

«ZMSD/Vorschau der Anschrift des Mandante»

Hagen, 25.3.2013

Mandantenrundschriften Nr. 1/2013

Stand aktueller Gesetzesvorhaben • Aktuelles zur Entfernungspauschale • 1 %-Regelung • Werbungskostenabzug bei Leerstand einer Immobilie • Neuregelung bei Minijobs
• Auslandsreisekosten

Sehr geehrte«ZMSD/Briefanrede»,

zunächst geben wir in diesem Rundschreiben einen Überblick über den aktuellen Stand der steuerlichen Gesetzesvorhaben. Beschlossen wurden die Anhebung des Grundfreibetrags bei der Einkommensteuer und das Gesetz zur Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts. Insbesondere wird das steuerliche Reisekostenrecht ab dem 1.1.2014 grundlegend neu geregelt. Das Jahressteuergesetz 2013 ist dagegen endgültig gescheitert. Zwingend notwendige Einzeländerungen sollen nun in einem neuen Gesetzgebungsverfahren wieder aufgegriffen werden.

Darüber hinaus werfen wir in diesem Rundschreiben einen Blick auf wichtige Entwicklungen im Lohnsteuerrecht. So hat die Finanzverwaltung mit einem ausführlichen Schreiben zu Einzelfragen zur Berechnung der Entfernungspauschale Stellung genommen. Daneben sind durch den Bundesfinanzhof Fragen zur Anwendung der 1 %-Regelung geklärt worden, vor allem für den Fall, dass für Privatfahrten auch andere Fahrzeuge im Privatvermögen zur Verfügung stehen und für den Fall, dass im Betriebsvermögen mehrere Fahrzeuge für Privatfahrten genutzt werden können.

Zum Jahreswechsel sind diverse lohnsteuerliche Änderungen zu beachten. Dies betrifft z.B. die lohnsteuerliche Behandlung von unentgeltlichen oder verbilligten Mahlzeiten der Arbeitnehmer und Anpassungen bei den Pauschbeträgen für Auslandsreisekosten ab dem 1.1.2013. Des Weiteren haben die zum 1.1.2013 vorgenommenen neuen Regelungen bei den Minijobs in der Praxis

WALDEMAR STEINERT
Steuerberater
Dipl. Finanzwirt

JÖRG VARGA
Steuerberater
Dipl. Finanzwirt

JOACHIM MUSTER *¹
Steuerberater

BRIGITTE SCHEPERS *²
Steuerberaterin

TANJA VAN EIK *²
Dipl.-Kauffrau
Steuerberaterin

in Kooperation mit
CRAMER RECHTSANWALTS-
GESELLSCHAFT mbH

Feithstr. 82 58095 Hagen
Tel. (0 23 31) 98 86 - 0
Fax (0 23 31) 8 26 53

e-mail:
info@steinert-online.com
www.steinert-online.com

Steinert Steuerberatungsgesellschaft mbH
Amtsgericht Hagen
HRB 3751
Geschäftsführer:
Dipl. Finanzwirt
Waldemar Steinert
Dipl. Finanzwirt
Jörg Varga

*¹ freier Mitarbeiter
*² Angestellte(-r)

sehr große Bedeutung. Aus diesem Grunde gehen wir auf die Konsequenzen sowohl für bestehende Arbeitsverhältnisse als auch für ab dem 1.1.2013 neu abgeschlossene Verträge in einer Sonderbeilage ausführlich ein.

Für alle Steuerpflichtigen

- 1 Abgrenzung zwischen Kinderbetreuungskosten und nicht abziehbaren Unterrichtsaufwendungen
- 2 Aktuelle Gesetzesvorhaben im Überblick
- 3 Einkommensteuer-Erstattungsansprüche bei getrennt lebenden Ehegatten
- 4 Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

- 5 Lohnsteuerliche Behandlung von unentgeltlichen oder verbilligten Mahlzeiten der Arbeitnehmer ab Kalenderjahr 2013
- 6 Steuerliche Anerkennung von Umzugskosten und neue Pauschbeträge für sonstige Umzugsauslagen
- 7 Fahrtkosten bei längerfristigem Einsatz im Betrieb des Kunden
- 8 1 %-Regelung auch wenn andere Fahrzeuge für Privatfahrten zur Verfügung stehen?
- 9 Einzelfragen zur Berechnung der Entfernungspauschale
- 10 Telefongebühren können als Werbungskosten abzugsfähig sein

Für Unternehmer und Freiberufler

- 11 Umsatzsteuerberichtigung bei uneinbringlichen Forderungen
- 12 Abgabesatz zur Künstlersozialversicherung steigt leicht
- 13 Freihafen Hamburg zum 1.1.2013 aufgehoben
- 14 Erfassung der Privatnutzung von Betriebsfahrzeugen bei mehreren Betriebs-Kfz
- 15 Schätzung bei formellen Buchführungsmängeln
- 16 Betrieb einer Photovoltaikanlage regelmäßig separater Gewerbebetrieb
- 17 Gewerbesteuerliche Mindestbesteuerung verfassungsgemäß
- 18 Gewerbesteuer nicht als Betriebsausgabe abziehbar
- 19 Umsatzsteuerkarussell: Haftung des Geschäftsführers
- 20 Kundenpräsente bis 40 € steuerfrei

Für Personengesellschaften

- 21 Beginn der Gewerbesteuerpflicht bei Personengesellschaften
- 22 Gewerblicher Grundstückshandel allein durch Zurechnung der Verkäufe von Personengesellschaften oder Gemeinschaften
- 23 Anteiliger Wegfall von Verlustvorträgen bei kurzfristigem Ausscheiden aus einer Personengesellschaft

Für Bezieher von Kapitaleinkünften

- 24 Altverluste nur noch in 2013 verrechenbar

Für Hauseigentümer

- 25 Einkünfteerzielungsabsicht bei langjährigem Leerstand von Wohnungen
- 26 Finanzierungskosten eines Vermietungsobjekts des anderen Ehegatten

Für GmbH-Gesellschafter und GmbH-Geschäftsführer

- 27 Neue Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften durch das Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetz (MicroBilG)
- 28 Vorläufige Festsetzung der Erbschaftsteuer (Schenkungssteuer)
- 29 Verlustabzug: Sog. Mindestbesteuerung ist in ihrer Grundkonzeption nicht verfassungswidrig
- 30 Verzicht des Gesellschafter-Geschäftsführers einer Kapitalgesellschaft auf eine Pensionsanwartschaft
- 31 Veranlagungszeitraumbezogener Beteiligungsbegriff bei Ermittlung der Wesentlichkeitsgrenze nach § 17 EStG
- 32 Anteilsveräußerung: Übertragung unter Familienangehörigen zu einem symbolischen Kaufpreis von 1 €
- 33 Haftung des faktischen Geschäftsführers für Zahlungen nach Eintritt der Krise

Neuregelungen bei den Minijobs - Weitere Neuregelungen beim Lohnsteuerabzug - Pauschalen bei Auslandsreisen

- 34 Anpassung der Minijob-Regelungen zum 1.1.2013
- 35 Minijobber in Privathaushalten
- 36 Sonstige Änderungen im Versicherungs-, Beitrags- und Meldewesen sowie beim Lohnsteuerabzug
- 37 Steuerliche Verpflegungs- und Übernachtungspauschalen bei Auslandsreisen

Für alle Steuerpflichtigen

1 Abgrenzung zwischen Kinderbetreuungskosten und nicht abziehbaren Unterrichtsaufwendungen

Kosten für die Betreuung von Kindern, die das 14. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, können betragsmäßig begrenzt steuerlich geltend gemacht werden. Vom Abzug ausgeschlossen sind allerdings Aufwendungen für Unterricht, die Vermittlung besonderer Fähigkeiten sowie für sportliche und andere Freizeitbeschäftigungen. Der Bundesfinanzhof hatte nun einen Grenzfall diesbezüglich zu entscheiden. Es ging im Streitfall um Kosten für die Unterbringung von Kindern in einem **zweisprachig geführten Kindergarten**. Der Bundesfinanzhof bejahte mit Urteil vom 19.4.2012 (Aktenzeichen III R 29/11) den steuerlichen Abzug.

Nach der Entscheidung des Gerichts ist der Begriff der Kinderbetreuung weit zu verstehen und umfasst nicht nur die behütende und beaufsichtigende Betreuung, sondern auch Elemente der Pflege und Erziehung, also die Sorge für das körperliche, seelische und geistige Wohl des Kindes. Letzteres schließt auch die pädagogisch sinnvolle Gestaltung der in Kindergärten und ähnlichen Einrichtungen verbrachten Zeit ein. Im entschiedenen Fall wurden neben deutschsprachigen Erzieherinnen auch französischsprachige „Sprachassistentinnen“ eingesetzt.

Der Bundesfinanzhof sah in den gezahlten Vergütungen für die Sprachassistenten noch keine Aufwendungen für Unterricht oder die Vermittlung besonderer Fertigkeiten, die vom Abzug ausgeschlossen wären.

Ausschlaggebend war für die Entscheidung des Gerichts, dass im Streitfall die kindergartentypische Betreuung im Vordergrund stand.

Grundsätzlich ist der Abzug z.B. von Aufwendungen für folgende Leistungen möglich:

- die Unterbringung von Kindern in Kindergärten, Kindertagesstätten, Kinderhorten, Kinderheimen und Kinderkrippen sowie bei Tagesmüttern, Wochenmüttern und in Ganztagespflegestellen,
- die Beschäftigung von Kinderpflegerinnen, Erzieherinnen und Kinderschwestern,
- die Beschäftigung von Hilfen im Haushalt, soweit sie ein Kind betreuen,
- die Beaufsichtigung des Kindes bei Erledigung seiner häuslichen Schulaufgaben.

Nicht berücksichtigungsfähig sind folgende Aufwendungen:

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

Hinweis:

Ab dem Jahr 2012 können zwei Drittel der Aufwendungen, höchstens aber 4 000 € ohne Vorliegen von weiteren Anspruchsvoraussetzungen als Sonderausgaben abgezogen werden. Es wird somit nicht mehr zwischen erwerbsbedingten, ausbildungsbedingten und krankheitsbedingten Kinderbetreuungskosten unterschieden.

Die vorgenommene Abgrenzung der Kinderbetreuungskosten zu den nicht begünstigten Unterrichtsaufwendungen ist allerdings weiterhin vorzunehmen.

2 Aktuelle Gesetzesvorhaben im Überblick

a) Anhebung des Grundfreibetrags

In Kraft getreten ist das Gesetz zum Abbau der kalten Progression. Danach wird der **Grundfreibetrag** für das verfassungsrechtlich gebotene Existenzminimum in zwei Schritten **angehoben**:

Für das Jahr 2013 beträgt er **8 130 €**, ab 2014 erhöht er sich auf **8 354 €**. Die Entlastung ist im Ergebnis allerdings nur gering. Sie beträgt z.B. für 2013 gegenüber 2012 bei ledigen Stpfl. im Jahr 24 €.

Hinweis:

Der Grundfreibetrag wird rückwirkend zum 1.1.2013 angehoben. Bislang wurde die Lohnsteuer noch nach dem alten Tarif abgerechnet. Nun führt die rückwirkende Gesetzesänderung aber dazu, dass Arbeitgeber die bereits abgerechnete Lohnsteuer korrigieren müssen. Insoweit ist darauf zu achten, dass die Software zur Lohnabrechnung rechtzeitig angepasst wird.

b) Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts

Das Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts wurde im Bundesgesetzblatt verkündet. Hinzuweisen ist auf drei Schwerpunkte:

- Die **Änderungen des Reisekostenrechts** treten erst zum 1.1.2014 in Kraft, so dass noch ausreichend Zeit verbleibt, um sich auf die neuen Rahmenbedingungen einzustellen. Hierüber werden wir noch ausführlich in einem späteren Mandanten-Rundschreiben berichten.
- Der **Verlustrücktrag** bei der Einkommensteuer und der Körperschaftsteuer wird **erhöht** von derzeit 511 500 € auf **1 Mio. €**, was gerade mittelständische Unternehmen in Krisenzeiten durch frühere Steuererstattungen entlasten wird. Dies gilt erstmals für im Jahr 2013 nicht ausgeglichene Verluste.

- Bei den formalen Voraussetzungen an den **Gewinnabführungsvertrag** bei Bestehen einer steuerlichen Organschaft führt das Gesetz zu wichtigen Erleichterungen für die Praxis.

Hinweis:

Die Änderungen hinsichtlich steuerlicher Organschaften sehen insbesondere vor, dass in den Gewinnabführungsverträgen zwingend ein Verweis auf § 302 AktG in seiner jeweils gültigen Fassung (sog. dynamischer Verweis) verankert wird. Dies ist beim **Neuabschluss von Gewinnabführungsverträgen** zu beachten.

Handlungsempfehlung:

Bestehende Gewinnabführungsverträge werden oftmals keinen solchen dynamischen Verweis auf § 302 AktG enthalten. In solchen Fällen fordert der Gesetzgeber nun eine **Vertragsanpassung bis zum 31.12.2014**. Da der Anpassungsprozess etwas Zeit benötigt (Gremienbeschlüsse, Eintragung im Handelsregister usw.) und die notwendigen Beschlüsse sinnvollerweise in einer ordentlichen Generalversammlung getroffen werden sollten, sollte die Prüfung und ggf. Durchführung einer notwendigen Vertragsanpassung alsbald angegangen werden.

Die Änderung der Alt-Gewinnabführungsverträge auf Grund der Anpassung an die neue Vorschrift gilt dem Gesetz zufolge nicht als „Neuabschluss“, so dass die steuerliche Anerkennung der Organschaft insoweit nicht gefährdet ist.

c) Jahressteuergesetz 2013

Das Jahressteuergesetz 2013 ist – auch nach den Verhandlungen des Vermittlungsausschusses – endgültig gescheitert. Einige wenige der ursprünglich geplanten Änderungen, die wegen Vorgaben der Europäischen Union oder aus zwingenden technischen Gründen notwendig sind, sollen nun aber in ein neues Gesetzgebungsverfahren einfließen und so doch noch umgesetzt werden.

Hinweis:

Welche der ursprünglich vorgesehenen Änderungsvorhaben nun letztlich doch noch als Gesetz verabschiedet werden, ist derzeit noch unklar. Zwar liegt ein Regierungsentwurf eines Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetzes vor, in den Ausschnitte aus dem ursprünglichen Entwurf zum Jahressteuergesetz 2013 aufgenommen wurden, doch wird es erfahrungsgemäß im weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens noch zu etlichen Änderungen kommen.

d) Steuerabkommen Schweiz

Nach der verweigerten Zustimmung des Bundesrats ist das Steuerabkommen mit der Schweiz endgültig gescheitert.

Hinweis:

Die Pläne zum Steuerabkommen sahen vor, für bislang unbesteuerter Kapitaleinkünfte deutscher Stpfl. in der Schweiz eine Abgeltungsbesteuerung wie in Deutschland sowie eine nachträgliche Besteuerung von in den vergangenen zehn Jahren erzielten, nicht versteuerten Kapitaleinkünften zu regeln.

Handlungsempfehlung:

Nachdem die Möglichkeit der Nacherklärung für in der Vergangenheit nicht versteuerte Einkünfte nun nicht eingeführt wird, muss in einschlägigen Fällen sorgfältig geprüft werden, wie einem möglicherweise bestehenden steuerstrafrechtlichen Risiko begegnet werden kann.

3 Einkommensteuer-Erstattungsansprüche bei getrennt lebenden Ehegatten

Eine Einkommensteuerveranlagung kann insbesondere dann zu Erstattungen führen, wenn die geleisteten Vorauszahlungen und/oder die einbehaltene Lohnsteuer die festgesetzte Steuer übersteigen. Bei Ehegatten stellt sich die Frage, wem ein Erstattungsanspruch zusteht, wenn diese mittlerweile getrennt leben. Hierzu nimmt die Finanzverwaltung ausführlich in dem Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 31.1.2013 (Aktenzeichen IV A 3 – S 0160/11/10001, DOK 2012/1185415) Stellung.

Im Folgenden werden wichtige Aspekte dieses Schreibens dargestellt, die in der Praxis beachtet werden sollten:

Abweichend von dem **bei einer intakten Ehe** gültigen Grundsatz, dass die Auszahlung eines Erstattungsbetrags durch das Finanzamt an einen Ehegatten grundsätzlich auch für und gegen den anderen Ehegatten wirkt, darf das Finanzamt dann nicht mehr an den anderen Ehegatten auszahlen, wenn es nach Aktenlage erkennt oder erkennen musste, dass ein Ehegatte aus beachtlichen Gründen nicht mit der Auszahlung des gesamten Erstattungsbetrags an den anderen Ehegatten einverstanden ist.

Handlungsempfehlung:

Aus diesem Grunde ist es wichtig, dem Finanzamt zeitnah z.B. ein Getrenntleben, die Änderung des Güterstands oder eine Pfändung/Abtretung mitzuteilen.

