

DAS WICHTIGSTE

zum Jahreswechsel 2015/2016

Steuerliche Gesetze und Gesetzesinitiativen der Bundesregierung

1. Jahressteuergesetz 2015 – Zollkodexanpassungsgesetz
2. Gesetz zur Erhöhung des Grundfreibetrags, Kinderfreibetrags, Kindergeldes und zum Abbau der kalten Progression
3. Das Bürokratieentlastungsgesetz
4. Das Steueränderungsgesetz 2015
5. Gesetzentwurf zur Reform des Erbschaft- und Schenkungssteuerrechts
6. Internationaler Austausch von Kontodaten ab 2016

Für alle Steuerpflichtigen

7. Ausschluss des Werbungskostenabzugs für Berufsausbildungskosten nach Auffassung des Bundesfinanzhofs verfassungswidrig
8. Kosten der beruflichen Erstausbildung – erleichterte Feststellung von Verlustvorträgen
9. Überschreiten der 450-€-Arbeitsentgeltgrenze bei Minijobbern
10. Anforderungen an ein mittels Fahrtenbuchprogramm erstelltes elektronisches Fahrtenbuch
11. Erträge aus Photovoltaikanlage können zur Rentenkürzung führen
12. Aufwendungen für ein „Keller-Arbeitszimmer“
13. Modernisierungskosten für ein Badezimmer anteilig beim Arbeitszimmer absetzbar
14. Keine Minderung des Sonderausgabenabzugs für Krankenversicherungsbeiträge durch Bonuszahlungen
15. Zivilprozesskosten als außergewöhnliche Belastungen – Änderung der Rechtsprechung
16. Haushaltszugehörigkeit beim Entlastungsbetrag für Alleinerziehende
17. Grundsteuer: Einheitsbewertung des Grundvermögens nach Auffassung des Bundesfinanzhofs verfassungswidrig
18. Abgeltungsteuersatz bei Darlehen zwischen Ehegatten bei finanzieller Abhängigkeit
19. Steuerstrafrecht: Hohe Anforderung an die Erkundungspflicht in steuerlichen Angelegenheiten

Für Gewerbetreibende/Freiberufler

20. Weniger Dokumentation beim Mindestlohn
21. Beschäftigung von Asylsuchenden, anerkannten Flüchtlingen und Geduldeten

22. Steuerliche Maßnahmen zur Förderung der Hilfe für Flüchtlinge
23. Aufstockung eines Investitionsabzugsbetrags in einem Folgejahr
24. Schlechtere steuerliche Einstufung von Blockheizkraftwerken
25. TERMINSACHE: Zuordnung eines gemischt genutzten Gegenstandes/Gebäudes zum Unternehmen
26. Einkünfteerzielungsabsicht bei langjährigem Leerstand einer Wohnung
27. Höhere Anforderung an Registrierkassen ab 2017
28. Zugriff der Betriebsprüfer auf die Kassendaten
29. Bundesfinanzhof schränkt Schätzungsmethode des „Zeitreihenvergleichs“ ein
30. Schätzung der Besteuerungsgrundlagen bei fehlenden Buchführungsunterlagen
31. Unterschiedliche Beurteilung von Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätten bei Selbstständigen
32. „Abfärbewirkung“ von geringfügigen gewerblichen Einkünften bei Einkünften aus selbstständiger Tätigkeit
33. Freiberufliche Tätigkeit selbstständiger Ärzte auch bei Beschäftigung angestellter Ärzte
34. Umsatzsteuerfreiheit zahnärztlicher Heilbehandlung
35. TERMINSACHE: Antrag auf Grundsteuererlass bis 31.3.2016

Für die GmbH und deren Geschäftsführer

36. Zufluss beim beherrschenden Gesellschafter einer GmbH
37. Angemessenheit einer Pensionszusage
38. Einschränkungen beim Sonderausgabenabzug für Beiträge zu einer „Rürup-Rente“

Handlungsempfehlungen und Gestaltungshinweise zum Jahresende 2015

39. TERMINSACHE Abgeltungsteuer: Bis 15.12.2015 ggf. Verlustbescheinigung bei der Bank beantragen
40. Sonderabschreibung für kleine und mittlere Unternehmen
41. Investitionsabzugsbetrag in Anspruch nehmen – wenn sinnvoll
42. Investitionsabzugsbetrag auch für einen betrieblichen Pkw
43. Anschaffung geringwertiger Wirtschaftsgüter
44. Weihnachtsfeier/Betriebsveranstaltung
45. Geschenke an Arbeitnehmer
46. Geschenke an Geschäftsfreunde
47. Aufbewahrungsfristen

*Besten Dank für das uns im Jahr 2015 entgegengebrachte Vertrauen,
frohe Weihnachten
sowie ein gesundes und erfolgreiches neues Jahr!*

Steuerliche Gesetze und Gesetzesinitiativen der Bundesregierung

1. Jahressteuergesetz 2015 – Zollkodex-anpassungsgesetz

Das „Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ – auch Jahressteuergesetz 2015 genannt – trat in den meisten Teilen zum 1.1.2015 in Kraft. Zu den wichtigsten Änderungen zählen u. a.:

1. **Berufsausbildung:** Aufwendungen des Steuerpflichtigen für seine erstmalige **Berufsausbildung** und für ein Erststudium sind, wenn diese nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfinden, bis zu 6.000 € im Kalenderjahr als Sonderausgaben abziehbar. Die Aufwendungen für eine zweite Ausbildung (auch Studium als Zweitausbildung) sind dagegen grundsätzlich als Werbungskosten oder Betriebsausgaben in voller Höhe abziehbar, wenn ein Veranlassungszusammenhang zur späteren Einkünfteerzielung besteht.

Probleme bei der Abgrenzung zwischen Erst- und Zweitausbildung will der Gesetzgeber mit einer Neudefinition der „erstmaligen Berufsausbildung“ korrigieren. Ab 2015 sind Aufwendungen des Steuerpflichtigen für seine Berufsausbildung oder für sein Studium nur dann Werbungskosten, wenn er zuvor bereits eine Erstausbildung (Berufsausbildung oder Studium) abgeschlossen hat oder wenn die Berufsausbildung oder das Studium im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet.

Eine Berufsausbildung als Erstausbildung liegt dann vor, wenn eine geordnete Ausbildung mit einer Mindestdauer von 12 Monaten bei vollzeitiger Ausbildung und mit einer Abschlussprüfung durchgeführt wird. „Vollzeit“ heißt hierbei eine Dauer von durchschnittlich mindestens 20 Stunden wöchentlich.

Keine erste Berufsausbildung sind z. B. Kurse zur Berufsorientierung oder -vorbereitung, Kurse zur Erlangung von Fahrerlaubnissen, Betriebspraktika, Anlern Tätigkeiten oder die Grundausbildung bei der Bundeswehr.

Anmerkung: Der Bundesfinanzhof sieht in seinen Beschlüssen vom 17.7.2014 die Regelung zu den Ausbildungskosten als verfassungswidrig an (siehe hierzu getrennten Beitrag Nr. 7. „Ausschluss des Werbungskostenabzugs für Berufsausbildungskosten nach Auffassung des Bundesfinanzhofs verfassungswidrig“).

2. **Steuerfreie Serviceleistungen:** Um Beschäftigten, die nach der Elternzeit wieder in den Beruf zurückkehren,

den Wiedereinstieg problemloser zu ermöglichen oder Arbeitnehmern, die pflegebedürftige Angehörige betreuen, entsprechend zu unterstützen, erhält der Arbeitgeber die Möglichkeit, seinen Arbeitnehmern steuerfreie Serviceleistungen in Höhe von bis zu 600 € im Kalenderjahr zur besseren Vereinbarkeit von Beruf und Familie anzubieten. Dies sind insbesondere die Beratung und Vermittlung von Betreuungsleistungen für Kinder und pflegebedürftige Angehörige.

Auch kann der Arbeitgeber – unter weiteren Voraussetzungen – ganz bestimmte Betreuungsleistungen, die kurzfristig aus zwingenden beruflich veranlassten Gründen entstehen, auch wenn sie im privaten Haushalt des Arbeitnehmers stattfinden, bis zu einem Betrag von 600 € im Kalenderjahr steuerfrei ersetzen, wenn die Leistungen zusätzlich zum Arbeitslohn erbracht werden.

3. **Basisversorgung:** Das Abzugsvolumen für Beiträge zugunsten einer Basisversorgung im Alter (gesetzliche Rentenversicherung, Knappschaft, berufsständische Versorgung, landwirtschaftliche Alterskasse, private Basisrente) wird von 20.000 € auf einen Betrag, der dem Höchstbeitrag zur knappschaftlichen Rentenversicherung entspricht, auf zzt. 22.172 € angehoben. Des Weiteren können Anbieter und Steuerpflichtige vereinbaren, dass bis zu 12 Monatsleistungen in einer Auszahlung zusammengefasst oder dass sie bei Kleinbetragsrenten abgefunden werden.

4. **Betriebsveranstaltungen:** Zuwendungen eines Arbeitgebers anlässlich einer Betriebsveranstaltung waren bis zum 31.12.2014 erst bei Überschreiten einer Freigrenze (von 110 € je Mitarbeiter und Veranstaltung) als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu qualifizieren. Für Betriebsveranstaltungen ab dem 1.1.2015 wird die bisherige Freigrenze von 110 € in einen „Freibetrag“ umgewandelt (siehe hierzu Beitrag Nr. 44 unter: Handlungsempfehlungen und Gestaltungshinweise zum Jahresende).

Neben den genannten Regelungen wurden noch weitere Änderungen in das Gesetz gepackt. Dazu gehört u. a. auch die kurzfristige Erweiterung der **Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers** bei einer Mehrzahl von Fällen des Verdachts auf Steuerhinterziehung in einem besonders schweren Fall und zur raschen Verhinderung von Steuerausfällen. Hierzu wird das Bundesfinanzministerium ermächtigt, den Umfang der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers unter bestimmten Voraussetzungen (zunächst) zeitlich beschränkt zu erweitern (sog. Schnellreaktionsmechanismus).

Des Weiteren sind die **Mitteilungspflichten der Finanzbehörden** zur Bekämpfung der Geldwäsche und der Terroris- musfinanzierung erweitert worden. In das Gesetz ist auch eine – rückwirkende – Regelung eingeflossen, bei der eine **Anrechnung ausländischer Steuern** höchstens mit der durch- schnittlichen tariflichen deutschen Einkommensteuer auf die ausländischen Einkünfte erfolgt.

Bei der für land- und forstwirtschaftliche Klein- und Ne- benerwerbsbetrieben möglichen pauschalen Gewinnermitt- lungen in § 13 a EStG erfolgt eine Änderung/Vereinfachung bei der Pauschalierung.

