörige nicht in die 110-Eurogrenze des Arbeitnehmers einzurechnen ist. Nahmen Ehepartner oder Kinder auch an dem Betriebsfest teil, wurden die Kosten bisher dem Arbeitnehmer zugerechnet, d. h. die EUR 110,00 mussten dann nicht nur für den Mitarbeiter, sondern auch für seine Begleitpersonen reichen. Nach der geänderten Rechtsprechung sind die auf die Familienangehörigen entfallenden Kosten nun nicht mehr in die 110-Eurogrenze des Mitarbeiters einzubeziehen.

BFH vom 16.05.2013 – VI R94/10 und VI R 7/11

Bislang wurden die Urteile des Bundesfinanzhofs von der Rechtsprechung nicht aufgegriffen und umgesetzt. So wird sich bis jetzt immer noch nicht dazu geäußert, was zu den einzubeziehenden Gesamtkosten ohne äußere Rahmen der Veranstaltung bzw. der Zurechnung von Angehörigen-Anteile gehört.

In der Kurzinformation Lohnsteuer Nr. 5/2014 der Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen wird verlautbart, dass die beiden obengenannten BFH-Urteile zunächst nicht im Bundessteuerblatt veröffentlicht werden. Damit sind diese grundsätzlich für die Finanzverwaltung nicht anzuwenden.

Ab 2015

Der Entwurf des Zollkodex AnpG sieht ab dem 1. Januar 2015 folgende Situation vor:

- Der Höchstbetrag pro Arbeitnehmer und Betriebsveranstaltung wird von € 110,00 auf € 150,00 erhöht.
- Es müssen alle Aufwendungen einbezogen werden, die bei der Betriebsveranstaltung angefallen sind. Hierzu gehören auch die Gemeinkosten.
- Kosten, die auf den Ehegatten und die Kinder entfallen, werden dem Arbeitnehmer zugerechnet. Das heißt, dass die Kosten, die auf den Arbeitnehmer, seinen Ehegatten und seine Kinder entfallen, insgesamt die 150-Eurogrenze nicht überschreiten dürfen.
- Maßgebend ist der Bruttobetrag (einschließlich Umsatzsteuer).



10. Bewirtungskosten

Bewirtungskosten sind alle Aufwendungen für den Verzehr von Speisen, Getränken und sonstiger Genussmittel.

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 Gastwirts vorgelegt werden muss, damit 70% der Bewirtungskosten als Betriebsausgaben abgezogen werden können.

Bei einem Eigenbeleg des Unternehmers ist ein Betriebsausgabenabzug nicht möglich.

Als Vorsteuer können jedoch die Umsatzsteuer aus 100% des Rechnungsbetrags gelten gemacht werden.

Der Bewirtungsbeleg muss durch schriftliche Angaben zu Ort, Tag, Teilnehmer (dazu gehört auch der Bewirtende selbst BFH 18.04.2012 - X R 57/09) sowie Anlass der Bewirtung ergänzt werden. Wichtig ist auch, dass es keinen Datenschutz bei der Benennung von bewirteten Personen gibt.

Soll der bewirtende Geschäftspartner, z.B. Informant, Zeuge, nicht genannt werden, kann die gesamte Bewirtung steuerlich nicht geltend gemacht werden.

Hinweis

Wer an einem Geschäftsessen teilnimmt, musste bisher nach Auffassung der Finanzverwaltung nicht befürchten, deswegen als „beschenkt“ zu gelten. Die Teilnahme an einer geschäftlich veranlassten Bewirtung wird ihrer Meinung nach nicht von § 37b EStG erfasst.

Nach Meinung des Bundesfinanzhofs (Urteil vom 16.10.2013 – VI R 52/11) dagegen bezieht sich § 37b Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG auf alle Geschenke, also auch die Teilnahme an einer geschäftlich veranlassten Bewirtung. Es gebe – so der BFH – keine Rechtsgrundlage dafür, solche Zuwendungen von vornherein von der Pauschalbesteuerung auszuschließen.

Es komme vielmehr auch bei der Bewirtung darauf an, ob einkommensteuerbare Zuwendungen vorliegen. Hier bleibt abzuwarten, wie die Finanzverwaltung reagieren wird.

11. Rechengrößen der Sozialversicherung für 2015

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 € 2.835,00/Monat (2014: € 2.765,00/Monat). Die Bezugsgröße (Ost) steigt auf € 2.415,00/Monat (2014: € 2.345,00/Monat).

Die Beitragsbemessungsgrenze in der allgemeinen Rentenversicherung steigt auf € 6.050,00/Monat (2014: € 5.950,00/Monat) und die Beitragsbemessungsgrenze (Ost) auf € 5.200,00/Monat (2014: € 5.000,00/Monat).

Die bundesweit einheitliche Versicherungspflichtgrenze in der gesetzlichen Krankenversicherung (Jahresarbeitsentgeltgrenze) steigt auf € 54.900,00 (2014: € 53.550,00). Die ebenfalls bundesweit einheitliche Beitragsbemessungsgrenze für das Jahr 2015 in der gesetzlichen Krankenversicherung beträgt € 49.500,00 jährlich (2014: € 48.600,00) bzw. € 4.125,00 monatlich (2014: € 4.050,00).

Rechengrößen der Sozialversicherung für 2015:

	West		Ost	
	Monat	Jahr	Monat	Jahr
Beitragsbemessungsgrenze: allgemeine Rentenversicherung	6.050 €	72.600 €	5.200 €	62.400 €
Beitragsbemessungsgrenze: knappschaftliche Rentenversicherung	7.450 €	89.400 €	6.350 €	76.200 €
Beitragsbemessungsgrenze: Arbeitslosenversicherung	6.050 €	72.600 €	5.200 €	62.400 €
Versicherungspflichtgrenze: Kranken- u. Pflegeversicherung	4.575 €	54.900 €	44.575 €	54.900 €
Beitragsbemessungsgrenze: Kranken- u. Pflegeversicherung	4.125 €	49.500 €	4.125 €	49.500 €
Bezugsgröße in der Sozialversicherung	2.835 €*	34.020 €*	2.415 €	28.980 €
vorläufiges Durchschnittsentgelt/Jahr in der Rentenversicherung			34.999 €	

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

Höchstzuschüsse des Arbeitgebers für Mitglieder der privaten Krankenversicherung/Pflegeversicherung (monatlich)	Erläuterung bei <u>Private Krankenversicherung</u>
Krankenversicherung mit Anspruch auf Krankengeld	301,13 €
Krankenversicherung ohne Anspruch auf Krankengeld	288,75 €
Pflegeversicherung (bundeseinheitlich außer Sachsen)	48,47 €
Pflegeversicherung (Bundesland Sachsen)	27,84 €
Geringverdiener (bundeseinheitlich)	Erläuterung bei Geringverdiener
Geringverdienergrenze (monatlich)	325,00 €
Familienversicherung	
Gesamteinkommensgrenze für den Anspruch auf Familienversicherung (monatlich) ein Siebtel der Bezugsgröße (2.835,00 € ÷ 7)	405,00 €
Gesamteinkommensgrenze für den Anspruch auf Familienversicherung, wenn das Familienmitglied geringfügig entlohnt ist (monatlich). Ein Überwiegen des Arbeitsentgelts aus der geringfügigen Beschäftigung ist nicht notwendig.	450,00 €
Geringfügigkeit (bundeseinheitlich)	Erläuterung bei <u>Geringfügigen Beschäftigungen</u>
Geringfügigkeitsgrenze (monatlich)	450,00 €
Mindestbemessungsgrundlage in der Rentenversicherung für geringfügig Beschäftigte (bei Wahl der Rentenversicherungspflicht)	175,00 €
Mindestbeitrag in der Rentenversicherung für geringfügig Beschäftigte bei Rentenversicherungspflicht. Unter der Annahme, dass der Beitragsatz zur Rentenversicherung bei 18,9% bleibt.	33,08 €
Gleitzone (bundeseinheitlich)	Erläuterung bei <u>Gleitzone</u>
Gleitzonebeginn (monatlich)	450,01 €
Gleitzoneende (monatlich)	850,00 €
Gleitzonefaktor (abhängig von Beitragssätzen im Jahr 2015)	?
Sachbezugswerte (bundeseinheitlich)	
Sachbezugswert für freie Verpflegung (monatlich)	229,00 €
Sachbezugswert Frühstück kalendertäglich	1,63 €
Sachbezugswert Mittagessen kalendertäglich	3,00 €
Sachbezugswert Abendessen kalendertäglich	3,00 €
Sachbezugswert für freie Unterkunft (monatlich)	223,00 €
Sachbezugswert für unentgeltliche oder verbilligte Überlassung einer Wohnung (monatlich je Quadratmeter)	3,92 €
Sachbezugswert für unentgeltliche oder verbilligte Überlassung einer Wohnung mit einfacher Ausstattung (monatlich je Quadratmeter)	3,20 €

12. Künstlersozialabgabe-Verordnung 2015

Wer selbständige Künstler beschäftigt, muss an diese Sozialversicherung die sogenannte Künstlersozialabgabe entrichten. Sie beträgt ab dem Kalenderjahr 2014 5,2 %, dies bleibt auch in 2015. Bemessungsgrundlage sind alle an die selbständigen Künstler gezahlten Entgelte einschließlich aller Auslagen und Nebenkosten. Nicht zur Bemessungsgrundlage gehören die Umsatzsteuer, steuerfreie Aufwandsentschädigungen und die Reisekosten. Die Zahlungen unterliegen der Künstlersozialabgabe, sofern sie an selbständige Künstler und Publizisten gezahlt werden. Lediglich Honorare an juristische Personen (GmbH oder AG) fallen nicht unter die Abgabe, da dieser Personenkreis auch nicht bezugsberechtigt ist.