Muss das Finanzamt auswählen, an wen eine Erstattung ausbezahlt ist, so steht der Erstattungsanspruch demjenigen Ehegatten zu, auf dessen Rechnung zuvor die Zahlungen bewirkt worden sind.

Unerheblich ist dagegen, welcher Ehegatte den Steuererstattungstatbestand verwirklicht hat und auf wessen Einkünften die festgesetzten Steuern beruhen. Aus diesem Grunde ist entscheidend festzustellen, für wen geleistete Vorauszahlungen erfolgt sind. Insoweit kommt es auf die **Tilgungsbestimmung** an.

Liegen keine Anhaltspunkte oder ausdrücklichen Absichtsbekundungen für eine Tilgungsbestimmung vor, kann das Finanzamt als Zahlungsempfänger, solange die Ehe besteht und die Ehegatten nicht dauernd getrennt leben, auf Grund der zwischen ihnen bestehenden Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft allerdings davon ausgehen, dass derjenige Ehegatte, der auf die gemeinsame Steuerschuld zahlt, mit seiner Zahlung auch die Steuerschuld des anderen, mit ihm zusammen veranlagten Ehegatten begleichen will. Dies gilt insbesondere für Vorauszahlungen, die auf Grund eines an beide Ehegatten gerichteten Vorauszahlungsbescheids geleistet werden.

Die gemeinsamen Vorauszahlungen sind in diesem Fall nach Köpfen aufzuteilen und den Ehegatten somit jeweils hälftig zuzurechnen. Hinsichtlich einbehaltener Steuerabzugsbeträge (Lohnsteuer und Kapitalertragsteuer) ist derjenige erstattungsberechtigt, von dessen Einnahmen die Beträge einbehalten wurden.

Hinweis:

Etwas anderes gilt nur dann, wenn einer Zahlung eine ausdrückliche Tilgungsbestimmung zu Grunde liegt. Hat der **zahlende Ehegatte** im Zeitpunkt einer Vorauszahlung nämlich **kenntlich gemacht**, dass er nur seine eigene Steuerschuld tilgen will, ist er im Falle der Erstattung dieses Betrags allein erstattungsberechtigt.

Handlungsempfehlung:

Es sollte bei einem (drohenden) Scheitern der Ehe dem Finanzamt mitgeteilt werden, dass Zahlungen nur noch auf die eigene Steuerschuld geleistet werden. Die Angabe einer Tilgungsbestimmung muss dabei nicht „ausdrücklich“ erfolgen, sondern kann sich aus den Umständen des Einzelfalls ergeben (als Indiz z.B. Angabe des eigenen Namens im Feld „Verwendungszweck“ einer Überweisung).

Eine spätere „Interpretation“ (d.h. eine nachträglich geltend gemachte Tilgungsbestimmung) durch den zahlenden Ehegatten kann aber keine Berücksichtigung finden. Vorsichtshalber sollte die Tilgungsbestimmung eindeutig erfolgen.

4 Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen

Ausgaben im Privathaushalt für **haushaltsnahe Dienstleistungen** wie Rasenmähen, Fensterputzen oder Pflegeleistungen können i.H.v. 20 % der Aufwendungen, höchstens 4 000 € pro Jahr, steuermindernd geltend gemacht werden.

Daneben können für **Handwerkerleistungen**, und zwar für alle im eigenen Haushalt getätigten Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen, ebenfalls 20 % der Ausgaben, höchstens aber nochmals 1 200 € pro Jahr, geltend gemacht werden.

Beide steuerlichen Abzugsbeträge können nebeneinander in Anspruch genommen werden.

Hinzuweisen ist in diesem Zusammenhang auf folgende **aktuelle Urteile**:

- Nach dem Urteil des FG Sachsen vom 23.3.2012 (Aktenzeichen 3 K 1388/10) kann eine Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen auch bei **nachträglichem Einbau eines Kachelofens sowie eines Edelstahlchornsteins** in ein gasbeheiztes Einfamilienhaus in Anspruch genommen werden. Die Steuerermäßigung für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen hänge nicht davon ab, ob die handwerkliche Maßnahme der Erhaltung eines vorhandenen Gegenstands dient oder einen neuen Gegenstand herstellt, indem sie etwas Neues schafft. Der Begriff der „Modernisierung“ verlange auch nicht, dass nach Abschluss einer Modernisierung eine fortschrittlichere handwerkliche Gestaltung als zuvor vorliege.
- Nach dem Urteil des FG Berlin-Brandenburg v. 23.8.2012 (Aktenzeichen 13 K 13287/10) sind Aufwendungen für die **Dienstleistung des Winterdiensts**, auch soweit sie in Zusammenhang mit der konkreten Verpflichtung des Anliegers zur Schneeräumung auf öffentlichen Gehwegen stehen, als haushaltsnahe Dienstleistungen anzusehen. Eine Trennung zwischen Reinigungs- und Räumarbeiten auf dem Grundstück und dem öffentlichen Raum vor dem Grundstück ist nicht vorzunehmen. Damit entschied das Finanzgericht gegen die Ansicht der Finanzverwaltung.
- Mit Urteil vom 5.7.2012 (Aktenzeichen VI R 18/10) hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass **pauschale Zahlungen** des Mieters an den Vermieter **für die Durchführung von Schönheitsreparaturen** keine begünstigten Aufwendungen für Handwerkerleistungen sind.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

5 Lohnsteuerliche Behandlung von unentgeltlichen oder verbilligten Mahlzeiten der Arbeitnehmer ab Kalenderjahr 2013

Mahlzeiten, die arbeitstäglich unentgeltlich oder verbilligt an die Arbeitnehmer abgegeben werden, sind mit dem anteiligen amtlichen Sachbezugswert nach der Sozialversicherungsentgeltverordnung zu bewerten. Darüber hinaus wird es von der Finanzverwaltung nicht beanstandet, wenn auch Mahlzeiten zur **üblichen Beköstigung bei Auswärtstätigkeit** oder im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung unter den sonstigen Voraussetzungen mit dem maßgebenden Sachbezugswert angesetzt werden.

Die Sachbezugswerte für Mahlzeiten, die ab dem Kalenderjahr 2013 gewährt werden, betragen:

- für ein Mittag- oder Abendessen 2,93 € (in 2012: 2,87 €) und
- für ein Frühstück 1,60 € (in 2012: 1,57 €).

6 Steuerliche Anerkennung von Umzugskosten und neue Pauschbeträge für sonstige Umzugsauslagen

Das Bundesfinanzministerium teilt mit Schreiben vom 1.10.2012 (Aktenzeichen IV C 5 – S 2353/08/10007, DOK 2012/0899967) mit, dass die maßgebenden Beträge für umzugsbedingte Unterrichtskosten und sonstige Umzugsauslagen wie folgt geändert werden.

	ab 1.3.2012	ab 1.1.2013	ab 1.8.2013
--	-------------	-------------	-------------

Der Höchstbetrag, der für die Anerkennung umzugsbedingter Unterrichtskosten für ein Kind maßgebend ist, beträgt bei Beendigung des Umzugs	1 711 €	1 732 €	1 752 €
Der Pauschbetrag für sonstige Umzugsauslagen beträgt			
a) für Verheiratete bei Beendigung des Umzugs	1 357 €	1 374 €	1 390 €
b) für Ledige bei Beendigung des Umzugs	679 €	687 €	695 €
Der Pauschbetrag erhöht sich für jede im Bundesumzugskostengesetz (BUKG) bezeichnete weitere Person mit Ausnahme des Ehegatten	299 €	303 €	306 €

7 Fahrtkosten bei längerfristigem Einsatz im Betrieb des Kunden

Fahrten zur regelmäßigen Arbeitsstätte können nur im Rahmen der Entfernungspauschale mit 0,30 € je Entfernungskilometer steuerlich geltend gemacht werden. Andere Fahrten des Arbeitnehmers können dagegen nach Reisekostengrundsätzen mit 0,30 € je gefahrenem Kilometer angesetzt werden. Insofern ist die Abgrenzung der regelmäßigen Arbeitsstätte von großer Bedeutung.

Der Bundesfinanzhof bestätigt mit Urteil vom 13.6.2012 (Aktenzeichen VI R 47/11) seine Rechtsprechung, wonach regelmäßige Arbeitsstätte die dauerhafte betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers ist, der der Arbeitnehmer zugeordnet ist und die er nachhaltig, fort-dauernd und immer wieder aufsucht. Regelmäßig ist das im Betrieb des Arbeitgebers oder im Zweigbetrieb der Fall. Eine betriebliche Einrichtung des Kunden des Arbeitgebers ist in der Regel nicht als regelmäßige Arbeitsstätte anzusehen, auch wenn der Arbeitnehmer für einen längeren Zeitraum dort tätig ist oder dorthin entliehen wurde. Etwas anderes gilt nur dann, wenn der Arbeitgeber in der Betriebsstätte des Kunden über eine eigene betriebliche Einrichtung verfügt.

Hinweis:

Ab dem 1.1.2014 soll das steuerliche Reisekostenrecht grundlegend neu geregelt werden, so dass diese Rechtsprechung uneingeschränkt nur noch bis Ende 2013 anzuwenden wäre.

8 1 %-Regelung auch wenn andere Fahrzeuge für Privatfahrten zur Verfügung stehen?

Wird dem Arbeitnehmer ein Firmenwagen zur Verfügung gestellt, den er auch für Privatfahrten nutzen darf, so ist der hieraus erwachsende Vorteil als Sachbezug der Lohnsteuer zu unterwerfen. Soweit die private und die betriebliche Fahrleistung nicht mit einem Fahrtenbuch, das den strengen steuerlichen Anforderungen genügt, nachgewiesen werden, ist der durch den Firmenwagen gewährte Vorteil mit monatlich 1 % des Bruttolistenpreises zum Zeitpunkt der Erstzulassung des Fahrzeugs anzusetzen. Ggf. ist daneben noch ein Zuschlag für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu berücksichtigen.

Die pauschale Besteuerung nach der 1 %-Regelung ist unabhängig von der tatsächlichen privaten Nutzung vorzunehmen. Dabei wird davon ausgegangen, dass der Firmenwagen auch für private Fahrten genutzt wird. Juristisch wird davon gesprochen, dass der Beweis des ersten Anscheins für eine private Nutzung des Firmenwagens spricht. Nur in Ausnahmefällen kann dieser Anscheinsbeweis entkräftet werden, wenn nachgewiesen wird, dass dieses Fahrzeug tatsächlich nicht für private Fahrten eingesetzt wird, sondern für den privaten Gebrauch ein anderes Fahrzeug zur Verfügung steht. So hatte der Bundesfinanzhof über folgenden Fall zu entscheiden:

Ein Unternehmer (Entsprechendes gilt auch für Arbeitnehmer) hatte im Betriebsvermögen einen auf ihn zugelassenen Porsche 911. Das Finanzamt ging davon aus, dass dieser Wagen auch für Privatfahrten genutzt werde und setzte den zu versteuernden Nutzungsanteil mit 1 % fest. Der Unternehmer wandte dagegen ein, dass für Privatfahrten ein Volvo V70 T5 als Privatfahrzeug zur Verfügung stehe. Dieser Kombi werde für Privatfahrten genutzt, auch

weil er wegen seines besseren Raumangebots für die siebenköpfige Familie besser geeignet sei als der Sportwagen. Der Bundesfinanzhof gab mit Urteil vom 4.12.2012 (Aktenzeichen VIII R 42/09) dem Stpfl. Recht.

Hinweis:

Der Bundesfinanzhof stellt allerdings klar, dass die bloße Behauptung, es finde keine Privatnutzung statt, ebenso wenig ausreicht, wie die bloße Existenz eines Zweitwagens. Vielmehr müssen besondere Gesichtspunkte vorgetragen werden, wonach die Privatfahrten mit dem Privatfahrzeug und eben nicht mit dem betrieblichen Kfz durchgeführt werden.

9 Einzelfragen zur Berechnung der Entfernungspauschale

Aufwendungen aus Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte können steuerlich über die Entfernungspauschale, also mit **0,30 € je Entfernungskilometer** zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte, berücksichtigt werden.

Zu den vielen Problemen und Einzelfragen, die sich bei der Berechnung der Entfernungspauschale immer wieder ergeben, hat das Bundesfinanzministerium in einem für die Steuerpraxis der Finanzämter verbindlichen Schreiben vom 3.1.2013 (Aktenzeichen IV C 5 – S 2351/09/10002, DOK 2012/1170915) Stellung genommen. Die für den Arbeitnehmer wichtigsten Aspekte aus diesem Schreiben stellen wir im Folgenden dar.

a) Grundsätzliches zur Entfernungspauschale

Die Entfernungspauschale wird grundsätzlich unabhängig davon gewährt, welches Verkehrsmittel der Stpfl. für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte benutzt. Da es sich um eine Pauschale handelt, kommt es grundsätzlich auch nicht auf die Höhe der tatsächlich entstandenen Aufwendungen an.

Selbst wenn ein Stpfl. mit öffentlichen Verkehrsmitteln zur Arbeit fährt, wird die Entfernungspauschale angesetzt. Übersteigen die Aufwendungen für die **Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel** den im Kalenderjahr insgesamt als Entfernungspauschale anzusetzenden Betrag, können die Mehraufwendungen zusätzlich angesetzt werden.

Hinweis:

Ausgenommen von der Entfernungspauschale sind Flugstrecken und Strecken mit steuerfreier sog. Sammelbeförderung, also die Beförderung von mehreren Arbeitnehmern mit einem Fahrzeug, das der Arbeitgeber zur Verfügung stellt. Für Flugstrecken sind die tatsächlichen Aufwendungen anzusetzen. Bei entgeltlicher Sammelbeförderung durch den Arbeitgeber sind die Aufwendungen des Arbeitnehmers ebenso als Werbungskosten anzusetzen.

b) Höchstbetrag von 4 500 €

Die anzusetzende Entfernungspauschale ist in der Regel auf einen Höchstbetrag von 4 500 € im Kalenderjahr begrenzt. Die Beschränkung auf 4 500 € gilt:

- wenn der Weg zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte mit einem Motorrad, Motorroller, Moped, Fahrrad oder zu Fuß zurückgelegt wird,
- bei Benutzung eines Kfz für die Teilnehmer an einer Fahrgemeinschaft und zwar für die Tage, an denen der Arbeitnehmer sein eigenes oder zur Nutzung überlassenes Kfz nicht einsetzt,
- bei Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel, soweit im Kalenderjahr insgesamt keine höheren Aufwendungen glaubhaft gemacht oder nachgewiesen werden.

Ausnahme: Bei Benutzung eines eigenen oder zur Nutzung überlassenen Kfz (Firmenwagen) greift die Begrenzung auf 4 500 € nicht.

Hinweis:

Der Arbeitnehmer muss nachweisen oder glaubhaft machen, dass er die Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte mit dem eigenen oder ihm zur Nutzung überlassenen Kfz zurückgelegt hat. Ausreichend hierfür ist z.B. die Vorlage von Werkstattbelegen oder Berichten der Hauptun-

tersuchung von zwei aufeinander folgenden Daten, aus denen sich der jeweils aktuelle Kilometerstand ergibt. Die Fahrleistung kann dann auf das Jahr hochgerechnet und mit den erklärten Wegen zwischen Wohnung und Arbeitsstätte verglichen werden. Auch die Vorlage der Versicherungspolice, aus der sich eine hohe Jahresfahrleistung ergibt, kommt als Nachweis in Frage. Ein Nachweis der tatsächlichen Aufwendungen für das Kfz ist für den Ansatz eines höheren Betrags als 4 500 € nicht erforderlich.

10 Telefongebühren können als Werbungskosten abzugsfähig sein

Während einer Auswärtstätigkeit von mindestens einer Woche entstandene Telefongebühren für Privatgespräche können als Werbungskosten steuermindernd abzugsfähig sein. Das hat der Bundesgerichtshof mit Urteil vom 5.7.2012 (Aktenzeichen VI R 50/10) entschieden. Im Grundsatz sind Kosten für private Telefongespräche als Kosten der privaten Lebensführung steuerlich nicht abzugsfähig. Allerdings kann diese private Zuordnung durch die berufliche Auswärtstätigkeit überlagert werden. Dies sieht der Bundesfinanzhof bei einer beruflichen Auswärtstätigkeit von mindestens einer Woche als gegeben an.

Handlungsempfehlung:

Im Einzelnen sollten die Kosten für private Telefongespräche genau – z.B. durch einen entsprechenden Einzelverbindungs nachweis – belegt werden.

Für Unternehmer und Freiberufler

11 Umsatzsteuerberichtigung bei uneinbringlichen Forderungen

Ein steuerpflichtiger Umsatz ist bereits in der Voranmeldung des Zeitraums zu erklären, in dem die Leistung ausgeführt wurde. Die Umsatzsteuer ist sodann an das Finanzamt abzuführen, unabhängig davon, ob das vereinbarte Entgelt bereits gezahlt wurde. Wird die Forderung aus der Leistung später uneinbringlich, so ist die Umsatzsteuer zu berichtigen, d.h., die an das Finanzamt gezahlte Umsatzsteuer wird ganz oder teilweise wieder zurückerstattet.