2. Gesetz zur Erhöhung des Grundfrei- betrags, Kinderfreibetrags, Kindergeldes und zum Abbau der kalten Progression

Der Bundesrat stimmte am 10.7.2015 dem Gesetz zur An- passung von Familienleistungen und zum Abbau der kalten Progression zu. Im Einzelnen sieht das Gesetz die folgenden Anpassungen vor:

	bisher	2015	2016
Kinderfreibetrag	7.008 €	7.152 €	7.248 €
Kindergeld für das 1. und 2. Kind	184 €	188 €	190 €
für das 3. Kind	190 €	194 €	196 €
für jedes weitere Kind	215 €	219 €	221 €
Entlastungsbetrag für Alleinerziehende	1.308 €	1.908 €	1.908 €
für jedes weitere Kind		240 €	240 €
Unterhaltshöchstbetrag	8.354 €	8.472 €	8.652 €
Grundfreibetrag	8.354 €	8.472 €	8.652 €

- » **Kinderzuschlag für Geringverdiener:** Anhebung auf max. 160 € monatlich (vorher max. 140 € monatlich) zum 1.7.2016.
- » **Entlastungsbetrag für Alleinerziehende:** Der für das zweite und weitere Kind(er) zu berücksichtigende Erhö- hungsbetrag von jeweils 240 € kann im Lohnsteuerermä- ßigungsverfahren 2015 geltend gemacht werden. Hierzu ist ein Antrag beim Wohnsitzfinanzamt zu stellen.

Abbau der kalten Progression: Durch die Anhebung des Grundfreibetrags und die Anpassung der Eckwerte des Steuer- tarifs soll ein Ausgleich der 2014 und 2015 entstandenen kal- ten Progression erreicht werden. Dafür wurde der **Grundfrei- betrag** rückwirkend zum 1.1.2015 erhöht. Gleichzeitig werden die Eckwerte **ab 1.1.2016** um die kumulierte Inflationsrate der Jahre 2014 und 2015 in Höhe von 1,48 % angehoben.

3. Das Bürokratieentlastungsgesetz

Mit dem Bürokratieentlastungsgesetz werden ab 2016 mehr kleine Unternehmen als bisher von **Buchführungs- und Auf- zeichnungspflichten** befreit. Die entsprechenden Grenzbeträ- ge für Umsatz und Gewinn erhöhen sich um jeweils 20 % auf 600.000 bzw. 60.000 €.

Der individuell zutreffendste Lohnsteuerabzug bei Ehegatten oder Lebenspartnern lässt sich durch die Steuerklassenkombi- nation IV/IV mit Faktor erzielen. Um das **Faktorverfahren** zu

vereinfachen und der zweijährigen Gültigkeit von Freibeträgen anzupassen, wurde es dahingehend verändert, dass ein bean- tragter Faktor nicht mehr nur für ein Kalenderjahr, sondern ebenfalls für bis zu 2 Kalenderjahre gültig ist.

Damit Arbeitgeber unkompliziert und kurzfristig Arbeitnehmer als Aushilfen beschäftigen können, ist die pauschale Erhebung der Lohnsteuer mit 25 % des Arbeitslohns möglich. Die **Lohn- steuerpauschalierung** setzte voraus, dass der tägliche Arbeits- lohn durchschnittlich 62 € pro Arbeitstag nicht übersteigt. Als Folge der Einführung des Mindestlohns wurde die tägliche Verdienstgrenze von 62 € auf 68 € (8,50 € für 8 Arbeitsstun- den) – rückwirkend ab 1.1.2015 – angehoben.

Mit dem Bürokratieabbaugesetz wird für Kirchensteuerab- zugsverpflichtete die jährliche Informationspflicht durch eine einmalige Information während des Bestehens der Geschäfts- beziehung – rechtzeitig vor Beginn der Regel- und Anlassab- frage – ersetzt. Interessierte finden die Information darüber hinaus auch weiterhin beim BZSt als datenhaltende Stelle.

Existenzgründer werden durch die Anhebung der **Grenzen für Meldepflichten** nach verschiedenen Wirtschaftsstatistikge- setzen von 500.000 € auf 800.000 € später als bisher in der Wirtschaftsstatistik herangezogen.

Inkrafttreten: Die Änderungen im Einkommensteuergesetz traten am Tag nach der Verkündung des Gesetzes – 22.7.2015 – in Kraft, die übrigen Regelungen am 1.1.2016. Das betrifft insbesondere die Regelungen zu den Buchführungs- und Auf- zeichnungspflichten. Zudem wurde sichergestellt, dass die Finanzämter keine Mitteilung zur Buchführungspflicht ver- senden, wenn die Umsätze in den Jahren bis 2015 zwar den bisherigen, nicht aber den neuen Schwellenwert übersteigen.

4. Das Steueränderungsgesetz 2015

Der Bundesrat stimmte am 16.10.2015 dem Steueränderungs- gesetz 2015 zu, das Vorschläge der Länder enthält, welche in 2014 nicht mehr realisiert werden konnten. Es enthält eine Vielzahl von kleinen Gesetzesänderungen. Die interessanten sollen hier zunächst aufgelistet werden:

Investitionsabzugsbetrag: Die Neuregelung sieht vor, dass Steuerpflichtige ohne weitere Angaben Abzugsbeträge für be- günstigte künftige Investitionen im beweglichen Anlagever- mögen bis zu einem Höchstbetrag von unverändert 200.000 € im Jahr gewinnmindernd abziehen können. Eine Investitions- absicht wird nicht mehr vorausgesetzt. Die bisherige Doku- mentationspflicht soll entfallen und durch eine Verpflichtung zur elektronischen Übermittlung der notwendigen Angaben ersetzt werden (Inkrafttreten am 1.1.2016).

Unterhaltsleistungen: In der Verfahrensdurchführung ist zwar der Sonderausgabenabzug bei der zahlenden Person sicherge- stellt, nicht jedoch die Versteuerung bei der empfangenden Person. Zur Verfahrenssicherung und -vereinfachung wird für den Zahlenden die Pflicht geregelt, die Identifikationsnummer der den Unterhalt empfangenden Person anzugeben. Die un- terhaltene Person wird ihrerseits verpflichtet, ihre Identifika- tionsnummer der den Unterhalt leistenden Person für diese Zwecke mitzuteilen (Inkrafttreten am 1.1.2016).

Umsatzsteuer bei unrichtigem Steuerausweis: Nunmehr wird gesetzlich klargestellt, dass die aufgrund unrichtigen Steuer- ausweises geschuldete Steuer im Zeitpunkt der Ausgabe der Rechnung entsteht (Inkrafttreten – nach Verkündung).

Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers: Bei bestimmten Bauleistungen im Zusammenhang mit Grundstücken ist der Leistungsempfänger bisher schon Steuerschuldner. Als Bauleistungen gelten nach den Neuregelungen u. a. Sachen, Ausstattungsgegenstände oder Maschinen, die auf Dauer in einem Gebäude oder einem Bauwerk installiert sind, und die nicht bewegt werden können, ohne das Gebäude oder das Bauwerk zu zerstören oder zu verändern. Damit werden vor allem Lieferungen von und Leistungen an Betriebsvorrichtungen erfasst (Inkrafttreten – nach Verkündung).

Grunderwerbsteuerliche Ersatzbemessungsgrundlage: Die Grunderwerbsteuer bemisst sich grundsätzlich nach dem Wert der Gegenleistung. Bei fehlender Gegenleistung, Umwandlungsvorgänge, Anteilsübertragung oder -vereinigung wird eine sog. Ersatzbemessungsgrundlage herangezogen, die das Bundesverfassungsgericht für mit der Verfassung unvereinbar erklärte.

Mit der Neuregelung des Grunderwerbsteuergesetzes erfolgt die Annäherung der als Ersatzbemessungsgrundlage ermittelten Werte an den gemeinen Wert und damit an die Regelbemessungsgrundlage, indem die erbschaftsteuerlichen Bewertungsregelungen für Grundbesitz herangezogen werden. Die Regelung gilt grundsätzlich auf alle nach dem 31.12.2008 verwirklichten Erwerbsvorgänge.

5. Gesetzentwurf zur Reform des Erbschaft- und Schenkungsteuerrechts

Die Bundesregierung legte am 7.9.2015 den „Entwurf eines Gesetzes zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts“ vor. Der Entwurf ist jedoch nach wie vor als deutliche Verschlechterung gegenüber dem aktuell noch geltenden Recht einzuordnen. Hier die vorläufig geplanten Regelungsinhalte des Gesetzentwurfs im Einzelnen:

1. Begünstigtes Vermögen: Das bisherige Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht sieht eine Verschonung vor, wenn das Betriebsvermögen einen Verwaltungsvermögensanteil von bis zu 50 % erreicht. Zukünftig soll nur das sog. begünstigte Vermögen verschont werden – also ein Vermögen, das überwiegend seinem Hauptzweck nach einer gewerblichen, freiberuflichen oder land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit dient. Hierzu liegt aber vom Bundesrat bereits ein alternativer, konkretisierender Vorschlag zum Verwaltungsvermögen vor.

2. Verschonungsregeln: Wie im bisher geltenden Recht wird das begünstigte Vermögen nach Wahl des Erwerbers zu 85 % oder zu 100 % von der Erbschaft- und Schenkungsteuer befreit, wenn bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind:

Entscheidet sich der Erwerber für die Verschonung in Höhe von 85 % des begünstigten Vermögens, muss er den Betrieb mindestens 5 Jahre fortführen (Behaltensfrist) und nachweisen, dass die Lohnsumme innerhalb dieser Zeit nach dem Erwerb insgesamt 400 % der Ausgangslohnsumme nicht unterschreitet (Lohnsummenregelung). Bei der Wahl der vollständigen Befreiung von der Erbschaftsteuer muss der Erwerber die Behaltensfrist von 7 Jahren einhalten und nachweisen, dass er insgesamt die Lohnsumme von 700 % in dieser Zeit nicht unterschreitet.

3. Kleine Unternehmen: Betriebe mit bis zu 20 Beschäftigten waren bisher von der Lohnsummenregelung unabhängig von ihrer Größe gänzlich ausgenommen. In Zukunft soll gelten:

- » Bei Unternehmen mit bis zu 3 Beschäftigten wird auf die Prüfung der Lohnsummenregelung verzichtet.
- » Bei Unternehmen mit 4 bis 10 Beschäftigten gilt, dass bei einer Behaltensfrist von mindestens 5 Jahren die Lohnsumme 250 % der Ausgangslohnsumme nicht unterschreiten darf. Bei einer Behaltensfrist von mindestens 7 Jahren darf die Lohnsumme 500 % nicht unterschreiten.
- » Bei Unternehmen mit 11 bis 15 Beschäftigten gilt, dass bei einer Behaltensfrist von mindestens 5 Jahren die Lohnsumme 300 % der Ausgangslohnsumme nicht unterschreiten darf. Bei einer Behaltensfrist von mindestens 7 Jahren darf die Lohnsumme 565 % nicht unterschreiten.