Wer zur Abführung der Künstlersozialversicherung verpflichtet ist, hat fortlaufende Aufzeichnungen über die gezahlten Entgelte zu führen. Die Entgelte sind zum 31. März des Folgejahres an die Künstlersozialkasse zu melden. Meldepflichtig sind auch Unternehmen, die für Zwecke des eigenen Unternehmens Werbung oder Öffentlichkeitsarbeit betreiben und dabei nicht nur gelegentlich Aufträge an selbständige Künstler, Web- bzw. Grafik-Designer, Fotografen oder Texter erteilen.

Als regelmäßig gilt schon die jährlich wiederkehrende Erteilung von Aufträgen. Von einer Regelmäßigkeit oder Dauerhaftigkeit und nicht nur einer gelegentlichen Auftragserteilung ist auszugehen, wenn nicht nur einzelne Aufträge an diesen Personenkreis erteilt wurden, sondern eine längerfristige, kontinuierliche oder regelmäßig wiederkehrende Zusammenarbeit bestand. Als regelmäßig gilt dabei schon die jährliche Erteilung von Aufträgen. Gleiches gilt, wenn Werbeprojekte sich über einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstrecken und in der Folgezeit weitere Aufträge erteilt werden.

Begründung: Grund ist das Künstlersozialabgabestabilisierungsgesetz.

Das Ministerium für Arbeit und Soziales hat uns mit dem Künstlersozialabgabestabilisierungsgesetz, kurz KSABG, ein weiteres Gesetz beschert. Im Koalitionsvertrag vom 13. Dezember 2013 wurde bereits vereinbart, dass durch regelmäßige Überprüfung der Betriebe sicherzustellen ist, dass alle abgabepflichtigen Unternehmen auch die Künstlersozialabgabe entrichten.

Die Prüfungen der Sozialversicherung wird daher ab 1. Januar 2015 ausgeweitet werden. Die Prüfung ist durch die Träger der Rentenversicherung geregelt.

Das bedeutet, dass die Prüfer der Sozialversicherung sich zukünftig nicht nur die Lohnkonten der Betriebe anschauen müssen, sondern auch einen Einblick in die Finanzbuchhaltung nehmen und sogar einzelne Belege prüfen müssen um festzustellen, ob es sich um beitragspflichtige Honorare handelt.

Ab 2015 müssen alle mit strengen Prüfroutinen rechnen:

- Arbeitgeber mit mindestens 20 Beschäftigten werden turnusmäßig mindestens alle vier Jahre auf etwaige Melde- und Zahlungspflichten geprüft.
- Bei Arbeitgebern unter 20 Beschäftigten wird ein jährliches Prüfungskontingent gebildet. Hier wird durchschnittlich alle zehn Jahre geprüft.

Wer einmal bei der Künstlersozialkasse geführt ist, muss ggf. auch eine Nullmeldung abgeben.

Auftraggeber, die nur geringe abgabepflichtige Honorare zahlen, können zukünftig von der Abgabenzahlung verschont bleiben. Ab kommemdem Jahr gilt eine Bagatellgrenze von € 450,00/Jahr. Honorare an Künstler und Publizisten, die darunter liegen, werden nicht mehr mit der Künstlersozialabgabe belastet.



13. Insolvenzgeldumlage 2015

Die Insolvenzgeldumlage bleibt auch in 2015 bei 0,15%.

14. Recht der Befreiung von der Rentenversicherungspflicht zugunsten des Versorgungswerks – BSG Entscheidungen vom 31. Oktober 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.

Dies geht sogar so weit, dass ein neuer Antrag bereits bei Wechsel des wesentlichen Tätigkeitsbereichs im selben Unternehmen zu stellen ist.

15. Sozialversicherungsrechtlicher Status von Beschäftigten in der GmbH

Der BSG hatte bereits entschieden, dass für die sozialversicherungsrechtliche Beurteilung von Mitarbeitern in einer GmbH ein rechtlich bestehendes Weisungsrecht entscheidend ist, auch wenn es gar nicht ausgeübt wird. Nun werden die Grundsätze zur Abgrenzung zwischen abhängiger Beschäftigung und selbständiger Tätigkeit allgemein geändert.

Nicht sozialversicherungspflichtig sind:

- Gesellschafter-Geschäftsführer, die mit mindestens 50% beteiligt sind oder die nach den Bestimmungen im Gesellschaftsvertrag sämtliche Beschlüsse anderer Gesellschafter verhindern können sowie
- mitarbeitende Gesellschafter ohne Geschäftsführungsfunktion, wenn sie zu mehr als 50% beteiligt sind.

Abhängig und damit sozialversicherungspflichtig sind hingegen

- Gesellschafter-Geschäftsführer mit weniger als 50% Beteiligung,
- in sonstigen Aufgaben mitarbeitende Gesellschafter mit weniger als 51% Beteiligung sowie
- Fremdgeschäftsführer.

Zeitliche Anwendung der neuen Grundsätze:

Bei aktuellen und künftigen statusrechtlichen Entscheidungen setzt die Deutsche Rentenversicherung Bund (DRV) die neue BSG-Rechtsprechung konsequent um – auch für die Zeiträume vor den Urteilen.

Inwiefern die DRV das neue Recht rückwirkend anwendet, hängt davon ab:

- Fand bisher keine sozialversicherungsrechtliche Beurteilung statt, kann ein Prüfer auch für zurückliegende Jahre – innerhalb der Verjährung – eine Beschäftigung feststellen und Beiträge nachfordern.
- Wurde bereits eine statusrechtliche Entscheidung pro Selbständigkeit getroffen, liegt ein rechtswidriger begünstigender Bescheid mit Dauerwirkung vor. Ein solcher Bescheid kann dem Grunde nach zurückgenommen werden (§ 45 Sozialgesetzbuch X). Allerdings genießen Arbeitgeber hier Vertrauensschutz, wenn der Bescheid bestandskräftig und älter als zwei Jahre ist.
- Auf den Vertrauensschutz können sich Arbeitgeber nicht berufen, wenn sich seit der letzten Statusfeststellung die tatsächlichen Verhältnisse geändert haben; z. B., wenn sich die Kapitalanteile bei einem Minderheitsgesellschafter in der GmbH geändert haben. Hier wäre eine neue Beurteilung vorzunehmen mit der Feststellung der Versicherungspflicht ab dem Zeitpunkt der Änderung.
- Vertrauensschutz tritt auch ein, wenn auf expliziten Antrag des Arbeitgebers ein Sozialversicherungsträger eine Entscheidung über das Nichtvorliegen der Versicherungspflicht getroffen hatte. Hier dürfen für die Vergangenheit keine Sozialversicherungsbeiträge nachgefordert werden.

In Zweifelsfällen sollte schnellstmöglich bei der Clearingstelle der Deutschen Rentenversicherung Bund ein Statusfeststellungsverfahren beantragt werden. Sonst drohen bei einer späteren Betriebsprüfung hohe Nachforderungen.

16. Steuerfreie EU-Lieferungen-Gelangensbestätigung/Alternativnachweise

Für Unternehmen sind die Nachweispflichten bei der Steuerbefreiung von innergemeinschaftlichen Lieferungen ab dem 1. Januar 2014 verpflichtend anzuwenden.

Zum einen hat der Unternehmer den Nachweis durch Belege zu erbringen, dass er oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat. Diesen Nachweis der Steuerbefreiung kann der Unternehmer neben der Gelangensbestätigung in den Fällen der Versendung auch durch weitere, in § 17a Abs. 3 UStDV geregelte Alternativnachweise erbringen.