Fraglich ist, wann eine Forderung „uneinbringlich“ ist. Zu dieser Frage hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 8.3.2012 (Aktenzeichen V R 49/10) entschieden: „Uneinbringlich“ ist danach eine Forderung, wenn der Anspruch auf Entrichtung des Entgelts nicht erfüllt wird und bei objektiver Betrachtung damit zu rechnen ist, dass der Leistende die Entgeltforderung (ganz oder teilweise) jedenfalls auf absehbare Zeit nicht durchsetzen kann. Das ist der Fall, wenn und gegebenenfalls soweit der Leistungsempfänger das Bestehen dieser Forderung ganz oder teilweise substantiiert bestreitet und damit erklärt, dass er die Entgeltforderung (ganz oder teilweise) nicht bezahlen werde. Damit entfällt seine Berechtigung für den Abzug der Vorsteuer und dementsprechend ist die Umsatzsteuerschuld des Leistenden zu korrigieren.

Handlungsempfehlung:

Im Einzelnen ist sehr sorgfältig zu dokumentieren, ab wann und aus welchen Gründen eine Forderung uneinbringlich wird. Nicht erforderlich ist eine Zahlungsunfähigkeit des Schuldners; vielmehr reicht nach dem Urteil die substantiierte Zahlungsverweigerung aus.

Hinweis:

Der Bundesfinanzhof betont ausdrücklich, dass diese umsatzsteuerliche Frage unabhängig von der bilanzrechtlichen Behandlung zu sehen ist. Dass der Schuldner in seiner Bilanz weiterhin eine Verbindlichkeit ausweist, spricht angesichts des bilanzrechtlichen Vorsichtsprinzips nicht zwingend gegen eine Uneinbringlichkeit der Forderung.

12 Abgabesatz zur Künstlersozialversicherung steigt leicht

Der Abgabesatz zur Künstlersozialversicherung steigt zum 1.1.2013 von bisher 3,9 % auf 4,1 % an.

Abgabepflichtig bei der Künstlersozialversicherung sind Unternehmer, die künstlerische oder publizistische Werke verwerten, wie etwa Verlage, Theater, Orchester, Rundfunk und Fernsehen und Hersteller von bespielten Bild- und Tonträgern oder auch Galerien und Kunsthandel. Abgabepflichtig sind auch Unternehmer, die Werbung/Öffentlichkeitsarbeit für ihr eigenes Unternehmen betreiben und nicht nur gelegentlich Aufträge an selbständige Künstler oder Publizisten erteilen. Unerheblich ist dabei, ob die Werbung oder Öffentlichkeitsarbeit sich auf ein bestimmtes Projekt bezieht oder das Image des Unternehmens verbessert werden soll. Die Zwecke, die mit den Maßnahmen verfolgt werden, können vielfältig sein. In Betracht kommen z.B. Werbung für bestimmte Produkte oder Dienstleistungen, Öffentlichkeitsarbeit für bestimmte Unternehmen oder Branchen, Verfolgung von politischen, sozialen, karitativen oder anderen Zielen, die Sammlung von Spenden oder die Finanzierung von Hilfeleistungen. Die Künstlersozialabgabe ist auf alle Entgelte (z.B. Gagen, Honorare, Tantiemen) zu zahlen, die an selbständige Künstler oder Publizisten gezahlt werden.

13 Freihafen Hamburg zum 1.1.2013 aufgehoben

Der Freihafen Hamburg ist am 1.1.2013 aufgehoben worden gem. § 1 des Gesetzes zur Aufhebung des Freihafens Hamburg vom 24.1.2011. Die Änderung hat umsatzsteuerliche Konsequenzen. Die Umsatzsteuerbefreiung für Lieferungen in den Freihafen Hamburg nach § 4 Abs. 1 Buchst. a i.V m. § 6 Abs. 1 UStG entfällt somit.

14 Erfassung der Privatnutzung von Betriebsfahrzeugen bei mehreren Betriebs-Kfz

Können betriebliche Fahrzeuge vom Unternehmer auch für private Fahrten genutzt werden, so ist die Privatnutzung mit einem pauschalen Ansatz von monatlich 1 % des Bruttolistenpreises zu versteuern, soweit kein Fahrtenbuch geführt wird. Gehören gleichzeitig mehrere Kfz zum Betriebsvermögen, so ist der pauschale Nutzungswert **grundsätzlich für jedes Kfz anzusetzen**, das vom Stpfl. oder von zu seiner Privatsphäre gehörenden Personen für Privatfahrten genutzt wird.

Ein Ansatz nach der 1 %-Regelung ist in folgenden Fällen nicht vorzunehmen:

- Wenn ein betriebliches Kfz ausschließlich betrieblich genutzt wird, weil es für eine private Nutzung nicht geeignet ist, wie z.B. bei sog. Werkstattwagen,
- oder das Kfz ausschließlich eigenen Arbeitnehmern zur Nutzung überlassen wird.
- Dies gilt entsprechend für Kfz, die nach der betrieblichen Nutzungszuweisung nicht zur privaten Nutzung zur Verfügung stehen. Hierzu können z.B. Vorführgewagen eines Kfz-Händlers, zur Vermietung bestimmte Kfz oder Kfz von Stpfl., die ihre Tätigkeit nicht in einer festen örtlichen Einrichtung ausüben oder die ihre Leistungen nur durch den Einsatz eines Kfz erbringen können, gehören.

Hinweis:

Diese Fälle müssen in geeigneter Weise glaubhaft gemacht werden.

Die Finanzverwaltung gewährt aber eine für die Praxis wichtige **Vereinfachungsregelung** (Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 15.11.2012, Aktenzeichen IV C 6 – S 2177/10/10002, DOK 2012/1038276): Gibt der Stpfl. dann, wenn mehrere Betriebs-Kfz für eine private Nutzung in Frage kommen, in seiner Gewinnermittlung durch den Ansatz einer Nutzungsentnahme an, dass von ihm das **Kfz mit dem höchsten Listenpreis** auch privat genutzt wird, ist diesen Angaben aus Vereinfachungsgründen zu folgen und für weitere Kfz kein zusätzlicher pauschaler Nutzungswert anzusetzen. Für die private Nutzung von be-

trieblichen Kfz durch zur Privatsphäre des Stpfl. gehörende Personen gilt dies entsprechend, wenn je Person das Kfz mit dem nächsthöchsten Listenpreis berücksichtigt wird.

Beispiel 1:

Sachverhalt: Zum Betriebsvermögen des Versicherungsmaklers C gehören fünf Kfz, von denen vier von C, seiner Ehefrau und dem erwachsenen Sohn auch zu Privatfahrten genutzt werden; von C auch für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte. Ein Kfz wird ausschließlich einem Angestellten auch zur privaten Nutzung überlassen; der Nutzungsvorteil wird bei diesem Lohnversteuert. Die betriebliche Nutzung der Kfz beträgt jeweils mehr als 50 %. Es befindet sich kein weiteres Kfz im Privatvermögen.

Lösung: Die private Nutzungsentnahme ist für vier Kfz anzusetzen, und zwar mit jeweils 1 % des Listenpreises. Zusätzlich ist für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte der Betriebsausgabenabzug zu kürzen. Dabei ist der höchste Listenpreis zu Grunde zu legen.

Beispiel 2:

Sachverhalt: Zum Betriebsvermögen eines Architekturbüros gehören sechs Kfz, die jeweils vom Betriebsinhaber, seiner Ehefrau und den Angestellten/freien Mitarbeitern genutzt werden. Der Stpfl. erklärt glaubhaft eine Nutzungsentnahme für die zwei von ihm und seiner Ehefrau auch privat genutzten Kfz mit den höchsten Listenpreisen. Die vier übrigen Kfz werden den Angestellten/freien Mitarbeitern nicht zur privaten Nutzung überlassen; sie werden im Rahmen ihrer Tätigkeit genutzt, um die Bauprojekte zu betreuen und zu überwachen.

Lösung: Eine Nutzungswertbesteuerung der vier übrigen Kfz ist nicht vorzunehmen. Weist der Stpfl. dem betrieblichen Kfz eine bestimmte Funktion im Betrieb zu und erklärt er zudem durch den Ansatz einer Nutzungsentnahme für zwei andere Fahrzeuge, dass er und die zu seiner Privatsphäre gehörenden Personen jenes Kfz nicht privat nutzen, so soll dieser Erklärung grundsätzlich gefolgt werden. Die reine Möglichkeit der privaten Nutzung der den Mitarbeitern zur Betreuung und Überwachung von Bauprojekten zugeordneten Kfz (z.B. am Wochenende) führt nicht zum Ansatz einer weiteren Nutzungsentnahme.

Handlungsempfehlung:

Im Einzelnen sollten Nachweise über die Verwendung der im Betriebsvermögen gehaltenen Kfz geführt werden.

15 Schätzung bei formellen Buchführungsmängeln

Der Bundesfinanzhof hat in dem jetzt erst veröffentlichten Urteil vom 14.12.2011 (Aktenzeichen XI R 5/10) nochmals klargestellt, dass formelle Buchführungsmängel nur dann zu Schätzungen berechtigen, soweit sie Anlass geben, die sachliche Richtigkeit der Buchführung zu bezweifeln. Bei der Beurteilung eines Buchführungsfehlers ist nicht auf die formale Bedeutung des Buchführungsmangels, sondern auf dessen sachliches Gewicht abzustellen. Ist eine Buchführung ganz oder teilweise nicht der Besteuerung zu Grunde zu legen, sind die Besteuerungsgrundlagen grundsätzlich zu schätzen. Eine Schätzung scheidet allerdings dann aus, wenn die durch die Fehler der Buchführung verursachten Unklarheiten und Zweifel durch anderweitige zumutbare Ermittlungen beseitigt werden können.

Im Urteilsfall ging es um die Überprüfung der Außer-Haus-Verkäufe eines Gastwirts. Der Gastwirt konnte die Speisekarten aus den Prüfungsjahren nicht mehr vorlegen. Dies wertete die Finanzverwaltung als Buchführungsmangel.

Hinweis:

Grundsätzlich ist zu beachten, dass die Hürde für eine Hinzuschätzung bei einer formell nicht ordnungsmäßigen Buchführung deutlich niedriger liegt als bei einer formell ordnungsmäßigen Buchführung. Anders ausgedrückt reichen Auffälligkeiten z.B. bei einer Nachkalkulation oder einer Geldverkehrs- und Vermögenszuwachsrechnung, die die sachliche Richtigkeit der Buchführung in Frage stellen, bei einer formell ordnungsgemäßen Buchführung für eine Hinzuschätzung allein nicht aus. Aus diesem Grunde sollten formelle Mängel in der Buchführung tunlichst vermieden werden.

16 Betrieb einer Photovoltaikanlage regelmäßig separater Gewerbebetrieb

Beim Betrieb einer Photovoltaikanlage entstehen auf Grund der steuerlichen Abschreibungen und ggf. auch durch Sonderabschreibungen regelmäßig in den ersten Jahren Verluste. Diese Verluste können bei der Einkommensteuer des Anlagenbetreibers mit anderen Einkünften verrechnet werden. Da der Betrieb einer Photovoltaikanlage ein Gewerbebetrieb ist, entstehen aber auch gewerbesteuerliche Verluste. Wird die Anlage nun durch einen Unternehmer betrieben, der auch einen Gewerbebetrieb unterhält, so ist die Frage zu prüfen, ob die Verluste aus der Photovoltaikanlage bei der Gewerbesteuer mit Gewinnen aus dem Gewerbebetrieb verrechnet werden können. Ansonsten ist eine Verrechnung der Verluste nur mit positiven Gewerbeerträgen aus der Photovoltaikanlage in Folgejahren möglich, was eine spätere Steuerminderung bedeuten würde.

Insoweit ist die Frage zu beantworten, ob zwei getrennte Gewerbebetriebe vorliegen (dann keine Verlustverrechnung) oder aber ein einheitlicher Gewerbebetrieb (dann Verlustverrechnung). Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 24.10.2012 (Aktenzeichen X R 36/10) bekräftigt, dass im Grundsatz getrennte Gewerbebetriebe vorliegen. Im Urteilsfall betrieb der Kläger ein Einzelhandelsunternehmen, in dem er Zeitungen, Zeitschriften, Tabakwaren, Eis und Tee, Touristenartikel aller Art, Eisenwaren, Spielwaren, Haushalts- und Gartenbedarfsartikel, Textilien, Bücher und Heizöl verkaufte, zudem hatte er auf dem Dach des Betriebsgebäudes eine Photovoltaikanlage errichtet. Das Gericht betont, dass bei verschiedenartigen Gewerbebetrieben in der Regel von getrennten Gewerbebetrieben auszugehen ist, auch wenn diese durch eine gemeinsame Buchführung und gemeinsame Bilanz zusammengefasst sind.

Hinweis:

Etwas anderes gilt nur dann, wenn sich die beiden Betriebe gegenseitig fördern und ergänzen. So entschied der Bundesfinanzhof für den Fall, dass ein Elektroinstallationsbetrieb, der auf dem Betriebsgebäude eine Photovoltaikanlage errichtet hatte, einen einheitlichen Gewerbebetrieb betreibt, da die eigene Anlage gleichzeitig auch Werbung bzw. ein Demonstrationsobjekt für die angebotenen Leistungen in Form des Verkaufs und der Installation solcher Anlagen sei.

Hinzuweisen ist aber auch darauf, dass das Vorliegen von zwei getrennten Gewerbebetrieben auch Vorteile bringt. So kann für beide Betriebe der Freibetrag bei der Gewerbesteuer von 24 500 € genutzt werden (so dass der Gewinn aus der Photovoltaikanlage i.d.R. gewerbesteuerfrei bleibt) und die Betriebsgrößenmerkmale für Sonderabschreibungen sind dann ausschließlich auf den Betrieb „Photovoltaikanlage“ hin zu prüfen.

17 Gewerbsteuerliche Mindestbesteuerung verfassungsgemäß

Bei der Gewerbesteuer ist – wie auch bei der Einkommen- und der Körperschaftsteuer – der Verlustvortrag betragsmäßig begrenzt. Bis zu einem Gewerbeertrag in Höhe von 1 Mio. € ist der Vortrag in vollem Umfang möglich und darüber hinaus nur zu 60 %. D.h. 40 % des die Grenze von 1 Mio. € übersteigenden Betrags werden auch bei ausreichenden Verlustvorträgen der Gewerbesteuer unterworfen. Diese als Mindestbesteuerung bezeichnete Vorgehensweise führt zu einer zeitlichen Streckung der Verlustverrechnung.

Diese Mindestbesteuerung kann im Einzelfall dazu führen, dass ein gewerbesteuerlicher Verlust letztlich gar nicht genutzt werden kann, obwohl vorher ausreichend positive Gewerbeerträge angefallen sind. So z.B., wenn der Gewerbebetrieb veräußert oder aufgegeben wird. Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 20.9.2012 (Aktenzeichen IV R 36/10) bestätigt, dass diese Mindestbesteuerung mit dem Grundgesetz vereinbar ist. Das gilt auch, soweit es wegen der Begrenzung zu einem endgültig nicht mehr verrechenbaren Verlust kommt.

Hinweis:

Mittels steuerlicher Planung und ggf. Gestaltung sollten lediglich begrenzt verrechenbare Verluste nach Möglichkeit vermieden werden.

18 Gewerbesteuer nicht als Betriebsausgabe abziehbar

Nach den gesetzlichen Änderungen im Rahmen der Unternehmensteuerreform 2008 ist die Gewerbesteuer für Erhebungszeiträume ab 2008 bei der Ermittlung des steuerlichen Gewinns nicht mehr mindernd zu berücksichtigen. Ob diese gesetzliche Regelung verfassungskonform ist, ist umstritten. Mit Urteil vom 29.2.2012 (Aktenzeichen 1 K 48/12) hat das Finanzgericht Hamburg entschieden, dass diese Regelung nicht verfassungswidrig ist. Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt (Aktenzeichen I R 21/12).

Aktuell werden entsprechende Steuerbescheide insoweit vorläufig erlassen. Die Finanzverwaltung Schleswig-Holstein weist in der Kurzinformation vom 7.1.2013 darauf hin, dass, soweit Steuerbescheide in diesem Punkt vorläufig erlassen werden, ein Ruhen des Verfahrens nicht in Betracht kommt.

Hinweis:

Soweit Einkommen- und Körperschaftsteuerbescheide in diesem Punkt vorläufig erlassen werden, ist ein Einspruch nicht erforderlich. Vielmehr kann im Falle einer späteren Entscheidung zu Gunsten der Stpfl. der Bescheid geändert werden. Ein Einspruch bzw. Änderungsantrag ist nur bei solchen Bescheiden notwendig, die noch keinen Vorläufigkeitsvermerk enthalten.