4. Große Betriebsvermögen: Beim Erwerb großer Vermögen über 26 Millionen € soll ein Wahlrecht zwischen einer Verschonungsbedarfsprüfung und einem Verschonungsabschlag eingeführt werden. Bei der Verschonungsbedarfsprüfung hat der Erwerber nachzuweisen, dass er nicht in der Lage sein würde, die Steuerschuld mit anderem als Betriebsvermögen zu zahlen. „Genügt dieses Vermögen nicht, um die Erbschaft- oder Schenkungsteuer betragsmäßig zu begleichen, wird die Steuer insoweit erlassen“, heißt es in dem Entwurf.

Alternativ zur Verschonungsbedarfsprüfung ist ein Verschonungsabschlag möglich. Dabei beträgt der Abschlag 85 % bei einer Haltefrist von 5 Jahren beziehungsweise 100 % bei einer Haltefrist von 7 Jahren. Bei Vermögen über 26 Millionen € sinkt der Abschlag schrittweise.

Ab 116 Millionen € gilt nach dem Entwurf ein einheitlicher Verschonungsabschlag von 20 % bei einer Haltedauer von 5 Jahren (bei 7 Jahren 35 %). Für Familienunternehmen mit bestimmten gesellschaftsvertraglichen Voraussetzungen können andere Beträge gelten. Die Prüfschwelle erhöht sich auf 52 Millionen €, wenn bestimmte qualitative Merkmale in den Gesellschaftsverträgen oder Satzungen vorliegen.

Bitte beachten Sie! Der Gesetzentwurf ist noch im Beratungsstadium, die Details noch vielfach umstritten. Dazu liegen auch Korrekturvorschläge des Bundesrates vor.

6. Internationaler Austausch von Kontodaten ab 2016

Finanzinstitute müssen künftig einmal im Jahr bestimmte Daten von Konten übermitteln, damit die Bundesrepublik Deutschland ihrer Verpflichtung zum Austausch von Informationen über Finanzkonten mit anderen Ländern nachkommen kann. Dies sieht der von der Bundesregierung eingebrachte Entwurf eines Gesetzes zum automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten in Steuersachen und zur Änderung weiterer Gesetze vom 7.9.2015 vor.

Die Finanzinstitute haben dem Bundeszentralamt für Steuern die Daten von Konten, die für in anderen Vertragsstaaten bzw. EU-Mitgliedstaaten steuerpflichtige Personen geführt werden, jeweils zum 31. Juli eines Jahres für das vorhergehende Kalenderjahr zu übermitteln; beginnend zum 31.7.2017 für 2016. Dazu gehören: Name, Anschrift, Steueridentifikationsnummer sowie Geburtsdaten und -ort jeder meldepflichtigen Person, die Kontonummer, die Jahresenddaten der Finanzkonten sowie Kapitalerträge.

Im Gegenzug sind die anderen Staaten verpflichtet, entsprechende Informationen zu Finanzkonten von in der Bundesrepublik steuerpflichtigen Personen zu übermitteln!

Für alle Steuerpflichtigen

7. Ausschluss des Werbungskostenabzugs für Berufsausbildungskosten nach Auffassung des Bundesfinanzhofs verfassungswidrig

Aufwendungen des Steuerpflichtigen für seine erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium, das zugleich eine Erstausbildung vermittelt, sind keine Werbungskosten, wenn diese Berufsausbildung oder dieses Erststudium nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfinden. Sie sind bis zu 6.000 € jährlich als Sonderausgaben abzugsfähig.

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs (BFH) sind Aufwendungen für die Ausbildung zu einem Beruf jedoch als notwendige Voraussetzung für eine nachfolgende Berufstätigkeit beruflich veranlasst und demgemäß auch als Werbungskosten einkommensteuerrechtlich zu berücksichtigen, denn sie dient der zukünftigen Erzielung einkommensteuerpflichtiger Einkünfte.

Der Sonderausgabenabzug bleibt bei Auszubildenden und Studenten nach seiner Grundkonzeption wirkungslos, weil gerade sie typischerweise in den Zeiträumen, in denen ihnen Berufsausbildungskosten entstehen, noch keine eigenen Einkünfte erzielen. Der Sonderausgabenabzug geht daher ins Leere; er berechtigt im Gegensatz zum Werbungskostenabzug auch nicht zu Verlustfeststellungen, die mit späteren Einkünften verrechnet werden könnten.

Der BFH hat dem Bundesverfassungsgericht deshalb die Frage vorgelegt, ob es mit dem Grundgesetz vereinbar ist, dass Aufwendungen des Steuerpflichtigen für seine erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium, das zugleich eine Erstausbildung vermittelt, keine Werbungskosten sind, wenn diese Berufsausbildung oder dieses Erststudium nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet.

Anmerkung: Betroffene Steuerpflichtige sollten daher gegen ablehnende Bescheide Einspruch einlegen und unter Hinweis auf das anhängige Verfahren Ruhen des Verfahrens bis zu einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts beantragen.

8. Kosten der beruflichen Erstausbildung – erleichterte Feststellung von Verlustvorträgen

Der Bundesfinanzhof (BFH) beschäftigte sich im Urteil vom 13.1.2015 mit der Frage, ob Verluste (im entschiedenen Fall aus einer beruflichen Erstausbildung), die in vergangenen Jahren entstanden waren, gesondert festgestellt werden können, wenn eine Veranlagung zur Einkommensteuer für das Verlustentstehungsjahr nicht erfolgt ist und auch aufgrund inzwischen eingetretener Festsetzungsverjährung nicht mehr erfolgen kann.

Die Klärung dieser Rechtsfrage ist insoweit von Bedeutung, als Verluste nur dann in späteren Jahren steuerlich nutzbar gemacht werden können, wenn sie zuvor gesondert festgestellt worden sind.

Im entschiedenen Fall begehrte eine Steuerpflichtige nachträglich die Berücksichtigung von Kosten für ihre berufliche Erstausbildung. Sie hatte dazu im Juli 2012 Steuererklärungen für die Jahre 2005 bis 2007 eingereicht und auch die Feststellung von Verlustvorträgen beantragt. Das Finanzamt (FA) lehnte die Verlustfeststellung ab.

Der BFH stellt in seiner Entscheidung klar, dass ein verbleibender Verlustvortrag auch dann gesondert festgestellt werden kann, wenn ein Einkommensteuerbescheid für das Verlustentstehungsjahr nicht mehr erlassen werden kann. Eine Bindungswirkung des Einkommensteuerbescheids für die Feststellung des Verlustvortrags bestehe nicht, wenn eine Einkommensteueranmeldung gar nicht durchgeführt worden ist.

Anmerkung: Mit der Entscheidung vereinfacht der BFH die Geltendmachung von Verlustvorträgen in zurückliegenden Jahren. Praktische Bedeutung hat dies vor allem für Steuerpflichtige, die sich in Ausbildung befinden oder vor Kurzem ihre Ausbildung abgeschlossen haben.

Auch wenn diese in der Vergangenheit keine Einkommensteuererklärung abgegeben haben und wegen Eintritts der Festsetzungsverjährung eine Einkommensteueranmeldung nicht mehr durchgeführt werden kann, kann innerhalb der Verjährungsfrist für die Verlustfeststellung diese noch beantragt und durchgeführt werden. Dadurch ist es möglich, über den Antrag auf Verlustfeststellung von einer für den Steuerpflichtigen günstigen Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts über die Frage der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Kosten einer beruflichen Erstausbildung zu profitieren.

9. Überschreiten der 450-€-Arbeitsentgeltgrenze bei Minijobbern

Grundsätzlich dürfen Minijobber im Monat höchstens 450 € bzw. 5.400 € im Jahr verdienen. Wird dieser Betrag überschritten, so tritt Versicherungspflicht ein.

Ein „gelegentliches und nicht vorhersehbares Überschreiten“ der monatlichen Entgeltgrenze von 450 € führt nicht in jedem Fall zur Versicherungspflicht. Als gelegentlich galt dabei bis 31.12.2014 ein Zeitraum von bis zu 2 Monaten innerhalb eines Zeitjahres.

Seit dem 1.1.2015 ist als gelegentlich ein Zeitraum von bis zu 3 Monaten innerhalb eines Zeitjahres anzusehen. Diese Regelung ist bis zum 31.12.2018 begrenzt. Ab 1.1.2019 gilt wieder ein Zeitraum von bis zu 2 Monaten als gelegentlich.

Bitte beachten Sie! Man muss davon ausgehen, dass diese Ausnahmeregelung streng ausgelegt wird und nur für die Fälle gilt, in denen die monatliche Verdienstgrenze von 450 € infolge „unvorhersehbarer Umstände“ überschritten wird. „Unvorhersehbar“ ist z. B. ein erhöhter Arbeitseinsatz wegen des krankheitsbedingten Ausfalls eines Mitarbeiters.

Die Zahlung eines (tarif)vertraglich geregelten jährlichen Weihnachts- oder Urlaubsgeldes beispielsweise ist vorhersehbar und muss bereits bei Ermittlung des regelmäßigen Arbeitsentgelts berücksichtigt werden.

10. Anforderungen an ein mittels Fahrtenbuchprogramm erstelltes elektronisches Fahrtenbuch

Die private Nutzung eines Kfz, das zu mehr als 50 % betrieblich genutzt wird, ist für jeden Kalendermonat grundsätzlich mit 1 % des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattung einschließlich Umsatzsteuer anzusetzen. Abweichend hiervon kann die private Nutzung mit den auf die Privatfahrten entfallenden Aufwendungen angesetzt werden, wenn die für das Kraftfahrzeug insgesamt entstehenden Aufwendungen durch Belege und das Verhältnis der privaten zu den übrigen Fahrten durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachgewiesen werden.

Der Begriff des ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs ist gesetzlich nicht näher bestimmt. Die dem Nachweis des zu versteuernden Privatanteils an der Gesamtfahrleistung dienenden Aufzeichnungen müssen eine hinreichende Gewähr für ihre Vollständigkeit und Richtigkeit bieten und auf ihre materielle Richtigkeit hin überprüfbar sein.