Der Nachweis gilt als eindeutig und leicht nachprüfbar

- durch das Doppel der Rechnung und
- durch eine Bestätigung des Abnehmers, dass der Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt ist, (sog. Gelangensbestätigung).

Die Gelangensbestätigung muss die folgenden Angaben enthalten:

- den Namen und die Anschrift des Abnehmers,
- die Menge des Gegenstands der Lieferung und die handelsübliche Bezeichnung einschl. der Fahrzeug-Identifikationsnummer bei Fahrzeugen i.S.d. § 1b Abs. 2 UStG,
- im Fall der Beförderung oder Versendung durch den Unternehmer oder im Fall der Versendung durch den Abnehmer den Ort und den Monat des Erhalts des Gegenstands im übrigen Ge-

meinschaftsgebiet und im Fall der Beförderung des Gegenstands durch den Abnehmer den Ort und den Monat des Endes der Beförderung des Gegenstands im Gemeinschaftsgebiet,

- das Ausstellungsdatum der Bestätigung sowie
- die Unterschrift des Abnehmers oder eines von ihm zur Abnahme Beauftragten. Bei einer elektronischen Übermittlung ist eine Unterschrift nicht erforderlich, sofern erkennbar ist, dass die elektronische Übermittlung im Verfügungsbereich des Abnehmers oder des Beauftragten begonnen hat.

Die Gelangensbestätigung kann auch als Sammelbestellung für Umsätze bis zu einem Kalendervierteljahr ausgestellt werden. Sie kann auch zusammengesetzt aus mehreren Dokumenten, aus denen sich die geforderten Angaben insgesamt ergeben, bestehen.

Bei einer Versendung kann der Unternehmer den Nachweis auch durch andere Belege als die Gelangensbestätigung führen. In diesen Fällen kann der Nachweis über einen Versendungsbeleg, insbesondere durch einen handelsrechtlichen Frachtbrief oder durch einen anderen handelsüblichen Beleg, insbesondere einer Bescheinigung des beauftragten Spediteurs, erfolgen.

Der andere, handelsübliche Beleg muss die in § 17a Abs. 3 Nr. 1 Buchst. b UStG aufgeführten Angaben enthalten.

Beim Transport der Ware durch einen Kurierdienst benötigt der Unternehmer eine schriftliche oder elektronische Auftragserteilung und ein von dem mit der Beförderung Beauftragten erstelltes Protokoll, das den Transport lückenlos bis zur Ablieferung beim Empfänger nachweist. Übersteigt der Warenwert den Betrag von € 500,00 nicht, kann der Nachweis auch durch einen Nachweis über die Entrichtung der Gegenleistung für die Lieferung und die Auftragserteilung erbracht werden.

In den Postversandfällen soll der Nachweis i.d.R. wie bei den Kurierdiensten erfolgen. Ist dies nicht möglich, genügt die Empfangsbestätigung eines Postdienstleisters über die Entgegennahme der an den Abnehmer adressierten Postsendung und den Nachweis über die Bezahlung der Lieferung.

Bei der Lieferung von Fahrzeugen, die der Abnehmer befördert und für die eine Zulassung im Straßenverkehr erforderlich ist, kann der Nachweis durch die Zulassung des Fahrzeugs auf den Erwerber im Bestimmungsland der Lieferung erfolgen. Bei der Lieferung neuer Landfahrzeuge i.S.d. § 1b Abs. 2 UStG muss der Beleg auch die Fahrzeug-Identifikationsnummer enthalten. Eine Zulassung auf eine andere Person als den Erwerber, d.h. den Abnehmer der Lieferung, ist kein ausreichender Nachweis.

17. Elektronische Berichtigung der Zusammenfassenden Meldung

Das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) bittet im Zusammenhang mit der elektronischen Berichtigung der Zusammenfassenden Meldung (ZM) um Beachtung der folgenden Hinweise:

1. Meldezeilen mit fehlerhaften Angaben (z.B. fehlerhaften USt-IdNrn. oder fehlerhafte Art der Leistung) sind zu stornieren. Hierzu werden die ursprünglichen Angaben aus der fehlerhaften Meldezeile zur USt-IdNr. und der Art der Leistung wiederholt und die Bemessungsgrundlage „0“ (Null) angegeben.
2. Soll nun die korrekte USt-IdNr. bzw. die zutreffende Art der Leistung gemeldet werden, dann sind in einer neuen Meldezeile die zutreffenden Angaben zur USt-IdNr. und/oder Art der Leistung mit der entsprechenden Bemessungsgrundlage anzugeben.

18. Verschiedene Umsatzsteuerregelungen im Zusammenhang mit Grundstücken

a) Gemäß § 4 Nr. 12 UStG sind die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, die Nutzungen, die Grund und Boden betreffen, die Überlassung von Grundstücken und Grundstücksteilen zur Nutzung aufgrund eines auf Übertragung des Eigentums gerichteten Vertrags oder Vorvertrags und die Bestellung, die Übertragung und die Überlassung der Ausübung von dinglichen Nutzungsrechten an Grundstücken grundsätzlich steuerfrei.

Der Unternehmer hat allerdings die Möglichkeit, auf diese Steuerbefreiung zu verzichten, wenn die Vermietung und Verpachtung etc. an einen anderen Unternehmer erfolgt und dieser zum Vorsteuerabzug berechtigt ist (§ 9 Abs. 1 UStG).

Nicht befreit sind die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden bereithält, die Vermietung von Plätzen und für das Abstellen von Fahrzeugen, die kurzfristige Vermietung auf Campingplätzen und die Vermietung und Verpachtung von Maschinen und sonstigen Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören (sog. Betriebsvorrichtungen), auch wenn sie wesentliche Bestandteile eines Grundstücks sind.

Die Steuerbefreiung erstreckt sich in der Regel ebenfalls nicht auf mitvermietete Einrichtungsgegenstände, z.B. auf das Büromobil.

b) Die stundenweise Überlassung von Hotelzimmern stellt keine Vermietung und Verpachtung von Grundstücken dar, sie unterliegt somit nicht dem ermäßigten Umsatzsteuersatz. Die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen setzt grundsätzlich voraus, dass dem Gast die Nutzungsmöglichkeit des Zimmers für mindestens eine Übernachtung eingeräumt wird.

c) Aufgrund des Urteils des Niedersächsischen Finanzgerichts (28.01.2014, 5 K 273/13) ist das Vorhalten von Parkplätzen, für die die Hotelgäste kein Entgelt entrichten müssen, als Nebenleistung zur Beherbergung zu beurteilen und stellt damit eine Nebenleistung zur Beherbergung dar. Damit unterliegt das gesamte Entgelt dem ermäßigten Steuersatz. Allerdings wurde gegen das Urteil Revision eingelegt (Az.: BFH XI R 11/14).

d) Der Bundesfinanzhof hat mit seinem Urteil vom 24. April 2013 entschieden, dass bei Übernachtungen in einem Hotel nur die unmittelbar der Beherbergung dienenden Leistungen des Hoteliers dem ermäßigten Steuersatz von 7% unterliegen. Frühstücksleistungen an Hotelgäste sind somit mit dem Regelsatz von 19% zu versteuern, auch wenn der Hotelier die „Übernachtung mit Frühstück“ zu einem Pauschalpreis anbietet.

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

Aus dem Grundsatz des Sofortabzugs der Vorsteuer folgt, dass die Zuordnung schon bei der Anschaffung oder Herstellung des Gegenstands zu treffen ist. Die Zuordnungsentscheidung hat zeitnah zu erfolgen, eine zeitnahe Dokumentation der Zuordnungsentscheidung liegt vor, wenn sie bis zur gesetzlichen Abgabefrist für Steuererklärungen (31. Mai des Folgejahres) vorliegt. Eine Fristverlängerungsmöglichkeit gibt es nicht.

Aufteilung nach dem Umsatzschlüssel: Seit nunmehr über zehn Jahren schreibt das Umsatzsteuergesetz vor, dass eine Vorsteueraufteilung nur dann zulässig sein soll, wenn keine andere wirtschaftliche Zurechnung möglich ist. Daher galt, dass bei gemischt genutzten Gebäuden die Vorsteueraufteilung grundsätzlich nach dem Flächenschlüssel

möglich war. Aufgrund einer Entscheidung des EuGH wird es wohl möglich sein, dass nunmehr auch der Umsatzschlüssel zur Anwendung kommen kann. Dies gilt insbesondere dann, wenn die Räumlichkeiten Ausstattungsunterschiede aufweisen.