19 Umsatzsteuerkarussell: Haftung des Geschäftsführers

Im Bereich der Umsatzsteuer wird durch Scheinfirmen bzw. Scheingeschäfte in großem Umfang Steuerbetrug vorgenommen. Wirkt ein Geschäftsführer an einem solchen „Umsatzsteuerkarussell“ aktiv mit, so droht eine persönliche Inanspruchnahme für den dem Fiskus entstandenen Steuerschaden. Dies stellt das Finanzgericht Hamburg in dem Urteil vom 6.9.2012 (Aktenzeichen 2 K 232/11) heraus.

Hinweis:

Besteht auch nur der geringste Verdacht auf Verwicklung in ein solches Umsatzsteuerkarussell, so sollten dringend Vorsichtsmaßnahmen ergriffen werden.

20 Kundenpräsente bis 40 € steuerfrei

§ 37b EStG ermöglicht es dem zuwendenden Stpfl., die Einkommensteuer auf Sachzuwendungen aus betrieblicher Veranlassung an Arbeitnehmer und Nichtarbeitnehmer pauschal mit 30 % (zzgl. Solidaritätszuschlag) zu erheben. Besteuerungsgegenstand sind Zuwendungen, die zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Leistung oder zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden, die nicht in Geld bestehen und die nicht gesellschaftsrechtlich veranlasst sind.

Die Oberfinanzdirektion Frankfurt weist in der Verfügung vom 10.10.2012 (Aktenzeichen S 2297b A – 1 – St 222) darauf hin, dass Sachbezüge, die im ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers gewährt werden, sowie steuerfreie Sachbezüge von der Pauschalierung nicht erfasst werden. Entsprechend werden Zuwendungen des Stpfl. an seine Arbeitnehmer, die als bloße Aufmerksamkeiten anzusehen sind und deren Wert 40 € nicht übersteigen, nicht in die Pauschalierung einbezogen.

Handlungsempfehlung:

Die Pauschalierung der Besteuerung von Sachzuwendungen kann ein sinnvoll einsetzbares Instrument sein. Wegen der Vielzahl an Einzelfragen sollte allerdings stets steuerlicher Rat eingeholt werden.

Für Personengesellschaften

21 Beginn der Gewerbesteuerpflicht bei Personengesellschaften

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 30.8.2012 (Aktenzeichen IV R 54/10) bestätigt, dass bei Personengesellschaften die sachliche Gewerbesteuerpflicht erst dann beginnt, wenn alle tatbestandlichen Voraussetzungen eines Gewerbebetriebs erfüllt sind. Dies gilt auch dann, wenn ausschließlich Kapitalgesellschaften Gesellschafter sind, was nicht selbstverständlich ist, weil Kapitalgesellschaften von Gesetzes wegen immer einen Gewerbebetrieb betreiben und Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielen.

Maßgebend für den Beginn der Gewerbesteuerpflicht ist der Beginn der werbenden Tätigkeit. Entscheidend ist nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, wann die Voraussetzungen für die erforderliche Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr tatsächlich erfüllt sind. Das Unternehmen muss sich am Markt mit eigenen gewerblichen Leistungen beteiligen. Zu den bloßen, gewerbesteuerrechtlich noch unbeachtlichen Vorbereitungshandlungen werden z.B. die Anmietung eines Geschäftslokals, die Errichtung eines Fabrikgebäudes oder eines Hotels, mit dessen Betrieb erst nach dessen Fertigstellung begonnen wird, und Ähnliches gezählt.

Hinweis:

Der Beginn der sachlichen Gewerbesteuerpflicht liegt regelmäßig später als der Beginn der steuerlichen Erfassung bei der Einkommen- oder Körperschaftsteuer, da Letztere auch die Vorbereitungshandlungen zur Eröffnung eines Betriebs erfassen. In der Praxis ist dies deshalb von Bedeutung, da Aufwendungen, die vor Beginn der sachlichen Gewerbesteuerpflicht anfallen, gewerbesteuerlich nicht geltend gemacht werden können.

Handlungsempfehlung:

Insoweit ist es in der Praxis ratsam, den Aufwand möglichst erst nach Begründung der sachlichen Gewerbesteuerpflicht anfallen zu lassen.

22 Gewerblicher Grundstückshandel allein durch Zurechnung der Verkäufe von Personengesellschaften oder Gemeinschaften

Werden von Privatpersonen Grundstücke veräußert, so ist ein sich dabei ergebender Gewinn (oder ggf. auch Verlust) steuerlich im Grundsatz unbeachtlich. Hiervon gibt es allerdings zwei wichtige Ausnahmen. Zum einen unterliegt der Gewinn dann der Besteuerung, wenn zwischen Kauf und Verkauf ein Zeitraum von weniger als zehn Jahren liegt (Ausnahmen bestehen bei einer Selbstnutzung), zum anderen unterliegt der Gewinn dann der Besteuerung, wenn ein sog. **gewerblicher Grundstückshandel** vorliegt. Als Indiz für das Vorliegen eines gewerblichen Grundstückshandels gilt die **Überschreitung der „Drei-Objekt-Grenze“**. Danach ist die Veräußerung von mehr als drei Objekten innerhalb eines Fünfjahreszeitraums grundsätzlich gewerblich und damit steuerlich relevant.

Der Bundesfinanzhof hat in seinem Urteil vom 22.8.2012 (Aktenzeichen X R 24/11) die Rechtsprechung zum gewerblichen Grundstückshandel weiter verschärft. Auch wenn ein Stpfl. in eigener Person kein einziges Objekt veräußert, sondern gewerblichen Grundstückshandel nur über eine gesonderte Gesellschaft (neben einer vermögensverwaltenden Grundstücksgemeinschaft) betreibt, kann er nach dieser Entscheidung allein durch die Zurechnung der Grundstücksverkäufe von Personengesellschaften oder Gemeinschaften einen gewerblichen Grundstückshandel betreiben.

Im Urteilsfall waren die Klägerin sowie eine weitere Person X zu je 50 % Gesellschafter einer OHG, die einen gewerblichen Grundstückshandel betrieb und im Zeitraum von 1991 bis 1995 insgesamt 14 Objekte veräußerte. Ferner war die Klägerin – ebenfalls mit X – zu

Bruchteilen zu je 50 % an insgesamt mindestens sechs weiteren Objekten beteiligt. Eines dieser Objekte wurde Ende 1990 erworben. Durch anschließende Neu- und Umbaumaßnahmen entstand ein Gewerbeobjekt mit Arztpraxen, Büroräumen und Ladenlokalen, das im Jahr 1992 fertig gestellt wurde. Im April 1995 wurde dieses Objekt veräußert. Die übrigen Objekte der Grundstücksgemeinschaft wurden langfristig gehalten. Der Bundesfinanzhof bejahte nun das Vorliegen eines gewerblichen Grundstückshandels in der Person der Klägerin, so dass bei dieser aus der Veräußerung des Objekts aus der Grundstücksgemeinschaft gewerbliche Einkünfte festzustellen waren.

Hinweis:

Der gewerbliche Grundstückshandel ist gesetzlich nicht definiert, sondern nur als Abgrenzung zwischen der steuerlich unbeachtlichen Vermögensverwaltung und der steuerlich beachtlichen gewerblichen Tätigkeit durch die Rechtsprechung festgelegt. Insoweit haben sich bestimmte Leitlinien durch eine langjährige Rechtsprechung erst herausgebildet, wobei eine Vielzahl an Urteilen aber immer wieder zu neuen Abgrenzungen führt. Hieraus ergibt sich die Problematik, dass eine Abgrenzung nur im Einzelfall möglich ist und dann auch vielen Unwägbarkeiten unterliegt. Nicht zuletzt die Vielzahl an Rechtsprechung zu dieser Thematik zeigt, wie streitanfällig die Abgrenzung ist.

Handlungsempfehlung:

In solchen Fällen sollte dringend steuerlicher Rat eingeholt werden.

23 Anteiliger Wegfall von Verlustvorträgen bei kurzfristigem Ausscheiden aus einer Personengesellschaft

Entstehen bei einer Personengesellschaft gewerbsteuerliche Verluste, so können sie in späteren Jahren mit Gewinnen dieser Personengesellschaft verrechnet werden. Dieser Verlustvortrag ist allerdings an den Gesellschafterbestand geknüpft. D.h., wenn ein Gesellschafter aus der Personengesellschaft ausscheidet, entfällt der Verlustvortrag anteilig in Höhe seiner Beteiligungsquote.

Hinweis:

In vielen Fällen wirkt sich der Wegfall der gewerbsteuerlichen Verlustvorträge allerdings auch nur begrenzt aus, da die ohne Verlustvortrag entstehende Gewerbesteuerbelastung ganz oder zumindest teilweise durch die Steuerermäßigung bei der Einkommensteuer wieder ausgeglichen wird.

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 11.10.2012 (Aktenzeichen IV R 3/09) insoweit eine sehr formale Sichtweise vertreten. Im Urteilsfall war der Gesellschafter lediglich für eine logische Sekunde nicht mehr an der Personengesellschaft beteiligt. Der Bundesfinanzhof bejahte dennoch den (anteiligen) Wegfall des gewerbsteuerlichen Verlustvortrags.

Handlungsempfehlung:

Im Urteilsfall hätte der Wegfall der gewerbsteuerlichen Verlustvorträge durch Wahl eines anderen Gestaltungswegs vermieden werden können. Aus diesem Grunde sollten solche Aspekte bei Änderungen im Gesellschafterbestand oder auch bei bloßen gesellschaftsrechtlichen Umstrukturierungen immer beachtet werden.

Für Bezieher von Kapitaleinkünften

24 Altverluste nur noch in 2013 verrechenbar

Bestehen noch steuerlich verrechenbare Verluste aus privaten Wertpapiergeschäften, was daran erkennbar ist, dass eine entsprechende Feststellung mit dem letzten Einkommensteuerbescheid erfolgt ist, so können diese mit aktuell erzielten Wertpapierveräußerungs-

gewinnen verrechnet werden. Allerdings ist eine Verrechnung nur noch bis Ende 2013 möglich.

Handlungsempfehlung:

Es kann sich also lohnen, Wertpapierpositionen, die nach 2008, also nach Einführung der Abgeltungssteuer mit der generellen steuerlichen Erfassung von Veräußerungsgewinnen erworben wurden, nun in 2013 mit Gewinn zu veräußern, denn wenn dieser Veräußerungsgewinn gegen Altverluste verrechnet werden kann, bleibt der Gewinn steuerfrei. Insoweit könnten auch Positionen veräußert werden, um bisher aufgelaufene Gewinne zu realisieren und entsprechende Werte alsbald wieder nachgekauft werden.

Hinweis:

Eine Verlustverrechnung ist allerdings erst im Rahmen der Einkommensteuererklärung für 2013 möglich, so dass zunächst auf den Wertpapierverkaufsgewinn 25 % Zinsabschlagsteuer einbehalten wird, die dann im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung wieder – auf Antrag – erstattet wird.

Für Hauseigentümer

25 Einkünfteerzielungsabsicht bei langjährigem Leerstand von Wohnungen

Kosten eines Vermietungsobjekts sind nur dann als Werbungskosten abziehbar, wenn eine Einkünfteerzielungsabsicht besteht. Wenn eine Wohnung aber leer steht, weil sich für sie etwa kein Mieter findet und damit keine Einnahmen erzielt werden, könnten unter Umständen Zweifel an der erforderlichen Einkünfteerzielungsabsicht aufkommen. Für solche Fälle gelten die folgenden Grundsätze:

- Aufwendungen für eine nach Herstellung, Anschaffung oder Selbstnutzung leer stehende Wohnung können als vorab entstandene Werbungskosten abziehbar sein, wenn der Stpfl. die Einkünfteerzielungsabsicht hinsichtlich dieses Objekts erkennbar aufgenommen und sie später nicht aufgegeben hat.
- Aufwendungen für eine Wohnung, die nach vorheriger, auf Dauer angelegter Vermietung leer steht, sind auch während der Zeit des Leerstands als Werbungskosten abziehbar, solange der Stpfl. den ursprünglichen Entschluss zur Einkünfteerzielung im Zusammenhang mit dem Leerstand der Wohnung nicht endgültig aufgegeben hat.

Allerdings betont der Bundesfinanzhof in einem Urteil vom 11.12.2012 (Aktenzeichen IX R 14/12), dass im Einzelfall ein besonders lang andauernder Leerstand – auch nach vorheriger, auf Dauer angelegter Vermietung – dazu führen kann, dass eine vom Stpfl. aufgenommene Einkünfteerzielungsabsicht ohne sein Zutun oder Verschulden wegfällt. Für die Ernsthaftigkeit und Nachhaltigkeit von Vermietungsbemühungen als Voraussetzung einer (fort-)bestehenden Einkünfteerzielungsabsicht trägt der Stpfl. die Feststellungslast.

Handlungsempfehlung:

Gerade bei einem lang anhaltenden Leerstand eines Vermietungsobjekts sind die **Vermietungsbemühungen sorgfältig zu dokumentieren**. Dies kann die Einschaltung eines Maklers, die Schaltung von Anzeigen u.Ä. sein. Dabei gilt: Je länger die Vermietungsbemühungen dauern, desto intensiver müssen diese sein.

26 Finanzierungskosten eines Vermietungsobjekts des anderen Ehegatten

Fraglich war in einem vom Bundesfinanzhof zu beurteilenden Streitfall der Abzug von Finanzierungskosten. Die vermietete Immobilie gehörte nur dem einen Ehegatten, das Darlehen zur Finanzierung der Immobilie hatten aber beide Ehegatten zusammen aufgenommen. Der Bundesfinanzhof hat mit seiner Entscheidung vom 20.6.2012 (Aktenzeichen

IX R 29/11) bestätigt, dass die Finanzierungsaufwendungen in vollem Umfang als Werbungskosten abzugsfähig sind. Gleichgültig ist, aus wessen Mitteln die Zahlung im Einzelfall stammt.

Hinweis:

Hat demgegenüber der Nichteigentümer-Ehegatte allein ein Darlehen aufgenommen, um die Immobilie des anderen zu finanzieren, kann der Eigentümer-Ehegatte die Zinsen als Werbungskosten nur abziehen, soweit er sie aus eigenen Mitteln bezahlt hat.

Dies verdeutlicht, dass derartige Finanzierungen aus steuerlicher Sicht sorgfältig zu planen sind.

Für GmbH-Gesellschafter und GmbH-Geschäftsführer

27 Neue Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften durch das Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetz (MicroBilG)

Im Bundesgesetzblatt vom 27.12.2012 wurde das Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetz (MicroBilG) verkündet (BGBl. I 2012, 2751), das hinsichtlich der Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften bereits für Jahresabschlüsse zum 31.12.2012 angewandt werden kann. Zwar bleibt es im Grundsatz auch für diese Kleinstkapitalgesellschaften bei der Buchführungs- und Bilanzierungspflicht, jedoch werden die Anforderungen an den Jahresabschluss deutlich abgesenkt; dadurch wird die EU-Richtlinie 2012/6/EU vom 14.3.2012 in deutsches Recht umgesetzt.

Kern der gesetzlichen Änderungen ist zunächst § 267a HGB, welcher den Begriff der Kleinstkapitalgesellschaften (was entsprechend auch für die GmbH & Co. KG gilt) definiert. Danach sind **Kleinstkapitalgesellschaften** solche Kapitalgesellschaften, die an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren mindestens zwei der drei nachstehenden **Merkmale nicht überschreiten**:

- 350 000 € Bilanzsumme nach Abzug eines auf der Aktivseite ausgewiesenen Fehlbetrags,
- 700 000 € Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlussstichtag,
- im Jahresdurchschnitt zehn Arbeitnehmer.

Wird eine Kapitalgesellschaft oder GmbH & Co. KG als Kleinstkapitalgesellschaft eingestuft, so können folgende **Erleichterungen** in Anspruch genommen werden (Wahlrecht):

- Die **Gliederung der Bilanz** kann auf die sog. Buchstabenposten verkürzt werden. Damit ist folgende Mindestgliederung ausreichend:

Aktiva	Passiva
A. Anlagevermögen	A. Eigenkapital
B. Umlaufvermögen	B. Rückstellungen
C. Rechnungsabgrenzungsposten	C. Verbindlichkeiten
	D. Rechnungsabgrenzungsposten

- Die **Gewinn- und Verlustrechnung** kann nach folgendem vereinfachtem Gliederungsschema aufgestellt werden:

1. Umsatzerlöse,
2. sonstige Erträge,
3. Materialaufwand,
4. Personalaufwand,
5. Abschreibungen,

6. sonstige Aufwendungen,
 7. Steuern,
 8. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag.
- Kleinstkapitalgesellschaften brauchen **keinen Anhang** aufzustellen, falls folgende Angaben – soweit vorhanden – unterhalb der Bilanz gemacht werden: (1.) Haftungsverhältnisse, (2.) Angaben zu Vorschüssen und Krediten an Mitglieder der Geschäftsführung oder Aufsichtsorgane und (3.) bei Aktiengesellschaften und der KGaA auch Angaben zu eigenen Aktien.
 - Hinsichtlich der **Offenlegungspflicht** können Kleinstkapitalgesellschaften wählen, ob diese
 - (wie bisher) durch Bekanntmachung der Rechnungslegungsunterlagen im elektronischen Bundesanzeiger erfolgt oder
 - durch alleinige Hinterlegung von Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung beim elektronischen Bundesanzeiger, wobei interessierte Dritte in diesem Fall auf Antrag und gebührenpflichtig eine Abschrift der Bilanz verlangen können.