Dazu gehört auch, dass das Fahrtenbuch zeitnah und in geschlossener Form geführt worden ist und dass es die zu erfassenden Fahrten einschließlich des an ihrem Ende erreichten Gesamtkilometerstands vollständig und in ihrem fortlaufenden Zusammenhang wiedergibt.

Eine mittels eines Computerprogramms erzeugtes Fahrtenbuch, an deren bereits eingegebenem Datenbestand zu einem späteren Zeitpunkt noch Veränderungen vorgenommen werden können, ohne dass die Reichweite dieser Änderungen in der Datei selbst dokumentiert und bei gewöhnlicher Einsichtnahme in die Datei offengelegt wird, stellt kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch dar. Das entschied das Finanzgericht Baden-Württemberg mit Urteil vom 14.10.2014.

Anmerkung: Der Bundesfinanzhof hatte bereits mit Beschluss vom 12.7.2011 festgelegt, dass die mithilfe des MS Excel-Tabellenkalkulationsprogramms erstellten Tabellenblätter sowie die diesen zugrunde liegenden handschriftlichen losen Aufzeichnungen nicht den von der Rechtsprechung geforderten Anforderungen genügen.

11. Erträge aus Photovoltaikanlage können zur Rentenkürzung führen

Wie viel Steuerpflichtige zur gesetzlichen Rente hinzuverdienen dürfen, ohne ihren Rentenanspruch zu gefährden, hängt vom Lebensalter ab. Wenn sie bereits die Regelaltersgrenze erreicht haben, können sie grundsätzlich unbegrenzt hinzuverdienen.

Steuerpflichtige, die die Regelaltersgrenze noch nicht erreicht haben, können – bei einer Vollrente – bis zu 450 € im Monat dazuverdienen, ohne dass sich dieser Betrag auf die Alters- oder Erwerbsminderungsrente auswirkt. Die Hinzuverdienstgrenze darf zweimal pro Jahr bis zum doppelten Betrag überschritten werden (also bis zu 900 € maximal).

Je mehr sie hinzuverdienen, desto niedriger ist der Anteil der Rente. Die Altersrente können sie erhalten als Vollrente (also in voller Höhe), Zwei-Drittel-Teilrente (also in Höhe von zwei Dritteln der Vollrente), Ein-Halb-Teilrente (also in Höhe der Hälfte der Vollrente) oder Ein-Drittel-Teilrente (also in Höhe von einem Drittel der Vollrente).

Als Hinzuverdienst gelten der monatliche Bruttoverdienst, der monatliche steuerrechtliche Gewinn (Einkünfte aus Gewerbebetrieb, aus selbstständiger Arbeit und aus Land- und Forstwirtschaft) sowie vergleichbares Einkommen (z. B. Vorruhestandsgeld). Zum Verdienst zählen Einnahmen aus einer geringfügigen Beschäftigung ebenso wie die Gewinne aus Photovoltaik- und Windkraftanlagen.

12. Aufwendungen für ein „Keller-Arbeitszimmer“

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer können i. d. R. nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden. Eine Ausnahme gilt dann, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. In diesem Fall ist der Abzug allerdings auf 1.250 € im Jahr begrenzt. Diese Beschränkung der Abzugshöhe gilt dann nicht, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit bildet.

In seiner Entscheidung vom 11.11.2014 kam der Bundesfinanzhof (BFH) zu dem Entschluss, dass auch ein Kellerraum, soweit er in die häusliche Sphäre eingebunden ist, als häusliches Arbeitszimmer anerkannt werden kann. Des Weiteren kann das „Keller-Arbeitszimmer“ auch den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bilden.

Im entschiedenen Fall bezog der BFH die Versorgungsbezüge eines Pensionärs, der Gutachtertätigkeiten verrichtete, nicht in die Gesamtbetrachtung der einzelnen betrieblichen und beruflichen Tätigkeiten ein; das Arbeitszimmer galt somit als Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit, der Steuerpflichtige konnte die Aufwendungen in voller Höhe steuerlich geltend machen. Nach Auffassung des BFH sind nur Einkünfte zu berücksichtigen, die grundsätzlich ein Tätigwerden des Steuerpflichtigen im Veranlagungszeitraum erfordern; das ist bei Versorgungsbezügen nicht der Fall.

Die auf ein häusliches Arbeitszimmer anteilig entfallenden Betriebsausgaben sind nach dem Verhältnis der Fläche des Arbeitszimmers zu der Wohnfläche der Wohnung zu ermitteln. Nicht zur Wohnfläche gehören die Grundflächen von Nebenräumen, insbesondere u. a. Kellerräumen. Dient ein Raum allerdings unmittelbar seiner Funktion nach dem Wohnen und ist er nach seiner baulichen Beschaffenheit (z. B. Vorhandensein von Fenstern), Lage (unmittelbare Verbindung zu den übrigen Wohnräumen) und Ausstattung (Wand- und Bodenbelag, Beheizbarkeit, Einrichtung) dem Standard eines Wohnraums vergleichbar und zum dauernden Aufenthalt von Menschen tatsächlich geeignet und bestimmt, so ist die Lage im Keller nicht von Bedeutung. Die Gesamtwohnfläche, bestehend aus Erdgeschoss und „Keller-Arbeitszimmer“ war damit ins Verhältnis zur Fläche des Arbeitszimmers selbst zu setzen.

13. Modernisierungskosten für ein Badezimmer anteilig beim Arbeitszimmer absetzbar

Aufwendungen für die Modernisierung des Badezimmers gehören nach einer Entscheidung des Finanzgerichts Münster (FG) vom 18.3.2015 anteilig zu den Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer, wenn sie wesentlich sind und den Wert des gesamten Wohnhauses erhöhen. Das häusliche Arbeitszimmer war im Urteilsfall Teil des Betriebsvermögens.

Nach Auffassung des FG sind die Renovierungs- bzw. Modernisierungskosten anteilig – im entschiedenen Fall zu 8 % – dem Arbeitszimmer des Steuerpflichtigen zuzurechnen. Durch die Modernisierung des Badezimmers wurde derart in die Gebäudesubstanz eingegriffen, dass der Umbau den Wert des gesamten Wohnhauses erhöht. Der anteilige Betriebsausgabenabzug ist zudem geboten, um Wertungswidersprüche zu vermeiden. Bei einer späteren Entnahme aus dem Betriebsvermögen würde ein Anteil von 8 % des Gebäudewertes als zu versteuernder Entnahmewert angesetzt.

Die vorgenommene Modernisierung des Badezimmers erhöhe dauerhaft den Gebäudewert und damit auch den Entnahmewert. Außerdem müssten Wertungswidersprüche im Vergleich mit anschaffungsnahen Herstellungskosten vermieden werden. Hätten die Steuerpflichtigen die Modernisierungsmaßnahmen innerhalb der ersten 3 Jahre nach der Anschaffung des Wohnhauses durchgeführt, wären die Kosten als anschaffungsnahen Herstellungskosten über die Gebäudeabschreibung anteilig als Aufwendungen des Arbeitszimmers zu berücksichtigen gewesen.

Anmerkung: Aufgrund der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtsfrage hat das FG die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen, das dort unter Az. VIII R 16/15 anhängig ist.

14. Keine Minderung des Sonderausgabenabzugs für Krankenversicherungsbeiträge durch Bonuszahlungen

Nach der seit Januar 2010 geltenden Neuregelung zur steuerlichen Berücksichtigung von Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträgen sind die Beiträge zur privaten oder gesetzlichen Krankenversicherung für eine Absicherung auf sozialhilfegleichem Versorgungsniveau (Basisabsicherung) in vollem Umfang als Sonderausgaben abziehbar.

Nunmehr entschied als Erstes das Finanzgericht Rheinland-Pfalz (FG) mit Urteil vom 28.4.2015, dass der für Krankenversicherungsbeiträge vorzunehmende Sonderausgabenabzug nicht um Zahlungen zu kürzen ist, die von der Krankenkasse im Rahmen eines „Bonusprogramms“ geleistet werden.

Bei dem im entschiedenen Fall durchgeführten Bonusprogramm erhalten diejenigen, die bestimmte Vorsorgemaßnahmen (z. B. Krebsvorsorgeuntersuchung) durchgeführt haben, am Jahresende einen Zuschuss der Krankenkasse von bis zu 150 € jährlich zu ihren Kosten für Gesundheitsmaßnahmen, die privat zu zahlen und nicht im Versicherungsumfang enthalten sind (z. B. Massagen, homöopathische Arzneimittel, Nahrungsergänzungsmittel, Gesundheitsreisen, Eigenleistungen zur Gesundheitsvorsorge, wie z. B. Fitness-Studio oder Sportverein).

Im Übrigen sei – so das FG – auch das Bundesministerium der Finanzen der Auffassung, dass Basis-Krankenversicherungsbeiträge nur durch Beitragsrückerstattungen bzw. Bonuszahlungen gemindert werden könnten, „soweit sie auf die Basisabsicherung entfallen“ würden.

Anmerkung: Wegen der grundsätzlichen Bedeutung wurde die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen, weil noch keine Entscheidung desselben dazu vorliegt, ob der Sonderausgabenabzug für Beiträge eines Steuerpflichtigen zur Basis-Krankenversicherung um Bonuszahlungen der hier vorliegenden Art gekürzt werden darf.

15. Zivilprozesskosten als außergewöhnliche Belastungen – Änderung der Rechtsprechung

Nach den Regelungen durch das Amtshilferichtlinienumsetzungsgesetz sind Aufwendungen für die Führung eines Rechtsstreits (Prozesskosten) seit 2013 vom Abzug ausgeschlossen, es sei denn, es handelt sich um Aufwendungen, ohne die der Steuerpflichtige Gefahr liefe, seine Existenzgrundlage zu verlieren und seine lebensnotwendigen Bedürfnisse in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können.

In seiner Entscheidung vom 12.5.2011 nahm der Bundesfinanzhof (BFH) die Unausweichlichkeit von Zivilprozesskosten unter der Voraussetzung an, dass die beabsichtigte Rechtsverfolgung hinreichende Aussicht auf Erfolg bietet und nicht mutwillig erscheint, und qualifizierte diese als außergewöhnliche Belastung.

Zur Begründung führte er im Wesentlichen aus, dass streitige Ansprüche wegen des staatlichen Gewaltmonopols regelmäßig nur gerichtlich durchzusetzen oder abzuwehren sind. Damit entstünden Zivilprozesskosten unabhängig vom Gegenstand des Prozesses aus rechtlichen Gründen zwangsläufig.