Aus Gründen der Vorsicht sollte das Finanzamt über die gewählte Methode bereits in der Bauphase informiert werden. Zu achten ist besonders darauf, dass es zu Vorsteuerkorrekturen bei Änderung der Mieterlöse (auch Nebenkosten) kommen kann.



19. Umsatzsteuerliche Behandlung von Fahrzeugkosten

Wird ein Fahrzeug dem Unternehmen zugeordnet, ist ein Vorsteuerabzug hinsichtlich der gesamten Kfz-Kosten möglich. Die anteilige nichtunternehmerische Nutzung ist als unentgeltliche Wertabgabe umsatzsteuerpflichtig mit dem Regelsteuersatz von 19%.

Voraussetzung für die Zuordnung zum Unternehmen ist, dass das Fahrzeug – unabhängig von der ertragsteuerlichen Handhabung – mindestens 10% für das Unternehmen genutzt wird. Maßstab ist das Verhältnis der angefallenen Kilometer unternehmerischer Fahrten zu den Jahreskilometern des Fahrzeugs. Die 10%ige betriebliche Nutzung muss gegenüber dem Finanzamt glaubhaft gemacht werden.

Für ein dem Unternehmen zugeordnetes Fahrzeug können die auf die Anschaffungskosten entfallenden Vorsteuerbeträge in voller Höhe in Abzug gebracht werden. Daneben können die Vorsteuerbeträge aus den laufenden Kosten (Benzin, Reparatur, Inspektionen etc.) abgezogen werden. Dies gilt auch für Leasing- oder Mietfahrzeuge; die auf die Leasing- bzw. Mietrate entfallende Vorsteuer kann in voller Höhe abgezogen werden.

Die Veräußerung eines Fahrzeugs, das der Unternehmer dem Unternehmen zugeordnet hat, unterliegt insgesamt der Umsatzsteuer. Ebenso ist die Entnahme des Fahrzeugs umsatzsteuerpflichtig, wenn es zum Vorsteuerabzug berechtigt hat.

Die private Nutzung eines dem Unternehmen zugeordneten Fahrzeugs ist als Nutzungsentnahme in Höhe von 1% umsatzsteuerpflichtig. Das Gleiche gilt auch für die private Nutzung des durch den Arbeitnehmer genutzten Fahrzeugs. Hierzu gibt es eine Ausnahme: wenn das Fahrzeug lediglich gelegentlich, z.B. aus besonderem Anlass oder an nicht mehr als fünf Kalendertagen im Monat für private Zwecke überlassen wird.

Hinsichtlich der Besteuerung der Nutzungsentnahme gibt es folgende Regelungen:

1%-Regelung: Wenn für Ertragsteuerzwecke die „1%-Methode“ angewandt wird, kann dieser Wert auch für die Umsatzsteuer als Bemessungsgrundlage zur Besteuerung des privaten Nutzungsanteils

verwendet werden (gleiches gilt für die Lohnsteuerwerte bei privater Nutzung durch den Arbeitnehmer). Für die nicht mit Vorsteuer belasteten Kosten (z.B. Kfz-Steuer und Versicherung) kann pauschal ein Abschlag von 20% vorgenommen werden. Der so ermittelte Wert ist ein Nettowert, auf den die Umsatzsteuer mit dem allgemeinen Steuersatz von 19% aufzuschlagen ist.

Fahrtenbuch: Aufgrund eines Einzelnachweises kann die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer des privaten Nutzungsanteils ermittelt werden. Aus den Gesamtaufwendungen sind die nicht mit Vorsteuer belasteten Kosten in der belegmäßig nachgewiesenen Höhe auszuscheiden.

Schätzung: Wird weder die 1%-Regelung angewandt noch liegt ein Fahrtenbuch vor, wird der private Nutzungsanteil für Umsatzsteuerzwecke anhand geeigneter Unterlagen geschätzt. Liegen keine geeigneten Unterlagen für eine Schätzung vor, wird der private Nutzungsanteil mit mindestens 50% geschätzt. Aus den Gesamtaufwendungen sind auch hier für Umsatzsteuerzwecke die nicht mit Vorsteuern belasteten Kosten in der belegmäßig nachgewiesenen Höhe auszuscheiden.

20. Neuregelung bei Bauleistungen

Der Gesetzgeber hat ab dem 1. Oktober 2014 neue Regeln zum Übergang der Steuerschuld geschaffen, Bauträger fallen ausdrücklich nicht unter die Steuerschuldumkehr.

Der Leistungsempfänger wird ab diesem Zeitpunkt zum Steuerschuldner, wenn er selbst nachhaltig Bauleistungen i.S.d. § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG erbringt. Es kommt ausdrücklich nicht darauf an, dass er die an ihn erbrachte Leistung für eine eigene Ausgangsbauleistung verwendet. Steuerschuldner ist, wer nachhaltig Bauleistungen erbringt, dabei wird davon ausgegangen, dass der Unternehmer zumindest 10% seines Weltumsatzes aus Bauleistungen erbringt. Hierzu bedarf es einer gesonderten Bescheinigung seitens des Finanzamts (USt 1 TG). Hierzu ist ein besonderer Antrag erforderlich, die Bescheinigung kann allerdings auch von Amts wegen erteilt werden, wenn das zuständige Finanzamt feststellt, dass die erforderlichen Voraussetzungen erfüllt sind. Diese Bescheinigung ist eine von der Freistellungsbescheinigung nach § 48b EStG abweichende gesonderte Bescheinigung.

Hat das Finanzamt dem Unternehmer einen Nachweis nach dem Vordruckmuster USt 1 TG ausgestellt, ist er auch dann als Leistungsempfänger Steuerschuldner, wenn er diesen Nachweis gegenüber dem leistenden Unternehmer nicht verwendet. Verwendet der Leistungsempfänger einen gefälschten Nachweis nach dem Vordruckmuster USt 1 TG und hatte der leistende Unternehmer hiervon Kenntnis, ist nicht der Leistungsempfänger, sondern der leistende Unternehmer Steuerschuldner.

Die Bescheinigung ist auf längstens drei Jahre befristet, sie kann nur mit Wirkung für die Zukunft widerrufen oder zurückgenommen werden, dann darf der Unternehmer sie nicht mehr verwenden.

In Zweifelsfällen gibt es nunmehr eine gesetzliche Nichtbeanstandungsregelung. Danach kann die Steuerschuldumkehr auch dann beibehalten werden, wenn die Voraussetzungen dafür tatsächlich nicht vorgelegen haben. Voraussetzung ist, dass die beiden Vertragsparteien davon ausgegangen sind, die Voraussetzungen des § 13b UStG zu erfüllen und sich im Nachhinein nach objektiven Kriterien herausstellt, dass diese tatsächlich nicht vorlagen. Zudem muss der Umsatz vom Leistungsempfänger in zutreffender Höhe versteuert worden sein.

Hat ein Unternehmer bisher keine Bauleistungen ausgeführt oder nimmt er seine Tätigkeit in diesem Bereich erst auf, ist § 13b UStG anzuwenden, wenn er nach außen erkennbar mit ersten Handlungen zur

nachhaltigen Erbringung von Bauleistungen begonnen hat und die Bauleistungen voraussichtlich mehr als 10% des Weltumsatzes betragen werden.

Bei dem Übergang der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Leistungen zur Gebäudereinigung ist erforderlich, dass der Leistungsempfänger selbst ein Unternehmer ist, der entsprechende Leistungen erbringt, hier also selbst Gebäudereiniger ist. Darüber hinaus gilt auch hier, dass der Leistungsempfänger auch dann Steuerschuldner ist, wenn er die an ihn im Einzelfall erbrachte Dienstleistung nicht zur Ausführung von Gebäudereinigungsleistungen verwendet.



21. Änderungen ab 1. Januar 2015: „Registrierung im Mini-One-Stop-Shop“

Nach der Neuregelung gilt für Telekommunikationsleistungen, Rundfunk- und Fernsehleistungen und bei auf elektronischem Weg erbrachten Leistungen an Nichtunternehmer der Ort als Ort der sonstigen Leistung, an dem der (private) Leistungsempfänger seinen Sitz, Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthaltsort hat. Dadurch wird der Umsatz im Land des Verbrauchs besteuert.