In sachlicher Hinsicht ist hervorzuheben, dass die vielfachen Vereinfachungen nicht zwingend insgesamt anzuwenden sind, sondern auch nur einzeln angewandt werden können.

Diese Erleichterungen gelten erstmals für Jahresabschlüsse, die sich auf einen nach dem 30.12.2012 liegenden Abschlussstichtag beziehen. Stimmt das Geschäftsjahr mit dem Kalenderjahr überein, so können danach die Erleichterungen erstmals auf den **Jahresabschluss zum 31.12.2012** angewendet werden.

Hinweis:

Auch für die Kleinstkapitalgesellschaften gelten unverändert **alle Erleichterungen für kleine Kapitalgesellschaften** (wie z.B. die Möglichkeit des Verzichts auf die Aufstellung eines Lageberichts und der Entfall der gesetzlichen Prüfungspflicht durch einen Wirtschaftsprüfer oder vereidigten Buchprüfer), weil Kleinstkapitalgesellschaften als eine Teilmenge der kleinen Kapitalgesellschaften definiert werden.

Im Ergebnis ergeben sich gerade im Hinblick auf die im elektronischen Bundesanzeiger zu veröffentlichen Daten ganz deutliche Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften. Diese Erleichterungen gelten allerdings nur für die Handelsbilanz. Nach wie vor muss auch die Kleinstkapitalgesellschaft an die Finanzverwaltung eine E-Bilanz übermitteln. Insoweit können allerdings mittels Nutzung der Aufangpositionen Zusammenfassungen – in gewissen Grenzen – abgebildet werden.

28 Vorläufige Festsetzung der Erbschaftsteuer (Schenkungsteuer)

Der BFH vertritt nach dem Beschluss vom 27.9.2012 (Aktenzeichen II R 9/11, BStBl II 2012, 899) die Auffassung, dass die im ErbStG vorgesehenen Begünstigungen für Betriebsvermögen verfassungswidrig sind. Die Rechtsfrage wurde dem BVerfG vorgelegt. Vor diesem Hintergrund haben die obersten Finanzbehörden der Länder beschlossen, sämtliche Festsetzungen von nach dem 31.12.2008 entstandener Erbschaftsteuer (Schenkungsteuer) zukünftig vorläufig durchzuführen. Sollten auf Grund einer Entscheidung des BVerfG diese Steuerfestsetzungen aufzuheben oder zu ändern sein, wird die jeweilige Aufhebung oder Änderung von Amts wegen vorgenommen; Einsprüche sind daher nicht erforderlich.

Hinweis:

Mit der Vorläufigkeit entsprechender Festsetzungen ist noch keine Aussage darüber getroffen, ob die derzeit diskutierten Gestaltungen zur Nutzung der für Betriebsvermögen gewährten Begünstigungen letztendlich anerkannt werden.

Handlungsempfehlung:

Die Anordnung der Vorläufigkeit verdeutlicht aber, dass die potenziellen Kosten und die angestrebten Vorteile derartiger Gestaltungen sorgfältig gegeneinander abgewogen werden müssen, da sie nunmehr auch ins Leere laufen können. In diesen Fällen sollte steuerlicher Rat eingeholt werden.

29 Verlustabzug: Sog. Mindestbesteuerung ist in ihrer Grundkonzeption nicht verfassungswidrig

Mit Urteil vom 22.8.2012 (Aktenzeichen I R 9/11, DStR 2012, 2435) hat der BFH entschieden, dass die sog. Mindestbesteuerung, die eine zeitliche Streckung des Verlustvortrags bewirkt, nicht gegen Verfassungsrecht verstößt.

Streitig war im Urteilsfall die Rechtmäßigkeit von Festsetzungen zur Körperschaftsteuer und zum Gewerbesteuermessbetrag, bei denen ein Verlustvortrag sowie ein vortragsfähiger Gewerbeverlust nur zu einem Teil bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens und des Gewerbeertrags einkommens- bzw. gewerbeertragsmindernd zum Abzug kamen (sog. Mindestbesteuerung).

Seit 2004 ist der Verlustvortrag betragsmäßig begrenzt. Bis zum Betrag von 1 Mio. € sind die Einkünfte voll gegen einen Verlustvortrag zu verrechnen. Von dem 1 Mio. € übersteigenden Betrag der Einkünfte können nur 60 % um Verlustvorträge gekürzt werden.

Im Ergebnis wird bei Überschreiten der 1 Mio. €-Grenze also selbst bei ausreichend hohen Verlustvorträgen immer ein Teil des Jahresergebnisses der Besteuerung unterworfen (sog. Mindestbesteuerung).

Dadurch kann sich im Einzelfall eine erhebliche zeitliche Streckung der Verlustnutzung ergeben. In bestimmten Konstellationen, so bei dauerhaft schwankenden Ergebnissen, führt dies sogar dazu, dass Verlustvorträge nie vollständig genutzt werden können. Auch die Gefahr, dass bei einem Wechsel des Gesellschafterbestands Verlustvorträge ganz oder teilweise untergehen, wird durch die gesetzliche Regelung verstärkt.

Dazu stellt der BFH fest, dass eine Beschränkung der Abzugsfähigkeit von Verlusten möglich ist, die Abzugsfähigkeit aber nicht in ihrem Kernbereich betroffen und gänzlich ausgeschlossen sein darf. Er kommt zu dem Ergebnis, dass die gesetzliche Regelung zur Mindestbesteuerung diesem Maßstab gerecht wird, jedenfalls solange lediglich eine zeitliche Streckung des Verlustvortrags erfolgt. Insoweit hat der BFH angedeutet, dass die Grenze der Verfassungsmäßigkeit der Mindestbesteuerung dann überschritten sein wird, wenn der Verlustabzug im Einzelfall gänzlich ausgeschlossen wird, also ein Definitiveffekt eintritt. Diese Frage musste im Streitfall jedoch nicht entschieden werden, da ein solcher Definitiveffekt nicht vorlag.

Handlungsempfehlung:

Auch nach diesem Urteil bleibt weiterhin für Zwecke der Einkommensteuer und der Körperschaftsteuer offen, ob die Grenze der Verfassungsmäßigkeit bei Eintritt eines Definitiveffekts überschritten ist, so dass in einschlägigen Praxisfällen gegen entsprechende Steuerfestsetzungen Einspruch erhoben werden sollte.

Hinweis:

Die für die Praxis relevante Frage, wann nun ein Verlust definitiv wird, ist noch nicht abschließend geklärt; Verluste sollten unstreitig jedoch dann als definitiv anzusehen sein, wenn eine Kapitalgesellschaft liquidiert wird und auch bei Beendigung der persönlichen Steuerpflicht (Tod einer natürlichen Person).

30 Verzicht des Gesellschafter-Geschäftsführers einer Kapitalgesellschaft auf eine Pensionsanwartschaft

Mit Schreiben vom 14.8.2012 (Aktenzeichen IV C 2 – S 2743/10/10001 :001, BStBl I 2012, 874) hat das BMF zu der seit einigen Jahren umstrittenen Frage des Verzichts des Gesellschafter-Geschäftsführers einer Kapitalgesellschaft auf eine Pensionsanwartschaft – und insbesondere zum Verzicht auf künftig noch zu erdienende Pensionsanwartschaften (sog. Future Service) – Stellung genommen.

Ausgangspunkt ist die Feststellung, dass der durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasste Verzicht eines Gesellschafter-Geschäftsführers auf eine werthaltige Forderung gegenüber seiner Kapitalgesellschaft zu einer verdeckten Einlage in die Kapitalgesellschaft und zu ei-

nem Zufluss von Einnahmen beim Gesellschafter-Geschäftsführer führt. Diese Grundsätze gelten auch bei einem Verzicht des Gesellschafter-Geschäftsführers auf eine Pensionsanwartschaft. Dabei wird die gesellschaftsrechtliche Veranlassung der Regelfall sein. Eine betriebliche Veranlassung wird nur in den Fällen anzunehmen sein, in denen auch ein Fremdgeschäftsführer auf die Pensionszusage verzichtet hätte, also wohl nur bei insolvenzrechtlicher Überschuldung der GmbH oder in Fällen drohender Überschuldung.

Bislang war allerdings fraglich, ob auch der Verzicht auf den sog. Future Service diese Besteuerungsfolgen nach sich zieht. Nunmehr gilt, wenn sich der vorgesehene Verzicht des Gesellschafter-Geschäftsführers im Ergebnis auf den Future Service beschränkt:

- Ist der Verzicht betrieblich veranlasst, führt dieser lediglich zur entsprechenden gewinnwirksamen Auflösung der Pensionsrückstellung.
- Ist der Verzicht hingegen gesellschaftsrechtlich veranlasst, ist aber hinsichtlich des Verzichts auf den Future Service (Verzicht lediglich auf das, was noch nicht erdient ist) keine verdeckte Einlage anzunehmen, besteht die steuerliche Konsequenz ebenfalls nur in der gewinnwirksamen Auflösung der Pensionsrückstellung. Es kommt nicht zum fiktiven Lohnzufluss bzw. zur Erhöhung der Anschaffungskosten auf die Beteiligung und zu außerbilanziellen Korrekturen auf der Ebene der GmbH.

Handlungsempfehlung:

Da das BMF-Schreiben keine Anwendungsvorschrift in zeitlicher Hinsicht beinhaltet, ist der Verzicht auf den Future Service in allen noch offenen Fällen möglich. Da aber nach wie vor die Fälle, in denen der Verzicht im Ergebnis über den Future Service hinausgeht (und somit in den bereits erdienten Teil eingegriffen werden soll), problematisch bleiben, sollte vor einem solchen Verzicht stets steuerlicher Rat eingeholt werden.

31 Veranlagungszeitraumbezogener Beteiligungsbegriff bei Ermittlung der Wesentlichkeitsgrenze nach § 17 EStG

Nach § 17 EStG wird das Ergebnis der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften, die zum steuerlichen Privatvermögen zählen, nur dann steuerlich erfasst, wenn der Veräußerer zu einem Zeitpunkt „innerhalb der letzten fünf Jahre“ vor der Veräußerung zu mindestens 1 % am Kapital der Gesellschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligt war (sog. Wesentlichkeitsgrenze). Bis einschließlich zum 31.12.2000 lag diese Wesentlichkeitsgrenze bei „mindestens 10 %“, zuvor bis zum 31.12.1998 bei „mehr als 25 %“.

Im Hinblick auf die Absenkung der Beteiligungsquote im Zeitablauf ist nun bei der Prüfung des Tatbestandsmerkmals „innerhalb der letzten fünf Jahre“ zu klären, ob dann in den einzelnen Jahren a) die Beteiligungsgrenze nach der im Jahr der Veräußerung geltenden Wesentlichkeitsgrenze zu prüfen ist – und damit die vorgenannten Absenkungen steuerverstärkend zurückwirken – oder ob b) der Beteiligungsbegriff veranlagungszeitraumbezogen auszulegen ist, indem das Tatbestandsmerkmal „innerhalb der letzten fünf Jahre am Kapital der Gesellschaft wesentlich beteiligt“ für jeden abgeschlossenen Veranlagungszeitraum nach der in diesem Veranlagungszeitraum jeweils geltenden Beteiligungsgrenze zu bestimmen ist.

Der BFH hat diese Frage nun mit Urteil vom 11.12.2012 (Aktenzeichen IX R 7/12) zu Gunsten der Stpfl. entschieden. Und zwar ist dieses Tatbestandsmerkmal für jeden abgeschlossenen Veranlagungszeitraum nach der in diesem Zeitraum jeweils geltenden Beteiligungsgrenze zu bestimmen.

Im Urteilsfall hat der Stpfl. seine Beteiligung im Dezember 1999 veräußert. Er war zu 9,22 % an der AG beteiligt und in den Jahren zuvor mit bis zu 13,52 %. Das sog. Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 hatte die Wesentlichkeitsgrenze mit Wirkung vom 1.1.1999 von mehr als 25 % auf mindestens 10 % herabgesetzt. Auf Grund der Rückwirkungsentscheidung des BVerfG erfassten Finanzamt und Finanzgericht Wertsteigerungen ab dem 31.3.1999 bis zur Veräußerung. Fraglich war nun, ob im vorliegenden Fall Gewinne

zu erfassen sind, obwohl der Stpfl. in den jeweiligen Veranlagungszeiträumen nie wesentlich beteiligt war?

Der BFH verneint diese Frage. Er legt den Beteiligungsbegriff veranlagungszeitraumbezogen aus. Die Wesentlichkeitsgrenze von mindestens 10 % galt erstmals für den Veranlagungszeitraum 1999. Daraus folgt umgekehrt zugleich, dass sie für frühere Veranlagungszeiträume nicht anwendbar war. Deshalb war die Veräußerung im Streitfall nicht zu besteuern: Der Stpfl. war vor 1999 mit höchstens 13,52 % nicht mehr als 25 % und ab 1999 mit 9,22 % nicht zu mindestens 10 % und damit nie wesentlich am Kapital der AG beteiligt gewesen.

Hinweis:

Entsprechende Fälle können nun zu Gunsten der Stpfl. entschieden werden.

32 Anteilsveräußerung: Übertragung unter Familienangehörigen zu einem symbolischen Kaufpreis von 1 €

§ 17 EStG erfasst auch Verluste aus Veräußerungen von wesentlichen Beteiligungen. Fraglich ist, ob ein Verlust aus der Übertragung von GmbH-Anteilen unter Familienangehörigen zu einem symbolischen Kaufpreis von 1 € steuerlich zu berücksichtigen ist.

Vor diesem Hintergrund ist das noch nicht rechtskräftige Urteil des FG Rheinland-Pfalz vom 28.11.2012 (Aktenzeichen 2 K 2452/10, www.stotax-first.de) zu sehen, mit dem das FG zu einer solchen Gestaltung folgende Feststellungen getroffen hat: Werden Anteile an Kapitalgesellschaften zu einem symbolischen Kaufpreis von z.B. 1 € auf Familienangehörige übertragen, kann hierin eine Veräußerung i.S.d. § 17 EStG liegen, wenn die Anteile zum Zeitpunkt der Übertragung wertlos waren; in diesem Fall wäre ein Veräußerungsverlust steuerlich zu berücksichtigen.

Für den konkreten Streitfall hat das FG ausgeführt, dass für die Frage, ob eine (entgeltliche) Veräußerung oder eine (unentgeltliche) Schenkung gegeben ist, das Gesamtbild der Umstände, insbesondere der erkennbare Wille und die Vorstellungen der Parteien, ausschlaggebend sei. Im Streitfall lag eine Schenkung vor, da die GmbH-Anteile im Übertragungszeitpunkt werthaltig waren. Bei der Wertermittlung sei nicht das (vormalig anerkannte) sog. Stuttgarter Verfahren anzuwenden, sondern das Ertragswertverfahren, wobei der Substanzwert als Fortführungswert des Unternehmens im Sinne eines Reproduktions- bzw. Wiederbeschaffungswerts nicht unterschritten werden dürfe. Der Liquidationswert könne dagegen nur dann relevant werden, wenn der Erwerber beabsichtige, das Unternehmen zu zerschlagen.

Hinweis:

Mit der Erbschaftsteuerreform Ende 2008 ist die Unternehmensbewertung für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer grundlegend neu geregelt worden. An die Stelle des überkommenen „Stuttgarter Verfahrens“ ist das sog. vereinfachte Ertragswertverfahren getreten, das in der Praxis oftmals eine vergleichsweise unkomplizierte Wertermittlung erlaubt. Die Finanzverwaltung lässt das vereinfachte Ertragswertverfahren uneingeschränkt auch für die Ertragsteuern gelten (BMF-Schreiben vom 22.9.2011, BStBl I 2011, 859). Allerdings führt dieses Verfahren auf Grund der pauschalen und eher praxisfernen Annahmen vielfach zu deutlichen Überbewertungen.

Die OFD Frankfurt geht davon aus (Verfügung vom 13.10.2011, Aktenzeichen S 2244 A-4 St 215, www.stotax-first.de), dass bei von § 17 EStG erfassten Anteilsveräußerungen zwischen nahen Angehörigen eine nur in Ausnahmefällen zu widerlegende Vermutung dafür spricht, dass ein (teilweise) unentgeltliches Geschäft vorliegt. Um diese Vermutung zu widerlegen, müsse der vereinbarte Kaufpreis den tatsächlichen Unternehmenswert, ermittelt nach dem vereinfachten Ertragswertverfahren, widerspiegeln.