Mit seiner Entscheidung vom 18.6.2015 ändert der BFH seine Rechtsprechung. Kosten eines Zivilprozesses stellen demnach im Allgemeinen keine außergewöhnlichen Belastungen dar. Etwas anderes gilt ausnahmsweise, wenn ein Rechtsstreit einen für den Steuerpflichtigen existenziell wichtigen Bereich oder den Kernbereich menschlichen Lebens berührt.

Anmerkung: Damit entspricht der BFH dem ab 2013 geltenden gesetzlichen Abzugsverbot. Zu einer Definition des Begriffs der Existenzgefährdung konnte sich der BFH nicht durchringen. Damit bleibt die gesetzliche Regelung unpräzisiert.

16. Haushaltszugehörigkeit beim Entlastungsbetrag für Alleinerziehende

Alleinstehende Steuerpflichtige können einen Entlastungsbetrag in Höhe von 1.908 € (bis 31.12.2014 = 1.308 €) und für jedes weitere Kind zusätzliche 240 € im Kalenderjahr steuerlich geltend machen, wenn zu ihrem Haushalt mindestens ein Kind gehört, für das ihnen ein Kinderfreibetrag oder Kindergeld zusteht.

Die Zugehörigkeit zum Haushalt wird angenommen, wenn das Kind in der Wohnung des alleinstehenden Steuerpflichtigen gemeldet ist. Ist ein Kind bei mehreren Steuerpflichtigen gemeldet, steht der Entlastungsbetrag demjenigen Alleinstehenden zu, der die Voraussetzungen auf das Kindergeld oder einen Kinderfreibetrag erfüllt.

Liegen die Voraussetzungen für einen Entlastungsbetrag vor, begründet die Meldung eines Kindes in der Wohnung eines Alleinerziehenden eine unwiderlegbare Vermutung für die Haushaltszugehörigkeit des Kindes. So entschied der Bundesfinanzhof (BFH) mit Urteil vom 5.2.2015.

In dem entschiedenen Fall war die Tochter in der Wohnung ihres Vaters gemeldet, lebte aber in einer eigenen Wohnung. Nach der BFH-Entscheidung kann der Alleinerziehende bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen den steuerlichen Entlastungsbetrag auch dann beanspruchen, wenn das Kind tatsächlich in einer eigenen Wohnung lebt.

17. Grundsteuer: Einheitsbewertung des Grundvermögens nach Auffassung des Bundesfinanzhofs verfassungswidrig

Sog. „Einheitswerte“ sind neben den Steuermesszahlen und den von den Gemeinden festgelegten Hebesätzen Grundlage für die Bemessung der Grundsteuer. Maßgebend für die Feststellung der Einheitswerte sind in den alten Bundesländern und West-Berlin die Wertverhältnisse im Hauptfeststellungszeitpunkt 1.1.1964, in den neuen Bundesländern 1.1.1935.

Der Bundesfinanzhof (BFH) ist der Ansicht, dass die Maßgeblichkeit dieser veralteten Wertverhältnisse seit dem Feststellungszeitpunkt 1.1.2009 wegen des 45 Jahre zurückliegenden Hauptfeststellungszeitpunkts nicht mehr mit den verfassungsrechtlichen Anforderungen an eine gleichheitsgerechte Ausgestaltung des Steuerrechts vereinbar ist. Dabei muss nicht das Niveau der Grundsteuer angehoben werden, weil es insgesamt zu niedrig ist; vielmehr müssen die einzelnen wirtschaftlichen Einheiten innerhalb der jeweiligen Gemeinde im Verhältnis zueinander realitätsgerecht bewertet werden.

Anmerkung: Es obliegt nunmehr dem Bundesverfassungsgericht, über die Vorlagefrage zu entscheiden. Der Vorlagebeschluss steht als solcher dem Erlass von Einheitswertbescheiden, Grundsteuerermessbescheiden und Grundsteuerbescheiden sowie der Beitreibung von Grundsteuer nicht entgegen. Die entsprechenden Bescheide werden jedoch für vorläufig zu erklären sein – so der BFH.

18. Abgeltungsteuersatz bei Darlehen zwischen Ehegatten bei finanzieller Abhängigkeit

Die Anwendung des Abgeltungsteuersatzes in Höhe von 25 % (zzgl. Soli-Zuschlag) ist gesetzlich ausgeschlossen, wenn Gläubiger und Schuldner der Kapitalerträge „einander nahestehende Personen“ sind.

Dazu hat der Bundesfinanzhof (BFH) jedoch mit 3 Urteilen vom 29.4.2014 entschieden, dass die Anwendung des Abgeltungsteuersatzes in Höhe von 25 % (zzgl. Soli-Zuschlag) nicht schon allein deshalb ausgeschlossen ist, weil Gläubiger und Schuldner der Kapitalerträge Angehörige sind. Der gesetzliche Tatbestand ist dahingehend einschränkend auszulegen, dass ein solches Näheverhältnis nur dann vorliegt, wenn auf eine der Vertragsparteien ein beherrschender oder außerhalb der Geschäftsbeziehung liegender Einfluss ausgeübt werden kann oder ein eigenes wirtschaftliches Interesse an der Erzielung der Einkünfte des anderen besteht.

Mit Urteil vom 28.1.2015 stellte der BFH nunmehr erstmals jedoch fest, dass die Anwendung des Abgeltungsteuersatzes

bei der Gewährung von Darlehen zwischen Ehegatten aufgrund eines finanziellen Abhängigkeitsverhältnisses ausgeschlossen ist.

Im entschiedenen Fall gewährte ein Steuerpflichtiger seiner Ehefrau fest verzinsliche Darlehen zur Anschaffung und Renovierung einer fremd vermieteten Immobilie. Die Besonderheit des Falles lag darin, dass die Ehefrau weder über eigene finanzielle Mittel verfügte noch eine Bank den Erwerb und die Renovierung des Objekts zu 100 % finanziert hätte und sie daher auf die Darlehensgewährung durch den Steuerpflichtigen angewiesen war.

In diesem Fall liegt nach Auffassung des BFH ein Beherrschungsverhältnis vor, das zum Ausschluss der Anwendung des gesonderten Tarifs für Kapitaleinkünfte führt.

19. Steuerstrafrecht: Hohe Anforderung an die Erkundungspflicht in steuerlichen Angelegenheiten

Nach einer Entscheidung des Bundesgerichtshofs vom 17.12.2014 handeln Steuerpflichtige leichtfertig, wenn sie die Sorgfalt außer Acht lassen, zu der sie nach den besonderen Umständen des Einzelfalls und ihren persönlichen Fähigkeiten und Kenntnissen verpflichtet und imstande sind, obwohl sich ihnen aufräumen musste, dass dadurch eine Steuerverkürzung eintreten wird.

Entsprechend muss sich jeder Steuerpflichtige über diejenigen steuerlichen Pflichten informieren, die ihn im Rahmen seines Lebenskreises treffen. Dies gilt in besonderem Maße in Bezug auf solche steuerrechtlichen Pflichten, die aus der Ausübung eines Gewerbes oder einer freiberuflichen Tätigkeit erwachsen. Bei einem Kaufmann sind deshalb jedenfalls bei Rechtsgeschäften, die zu seiner kaufmännischen Tätigkeit gehören, höhere Anforderungen an die Erkundungspflichten zu stellen als bei anderen Steuerpflichtigen. In Zweifelsfällen hat er von sachkundiger Seite Rat einzuholen.

Dies gilt insbesondere dann, wenn er die erkannte Steuerpflichtigkeit eines Geschäfts durch eine modifizierte Gestaltung des Geschäfts zu vermeiden sucht. Zudem ist es Steuerpflichtigen regelmäßig möglich und zumutbar, offene Rechtsfragen nach Aufdeckung des vollständigen und wahren Sachverhalts im Besteuerungsverfahren zu klären bzw. durch den steuerlichen Berater klären zu lassen.

Anmerkung: Mit dem Urteil wird verdeutlicht, dass Steuerpflichtige – und insbesondere Gewerbetreibende und Freiberufler – sich nicht wegen vermeintlicher Unkenntnis der steuerlichen Regelungen und dadurch verursachten Steuerverkürzung mit strafrechtlicher Relevanz aus der Verantwortung ziehen können. Hier gilt: Lassen Sie sich beraten!

Für Gewerbetreibende/Freiberufler

20. Weniger Dokumentation beim Mindestlohn

In der Mindestlohndokumentationspflichten-Verordnung vom 18.12.2014 wurde bestimmt, dass die Dokumentations- und Meldepflichten für Arbeitnehmer, deren verstetigtes regelmäßiges Monatsentgelt brutto 2.958 € überschreitet, seit 1.1.2015 nicht gelten.

Mit der Verordnung vom 29.7.2015 wurden die Aufzeichnungspflichten für Arbeitnehmer, deren verstetigtes regelmäßiges Monatsentgelt brutto 2.000 € überschreitet und der Arbeitgeber dieses Monatsentgelt für die letzten vollen 12 Monate nachweislich gezahlt hat, aufgehoben. Die Aufzeichnungspflichten gelten auch nicht für im Betrieb des Arbeitgebers arbeitende Ehegatten, eingetragene Lebenspartner, Kinder und Eltern des Arbeitgebers.

Das gilt auch – wenn der Arbeitgeber eine juristische Person oder eine rechtsfähige Personengesellschaft ist – bei vertretungsberechtigten Organen der juristischen Person oder eines Mitglieds eines solchen Organs oder eines vertretungsberechtigten Gesellschafters der rechtsfähigen Personengesellschaft. Diese Regelungen gelten seit dem 1.8.2015.

21. Beschäftigung von Asylsuchenden, anerkannten Flüchtlingen und Geduldeten

Bei der Beschäftigung von geflüchteten Menschen im Privathaushalt oder im Unternehmen sind bestimmte Spielregeln einzuhalten. Hier gilt es je nach Stand des Asylverfahrens zwischen folgenden Personenkreisen zu unterscheiden:

- » Asylsuchende mit noch nicht abgeschlossenen Verfahren (Aufenthaltsgestattung liegt vor)
- » geduldete Menschen, deren Asylantrag abgelehnt wurde, welche aus Gründen von Krankheit o. Ä. nicht abgeschoben werden können
- » anerkannte Flüchtlinge mit Aufenthaltserlaubnis

Anerkannte Flüchtlinge mit einer Aufenthaltserlaubnis aus völkerrechtlichen, humanitären oder politischen Gründen dürfen jede Beschäftigung annehmen – hier müssen Betriebe keine Besonderheiten beachten.