Soweit die Neuregelung Telekommunikationsleistungen bzw. Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen betrifft, wird sie wohl nur eine überschaubare Anzahl von Unternehmen tangieren. Anders sieht es bei den auf elektronischem Weg erbrachten Dienstleistungen aus. Hierzu gehören:

- Bereitstellen von Websites, Webhosting, Fernwartung von Programmen und Ausrüstungen,
- Bereitstellung von Software und deren Aktualisierung,
- Bereitstellung von Bildern (z.B. Gewährung des Zugangs zu oder das Herunterladen von Desktop-Gestaltungen, Fotos, Bildern und Bildschirmschonern),
- Bereitstellung von Texten und Informationen,
- Bereitstellung von Datenbanken (z.B. Suchmaschinen, Internetverzeichnisse),
- Bereitstellung von Musik (z.B. Gewährung des Zugangs zu oder das Herunterladen von Musik auf PC, Handys usw. und die Gewährung des Zugangs zu oder das Herunterladen von Jingles, Ausschnitten, Klingeltönen und anderen Tönen),
- Bereitstellung von Filmen und Spielen, einschl. Glücksspielen und Lotterien,
- Bereitstellung von Sendungen und Veranstaltungen aus den Bereichen Politik, Kultur, Kunst, Sport, Wissenschaft und Unterhaltung,
- Erbringung von Fernunterrichtsleistungen,
- Online-Versteigerungen über automatisierte Datenbanken und mit Dateneingabe durch den Leistungsempfänger, die kein oder nur wenig menschliches Eingreifen erfordern (z.B. Online-Marktplatz, Online-Einkaufsportaal),
- Internet Service-Pakete, die mehr als nur die Gewährung des Zugangs zum Internet ermöglichen und weitere Elemente umfassen (z.B. Nachrichten, Wetterbericht, Reiseinformationen, Spielforen, Web-Hosting, Zugang zu Chat Lines usw.)

Nicht unter die Neuregelung fällt die Lieferung von Gegenständen, die im Internet bestellt werden, z.B. Bücher oder Musik-CDs.

Das bedeutet, dass der Unternehmer sich in jedem einzelnen Land, in dem er Leistungen an private Endverbraucher erbringt, umsatzsteuerlich registrieren lassen und dort seine jeweiligen Umsätze erklären müsste.

Mit einem neuen – freiwilligen – Besteuerungsverfahren wird den Unternehmern hier ermöglicht, zusätzlich zur Umsatzsteuervoranmeldung und ggf. zusammenfassenden Meldung vierteljährliche Erklärungen über ein Internetportal beim Bundeszentralamt für Steuern (BTSt) abzugeben. Die Erklärung muss bis zum 20. Tag nach Quartalsende übermittelt werden. Auch die Zahlung erfolgt im Ansässigkeitsstaat, die zuständige Behörde übernimmt dann die Verteilung auf die einzelnen Staaten.

Zunächst gilt es festzustellen, ob ein Unternehmen überhaupt (grenzüberschreitend) Leistungen erbringt, die in den Anwendungsbereich der neuen Ortsregelung fallen. Diese müssen identifiziert und von den anderen Leistungen abgegrenzt werden. Dann muss unterschieden werden, an wen diese Leistungen erbracht werden (Privatpersonen oder Unternehmer).

Während bei Leistungen an Unternehmer in der EU regelmäßig das Reverse-Charge-Verfahren greift, muss sich bei den in der Auflistung genannten Leistungen der leistende Unternehmer um die Besteuerung im Wohnsitzstaat des Leistungsempfängers kümmern. Es muss also festgestellt werden, in welchem Staat der jeweilige Privatkunde wohnt und welcher jeweilige Steuersatz des Verbrauchslandes greift und dass die Rechnung den dortigen Vorschriften genügen muss.

Nimmt jemand am Mini-One-Stop-Shop-Verfahren teil, dann kann die Registrierung ab dem 01. Oktober 2014 erfolgen und muss bis spätestens 31. Dezember 2014 erfolgt sein, um das Verfahren rechtzeitig nutzen zu können. Für die Antragstellung steht das BZSt-Online-Portal zur Verfügung, in dem die Registrierung erfolgt und in dem bestimmte Angaben gespeichert werden.

Wie so oft liegt die Herausforderung darin, die IT-Systeme rechtzeitig umzustellen und die erforderlichen Informationen zu beschaffen und einzupflegen. Des Weiteren bedeutet die Umsetzung, dass in jedem EU-Staat mit einem anderen Steuersatz abgerechnet werden muss, was für die Preisgestaltung von Bedeutung ist.



22. Heilberufliche Tätigkeiten, Umsatzsteuerbefreiung

Die Umsätze aus der Tätigkeit der in § 4 Nr. 14 Buchst. a Satz 1 UStG nicht ausdrücklich genannten nichtärztlichen Heil- und Gesundheitsberufe fallen nur dann unter die Steuerbefreiung, wenn es sich um eine, einem Katalogberuf ähnliche heilberufliche Tätigkeit handelt.

Ein Heilberuf wird durch die unmittelbare Arbeit am oder mit dem Patienten, also dem kranken Menschen gekennzeichnet. Ausübung der Heilkunde liegt vor, wenn es sich um Tätigkeiten zur Feststellung, Heilung oder Linderung von Krankheiten, Leiden oder sonstigen Körperschäden beim Menschen handelt. Die wesentlichen Merkmale einer ähnlichen heilberuflichen Tätigkeit sind die Vergleichbarkeit der ausgeübten Tätigkeit mit den Katalogberufen, die Vergleichbarkeit der Ausbildung, die Vergleichbarkeit der beruflichen Regelung über Ausbildung, Prüfung, staatliche Anerkennung sowie der staatlichen Erlaubnis und Überwachung.

Ausreichendes Indiz für das Vorliegen einer ähnlichen heilberuflichen Tätigkeit ist die Zulassung der Berufsgruppe nach § 124 Abs. 2 SGB V durch die zuständigen Stellen der gesetzlichen Krankenkassen, fehlt es an einer solchen Zulassung, obliegt es den Finanzämtern festzustellen, ob die Ausbildung, die Erlaubnis und die Tätigkeit des Steuerpflichtigen mit den Erfordernissen des § 124 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 bis 3 SGB V vergleichbar sind. Auf die Rechtsform kommt es für die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 14 UStG nicht an.

Für Leistungen aus der Tätigkeit von nichtärztlichen Heil- und Gesundheitsberufen kommt die Steuerbefreiung nur in Betracht, wenn sie aufgrund ärztlicher Verordnung bzw. Verordnung eines Heilpraktikers oder im Rahmen einer Vorsorge- oder Rehabilitationsmaßnahme durchgeführt werden. Als ärztliche Verordnung gilt im Allgemeinen sowohl das Kassenrezept als auch das Privatrezept.

Der Umsatzsteueranwendungserlass der obersten Finanzbehörden der Länder wurde zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 20. Januar 2014 geändert und katalogisiert die folgenden ähnlichen heilberuflichen Tätigkeiten, für die ab dem 1. Oktober 2014 die Steuerbefreiung gilt. Vor diesem Zeitpunkt konnten diese Leistungen umsatzsteuerpflichtig behandelt werden:

1. Dental-Hygienikerinnen und Dental-Hygieniker im Auftrag eines Zahnarztes
2. Diätassistentinnen und Diätassistenten
3. Ergotherapeutinnen und Ergotherapeuten
4. Krankenschwestern, Gesundheits- und Krankenpflegerinnen und Gesundheits- und Krankenpfleger, Gesundheits- und Kinderkrankenpflegerinnen und Gesundheits- und Kinderkrankenpfleger,
5. Logopädinnen und Logopäden,
6. Masseurinnen und medizinische Bademeisterinnen und Masseur und medizinische Bademeister,
7. auf dem Gebiet der Humanmedizin selbständig tätige medizinisch-technische Assistentinnen für Funktionsdiagnostik und medizinisch-technische Assistenten für Funktionsdiagnostik,
8. Dipl. Oecotrophologinnen und Dipl. Oecotrophologen im Rahmen einer ärztlichen Behandlung,
9. Orthoptistinnen und Orthoptisten,
10. Podologinnen und Podologen,
11. Psychologische Psychotherapeutinnen und Psychologische Psychotherapeuten sowie Kinder- und Jugendlichenpsychotherapeutinnen und Kinder- und Jugendlichenpsychotherapeuten,
12. Rettungsassistentinnen und Rettungsassistenten,
13. Sprachtherapeutinnen und Sprachtherapeuten, die staatlich anerkannt und nach § 124 Abs. SGB V zugelassen sind.