33 Haftung des faktischen Geschäftsführers für Zahlungen nach Eintritt der Krise

Mit seinem erst jüngst veröffentlichten Urteil vom 15.12.2011 (Aktenzeichen 18 U 188/11, GmbHR 2012, 1358) hat das OLG Köln zu den Fragen Stellung genommen,

- wann eine faktische Geschäftsführung vorliegt und

- welche Pflichten den faktischen Geschäftsführer treffen.

Im Streitfall hatte der Insolvenzverwalter über das Vermögen einer GmbH & Co. KG den (im Bereich der Gastronomie vielfältig tätigen) Kommanditisten als faktischen Geschäftsführer auf Ersatz von nach der Insolvenzreife geleisteten Zahlungen in Anspruch genommen. Die KG übernahm im Juni 2008 ein Lokal, in dem sich auch der Schwager der Geschäftsführerin der GmbH betätigte. Nachdem der Kommanditist dem Schwager der Geschäftsführerin im Herbst 2008 Veruntreuungen vorgeworfen hatte, wurden vom Verpächter die Schlösser des Lokals ausgewechselt und nur dem Kommanditisten die Schlüssel zugänglich gemacht, so dass seitdem weder die Geschäftsführerin noch ihr Schwager weiter Zutritt zum Lokal hatten. Der Kommanditist hatte in der Folge zwar einen neuen Betriebsleiter bestellt, Anmeldungen zur Krankenkasse veranlasst und den Zahlungsverkehr der Gesellschaft abgewickelt, beruft sich gegenüber dem Insolvenzverwalter aber darauf, dass er lediglich seine Rechte als Kommanditist wahrgenommen habe.

Dazu stellt das OLG Köln fest, dass der Kommanditist für die umstrittenen Zahlungen haftet, weil er faktischer Geschäftsführer war und die Insolvenzantragspflicht auch den faktischen Geschäftsführer trifft. Zwar komme es aus strafrechtlicher Sicht für eine Strafbarkeit wegen unterlassener Insolvenzantragstellung darauf an, ob überhaupt die Berechtigung zur Insolvenzantragstellung besteht. Das sei für einen faktischen Geschäftsführer, der nicht zumindest von der Gesellschaftermehrheit getragen wird, zu verneinen, weil er die Gesellschaft weder formell noch materiell vertreten darf. Anders sei dies aber für die Pflicht zur Masseerhaltung zu beurteilen. Hier ist es nach Auffassung des OLG Köln durchaus sachgerecht, dass denjenigen die Haftung trifft, der rein faktisch über die Möglichkeit zur Erhaltung der Masse verfügt. Deshalb stehe im Streitfall auch der Umstand, dass der Kommanditist nicht von einer Gesellschaftermehrheit getragen worden ist, einer Haftung nicht entgegen.

Hinweis:

Faktischer Geschäftsführer ist also, wer ohne Organstellung tatsächlich wie ein geschäftsführendes Organ tätig wird – es bedarf dabei eines nach außen hervortretenden Handelns; interne Verwaltungsaufgaben genügen nicht.

Die Rechtsfolgen der Annahme einer faktischen Geschäftsführung sind vielfältig, aber noch nicht abschließend geklärt. In jedem Fall trifft den faktischen Geschäftsführer die Pflicht, ggf. einen Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens zu stellen. Darüber hinaus kann der faktische Geschäftsführer aus steuerlicher Sicht Haftungsschuldner sein (Lohnsteuerhaftung, Umsatzsteuerhaftung); aus gesellschaftsrechtlicher Sicht kann ihn z.B. die Pflicht zur Stammkapitalerhaltung treffen. Da nun allerdings Beginn und Ende einer faktischen Geschäftsführung regelmäßig nicht eindeutig bestimmt werden können, sollte in Zweifelsfällen immer fachlicher Rat eingeholt werden.

Neuregelungen bei den Minijobs - Weitere Neuregelungen beim Lohnsteuerabzug - Pauschalen bei Auslandsreisen

34 Anpassung der Minijob-Regelungen zum 1.1.2013

a) Überblick über die Gesetzesänderung

Zum 1.1.2013 treten zwei wesentliche Änderungen bei geringfügig entlohnten Beschäftigungen (sog. Minijobs oder 400 €-Jobs) in Kraft:

1. Die Verdienstgrenze steigt von bisher 400 € auf 450 € und
2. Personen, die nach dem 31.12.2012 ein geringfügig entlohntes Beschäftigungsverhältnis aufnehmen, unterliegen grundsätzlich der Versicherungspflicht in der gesetzlichen Ren-

tenversicherung. Auf Antrag kann aber auch eine Befreiung von der Versicherungspflicht erfolgen.

Hinweis:

Die bisherigen Regelungen zur Versicherungsfreiheit kurzfristiger Beschäftigungen (nicht mehr als zwei Monate oder 50 Arbeitstage im Kalenderjahr) ändern sich nicht.

Als Folgeänderung kommt die Gleitzonenregelung ab 1.1.2013 zur Anwendung, wenn das regelmäßige monatliche Arbeitsentgelt zwischen 450,01 € und 850 € liegt.

b) Auswirkungen auf bestehende Beschäftigungsverhältnisse

aa) Auch zukünftig Verdienst bis 400 €

Solange die bisherige Verdienstgrenze von 400 € auch nach dem 31.12.2012 nicht überschritten wird, besteht wie bislang Versicherungsfreiheit in allen Zweigen der Sozialversicherung. Es treten also keine Änderungen ein.

Hinweis:

Nach wie vor besteht auch für diese Minijobber die Möglichkeit, auf die Versicherungsfreiheit in der Rentenversicherung zu verzichten. Dann hat der Minijobber den Aufstockungsbetrag i.H.v. 3,9 % des Arbeitsentgelts zu zahlen.

Dies kann deshalb vorteilhaft sein, weil der Minijobber dadurch den Status eines rentenversicherungspflichtig Beschäftigten erlangt. Erforderlich ist eine schriftliche Erklärung gegenüber dem Arbeitgeber, dass auf die Rentenversicherungsfreiheit verzichtet wird.

bb) Anstieg des Verdiensts über 400 € und bis 450 €

Auch für vor dem 1.1.2013 aufgenommene Beschäftigungsverhältnisse gilt die Erhöhung der Verdienstgrenze. D.h. der Verdienst kann bis auf maximal 450 € ansteigen, ohne dass der Status als geringfügig entlohntes Beschäftigungsverhältnis verloren geht. Eine Erhöhung des Verdiensts über die bisherige 400 €-Grenze hinaus hat allerdings zur Konsequenz, dass für diese Beschäftigung das neue Recht gilt und damit bei dem bisher versicherungsfreien Minijob automatisch Versicherungspflicht in der Rentenversicherung eintritt. Auch in diesem Fall kann sich der Minijobber aber auf Antrag befreien lassen.

Hinweis:

Ein Muster zur „Anzeige der Befreiung von der Rentenversicherungspflicht bei Erhöhung des monatlichen Arbeitsentgelts auf mehr als 400 Euro“ kann auf der Internetseite www.minijob-zentrale.de unter Service/Download-Center heruntergeladen werden.

cc) Anwendung der Gleitzonenregelung bei Verdienst über 400 € und bis 450 €

Für Beschäftigte, die vor dem 1.1.2013 in der Gleitzone über 400 € bis 450 € beschäftigt waren, gilt die frühere Gleitzonenregelung bis zum 31.12.2014 fort. Auch die bisherige Versicherungspflicht (z.B. Arbeitslosenversicherung, Krankenversicherung) soll für eine Übergangszeit von zwei Jahren weiter gelten.

Hinweis:

Damit kommen diese Beschäftigten für die Übergangszeit weiter in den Genuss der günstigen eigenen Krankenversicherung.

dd) Verdienst über 800 € und bis 850 €

Für Beschäftigte, die vor dem 1.1.2013 ein Arbeitsentgelt oberhalb der bisherigen Gleitzonengrenze von 800 €, aber nicht mehr als die jetzige Gleitzonengrenze von 850 € erzielten, bleibt es bei der Anwendung des bis dahin geltenden Rechts. Die Beschäftigten können jedoch bis zum 31.12.2013 die Anwendung der neuen Gleitzonenregelung wählen, was regelmäßig von Vorteil ist.

c) Auswirkungen auf nach dem 31.12.2012 eingegangene Beschäftigungsverhältnisse

Für nach dem 31.12.2012 begründete geringfügig entlohnte Beschäftigungsverhältnisse gilt die angehobene Verdienstgrenze von 450 €.

Seither ist der Minijobber automatisch versicherungspflichtig in der gesetzlichen Rentenversicherung. Der Arbeitgeberanteil beträgt 15 % vom tatsächlichen Arbeitsentgelt. Der Minijobber trägt die Differenz zwischen dem vollen Beitrag zur Rentenversicherung ab 1.1.2013 von 18,9 % und dem Arbeitgeberanteil, also 3,9 % des Arbeitsentgelts, maximal $450 \text{ €} \times 3,9 \% = 17,55 \text{ €}$ monatlich. Der volle Rentenversicherungsbeitrag ist dabei mindestens von einem Arbeitsentgelt i.H.v. 175 € zu zahlen, d.h. mindestens 33,08 € (18,9 % von 175 €).

Der Minijobber hat die Möglichkeit, sich auf Antrag von der Versicherungspflicht in der Rentenversicherung befreien zu lassen. Dann bleibt es bei dem Pauschalbeitrag des Arbeitgebers zur gesetzlichen Rentenversicherung von 15 % und es tritt Versicherungsfreiheit ein.

Hinweis:

Ausreichend ist ein formloser Antrag des Arbeitnehmers an den Arbeitgeber. Ein Muster kann auf der Internetseite der Knappschaft-Bahn-See unter www.minijob-zentrale.de unter Service/Download-Center heruntergeladen werden.

Übt der Arbeitnehmer mehrere geringfügig entlohnte Beschäftigungen aus, kann der Antrag auf Befreiung nur einheitlich für alle zeitgleich ausgeübten geringfügigen Beschäftigungen gestellt werden.

Wird kein Antrag auf Befreiung von der Rentenversicherungspflicht gestellt, so erwirbt der Minijobber durch die Beschäftigung vollwertige Pflichtbeitragszeiten in der Rentenversicherung. Die Rentenversicherungsträger berücksichtigen diese Zeiten in vollem Umfang bei den erforderlichen Mindestversicherungszeiten (Wartezeiten) für alle Leistungen der Rentenversicherung. Vollwertige Pflichtbeitragszeiten sind wiederum Voraussetzung, um

- gegebenenfalls früher in Rente gehen zu können,
- Leistungen zur Rehabilitation zu erhalten (sowohl im medizinischen Bereich als auch im Arbeitsleben),
- einen Anspruch auf Rente wegen Erwerbsminderung zu erwerben oder aufrechtzuerhalten,
- den Anspruch auf Entgeltumwandlung für eine betriebliche Altersversorgung zu haben und
- Übergangsgeld während der Teilnahme an einer medizinischen Vorsorge- oder Rehabilitationsmaßnahme der Rentenversicherung zu erhalten, wenn kein Anspruch auf Entgeltfortzahlung (mehr) besteht.

Außerdem erhöht sich der Rentenanspruch und es kann die staatliche Förderung für private Altersvorsorge, z.B. die so genannte Riester-Rente, sowohl vom Minijobber als auch vom Ehepartner beansprucht werden.

Hinweis:

Ob die Rentenversicherungspflicht für den Minijobber sinnvoll ist, kann nur für den Einzelfall entschieden werden. Ggf. sollte eine Beratungsstelle der Deutschen Rentenversicherung in Anspruch genommen werden. Nach Aussagen der deutschen Rentenversicherung steigt bei einem Monatsverdienst von 450 € die monatliche Rente nach dem Stand vom 1.1.2013 mit jedem Jahr in einem Minijob um 4,45 €.

d) Meldeverfahren ab 1.1.2013

Die Personen- und Beitragsgruppenschlüssel sowie die Meldegründe bleiben auch nach dem 31.12.2012 unverändert.

Bei Minijobbern ist in der zweiten Stelle des Beitragsgruppenschlüssels (RV) zukünftig grundsätzlich eine 1 einzutragen für Rentenversicherungspflicht. Hat der Minijobber einen Antrag auf Befreiung in der Rentenversicherungspflicht gestellt, ist der Schlüssel 5 zu

übermitteln. Der Befreiungsantrag des Minijobbers wird nicht an die Minijob-Zentrale übermittelt, sondern verbleibt in den Entgeltunterlagen des Arbeitgebers. Der Antrag dient zum Beleg der Richtigkeit des Beitragsschlüssels 5, was bei späteren Sozialversicherungsprüfungen wichtig ist.

Hinweis:

Die Befreiung wirkt grundsätzlich rückwirkend von Beginn des Kalendermonats an, in dem der Antrag beim Arbeitgeber eingegangen ist, frühestens ab Beschäftigungsbeginn. Dies setzt voraus, dass der Arbeitgeber der Minijob-Zentrale die Befreiung bis zur nächsten Entgeltabrechnung, spätestens innerhalb von sechs Wochen nach Eingang des Befreiungsantrags, bei ihm meldet. Andernfalls beginnt die Befreiung erst nach Ablauf des Kalendermonats, der dem Kalendermonat des Eingangs der Meldung bei der Minijob-Zentrale folgt. Der Tag des Eingangs des Befreiungsantrags ist also im Lohnprogramm zu erfassen, damit dieses Datum in die elektronische Meldung an die Minijob-Zentrale eingeht.

35 Minijobber in Privathaushalten

a) Gesetzesänderung gilt auch für Minijobs in Privathaushalten

Die Anhebung der Verdienstgrenze für Minijobs auf 450 € ab dem 1.1.2013 und die grundsätzliche Versicherungspflicht in der Rentenversicherung – mit Befreiungsmöglichkeit – gilt auch für Minijobs in Privathaushalten.

Zu prüfen ist, welche Änderungen sich hieraus ergeben

- für bestehende Beschäftigungsverhältnisse, welche also vor dem 1.1.2013 begonnen haben, und
- für ab dem 1.1.2013 begonnene Beschäftigungsverhältnisse.

b) Bestehende Beschäftigungsverhältnisse im Privathaushalt (Beschäftigungsbeginn vor 1.1.2013)

aa) Auch zukünftig Verdienst bis 400 €

Solange das Arbeitsentgelt der Haushaltshilfe (bei mehreren geringfügig entlohnten Beschäftigungen insgesamt) die bisherige Verdienstgrenze von 400 € nicht überschreitet, gilt für diese Beschäftigung weiterhin das bisherige Recht. Dies bedeutet, dass die Haushaltshilfe in allen Zweigen der Sozialversicherung versicherungsfrei ist.

Hinweis:

Die Haushaltshilfe kann – wie bisher auch – erklären, dass sie den Pauschalbeitrag des Arbeitgebers von fünf Prozent auf den vollen Beitrag zur Rentenversicherung aufstocken möchte. Hat die Haushaltshilfe vor dem 1.1.2013 eine Erklärung zur Aufstockung abgegeben, so hat diese weiterhin Bestand. Das gilt auch für weitere zeitgleich ausgeübte Minijobs bei anderen Arbeitgebern.

Zu beachten ist aber, dass ab dem 1.1.2013 der volle Rentenversicherungsbeitrag von mindestens 175 € statt von 155 € zu berechnen ist. Liegt das tatsächliche Arbeitsentgelt unter 175 €, hat der Arbeitgeber einen höheren Beitragsanteil vom Arbeitsentgelt der Haushaltshilfe einzubehalten als bislang.

bb) Anstieg des Verdienstes über 400 € und bis 450 €

Erhöht sich das Arbeitsentgelt (bei mehreren Minijobs insgesamt) auf über 400 € (bis maximal zur neuen Minijobgrenze von 450 €), gilt das neue Recht. Dies hat zur Folge, dass bei dem bisher versicherungsfreien Minijob automatisch mit der Erhöhung der Verdienstgrenze Versicherungspflicht in der Rentenversicherung eintritt. Auf Antrag kann dann eine Befreiung von der Rentenversicherungspflicht erfolgen.

c) Neue Beschäftigungsverhältnisse im Privathaushalt (Beschäftigungsbeginn ab 1.1.2013)

Für geringfügig entlohnte Minijobs, die ab dem 1.1.2013 beginnen, besteht Versicherungspflicht in der Rentenversicherung.

Hinweis:

Auch nach neuem Recht besteht keine Rentenversicherungspflicht bei Minijobbern, die bereits eine Vollrente wegen Alters oder eine Beamtenversorgung wegen Erreichens einer Altersgrenze beziehen.