Asylsuchende mit Aufenthaltsgestattung und geduldete Personen können nicht ohne Weiteres einen Job ausüben. Für beide Gruppen kann die Ausländerbehörde nach Ablauf der Wartezeit von 3 Monaten eine Arbeitserlaubnis erteilen. Hier muss die Erlaubnis für eine konkrete Beschäftigung bei der Ausländerbehörde beantragt werden. In Zusammenarbeit mit der Bundesagentur für Arbeit wird eine Zustimmung oder Ablehnung erteilt. Ausnahmeregelungen gelten für bestimmte Personen in sog. „Engpassberufen“.

Minijob: Haben Flüchtlinge eine Arbeitserlaubnis, können sie auch einen Minijob ausüben. Hierzu teilt die Minijobzentrale mit, dass Arbeitgeber für diese Personen keinen Pauschalbeitrag zur Krankenversicherung zahlen müssen, da Flüchtlinge in Deutschland nicht gesetzlich krankenversichert sind. Anson-

ten haben Arbeitgeber und Arbeitnehmer die gleichen Rechte und Pflichten wie bei jedem anderen Arbeitsverhältnis.

Kurzfristige Beschäftigung: Eine kurzfristige Beschäftigung liegt vor, wenn die Beschäftigung von vornherein auf nicht mehr als 3 Monate oder insgesamt 70 Arbeitstage im Kalenderjahr begrenzt ist. Ausgenommen hiervon sind Personen, die „berufsmäßig beschäftigt“ sind und mehr als 450 € im Monat verdienen. Berufsmäßig wird eine Beschäftigung dann ausgeübt, wenn sie für den Arbeitnehmer nicht von untergeordneter wirtschaftlicher Bedeutung ist. Dies trifft nach einer Mitteilung der Minijobzentrale auf geflüchtete Menschen zu. Verdienen sie also mehr als 450 € im Monat, sind sie immer berufsmäßig beschäftigt, sodass eine kurzfristige Beschäftigung ausgeschlossen ist.

22. Steuerliche Maßnahmen zur Förderung der Hilfe für Flüchtlinge

Zur Förderung und Unterstützung des gesamtgesellschaftlichen Engagements bei der Hilfe für Flüchtlinge hat das Bundesfinanzministerium im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder u. a. folgende steuerliche Maßnahmen (gültig vom 1.8.2015 bis 31.12.2016) getroffen:

- » Für Sonderkonten von Hilfsorganisationen zur Unterstützung von Flüchtlingen gilt der vereinfachte Zuwendungsnachweis. Als Spendennachweis genügt zum Beispiel auch ein Bareinzahlungsbeleg, der Kontoauszug eines Kreditinstituts oder der PC-Ausdruck bei Onlinebanking. Eine Betragsgrenzung gibt es nicht.
- » Alle gemeinnützigen Organisationen dürfen unabhängig von ihren eigentlichen Satzungszwecken Spenden für Flüchtlinge sammeln. Auf die Sonderaktion ist hinzuweisen. Damit können auch Vereine unbürokratisch helfen.
- » Nachweiserleichterungen für gemeinnützige Organisationen bei Unterstützung von Flüchtlingen: So kann bei Flüchtlingen insbesondere auf den Nachweis der Hilfebedürftigkeit verzichtet werden.
- » Alle gemeinnützigen Organisationen dürfen ihre bisher unverbrauchten Mittel zur Unterstützung von Flüchtlingen verwenden. Sichergestellt werden muss aber, dass diese Mittel vom Spender nicht mit einer anderen Verwendungsbestimmung versehen sind.

Besondere Regelungen sind auch für Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen, Arbeitslohnspenden, bei Aufsichtsratsvergütungen und der Schenkungsteuer getroffen.

23. Aufstockung eines Investitionsabzugsbetrags in einem Folgejahr

Steuerpflichtige können für die künftige Anschaffung oder Herstellung eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens – unter weiteren Voraussetzungen (z. B. Investitionsvolumen nur bis zu 500.000 € pro Betrieb) – bis zu 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd abziehen (sog. Investitionsabzugsbetrag von max. 200.000 €).

In der steuerlichen Praxis war umstritten, ob ein Investitionsabzugsbetrag, der bereits in einem Vorjahr abgezogen worden war, ohne dabei aber die absolute Höchstgrenze von 200.000 € je Betrieb oder die relative Höchstgrenze von 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu erreichen, in einem Folgejahr des Dreijahreszeitraums bis zum Erreichen der genannten Höchstgrenzen aufgestockt werden darf.

Diese Frage hat der Bundesfinanzhof nunmehr in seinem Urteil vom 12.11.2014 positiv beschieden. Zwar lassen sich nach seiner Auffassung weder im Gesetzeswortlaut noch aus der Systematik des Gesetzes eindeutige Anhaltspunkte für die eine oder die andere Auffassung finden. Sowohl die historische Entwicklung des Gesetzes als auch der Gesetzeszweck sprechen aber für die Zulässigkeit späterer Aufstockungen eines für dasselbe Wirtschaftsgut bereits gebildeten Investitionsabzugsbetrags.

24. Schlechtere steuerliche Einstufung von Blockheizkraftwerken

Die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder teilen mit Schreiben vom 17.7.2015 mit, dass sie nunmehr Blockheizkraftwerke (BHKW) entgegen der bisherigen Verwaltungsauffassung wie ein wesentliches Bestandteil des Gebäudes statt wie zuvor als selbstständiges bewegliches Wirtschaftsgut behandeln werden.

Dies hat zur Folge, dass sie zwar weiterhin der linearen Abschreibung unterliegen, allerdings gilt die für Gebäude betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 50 Jahren. Die durchschnittliche Lebensdauer eines BHKWs ist i. d. R. jedoch deutlich niedriger. Muss das BHKW ausgetauscht werden, ist der anfallende Erhaltungsaufwand sofort in voller Höhe steuerlich absetzbar.

Die alte Verwaltungsauffassung stufte die BHKW als selbstständige, vom Gebäude losgelöste bewegliche Wirtschaftsgüter ein und erlaubte für Abschreibungszwecke eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 10 Jahren zugrunde zu legen.

Diese Einstufung hat auch Auswirkungen auf die Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags und der Investitionszulage. Mangels Klassifizierung als abnutzbares bewegliches Wirtschaftsgut des Anlagevermögens sind diese nicht mehr möglich.

Anmerkung: Für alle vor dem 31.12.2015 angeschafften, hergestellten oder verbindlich bestellten BHKW wird Vertrauensschutz gewährt. Für solche Anlagen besteht ein Wahlrecht zwischen neuer und alter Verwaltungsauffassung. Das Wahlrecht ist spätestens für den Veranlagungszeitraum 2015 auszuüben.

25. TERMINSACHE: Zuordnung eines gemischt genutzten Gegenstandes/ Gebäudes zum Unternehmen

Ein Unternehmer kann die Umsatzsteuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Für das Unternehmen wird eine Leistung bezogen, wenn sie zur Verwendung für Zwecke einer nachhaltigen und gegen Entgelt ausgeübten Tätigkeit verwendet wird.

Ist ein Gegenstand – also z. B. auch ein hergestelltes Einfamilienhaus – sowohl für den unternehmerischen Bereich als auch für den nicht unternehmerischen privaten Bereich des Unternehmers vorgesehen (gemischte Nutzung), muss der Unternehmer den Gegenstand seinem Unternehmen zuordnen.

Die Zuordnung eines Gegenstands zum Unternehmen erfordert eine durch Beweisanzeichen gestützte Zuordnungsentscheidung, die zeitnah zu dokumentieren ist. Dabei ist die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs regelmäßig ein gewichtiges Indiz für, die Unterlassung eines möglichen Vorsteuerabzugs ein ebenso gewichtiges Indiz gegen, die Zuordnung eines Gegenstands zum Unternehmen. Gibt es keine Beweisanzeichen für eine Zuordnung zum Unternehmen, kann diese nicht unterstellt werden!

Der Bundesfinanzhof hat in mehreren Entscheidungen geklärt, dass die Zuordnungsentscheidung spätestens und mit endgültiger Wirkung in einer „zeitnah“ erstellten Umsatzsteuererklärung für das Jahr, in das der Leistungsbezug fällt, nach außen dokumentiert werden kann. Der letztmögliche Zeitpunkt hierfür ist der 31. Mai des Folgejahres.

Bitte beachten Sie! Erfolgt dies nicht, gilt das Gebäude insgesamt als nicht zugeordnet, sodass alle Leistungsbezüge bis zu einer evtl. Änderung der Zuordnung für den nicht unternehmerischen Bereich bezogen gelten und den Vorsteueranspruch ausschließen. Eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges aus diesen Leistungsbezügen ist ebenfalls ausgeschlossen.

Anmerkung: Um die Gefahr des Verlustes des Vorsteuerabzugs zu vermeiden, sollte der Unternehmer spätestens bis zum 31. Mai des Folgejahres zwingend durch eine gegenüber dem Finanzamt abgegebene schriftliche Erklärung dokumentieren, dass er das Gebäude bzw. den Gegenstand, z. B. den Pkw, seinem Unternehmensvermögen (zu empfehlen i. d. R. zu 100 %) zuordnen will. Bitte lassen Sie sich im Bedarfsfalle beraten!

26. Einkünfteerzielungsabsicht bei langjährigem Leerstand einer Wohnung

Die steuerliche Berücksichtigung von Aufwand für ein (leer stehendes) Wohngrundstück als (vorab entstandene) Werbungskosten bei der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung setzt voraus, dass der Steuerpflichtige sich endgültig entschlossen hat, aus dem Objekt durch Vermieten Einkünfte zu erzielen und diese Entscheidung später nicht aufgibt. Der endgültige Entschluss zu vermieten – also die Einkünfteerzielungsabsicht – kann nach der Rechtsprechung nur anhand äußerlicher Merkmale beurteilt werden. Aus objektiven und belegbaren Umständen muss auf das Vorliegen oder Fehlen der Absicht geschlossen werden.

Ein besonders lang andauernder Leerstand der Wohnung nach vorheriger, auf Dauer angelegter Vermietung kann dazu führen, dass eine vom Steuerpflichtigen aufgenommene Einkünfteerzielungsabsicht ohne sein Verschulden wegfällt und die im Zusammenhang mit dem Objekt anfallenden Kosten nicht mehr steuerlich berücksichtigt werden.

Die Einzelfallumstände, aus denen sich der endgültige Entschluss zu vermieten ergibt, sind in erster Linie ernsthafte und nachhaltige Vermietungsbemühungen des Steuerpflichtigen. Sind die unternommenen Bemühungen nicht erfolgreich, müssen sowohl geeignetere Wege der Vermarktung gesucht und die Vermietungsbemühungen, beispielsweise durch Ein-

schaltung eines Maklers oder durch Nutzung alternativer Bewerbungsmöglichkeiten, intensiviert werden.