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

Für Erwerbe und Übertragungen seit dem 6. Juni 2013 gelten verschärfte Regelungen beim Erwerb von Betriebsvermögen, für welches es umfangreiche Verschonungsregelungen (85% bzw. 100% Steuerfreistellung) gibt. Diese besonderen Verschonungsregeln setzen voraus, dass eine bestimmte Grenze (50% bzw. 10%) steuerschädlichen, so genannten Verwaltungsvermögens nicht überschritten wird. Durch die Verschärfung gilt so genanntes „Finanzvermögen“ als schädliches Verwaltungsvermögen und 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.

Zum Verwaltungsvermögen gehören Zahlungsmittel, Geschäftsguthaben, Geldforderungen und andere Forderungen. Dazu beispielhaft einige Aufzählungen:

- Geld,
- Sichteinlagen,
- Sparanlagen,
- Festgeldkonten,
- Forderungen aus Lieferungen und Leistungen,
- Forderungen an verbundene Unternehmen,
- Ansprüche aus Rückdeckungsversicherungen,
- Forderungen im Sonderbetriebsvermögen eines Gesellschafters einer Personengesellschaft, insbesondere Forderungen des Gesellschafters gegen die Personengesellschaft,
- Forderungen von Personen- oder Kapitalgesellschafter gegen ihre Gesellschafter
- sonstige auf Geld gerichtete Forderungen aller Art, insbesondere geleistete Anzahlungen, Steuerforderungen, Forderungen aus stillen Beteiligungen.

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

24. Verfassungsmäßigkeit des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Beschluss vom 27. September 2012 dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) die Frage vorgelegt, ob § 19 Abs. 1 ErbStG in der Fassung ab 1. Januar 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; sämtliche Festsetzungen für nach dem 31. Dezember 2008 entstandene Erbschaft- und Schenkungsteuer ergehen vorläufig. Es bleibt abzuwarten, wie das BVerfG vor dem Hintergrund der oben gezeigten Neuregelung zur Cash-GmbH entscheiden wird.

25. Verfassungsmäßigkeit der Freibeträge im Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz im Europarecht

Der EuGH hat mit Urteil vom 4. September 2014 entschieden, dass die im Zusammenhang mit in Deutschland gelegenen Immobilien bei der Erbschaft/Schenkungen gegenüber beschränkt Steuerpflichtigen geringere Freibeträge als unbeschränkt Steuerpflichtigen gewährt werden, europarechtswidrig sind.

Die Erbschaft-/Schenkungssteuer wird grundsätzlich nach dem Wert der Immobilie und dem Verwandtschaftsverhältnis zwischen dem Erblasser/Schenker und dem Erwerber errechnet. Keines der beiden Kriterien bezieht sich dabei auf den Wohnort dieser Personen.

26. Freibetrag für Pflegeleistungen im Erbschaftsteuerrecht

Für Personen, die dem Erblasser unentgeltlich oder gegen ein unzureichendes Entgelt Pflege oder Unterhalt gewährt haben, sieht das Gesetz eine Steuerbefreiung von EUR 20.000,00 vor. Die Steuerbefreiung stellt keinen Pauschalbetrag dar. Fraglich war, ob Kinder im Erbfall diesen Freibetrag zusätzlich in Anspruch nehmen können, wenn sie ihre Eltern gepflegt haben.

Mit Stellungnahme vom 8. April 2014 des Bayerischen Landesamts für Steuern wird dieser Freibetrag nicht gewährt, wenn Erwerber zur Pflege oder zum Unterhalt gesetzlich verpflichtet sind. Ist eines dieser Merkmale erfüllt, so ist dieser Freibetrag nicht zu gewähren. Hierunter fallen beispielsweise die Ehegatten, Verwandte in gerader Linie oder Lebenspartner.



C. INFORMATIONEN RUND UM KAPITALGESELLSCHAFTEN

1. Größenklassen für Kapitalgesellschaften - bisher

Durch das Bilanzrechtsreformgesetz sind die Schwellenwerte für die Einteilung der Kapitalgesellschaften in Größenklassen klein, mittelgroß und groß wie folgt erhöht worden. Diese Schwellenwerte gelten voraussichtlich nur noch bis 31. Dezember 2013, da eine weitere Erhöhung geplant ist (siehe 2. Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz: Geplante Änderungen bei der Rechnungslegung).

Wenn an zwei aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen	mindestens zwei der folgenden Merkmale zutreffen		
Zuordnung	Umsatzerlöse in Mio. €	Bilanzsumme in Mio. €	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.

Es empfiehlt sich die Schwellenwertprüfung jährlich vorzunehmen.

2. Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz: Geplante Änderungen bei der Rechnungslegung

Das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz hat einen Referentenentwurf für ein Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz veröffentlicht. Das auf EU-Vorgaben basierende Gesetzesvorhaben ist bis zum 20. Juli 2015 umzusetzen. Die Änderungen für Kapitalgesellschaften halten sich dabei in Grenzen.

Größenklassen

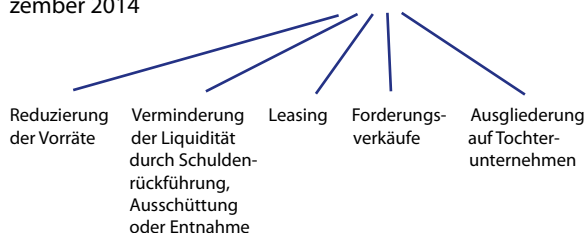
Die Größenklasse einer Gesellschaft (Kleinstkapitalgesellschaft sowie kleine, mittelgroße und große Kapitalgesellschaft) hängt weiterhin von drei Schwellenwerten ab:

- Bilanzsumme
- Umsatzerlöse
- durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer

Anhebung der Schwellenwerte nach dem Referentenentwurf zum Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz (BilRUG) mit erstmaliger Wirkung für den Jahresabschluss 2014:

Beträge	Klein	Mittel	Groß
Bilanzsummen in Mio. €			
Bisher	> 0,35 – 4,84	> 4,84 – 19,25	> 19,25
Neu	> 0,35 – 6	> 6 – 20	> 20
Umsatz in Mio. €			
Bisher	> 0,7 – 9,68	> 9,68 – 38,5	> 38,5
Neu	> 0,7 – 12	> 12 – 40	> 40
Mitarbeiter			
Bisher	> 10	> 50	> 250
Neu	> 10 – 50	> 50 – 250	> 250

- Deutliche Heraufsetzung der Schwelle vom kleinen zum mittleren Unternehmen
- deswegen evtl. keine Prüfungspflicht mehr/ Vermeidung der Publizitätspflicht
- in Grenzbereichen: Einflussnahme auf die Bilanzsumme zum 31. Dezember 2014



Wichtig: Nach dem Entwurf sollen die neuen Schwellenwerte bereits erstmals auf Jahresabschlüsse für nach dem 31. Dezember 2013 beginnende Geschäftsjahre anzuwenden sein (also für 2014). Nach der Gesetzesbegründung wären bei einer solchen Anhebung der Schwellenwerte rund 7.000 mittelgroße Unternehmen (17,5% aller ca. 40.000 prüfungspflichtigen Unternehmen in Deutschland) künftig als „kleine“ Unternehmen zu klassifizieren. Unmittelbare Folgen dieser Schwellenwertanhebung wären insbesondere der Wegfall der Prüfungspflicht des Jahresabschlusses (§316 Abs. 1 HGB) sowie der Wegfall des Lageberichts für diese 7.000 Gesellschaften.

Einzureichende Unterlagen zur Offenlegung, Erklärungen und Angaben

Die Übersicht zeigt den Umfang der einzureichenden Unterlagen, Erklärungen und Angaben unter Berücksichtigung der rechtsformspezifischen Besonderheiten sowie den größenabhängigen Erleichterungen für kleine Gesellschaften.

	Kleine Gesellschaften	Mittelgroße Gesellschaften	Große Gesellschaften
Jahresabschluss			
• Bilanz	x	x	x
• Gewinn- und Verlustrechnung	o (1)	x	x
• Anhang	x (2) (3)	x	x
Lagebericht	(4)	x	x
Vorschlag über die Verwendung des Ergebnisses (nur bei AG und GmbH)		x (5) (6)	x (5) (6)
Beschluss über die Verwendung des Ergebnisses (nur bei AG und GmbH)		x (5) (6)	x (5) (6)
Bestätigungsvermerk (nur bei prüfungspflichtigen Gesellschaften)	---	x	x
Bericht des Aufsichtsrats (nur bei AG)		x	x
Datum der Feststellung (Billigung) des Jahresabschlusses (Konzernabschlusses)	x	x	x
Verpflichtungen nach Gesellschaftsvertrag oder Satzung (§ 325 Abs. 5 HGB)	x	x	x
Spezialvorschriften nach anderen Gesetzen	x	x	x

(1) Kleine Gesellschaften müssen keine Gewinn- und Verlustrechnung einreichen.