Der volle Rentenversicherungsbeitrag ist mindestens von 175 € pro Monat zu zahlen. Der Arbeitgeberanteil beträgt im Haushaltsscheck-Verfahren 5 % des tatsächlichen Arbeitsentgelts. Die Haushaltshilfe, trägt – wie bisher – die Differenz zwischen dem vollen Beitrag zur Rentenversicherung (18,9 %) und dem Arbeitgeberanteil (5 %), also 13,9 %. Der Arbeitgeber behält den Beitragsanteil des Arbeitnehmers vom Arbeitsentgelt der Haushaltshilfe ein.

Minijobber haben die Möglichkeit, sich auf Antrag von der Versicherungspflicht in der Rentenversicherung befreien zu lassen. Dann zahlt nur der Arbeitgeber den Pauschalbetrag, es werden vom Minijobber aber auch keine Leistungsansprüche erworben.

Hinweis:

Bei geringfügig Beschäftigten im Privathaushalt ist ein gesonderter Antrag auf Befreiung von der Rentenversicherungspflicht nicht erforderlich, weil die Angabe zur Befreiung auf dem Haushaltsscheck zu machen ist.

Zu beachten ist, dass bei ab dem 1.1.2013 abgeschlossenen Arbeitsverhältnissen automatisch der Minijobber den Aufstockungsbetrag von 13,9 % vom Arbeitsentgelt als Eigenanteil zahlen muss, soweit im Haushaltsscheck nicht auf die Rentenversicherungspflicht verzichtet wird. Andererseits sollte sich der Minijobber bei einer Auskunfts- und Beratungsstelle der Deutschen Rentenversicherung über die persönlichen Folgen der Befreiung von der Versicherungspflicht informieren. Durch die Versicherungspflicht in der Rentenversicherung erwerben die Beschäftigten Ansprüche auf das volle Leistungspaket der Rentenversicherung.

d) Anmeldung im Haushaltsscheck-Verfahren

Die Anmeldung der Haushaltshilfe erfolgt in einem stark vereinfachten Verfahren. Der Arbeitgeber muss dabei nur wenige Angaben auf einem einseitigen Formular an eine zentrale Stelle und zwar die Minijob-Zentrale, machen, welche dann alle weiteren Schritte erledigt.

Der „**Haushaltsscheck**“ ist der Vordruck zur An- und Abmeldung des Arbeitnehmers für die Sozialversicherung. Er bildet die Grundlage für die Berechnung der Sozialversicherungsbeiträge, Umlagen und Steuern und dient zugleich als Einzugsermächtigung für die Abbuchung der fälligen Abgaben. Die Berechnung und den Einzug der Abgaben sowie die Meldung zur Unfallversicherung übernimmt dabei die Minijob-Zentrale.

Der Haushaltsscheck existiert wegen der unterschiedlichen Rechtslagen nun in zwei Versionen:

1. Der Haushaltsscheck im alten Format (Version 05 – Kennziffern „05“ oben links auf dem Vordruck) ist für einen Minijob zu nutzen, der über den 31.12.2012 hinaus besteht, solange das Arbeitsentgelt (bei mehreren Beschäftigungen insgesamt) die Entgeltgrenze von 400 € nicht übersteigt.
2. Mit dem neuen Haushaltsscheck (Version 06 – Kennziffern „06“ oben links auf dem Vordruck) wird ein Minijob im Privathaushalt angemeldet, der ab 2013 beginnt. Außerdem gilt dieser Haushaltsscheck für Minijobs, die bereits 2012 bestanden, wenn sich das Arbeitsentgelt (bei Mehrfachbeschäftigung insgesamt) auf über 400 € (maximal 450 €) erhöht.

Hinweis:

Der Haushaltsscheck kann in beiden Versionen auf der Internetseite der Minijob-Zentrale (www.minijob-zentrale.de) unter Service/Download-Center heruntergeladen werden.

e) Unfallversicherung

Mit der Anmeldung der Haushaltshilfe über das Haushaltsscheckverfahren sind Haushaltshilfen gesetzlich unfallversichert und der Arbeitgeber sichert sich ab, falls seine Haushaltshilfe einen Unfall hat.

Die Minijob-Zentrale informiert automatisch den zuständigen Unfallversicherungsträger, sobald der Haushaltsscheck für die Haushaltshilfe eingeht. Der einheitliche Unfallversicherungsbeitrag, welcher 1,6 % des Arbeitsentgelts beträgt, wird mit den übrigen Abgaben zweimal im Jahr von der Minijob-Zentrale eingezogen und an den zuständigen Unfallversicherungsträger weitergeleitet. Träger der gesetzlichen Unfallversicherung für Haushaltshilfen ist jeweils die Unfallkasse oder der Gemeindeunfallversicherungsverband des Wohngebietes, in dem sich der Privathaushalt befindet.

Hinweis:

Jeder Arbeitsunfall, bei dem ärztliche Hilfe in Anspruch genommen wurde, muss dem Unfallversicherungsträger unter Angabe der zugeteilten Betriebsnummer gemeldet werden.

Zu den Leistungen der gesetzlichen Unfallversicherung und zum Versicherungsschutz informieren die Unfallversicherungsträger sowie die Deutsche Gesetzliche Unfallversicherung. Insoweit der Hinweis auf die Internetseite www.dguv.de.

Hinweis:

Mit der Anmeldung des Beschäftigten vermeidet der Arbeitgeber das Risiko einer Geldbuße, da jeder, der seinen Arbeitnehmer „schwarz“ beschäftigt, eine Ordnungswidrigkeit begeht. Ebenso kann die unterlassene Anmeldung eines Beschäftigten zur gesetzlichen Unfallversicherung bei einem Arbeits- oder Wegeunfall dazu führen, dass der Arbeitgeber für die Behandlungskosten in Regress genommen wird.

f) Besteuerung des Arbeitsentgelts aus geringfügigen Beschäftigungen

aa) Besteuerungsgrundsätze

Das Arbeitsentgelt von Minijobbern ist stets steuerpflichtig. Allerdings bestehen zwei Besteuerungsmöglichkeiten:

1. Die Lohnsteuer kann pauschal erhoben werden. Im Falle der pauschalen Besteuerung ist der Arbeitgeber Steuerschuldner. Der Arbeitgeber hat die Möglichkeit, die Steuer auf den Arbeitnehmer abzuwälzen. Der pauschal versteuerte Lohn bleibt in jedem Fall bei der persönlichen Einkommensteuerveranlagung des Arbeitnehmers unberücksichtigt.
2. Die Lohnsteuer kann auch nach den Lohnsteuermerkmalen erhoben werden, die dem zuständigen Finanzamt für den Minijobber vorliegen.

bb) Pauschale Besteuerung

Im Regelfall erfolgt eine pauschale Besteuerung i.H.v. 2 % des Arbeitsentgelts. Mit dieser Pauschalsteuer ist die Lohnsteuer inklusive Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag abgegolten. Die einheitliche Pauschalsteuer wird zusammen mit den übrigen Beiträgen an die Minijob-Zentrale gezahlt, so dass dem Arbeitgeber kein weiterer Erklärungsaufwand entsteht.

Hinweis:

Die einheitliche Pauschalsteuer kann vom Arbeitgeber nur erhoben werden, wenn er für den Minijobber Pauschalbeiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung zahlen muss. Dies gilt auch, wenn der Minijobber den Pauschalbeitrag des Arbeitgebers bis zum vollen Rentenversicherungsbeitrag zwecks Erwerbs vollwertiger Rentenansprüche aufstockt.

Hat der Arbeitgeber für das Arbeitsentgelt eines 450 €-Minijobs den pauschalen Beitrag zur Rentenversicherung nicht zu entrichten, kann er die pauschale Lohnsteuer mit einem Steuersatz von 20 % des Arbeitsentgelts erheben. Hinzu kommen der Solidaritätszuschlag und die Kirchensteuer nach dem jeweiligen Landesrecht. Hierbei handelt es sich dem Grunde nach zwar auch um 450 €-Minijobs, jedoch müssen diese z.B. wegen Zusammenrechnung mit einer Hauptbeschäftigung versicherungspflichtig bei der zuständigen Krankenkasse gemeldet werden. Die Pauschalsteuer ist – anders als die

einheitliche Pauschsteuer – nicht an die Minijob-Zentrale, sondern stets an das Betriebsstättenfinanzamt abzuführen.

Die pauschalen Abgaben belaufen sich insgesamt auf folgende Beträge:

- pauschale Krankenversicherung: 5 %,
- pauschale Rentenversicherung: 5 %,
- einheitliche Pauschalsteuer: 2 %,
- Umlage 1 bei Krankheit: 0,7 %,
- Umlage 2 bei Schwangerschaft: 0,14 %,
- Beitrag zur gesetzlichen Unfallversicherung: 1,6 %,
- Abgaben insgesamt: 14,44 %.

cc) Besteuerung nach den individuellen Lohnsteuermerkmalen

Wählt der Arbeitgeber nicht die pauschale Lohnsteuererhebung, so ist die Lohnsteuer nach den Lohnsteuermerkmalen zu erheben, die beim zuständigen Finanzamt hinterlegt sind. Die Höhe des Lohnsteuerabzugs hängt dann von der Lohnsteuerklasse ab. Bei den Lohnsteuerklassen I bis IV fällt für das Arbeitsentgelt eines Minijobs keine Lohnsteuer an; anders jedoch bei Lohnsteuerklasse V oder VI.

Hinweis:

Diese Form des Steuereinbehalts ist für den Arbeitgeber deutlich aufwendiger. In diesem Fall muss monatlich die einzubehaltende Lohnsteuer (inklusive Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer) über Steuertabellen ermittelt, ggf. vom Lohn des Minijobbers einbehalten und an das zuständige Betriebsstättenfinanzamt überwiesen werden.

dd) Steuerermäßigung bei haushaltsnahen Dienstleistungen

Für Minijobs in Privathaushalten ermäßigt sich die Einkommensteuer des Arbeitgebers auf Antrag um 20 % (max. 510 € im Jahr) seiner Aufwendungen. Diese Steuerermäßigung wird in der Einkommensteuererklärung beantragt.

Hinweis:

Der Arbeitgeber erhält von der Minijob-Zentrale automatisch Mitte Februar des Folgejahres eine Bescheinigung für das Finanzamt. Sie beinhaltet den Zeitraum, für den er Beiträge zur Rentenversicherung gezahlt hat, sowie die Höhe des im Vorjahr gezahlten Arbeitsentgelts und der darauf entfallenen Abgaben.

g) Arbeitsrecht bei Minijobbern im Privathaushalt

Minijobber im Privathaushalt haben die gesetzlichen Rechte wie andere Arbeitnehmer auch. Insbesondere ist zu beachten:

1. Auch im Rahmen eines Minijobs hat jeder Arbeitnehmer Anspruch auf bezahlten Erholungsurlaub. Der gesetzliche Urlaubsanspruch beträgt jährlich mindestens 4 Wochen bzw. 24 Werktage bei einer 6-Tage-Woche. Da das Bundesurlaubsgesetz jedoch von 6 Werktagen (Montag bis Samstag) ausgeht, muss der Urlaub auf die entsprechend vereinbarten Werktage umgerechnet werden. Dabei ist ausschließlich relevant, wie viele Werktage der Arbeitnehmer pro Woche arbeitet und nicht wie viele Stunden er an den Werktagen leistet.
2. Minijobber, die infolge unverschuldeter Krankheit oder einer medizinischen Vorsorge-, bzw. Rehabilitationsmaßnahme arbeitsunfähig sind, haben Anspruch auf Fortzahlung ihres regelmäßigen Verdienstes durch den Arbeitgeber bis zu 6 Wochen. Das Entgelt wird für die Tage fortgezahlt, an denen Arbeitnehmer ohne Arbeitsunfähigkeit zur Arbeitsleistung verpflichtet wären.

Hinweis:

Im Falle der Erkrankung des Minijobbers hat der Arbeitgeber einen Anspruch auf teilweise Erstattung des Lohns. Die Erstattung ist bei der Minijob-Zentrale zu beantragen.

3. Für Minijobber gelten die normalen Kündigungsschutzregeln, so z.B. nach dem Mutterschutzgesetz.
4. Die gesetzliche Grundkündigungsfrist, die Arbeitgeber und Arbeitnehmer einzuhalten haben, beträgt 4 Wochen zum 15. oder zum Ende eines Kalendermonats. Bei vorübergehender Aushilfe kann für die ersten 3 Monate eine kürzere Frist einzelvertraglich vereinbart werden. Bei einer mehr als zweijährigen Dauer des Arbeitsverhältnisses muss der Arbeitgeber längere Kündigungsfristen einhalten.

36 Sonstige Änderungen im Versicherungs-, Beitrags- und Meldewesen sowie beim Lohnsteuerabzug

a) Beitragssatz in der gesetzlichen Rentenversicherung

Der Beitragssatz zur gesetzlichen Rentenversicherung ist zum 1.1.2013 von bisher 19,6 % auf 18,9 % gesunken.

Hinweis:

Allerdings steigt auch die allgemeine Beitragsbemessungsgrenze auf 69 600 € (West) bzw. 58 800 € (Ost) an, was bei höher Verdienenden zu einem höheren Rentenbeitrag führt.

Die Beitragsbemessungsgrenze für die allgemeine Rentenversicherung wirkt sich auch steuerrechtlich aus und zwar kann der Arbeitgeber Beiträge aus dem ersten Dienstverhältnis an einen externen Versorgungsträger, wie z.B. Pensionsfonds oder Pensionskasse, zum Aufbau einer betrieblichen Altersversorgung steuerfrei zahlen, soweit die Beiträge im Kalenderjahr 4 % der Beitragsbemessungsgrenze in der allgemeinen Rentenversicherung nicht übersteigen. Steuerrechtlich wird bundeseinheitlich die Beitragsbemessungsgrenze für die allgemeine Rentenversicherung (West) herangezogen. Damit beträgt der steuerfrei ansparbare Betrag im Kalenderjahr 2013: 4 % von 69 600 € = jährlich 2 784 € bzw. monatlich 232 €.

b) Erhöhung der Insolvenzgeldumlage

Die Insolvenzgeldumlage steigt zum 1.1.2013 von bisher 0,04 % auf 0,15 % des Arbeitsentgelts.

Hinweis:

Die Absenkung des Rentenversicherungssatzes und die Erhöhung der Insolvenzgeldumlage erfordern, dass ab Januar 2013 neue Dauerbeitragsnachweise übermittelt werden. Bisherige Dauerbeitragsnachweise werden nicht automatisch umgerechnet. Ggf. sind auch Anpassungen bei den Umlagesätzen U1 und U2 vorzunehmen. Soweit ein Dauerauftrag für die Sozialversicherungsbeiträge eingerichtet ist, ist dieser ab Januar 2013 anzupassen.

c) Erweiterte Erklärungs- und Bestätigungspflichten bei Minijobbern

Der Arbeitgeber muss eine Erklärung des Minijobbers zum Lohnkonto nehmen, dass keine anderen Minijobs bestehen.

Hinweis:

Eine entsprechende Vorlage steht auf der Internetseite der Knappschaft-Bahn-See unter www.minijob-zentrale.de unter dem Bereich Service/Download-Center. Dort die „Checkliste – Personalfragebogen für geringfügig Beschäftigte“ herunterladen.

d) Vorsorgepauschale 2013 (Teilbetrag Rentenversicherung)

Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung sind erst ab 2025 vollständig als Sonderausgaben abziehbar. Bis zum Jahr 2025 erhöht sich der Kostenabzug jährlich. In 2013 werden insgesamt 52 % (2012: 48 %) der ermittelten Beiträge berücksichtigt. Diese erhöhte Abzugsfähigkeit wird im Lohnsteuerabzugsverfahren programmtechnisch automatisch be-

rücksichtigt. Es ergibt sich damit eine geringere Belastung mit Lohnsteuer, Kirchenlohnsteuer und Solidaritätszuschlag.

37 Steuerliche Verpflegungs- und Übernachtungspauschalen bei Auslandsreisen

a) Allgemeines zu Verpflegungs- und Übernachtungskosten bei Auslandsreisen

Bei Auslandsdienstreisen können dem Arbeitnehmer Verpflegungs- und Übernachtungskosten in bestimmten Grenzen vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet werden oder in entsprechender Höhe können – jedenfalls für Verpflegungskosten – vom Arbeitnehmer Werbungskosten steuerlich geltend gemacht werden.

Von besonderer Bedeutung sind insofern die Pauschalbeträge, die steuerlich anerkannt werden. Diese werden jährlich von der Finanzverwaltung bekannt gegeben. In der unten abgebildeten Tabelle sind die **ab dem 1.1.2013 geltenden Sätze** aufgeführt. Änderungen gegenüber den bisher maßgeblichen Beträgen sind fett gedruckt. Für die in der Bekanntmachung nicht erfassten Länder ist der für Luxemburg geltende Pauschbetrag maßgebend, für nicht erfasste Übersee- und Außengebiete eines Landes ist der für das Mutterland geltende Pauschbetrag maßgebend.