Werden hingegen, wie in einem vom Niedersächsischen Finanzgericht (FG) entschiedenen Fall, nur drei Zeitungsannoncen geschaltet, ist dies ein Indiz dafür, dass die Einkünfteerzielungsabsicht fehlt. Dass die Wohnung dann tatsächlich ab 2014 vermietet wurde, lässt nach Auffassung des FG keine Rückschlüsse auf das Streitjahr 2011 zu.

27. Höhere Anforderung an Registrierkassen ab 2017

Bereits mit Schreiben vom 26.11.2010 nahm das Bundesfinanzministerium (BMF) zur Aufbewahrung der mittels Registrierkassen, Waagen mit Registrierkassenfunktion, Taxametern und Wegstreckenzählern erfassten Geschäftsvorfälle Stellung.

Danach müssen alle steuerlich relevanten Einzeldaten einschließlich der mit einer Registrierkasse erzeugten Rechnungen unveränderbar und vollständig aufbewahrt werden. Eine Verdichtung ist ebenso unzulässig wie eine Aufbewahrung ausschließlich in ausgedruckter Form.

Nach der im BMF-Schreiben vertretenen Auffassung müssen auch die Registrierkassen sowie die mit ihrer Hilfe erstellten digitalen Unterlagen seit dem 1.1.2002 neben den „Grundsätzen ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS)“ auch den „Grundsätzen zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (GDPdU)“ entsprechen. Danach müssen die digitalen Unterlagen und die Strukturinformationen in einem auswertbaren Datenformat vorliegen.

Ist die komplette Speicherung aller steuerlich relevanten Daten – bei der Registrierkasse insbesondere Journal-, Auswertungs-, Programmier- und Stammdatenänderungsdaten – innerhalb des Geräts nicht oder nicht dauerhaft möglich, müssen diese Daten unveränderbar und maschinell auswertbar auf einem externen Datenträger gespeichert werden. Ein Archivsystem muss die gleichen Auswertungen wie jene im laufenden System ermöglichen.

Die vorgenannten Ausführungen gelten auch für die mithilfe eines Taxameters oder Wegstreckenzählers erstellten digitalen Unterlagen, soweit diese Grundlage für Eintragungen auf einem Schichtzettel sind. Dies gilt für Unternehmer ohne Fremdpersonal entsprechend.

Bitte beachten Sie! Steuerpflichtige, die Registrierkassen führen, müssen nun überprüfen, ob das von ihnen eingesetzte Gerät den erhöhten Anforderungen genügt. Ist das nicht oder nicht vollständig der Fall, wird es zunächst nicht beanstandet, wenn das Registriergerät längstens bis zum 31.12.2016 weiterhin im Betrieb genutzt wird. Hier sollte also dringend der Austausch oder das Nachrüsten veralteter Kassen in Angriff genommen werden. Entsprechen die Kassen nicht mehr den Anforderungen der Finanzverwaltung, drohen Schätzungen.

28. Zugriff der Betriebsprüfer auf die Kassendaten

Einzelhändler sind nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung verpflichtet, im Rahmen der Zumutbarkeit sämtliche Geschäftsvorfälle einschließlich der über die Kasse bar vereinnahmten Umsätze einzeln aufzuzeichnen. Wird dabei

eine PC-Kasse verwendet, die detaillierte Informationen zu den einzelnen Barverkäufen aufzeichnet und diese dauerhaft speichert, sind die damit bewirkten Einzelaufzeichnungen auch zumutbar. Die Finanzverwaltung kann dann im Rahmen einer Außenprüfung auf die Kasseneinzeldaten zugreifen. Das entschied der Bundesfinanzhof (BFH) mit Urteil vom 16.12.2014.

Im entschiedenen Fall verwendete eine buchführungspflichtige Apothekerin ein speziell für Apotheken entwickeltes PC-gestütztes Erlöserfassungssystem mit integrierter Warenwirtschaftsverwaltung. Ihre Tageseinnahmen wurden über modulare PC-Registrierkassen erfasst, dann durch Tagesendsummenbons ausgewertet und als Summe in ein manuell geführtes Kassenbuch eingetragen. Anlässlich einer Außenprüfung verweigerte die Steuerpflichtige der Finanzbehörde den Datenzugriff auf ihre Warenverkäufe mit der Begründung, sie sei nicht zu Einzelaufzeichnungen verpflichtet.

Das beurteilte der BFH anders. Danach ist die Steuerpflichtige zur Aufzeichnung der einzelnen Geschäftsvorfälle verpflichtet und muss die Kassendaten der Finanzbehörde in elektronisch verwertbarer Form überlassen. Die Buchführung muss stets einen zuverlässigen Einblick in den Ablauf aller Geschäfte geben. Deshalb ist es nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung erforderlich, dass verdichtete Buchungen in Einzelpositionen aufgliedert werden können.

Dies gilt auch für Bargeschäfte, sofern Einzelaufzeichnungen dem Steuerpflichtigen zumutbar sind. Entscheidet er sich für ein Kassensystem, das sämtliche Kassenvorgänge einzeln und detailliert aufzeichnet sowie speichert, kann er sich nicht auf die Unzumutbarkeit der Aufzeichnungsverpflichtung berufen und hat die Aufzeichnungen auch aufzubewahren.

Anmerkung: Damit räumt der BFH der Finanzbehörde im Rahmen einer Außenprüfung auch das Recht ein, die mithilfe des Datenverarbeitungssystems (PC-Kasse) erstellten Daten auf einem maschinell verwertbaren Datenträger zur Prüfung anzufordern.

29. Bundesfinanzhof schränkt Schätzungsmethode des „Zeitreihenvergleichs“ ein

Die Schätzungsmethode des „Zeitreihenvergleichs“ wird von der Finanzverwaltung im Rahmen von Außenprüfungen insbesondere bei Gastronomiebetrieben zunehmend häufig angewandt. Dabei handelt es sich um eine Verprobungsmethode, bei der die jährlichen Erlöse und Wareneinkäufe des Betriebs in kleine Einheiten – regelmäßig in Zeiträume von einer Woche – zerlegt werden. Für jede Woche wird dann der Rohgewinnaufschlagsatz (das Verhältnis zwischen Erlösen und Einkäufen) ermittelt. Die Finanzverwaltung geht davon aus, dass der höchste Rohgewinnaufschlagsatz, der sich für einen beliebigen Zehn-Wochen-Zeitraum ergibt, auf das gesamte Jahr anzuwenden ist. Dadurch werden rechnerisch zumeist erhebliche Hinzuschätzungen zu den angegebenen Erlösen ausgewiesen.

Diese Schätzmethode war Gegenstand einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 25.3.2015. Er hat sie nunmehr nur unter folgenden Einschränkungen zugelassen:

» Die Durchführung eines Zeitreihenvergleichs setzt voraus, dass im Betrieb das Verhältnis zwischen dem Wareneinsatz und den Erlösen im betrachteten Zeitraum weitgehend konstant ist. Es darf nicht zu Änderungen in der

Betriebsstruktur gekommen sein, die Unsicherheiten im Zahlenwerk mit sich bringen.

- » Bei einer Buchführung, die formell ordnungsgemäß ist oder nur geringfügige formelle Mängel aufweist, kann der Nachweis der materiellen Unrichtigkeit grundsätzlich nicht allein aufgrund der Ergebnisse eines Zeitreihenvergleichs geführt werden.
- » Ist die Buchführung formell nicht ordnungsgemäß, sind aber materielle Unrichtigkeiten der Einnahmenerfassung nicht konkret nachgewiesen, können die Ergebnisse eines Zeitreihenvergleichs nur dann einen Anhaltspunkt für die Höhe der erforderlichen Hinzuschätzung bilden, wenn andere Schätzmethoden, die auf betriebsinternen Daten aufbauen oder in anderer Weise die individuellen Verhältnisse des jeweiligen Steuerpflichtigen berücksichtigen, nicht sinnvoll einsetzbar sind. Bei verbleibenden Zweifeln können Abschlüsse geboten sein.
- » Steht bereits aus anderen Gründen fest, dass die Buchführung unrichtig ist und übersteigt die Unrichtigkeit eine vom Einzelfall abhängige Bagatellschwelle, können die Ergebnisse eines korrekt durchgeführten Zeitreihenvergleichs auch für die Ermittlung der erforderlichen Hinzuschätzung der Höhe nach herangezogen werden, sofern sich im Einzelfall keine andere Schätzmethode aufdrängt, die zu genaueren Ergebnissen führt und mit vertretbarem Aufwand einsetzbar ist.

Anmerkung: Der BFH stellt sogleich klar, dass bei einem programmierbaren Kassensystem das Fehlen der aufbewahrungspflichtigen Betriebsanleitung sowie der Protokolle nachträglicher Programmänderungen einen formellen Mangel darstellt, dessen Bedeutung dem Fehlen von Tagesendsummenbons bei einer Registrierkasse oder dem Fehlen von Kassenberichten bei einer offenen Ladenkasse gleichsteht und der daher grundsätzlich schon für sich genommen zu einer Hinzuschätzung berechtigt.

30. Schätzung der Besteuerungsgrundlagen bei fehlenden Buchführungsunterlagen

Kann die Finanzbehörde die Besteuerungsgrundlagen des Steuerpflichtigen nicht ermitteln oder berechnen, darf sie sie schätzen. Das wird sie insbesondere dann tun, wenn der Steuerpflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag.

Das Gleiche gilt, wenn der Steuerpflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Steuergesetzen zu führen hat, nicht vorlegen kann oder wenn die Buchführung oder die Aufzeichnungen der Besteuerung nicht zugrunde gelegt werden. Auf ein Verschulden kommt es nicht an.

Nach einer Entscheidung des Finanzgerichts Sachsen-Anhalt vom 2.7.2014 kann die Unschärfe, die jeder Schätzung anhaftet, im Allgemeinen vernachlässigt werden. Soweit sie sich zuungunsten des Steuerpflichtigen auswirkt, muss er sie hinnehmen, wenn er den Anlass für die Schätzung gegeben hat.

Zur Schätzung werden die sog. amtlichen Richtsatzsammlungen der Finanzverwaltung verwendet. Diese sind zwar keine Rechtsnormen, sondern Anhaltspunkte, um Umsatz und Gewinn der Gewerbetreibenden zu verproben und bei Fehlen einer Buchführung zu schätzen. Andererseits ist mangels besserer Anhaltspunkte von den auf Erfahrungssätzen der einzelnen Branchen beruhenden Richtsätzen auszugehen, wenn auf Aufzeichnungen des Steuerpflichtigen nicht zurückgegriffen werden kann. Von den Richtsätzen kann oder muss jedoch wegen

besonderer Verhältnisse des jeweiligen Betriebes abgewichen werden, wenn diese beweiskräftig aufgezeigt werden.