(2) Bei kleinen Gesellschaften können im Anhang die Angaben zur Gewinn- und Verlustrechnung entfallen.

(3) Kleine Kapitalgesellschaften, die die Größenmerkmale des § 267a HGB nicht überschreiten (Kleinstkapitalgesellschaften) brauchen den Jahresabschluss nicht um einen Anhang zu erweitern. Stattdessen sind bestimmte Angaben „unter der Bilanz“ zu machen.

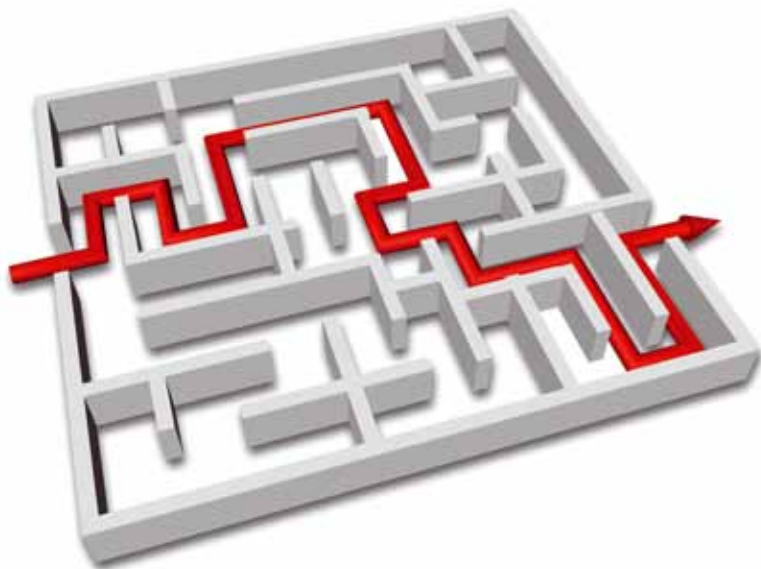
(4) Keine Verpflichtung zur Aufstellung eines Lageberichts; daher kei-

ne Verpflichtung zur Einreichung.

(5) Bei einer GmbH in Sonderfällen: Angaben (ggf. Vorschlag und Beschluss) zur Ergebnisverwendung müssen nicht offengelegt werden.

(6) Bei haftungsbeschränkten Personengesellschaften: Angaben (ggf. Vorschlag und Beschluss) zur Ergebnisverwendung müssen nicht offengelegt werden.

(Quelle: Bundessteuerberaterkammer – Hinweise zur Offenlegung nach den §§ 325 ff. HGB)



3. Offenlegung des Jahresabschlusses

Durch die Einordnung in eine kleinere Kapitalgesellschaftsgröße können sich Erleichterungen bei der Offenlegung des Jahresabschlusses im elektronischen Bundesanzeiger ergeben (siehe unter 2.). Eine Neuregelung gibt es nach dem MicroBilG für Kleinstunternehmen (siehe nachfolgend unter 4.). Die Jahresabschlüsse zum 31. Dezember 2013 sind bis zum 31. Dezember 2014 im elektronischen Bundesanzeiger offenzulegen.

4. MicroBilG-Erleichterungen für Kleinstunternehmen - wie funktioniert beim Bundesanzeiger die Hinterlegung der Bilanz incl. der Angaben unter der Bilanz?

Die Erleichterungen bei Bilanzregelungen und Offenlegungspflichten für Kleinstunternehmen (= 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 Kleinstunternehmen 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.

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

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

4.1. 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 großen / mittelgroßen Schema aufstellen und erst bei der Offenlegung / Hinterlegung auf die verkürzte Bilanz in Buchstaben umstellen.

4.2. 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

4.3. 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.

5. Novellierung des Ordnungsgeldverfahrens – Absenkung der Mindestordnungsgelder für Kleinst- bzw. Kleinkapitalgesellschaften

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 2013 sind also spätestens bis zum 31. Dezember 2014 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:

5.1 Absenkung des Mindestordnungsgeldes

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

Neu ist: Die Mindestordnungsgelder werden bei Kleinstkapitalgesellschaften nach MicroBilG auf € 500,00 und bei kleinen Kapitalgesellschaften auf € 1.000,00 herabgesetzt, wenn die 6-Wochenfrist zwar nicht eingehalten wird (also verspätet), jedoch die Offenlegung vor Tätigwerden des Bundesamts für Justiz nachgeholt wird.

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

5.2 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 entgegenstand, 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.

5.3 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 Landgerichts Bonn beim Oberlandesgericht Köln.

5.4 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.

6. Referentenentwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Bilanzrichtlinie 2013/34/EU

Der Entwurf vom 28. Juli 2014 dient der Umsetzung der neuen EU-Bilanzrichtlinie, die die bisherige 4. und 7. Richtlinie ersetzt hat. Handlungsbedarf besteht vor allem bzgl. der Umsetzung

- der Rechnungslegung kleiner Kapitalgesellschaften
- der Anpassung der Schwellenwerte bzgl. der Größenklassen

Die neuen Vorschriften sind erstmals für nach dem 31. Dezember 2015 beginnende Geschäftsjahre oder freiwillig früher, jedoch dann nur insgesamt anzuwenden. Die neuen Größenkriterien des § 267 HGB und die neue Definition der Umsatzerlöse sollen bereits für nach dem 31. Dezember 2013 beginnende Geschäftsjahre gelten.

Wesentliche geplante Änderungen sind:

- Kapitalgesellschaften haben unabhängig von der Größe den Gesamtbetrag finanzieller Verpflichtungen, Garantien oder Eventualverpflichtungen anzugeben.
- Gleiches gilt für die Altersversorgung betreffende Verpflichtungen und gegenüber verbundenen und assoziierten Unternehmen bestehenden Verpflichtungen.
- Die Umsatzerlöse werden ausgeweitet um Erträge, die nicht für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit typisch sind.
- Im Anhang ist zukünftig zwingend der Anlagenspiegel darzustellen.
- Änderungen bei einigen Anhangangaben (Anteilsbesitz, Genussscheine und Genussrechte, Erläuterungspflicht für außerordentliche Aufwendungen und Erträge, Vorgänge von besonderer Bedeutung nach dem Bilanzstichtag (bisher Lagebericht), Beschluss über die Ergebnisverwendung).

Gleichzeitig wird nach § 288 Abs. 1 HGB der Katalog von Anhangangaben, die von kleinen Kapitalgesellschaften nicht gefordert werden, erweitert.



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 Insolvenzreife eintreten. 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.estuer.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. Anpassung Gewinnabführungsverträge bis zum 31. Dezember 2014

Soll eine GmbH Organgesellschaft sein, muss nach § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG n.F. die Verlustübernahme entsprechend den Vorschriften des § 302 AktG durch Verweis auf § 302 AktG in seiner jeweils gültigen Fassung vereinbart werden. Die in R 66 Abs. 3 KStR 2004 enthaltene Möglichkeit, den Vertragstext entsprechend dem Inhalt des § 302 AktG zu gestalten, ist mit der Änderung steuerlich nicht mehr zulässig.

Diese Vorgabe ist nach § 34 Abs. 10b KStG n.F. erstmals auf Gewinnabführungsverträge anzuwenden, die nach dem Tag des Inkrafttretens

dieses Gesetzes abgeschlossen oder geändert werden. Fehlt in einem zuvor abgeschlossenen Gewinnabführungsvertrag der Verweis auf § 302 AktG in der jeweils gültigen Fassung, steht dies der Anerkennung der Organschaft für Veranlagungszeiträume, die vor dem 31. Dezember 2014 enden, nicht entgegen, wenn eine Verlustübernahme entsprechend § 302 AktG tatsächlich erfolgt ist und der Gewinnabführungsvertrag bis zum Ablauf des 31. Dezember 2014 wirksam korrigiert wird, d.h. im Handelsregister eingetragen ist.

Eine entsprechende Formulierung könnte wie folgt lauten:

„Verlustübernahme: § 302 AktG in seiner jeweils gültigen Fassung gilt entsprechend, insbesondere ist die Muttergesellschaft entsprechend den Vorschriften des § 302 Absatz 1, Absatz 3 und Absatz 4 AktG verpflichtet, jeden während der Vertragsdauer sonst entstehenden Jahresfehlbetrag bei der Organgesellschaft auszugleichen, soweit dieser nicht dadurch ausgeglichen wird, dass den anderen Gewinnrücklagen Beträge entnommen werden, die während der Vertragsdauer in sie eingestellt worden sind.“

12. 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 Erwerbsansicht durch Nicht-Kapitalgesellschaften, hier sind die Kosten immer nur zu 60 % abzugsfähig. In entsprechenden Fällen sollt daher genau geplant werden, wer den geplanten Beteiligungserwerb auf den Weg bringt und Beratungsaufträge erteilt.