Hinweis:

Die Pauschalbeträge für Verpflegungskosten gelten auch für den Betriebsausgabenabzug bei Geschäftsreisen des Unternehmers und für den Werbungskostenabzug bei doppelter Haushaltsführung.

Die Pauschalbeträge für Übernachtungskosten sind dagegen ausschließlich in den Fällen der steuerfreien Arbeitgebererstattung anwendbar. Für den Werbungskostenabzug im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung sind nur die tatsächlichen Übernachtungskosten maßgebend; dies gilt entsprechend für den Betriebsausgabenabzug.

Wichtige Besonderheiten werden zunächst im Folgenden vorweg dargestellt.

b) Verpflegungskosten

Für Dienstreisen in das Ausland gelten länderweise unterschiedliche Pauschalbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen des Arbeitnehmers (sog. Auslandstagegelder). Diese Pauschalbeträge, welche in der Tabelle aufgeführt sind (vgl. Tz. 18), sind – ebenso wie die Inlandspauschalen – nach der Dauer der Abwesenheit sowohl von der regelmäßigen Arbeitsstätte als auch der Wohnung gestaffelt.

aa) Eintägige Auslandsdienstreisen

Für eintägige Auslandsdienstreisen, die am selben Tag begonnen und beendet werden, ist der Pauschbetrag des letzten Tätigkeitsorts im Ausland maßgebend.

Beispiel:

Sachverhalt: Der Kundenmonteur eines Handwerksbetriebs aus Aachen sucht im Rahmen einer eintägigen Dienstreise zunächst einen Kunden in den Niederlanden und danach in Belgien auf. Er fährt um 7.00 Uhr in Aachen los und kehrt um 22.00 Uhr wieder zurück.

Lösung: Der Arbeitnehmer ist insgesamt 15 Stunden unterwegs. Der Pauschbetrag richtet sich nach dem letzten Tätigkeitsort, so dass der Pauschbetrag für Belgien (28,00 €) maßgebend ist.

Alternative: Wird zuerst der Kunde in Belgien und dann der Kunde in den Niederlanden aufgesucht, so ist der Pauschbetrag für die Niederlande i.H.v. 40,00 € maßgebend.

bb) Mehrtägige Dienstreise

Bei mehrtägigen Dienstreisen vom Inland in das Ausland bestimmt sich der Pauschbetrag nach dem Ort, den der Arbeitnehmer vor 24.00 Uhr Ortszeit zuletzt erreicht hat. Für Rückreisetage aus dem Ausland in das Inland ist der Pauschbetrag des letzten Tätigkeitsorts im Ausland maßgebend.

Beispiel:

Sachverhalt: Der Außendienstmitarbeiter A fährt am Montag um 7.00 Uhr vom Betrieb in Aachen zunächst zu einem Kunden in Paris (Frankreich). Anschließend fährt er nach Brüssel, wo er eine mehrtägige Messe besucht. Ankunft in Brüssel ist um 23.00 Uhr. Nach Messeschluss am Freitag kehrt der Mitarbeiter um 20.00 Uhr zurück nach Deutschland.

Lösung: Dem Arbeitgeber kann für den Montag der anteilige Pauschbetrag für Belgien i.H.v. 28,00 € steuerfrei erstattet werden. Der Kundenbesuch in Paris spielt keine Rolle. Für Dienstag bis Donnerstag kann jeweils der volle Tagessatz für Belgien i.H.v. 41,00 € erstattet werden und für den Freitag wieder der anteilige Satz i.H.v. 28,00 €.

cc) Zusammentreffen von Inlands- und Auslandsreisen

Führt die Dienstreise an einem Arbeitstag sowohl in das Inland als auch in das Ausland, so kann gleichwohl das höhere Auslandstagegeld angesetzt werden. Dies ist unabhängig davon, wie lange die Verweildauer im Inland und im Ausland ist.

Hinweis:

Sachverhalt: Der Kundendiensttechniker mit Wohnort in Aachen fährt vormittags zu einem Kunden in Belgien, ist gegen Mittag wieder im Betrieb in Aachen und besucht nachmittags einen Kunden in Köln. Die Gesamtabwesenheit beträgt 9 Stunden.

Lösung: Für die Gesamtabwesenheit von 9 Stunden kann der Tagegeldsatz für Belgien i.H.v. 14,00 € steuerfrei erstattet werden.

c) Übernachtungskosten

Bei Übernachtungen im Ausland kann der Arbeitgeber die Übernachtungskosten ohne Einzelnachweis mit den in der folgenden Tabelle aufgeführten Beträgen steuerfrei erstatten. Allerdings dürfen die Pauschbeträge nicht steuerfrei erstattet werden, wenn dem Arbeitnehmer die Unterkunft vom Arbeitgeber oder im Rahmen des Dienstverhältnisses von einem Dritten unentgeltlich oder teilweise unentgeltlich zur Verfügung gestellt wird. Auch bei Übernachtungen in einem Fahrzeug ist die steuerfreie Zahlung der Pauschbeträge nicht möglich.

Hinweis:

Werden dem Arbeitnehmer die Übernachtungskosten nicht steuerfrei erstattet, so kann dieser seine Aufwendungen für die Übernachtung als Werbungskosten steuerlich geltend machen. Beim Werbungskostenabzug ist der Ansatz der Pauschbeträge jedoch nicht zulässig, sondern es können nur tatsächlich entstandene und nachgewiesene Kosten angesetzt werden.

d) Tabelle der länderbezogenen Pauschbeträge

In der folgenden Tabelle sind die Änderungen gegenüber den Sätzen aus 2012 fett gedruckt, vgl. das BMF-Schreiben vom 17.12.2012 (Aktenzeichen IV C 5 – S 2353/08/10006 :003, DOK 2012/1137644).

Land	Pauschbeträge in € für			Übernachtungs- kosten
	Verpflegungsmehraufwendungen bei einer Abwesenheit je Kalen- dertag von			
	mind. 24 h	< 24 h, aber mind. 14 h	< 14 h, aber mind. 8 h	
Afghanistan	30	20	10	95
Ägypten	30	20	10	50
Äthiopien	30	20	10	175
Äquatorialguinea	50	33	17	226
Albanien	23	16	8	110
Algerien	39	26	13	190
Andorra	32	21	11	82

Land	Pauschbeträge in € für			Übernachtungs- kosten
	Verpflegungsmehraufwendungen bei einer Abwesenheit je Kalen- dertag von			
	mind. 24 h	< 24 h, aber mind. 14 h	< 14 h, aber mind. 8 h	
Angola	77	52	26	265
Antigua und Barbuda	42	28	14	85
Argentinien	36	24	12	125
Armenien	24	16	8	90
Aserbaidshjan	40	27	14	120
Australien				
– Canberra	58	39	20	158
– Sydney	59	40	20	186
– im Übrigen	56	37	19	133
Bahrain	36	24	12	70
Bangladesch	30	20	10	75
Barbados	42	28	14	110
Belgien	41	28	14	135
Benin	41	28	14	90
Bolivien	24	16	8	70
Bosnien und Herzegowina	24	16	8	70
Botsuana	33	22	11	105
Brasilien				
– Brasilia	53	36	18	160
– Rio de Janeiro	47	32	16	145
– Sao Paulo	53	36	18	120
– im Übrigen	54	36	18	110
Brunei	36	24	12	85
Bulgarien	22	15	8	72
Burkina Faso	36	24	12	100
Burundi	47	32	16	98
Chile	40	27	14	130
China				
– Chengdu	32	21	11	85
– Hongkong	62	41	21	170
– Peking	39	26	13	115
– Shanghai	42	28	14	140
– im Übrigen	33	22	11	80
Costa Rica	32	21	11	60
Côte d'Ivoire	54	36	18	145
Dänemark	60	40	20	150
Dominica	36	24	12	80
Dominikanische Repub- lik	30	20	10	100

Land	Pauschbeträge in € für			Übernachtungs- kosten
	Verpflegungsmehraufwendungen bei einer Abwesenheit je Kalen- dertag von			
	mind. 24 h	< 24 h, aber mind. 14 h	< 14 h, aber mind. 8 h	
Dschibuti	48	32	16	160
Ecuador	39	26	13	55
El Salvador	46	31	16	75
Eritrea	30	20	10	58
Estland	27	18	9	85
Fidschi	32	21	11	57
Finnland	39	26	13	136
Frankreich				
– Paris ¹	58	39	20	135
– Straßburg	48	32	16	89
– Lyon	53	36	18	83
– Marseille	51	34	17	86
– im Übrigen	44	29	15	81
Gabun	60	40	20	135
Gambia	18	12	6	70
Georgien	30	20	10	80
Ghana	38	25	13	130
Grenada	36	24	12	105
Griechenland				
– Athen	57	38	19	125
– im Übrigen	42	28	14	132
Guatemala	33	22	11	90
Guinea	38	25	13	110
Guinea-Bissau	30	20	10	60
Guyana	36	24	12	90
Haiti	50	33	17	111
Honduras	35	24	12	115
Indien				
– Chennai	30	20	10	135
– Kalkutta	33	22	11	120
– Mumbai	35	24	12	150
– Neu Delhi	35	24	12	130
– im Übrigen	30	20	10	120
Indonesien	39	26	13	110
Iran	30	20	10	120
Irland	42	28	14	90
Island	53	36	18	105

¹ Sowie die Departements 92 [Hauts-de-Seine], 93 [Seine-Saint-Denis] und 94 [Valde-Marne].

Land	Pauschbeträge in € für			Übernachtungs- kosten
	Verpflegungsmehraufwendungen bei einer Abwesenheit je Kalen- dertag von			
	mind. 24 h	< 24 h, aber mind. 14 h	< 14 h, aber mind. 8 h	
Israel	59	40	20	175
Italien				
– Mailand	39	26	13	156
– Rom	52	35	18	160
– im Übrigen	34	23	12	126
Jamaika	48	32	16	145
Japan				
– Tokio	53	36	18	153
– im Übrigen	51	34	17	156
Jemen	24	16	8	95
Jordanien	36	24	12	85
Kambodscha	36	24	12	85
Kamerun	40	27	14	130
Kanada				
– Ottawa	36	24	12	105
– Toronto	41	28	14	135
– Vancouver	36	24	12	125
– im Übrigen	36	24	12	100
Kap Verde	30	20	10	55
Kasachstan	30	20	10	100
Katar	56	37	19	170
Kenia	35	24	12	135
Kirgisistan	18	12	6	70
Kolumbien	24	16	8	55
Kongo, Republik	57	38	19	113
Kongo, Demokratische Republik	60	40	20	155
Korea, Demokratische Volksrepublik	42	28	14	90
Korea, Republik	66	44	22	180
Kosovo	26	17	9	65
Kroatien	29	20	10	57
Kuba	48	32	16	80
Kuwait	42	28	14	130
Laos	33	22	11	67
Lesotho	24	16	8	70
Lettland	18	12	6	80
Libanon	44	29	15	120
Libyen	45	30	15	100
Liechtenstein	47	32	16	82

Land	Pauschbeträge in € für			Übernachtungs- kosten
	Verpflegungsmehraufwendungen bei einer Abwesenheit je Kalen- dertag von			
	mind. 24 h	< 24 h, aber mind. 14 h	< 14 h, aber mind. 8 h	
Litauen	27	18	9	100
Luxemburg	47	32	16	102
Madagaskar	38	25	13	83
Malawi	39	26	13	110
Malaysia	36	24	12	100
Malediven	38	25	13	93
Mali	40	27	14	125
Malta	30	20	10	90
Marokko	42	28	14	105
Mauretanien	48	32	16	89
Mauritius	48	32	16	140
Mazedonien	24	16	8	95
Mexiko	36	24	12	110
Moldau, Republik	18	12	6	100
Monaco	41	28	14	52
Mongolei	29	20	10	84
Montenegro	29	20	10	95
Mosambik	30	20	10	80
Myanmar	46	31	16	45
Namibia	29	20	10	85
Nepal	32	21	11	72
Neuseeland	47	32	16	98
Nicaragua	30	20	10	100
Niederlande	60	40	20	115
Niger	36	24	12	70
Nigeria	60	40	20	220
Norwegen	64	43	22	182
Österreich	29	20	10	92
Oman	48	32	16	120
Pakistan				
– Islamabad	24	16	8	150
– im Übrigen	24	16	8	70
Panama	45	30	15	110
Papua-Neuguinea	36	24	12	90
Paraguay	36	24	12	61
Peru	38	25	13	140
Philippinen	30	20	10	90
Polen				
– Warschau, Krakau	30	20	10	90

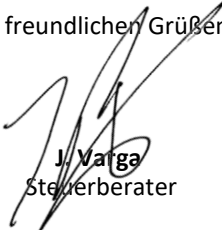
Land	Pauschbeträge in € für			Übernachtungs- kosten
	Verpflegungsmehraufwendungen bei einer Abwesenheit je Kalen- dertag von			
	mind. 24 h	< 24 h, aber mind. 14 h	< 14 h, aber mind. 8 h	
– im Übrigen	24	16	8	70
Portugal				
– Lissabon	36	24	12	95
– im Übrigen	33	22	11	95
Ruanda	36	24	12	135
Rumänien				
– Bukarest	26	17	9	100
– im Übrigen	27	18	9	80
Russische Föderation				
– Moskau (außer Gästewohnungen der Deutschen Botschaft)	48	32	16	135
– Moskau (Gästewohnungen der Deutschen Botschaft)	33	22	11	0 ²
– St. Petersburg	36	24	12	110
– im Übrigen	36	24	12	80
Sambia	36	24	12	95
Samoa	29	20	10	57
São Tomé – Príncipe	42	28	14	75
San Marino	41	28	14	77
Saudi-Arabien				
– Djidda	48	32	16	80
– Riad	48	32	16	95
– im Übrigen	47	32	16	80
Schweden	72	48	24	165
Schweiz				
– Genf	62	41	21	174
– im Übrigen	48	32	16	139
Senegal	42	28	14	130
Serbien	30	20	10	90
Sierra Leone	39	26	13	82
Simbabwe	47	32	16	135
Singapur	53	36	18	188
Slowakische Republik	24	16	8	130
Slowenien	30	20	10	95
Spanien				
– Barcelona, Madrid	36	24	12	150

² Soweit diese Wohnungen gegen Entgelt angemietet werden, können 135 € angesetzt werden.

Land	Pauschbeträge in € für			Übernachtungs- kosten
	Verpflegungsmehraufwendungen bei einer Abwesenheit je Kalen- dertag von			
	mind. 24 h	< 24 h, aber mind. 14 h	< 14 h, aber mind. 8 h	
– Kanarische Inseln	36	24	12	90
– Palma de Mallorca	36	24	12	125
– im Übrigen	36	24	12	105
Sri Lanka	40	27	14	118
St. Kitts und Nevis	36	24	12	100
St. Lucia	45	30	15	105
St. Vincent und die Grenadinen	36	24	12	110
Sudan	32	21	11	120
Südafrika				
– Kapstadt	30	20	10	90
– im Übrigen	30	20	10	80
Südsudan	46	31	16	134
Suriname	30	20	10	75
Syrien	38	25	13	140
Tadschikistan	24	16	8	50
Taiwan	39	26	13	110
Tansania	39	26	13	165
Thailand	32	21	11	120
Togo	33	22	11	80
Tonga	32	21	11	36
Trinidad und Tobago	59	40	20	145
Tschad	47	32	16	151
Tschechische Republik	24	16	8	97
Türkei				
– Izmir, Istanbul	41	28	14	100
– im Übrigen	42	28	14	70
Tunesien	33	22	11	80
Turkmenistan	28	19	10	87
Uganda	33	22	11	130
Ukraine	36	24	12	85
Ungarn	30	20	10	75
Uruguay	36	24	12	70
Usbekistan	30	20	10	60
Vatikanstaat	52	35	18	160
Venezuela	48	32	16	207
Vereinigte Arabische Emirate	42	28	14	145
Vereinigte Staaten von Amerika				

Land	Pauschbeträge in € für			Übernachtungs- kosten
	Verpflegungsmehraufwendungen bei einer Abwesenheit je Kalen- dertag von			
	mind. 24 h	< 24 h, aber mind. 14 h	< 14 h, aber mind. 8 h	
– Atlanta	40	27	14	115
– Boston	42	28	14	190
– Chicago	44	29	15	95
– Houston	38	25	13	110
– Los Angeles	50	33	17	135
– Miami	48	32	16	120
– New York City	48	32	16	215
– San Francisco	41	28	14	110
– Washington, D.C.	40	27	14	205
– im Übrigen	36	24	12	110
Vereinigtes Königreich von Großbritannien und Nordirland	42	28	14	110
– London	57	38	19	160
– im Übrigen	42	28	14	119
Vietnam	36	24	12	97
Weißrussland	27	18	9	109
Zentralafrikanische Republik	29	20	10	52
Zypern	39	26	13	90

Mit freundlichen Grüßen


J. Varga
Steuerberater