13. Darlehenszinsen bei Verkauf wesentlicher Beteiligungen

Beteiligte sich ein Investor an einem Unternehmen und veräußerte er den Anteil wieder mit Verlust und konnte ein ggf. aufgenommenen 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.

14. Pensionszusagen

Das Thema „Pensionszusagen“ bleibt spannend im Steuerrecht. Beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer sind für den Aufbau ihrer Altersvorsorge selbst verantwortlich, da diese nicht in der gesetzlichen Rentenversicherung pflichtversichert sind.

Eine Möglichkeit der betrieblichen Altersvorsorge ist die Entgeltumwandlung von Tantiemen in eine rückgedeckte Direktzusage. Sowohl beim Aufbau als auch bei Auszahlung der Versorgungsbeträge ergeben sich Steuervorteile.

a) Ansparphase (Anwartschaftsphase)

Tantiemen fallen in der Kapitalgesellschaft gerade in den „guten“ Jahren an. Werden diese dann an den Gesellschafter-Geschäftsführer gezahlt, unterliegen diese neben seinem Geschäftsführergehalt in der Regel dem Spitzensteuersatz und stellen oft für diesen nur ein zusätzliches „Taschengeld“ dar. Durch die Zusage und den Aufbau der Versorgung hingegen entsteht noch kein steuerpflichtiger Zufluss. Bei der Kapitalgesellschaft sind die Aufwendungen steuerlich aber bereits abziehbar.

b) Versorgungsphase

Die Auszahlung der betrieblichen Altersvorsorge in der Versorgungsphase führt zu einem positiven Steuersatzeffekt, wenn die Einkünfte des Gesellschafter-Geschäftsführers dann nicht mehr dem Spitzensteuersatz unterliegen sollten. Dies wird in vielen Fällen der Fall sein.

Allerdings dürfen für die steuerwirksame Umwandlung nur solche Gehaltsbestandteile verwendet werden, die noch nicht fällig geworden sind. Die Entgeltumwandlung muss nach Ablauf des Wirtschaftsjahres, aber vor der Feststellung des Jahresabschlusses erfolgen.

Erfolgt die Entgeltumwandlung nach der Feststellung, so ist diese steuerunwirksam. Ist eine flexible und betragsmäßig unbegrenzte Entgeltumwandlung sowie eine Auslagerung des Versorgungsrisikos gewünscht, verbleibt die rückgedeckte Direktzusage als gute Alternative. Gleichwohl muss die Gesamtvergütung des Gesellschafter-Geschäftsführers angemessen sein, damit die rückgedeckte Direktzusage als Betriebsausgabe abziehbar bleibt, dies aber ist bei Vereinbarung einer Tantieme ohnehin zu beachten.

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. Zudem kann auf zu erdienende Anwartschaften (Future Service) verzichtet werden. Dies regelt das BMF-Schreiben vom 14. August 2012.

16. Steuerliches Einlagekonto

Das Eigenkapital einer Kapitalgesellschaft kann sowohl aus offenen oder verdeckten Einlagen stammen, bzw. aus den erwirtschafteten Erträgen der Gesellschaft. Werden Erträge ausgeschüttet, so unterliegen diese dem Teileinkünfteverfahren, bzw. der Abgeltungsteuer, und die Kapitalgesellschaft muss Kapitalertragsteuer einbehalten. Die Rückzahlung von Einlagen hingegen stellt für den Empfänger keine Einnahmen aus Kapitalvermögen dar und löst keine Kapitalertragsteuerpflicht aus.

Die offenen und verdeckten Einlagen (mit Ausnahme der Einlage auf das Nennkapital/Stammkapital) werden daher in einem rein steuerlichen Verzeichnis, dem steuerlichen Einlagekonto, geführt. Dieses wird außerhalb der Bilanz zum Ende eines jeden Wirtschaftsjahres gesondert für die Kapitalgesellschaft festgestellt. Die Kapitalgesellschaft darf das steuerliche Einlagekonto erst ausschütten, wenn der ausschüttbare Gewinn vollständig aufgebraucht ist.

17. Vereine etc.: Gemeinnützigkeitsrecht

Zum 1. Januar 2014 sind neue Muster für Zuwendungsbestätigungen in Kraft getreten. Diese können auf der Internetseite des Bundesfinanzministeriums heruntergeladen werden. Die Muster der Zuwendungsbestätigungen sind inhaltlich verbindlich und dürfen nur optisch verändert werden.

Vereinsvorstände sollten sich an diese Vorgaben halten, nur so ist sichergestellt, dass das Finanzamt die Zuwendungsbestätigungen beim Empfänger steuerlich anerkennt und auch in Zukunft die Vereine durch Spenden unterstützt werden.

Bis zum 31. Dezember 2014 können noch die alten Muster verwendet werden.

Aktuell gilt die sogenannte Übungsleiterpauschale von € 2.400/Jahr und der steuerfreien Bezüge nach § 3 Nr. 26 EStG (Ehrenamtspauschale) auf € 720/Jahr. Erhalten Vorstandsmitglieder diese „Ehrenamtspauschale“ so muss diese in der Satzung aufgenommen sein, da das Gesetz ausdrücklich von einer unentgeltlichen Vorstandstätigkeit ausgeht.



Kalender 2015

Januar

Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So
			1	2	3	4
5	6	7	8	9	10	11
12	13	14	15	16	17	18
19	20	21	22	23	24	25
26	27	28	29	30	31	

Februar

Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So
						1
2	3	4	5	6	7	8
9	10	11	12	13	14	15
16	17	18	19	20	21	22
23	24	25	26	27	28	

März

Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So
						1
2	3	4	5	6	7	8
9	10	11	12	13	14	15
16	17	18	19	20	21	22
23	24	25	26	27	28	29
30	31					

April

Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So
		1	2	3	4	5
6	7	8	9	10	11	12
13	14	15	16	17	18	19
20	21	22	23	24	25	26
27	28	29	30			

Mai

Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So
				1	2	3
4	5	6	7	8	9	10
11	12	13	14	15	16	17
18	19	20	21	22	23	24
25	26	27	28	29	30	31

Juni

Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So
1	2	3	4	5	6	7
8	9	10	11	12	13	14
15	16	17	18	19	20	21
22	23	24	25	26	27	28
29	30					

Juli

Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So
		1	2	3	4	5
6	7	8	9	10	11	12
13	14	15	16	17	18	19
20	21	22	23	24	25	26
27	28	29	30	31		

August

Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So
					1	2
3	4	5	6	7	8	9
10	11	12	13	14	15	16
17	18	19	20	21	22	23
24	25	26	27	28	29	30
31						

September

Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So
		1	2	3	4	5
6	7	8	9	10	11	12
13	14	15	16	17	18	19
20	21	22	23	24	25	26
27	28	29	30			

Oktober

Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So
			1	2	3	4
5	6	7	8	9	10	11
12	13	14	15	16	17	18
19	20	21	22	23	24	25
26	27	28	29	30	31	

November

Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So
						1
2	3	4	5	6	7	8
9	10	11	12	13	14	15
16	17	18	19	20	21	22
23	24	25	26	27	28	29
30						

Dezember

Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So
			1	2	3	4
5	6	7	8	9	10	11
12	13	14	15	16	17	18
19	20	21	22	23	24	25
26	27	28	29	30	31	

Hinweis: Bei verspäteter Steuerzahlung bis zu 3 Tagen werden Zuschläge nicht erhoben (§ 240 Abs. 3 AO).

Achtung! Diese sog. „Schonfrist“ gilt nicht bei Bahrzahlung und Zahlung per Scheck. **Wichtig:** Der Scheck muss dem Finanzamt spätestens 3 Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen!

Hinweis: Der Beitragsnachweis zur Sozialversicherung ist am drittletzten Bankarbeitstag zur Zahlung fällig (Zahlungseingang bei der Krankenkasse). 2 Tage vor Fälligkeit sind die Beiträge per Beitragsnachweis durch Datenübermittlung zu melden.

Achtung! Der Nachweis muss am Meldetermin um 0:00 Uhr dem Sozialversicherungsträger vorliegen.

- Umsatzsteuervoranmeldung, Lohnsteueranmeldung
- Einkommen-, Körperschaftsteuer und Solidaritätszuschlag, Kirchensteuer
- Gewerbesteuer, Grundsteuer
- Meldung SV-Beiträge Zahlung SV-Beiträge