Anmerkung: Steuerpflichtige mit Gewinnen, die die Richtsatzsammlung der Finanzverwaltung weit übersteigen, könnten versucht sein, durch eine Schätzung anhand der Richtsätze Steuerersparnisse mitzunehmen. Werden aber über mehrere Jahre keine Gewinnermittlungen vorgelegt, kann die Finanzverwaltung die Schätzung um einen Unsicherheitszuschlag anheben. Des Weiteren könnte sie eine Betriebsprüfung oder sogar eine Fahndungsprüfung anordnen.

31. Unterschiedliche Beurteilung von Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätten bei Selbstständigen

Regelmäßige Fahrten eines Betriebsinhabers zwischen seinem häuslichen Büro und dem Sitz seines einzigen Auftraggebers stellen „Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte“ dar und können entsprechend nur mit der „Entfernungspauschale“ angesetzt werden; auf die Höhe der tatsächlichen Fahrtkosten kommt es hingegen nicht an. Diese Entscheidung traf der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 22.10.2014.

Betrieblich genutzte Räume, die sich in der im Übrigen selbst genutzten Wohnung des Steuerpflichtigen befinden, können wegen ihrer engen Einbindung in den privaten Lebensbereich nicht als Betriebsstätte angesehen werden.

Fahrtkosten eines Selbstständigen zu ständig wechselnden Betriebsstätten, denen keine besondere zentrale Bedeutung zukommt, sind mit den tatsächlichen Kosten und nicht nur mit der Entfernungspauschale abzugsfähig. Darauf legte sich der Bundesfinanzhof in seiner Entscheidung vom 23.10.2014 fest.

Im Unterschied zum Urteil des BFH vom 22.10.2014 lag bei der zweiten Entscheidung nicht nur eine Betriebsstätte vor, sondern ständig wechselnde Tätigkeitsorte und damit mehrere Betriebsstätten. Da keinem dieser Tätigkeitsorte eine zentrale Bedeutung beigemessen werden konnte, sind in diesen Fällen die Aufwendungen nicht auf die Entfernungspauschale von 0,30 € für jeden Entfernungskilometer begrenzt, wenn der Steuerpflichtige auf ständig wechselnden Einsatzstellen, unabhängig vom Einzugsbereich, tätig ist. In diesen Fällen sind grundsätzlich die tatsächlichen Aufwendungen für die Fahrten absetzbar.

Anmerkung: Auch nach der Änderung des Reisekostenrechts zum 1.1.2014 sind die Fahrtkosten zu ständig wechselnden Tätigkeitsorten grundsätzlich unbeschränkt als Betriebsausgaben abziehbar. Aufwendungen für die Wege zwischen Wohnung und Betriebsstätte sind jedoch keine Reisekosten. Ihr Abzug richtet sich nach den Regelungen zur Entfernungspauschale.

32. „Abfärbewirkung“ von geringfügigen gewerblichen Einkünften bei Einkünften aus selbstständiger Tätigkeit

Der Bundesfinanzhof (BFH) stellt in mehreren Urteilen vom 27.8.2014 klar, dass die Einkünfte einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR), die hauptsächlich Einkünfte aus selbstständiger Arbeit erzielt und daneben in geringem Umfang eine gewerbliche Tätigkeit ausübt, dann nicht insgesamt zu gewerblichen Einkünften umqualifiziert – und damit nicht ge-

werbsteuerpflichtig – werden (sog. Abfärbewirkung), wenn die gewerblichen Umsätze eine Bagatellgrenze nicht übersteigen.

In einem Fall aus der Praxis waren die Gesellschafter der GbR als Rechtsanwälte und Insolvenzverwalter tätig. In einigen Fällen wurde in den Streitjahren jedoch keiner der Gesellschafter, sondern ein angestellter Rechtsanwalt zum (vorläufigen) Insolvenzverwalter oder Treuhänder bestellt. Der BFH sah die Rechtsanwalts-GbR als gewerblich tätig an, soweit sie einem angestellten Rechtsanwalt die eigenverantwortliche Durchführung von Insolvenzverfahren überträgt. Ihre Einkünfte werden dadurch jedoch nicht insgesamt zu solchen aus Gewerbebetrieb umqualifiziert, wenn die Nettoumsatzerlöse aus dieser auf den Angestellten übertragenen Tätigkeit 3 % der Gesamtnettoumsatzerlöse der Gesellschaft und den Betrag von 24.500 € im Veranlagungszeitraum nicht übersteigen.

In einem weiteren Verfahren vom selben Tag verneint der BFH auch die Umqualifizierung der künstlerischen Tätigkeit einer GbR in gewerbliche Einkünfte, weil die gewerblichen Umsätze diese Grenzen nicht überschritten.

Anders sah es der BFH in einem Verfahren ebenfalls vom gleichen Tag, in dem eine freiberuflich tätige Werbeagentur die o. g. Grenze mit den erzielten gewerblichen Umsätzen überschritten hatte. Hier wurden nunmehr auch die freiberuflichen Einkünfte in gewerbliche umqualifiziert.

Anmerkung: Nach diesen Grundsatzentscheidungen führt eine gewerbliche Tätigkeit dann nicht zu einer Umqualifizierung der freiberuflichen in gewerbliche – und damit gewerbsteuerpflichtige – Einkünfte, wenn es sich um eine gewerbliche Tätigkeit von äußerst geringem Umfang handelt. Dies ist nach Auffassung des BFH dann der Fall, wenn sie wie vorhin erwähnt 3 % der Gesamtnettoumsätze der GbR und den Betrag von 24.500 € nicht übersteigen. Bitte beachten Sie, dass diese Grenze in der Praxis übers Jahr häufig schwer einzuschätzen und u. U. schnell überschritten ist. Lassen Sie sich hier beraten und Alternativen aufzeigen!

33. Freiberufliche Tätigkeit selbstständiger Ärzte auch bei Beschäftigung angestellter Ärzte

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in ständiger Rechtsprechung, insbesondere zu Heilberufen oder heilberufsnahen Berufstätigkeiten, entschieden, dass die Mithilfe qualifizierten Personals für die Freiberuflichkeit des Berufsträgers unschädlich ist, wenn er bei der Erledigung der einzelnen Aufträge aufgrund eigener Fachkenntnisse leitend und eigenverantwortlich tätig wird. Dabei ist für einen Arzt zu berücksichtigen, dass er eine höchstpersönliche, individuelle Arbeitsleistung am Patienten schuldet und deshalb einen wesentlichen Teil der Dienstleistungen selbst übernehmen muss.

Dafür reicht es i. d. R. aus, dass der Arzt aufgrund seiner Fachkenntnisse durch regelmäßige und eingehende Kontrolle maßgeblich auf die Tätigkeit seines angestellten Fachpersonals – patientenbezogen – Einfluss nimmt, sodass die Leistung den „Stempel der Persönlichkeit“ des Steuerpflichtigen trägt.

Mit Urteil vom 16.7.2014 hat der BFH entschieden, dass selbstständige Ärzte ihren Beruf grundsätzlich auch dann leitend und eigenverantwortlich ausüben und damit freiberuflich und nicht gewerblich tätig werden, wenn sie ärztliche Leis-

tungen von angestellten Ärzten erbringen lassen. Voraussetzung ist allerdings, dass sie die jeweils anstehenden Voruntersuchungen bei den Patienten durchführen, für den Einzelfall die Behandlungsmethode festlegen und sich die Behandlung „problematischer Fälle“ vorbehalten.

Im entschiedenen Fall betreiben die Gesellschafter eine Gemeinschaftspraxis für Anästhesie in der Rechtsform einer GbR. Ihre Berufstätigkeit üben sie als mobiler Anästhesiebetrieb in der Praxis von Ärzten aus, die Operationen unter Narkose durchführen wollen. Jeweils einer der Gesellschafter führt eine Voruntersuchung durch und schlägt eine Behandlungsmethode vor. Die eigentliche Anästhesie führt sodann ein anderer Arzt aus. In den Streitjahren beschäftigte die GbR eine angestellte Ärztin, die solche Anästhesien nach den Voruntersuchungen der Gesellschafter in einfach gelagerten Fällen vornahm. Problematische Fälle blieben nach den tatsächlichen Feststellungen des Finanzgerichts den Gesellschaftern der GbR vorbehalten.

Anmerkung: Das Finanzamt sah die Tätigkeit der GbR wegen Beschäftigung der angestellten Ärztin nicht als freiberufliche Tätigkeit der Gesellschafter an und ging deshalb von einer gewerblichen und damit gewerbsteuerpflichtigen Tätigkeit aus. Nachdem die Beurteilung der „Freiberuflichkeit“ in ähnlich gelagerten Fällen nicht immer ganz einfach ist, sollten sich betroffene Steuerpflichtige zwingend beraten lassen.

34. Umsatzsteuerfreiheit zahnärztlicher Heilbehandlung

Heilbehandlungen des Zahnarztes sind umsatzsteuerfrei. Dazu gehören auch ästhetische Behandlungen, wenn diese Leistungen dazu dienen, Krankheiten oder Gesundheitsstörungen zu diagnostizieren, zu behandeln oder zu heilen. Steuerbefreit ist auch eine medizinische Maßnahme ästhetischer Natur zur Beseitigung negativer Folgen einer Vorbehandlung.

Dazu entschied der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 19.3.2015, dass Zahnaufhellungen (sog. Bleaching), die ein Zahnarzt zur Beseitigung behandlungsbedingter Zahnverdunklungen vornimmt, umsatzsteuerfreie Heilbehandlungen sind, wenn sie in einem sachlichen Zusammenhang mit der vorherigen steuerfreien Zahnbehandlung stehen.

35. TERMINSACHE: Antrag auf Grundsteuererlass bis 31.3.2016

Vermieter können bis zum 31.3.2016 (Ausschlussfrist) einen Antrag auf Grundsteuererlass bei der zuständigen Behörde für 2015 stellen, wenn sie einen starken Rückgang ihrer Mieteinnahmen im Vorjahr zu verzeichnen haben. Ursachen können z. B. Brand- oder Hochwasserschäden, Zahlungsunfähigkeit des Mieters oder Schäden durch Mietnomadentum sein. Keine Aussicht auf Erlass besteht, wenn der Vermieter die Ertragsminderung zu vertreten hat, z. B. weil er dem Mieter im Erlasszeitraum gekündigt hat oder wenn notwendige Renovierungsarbeiten nicht (rechtzeitig) durchgeführt wurden.

Maßstab für die Ermittlung der Ertragsminderung ist die geschätzte übliche Jahresrohmieta. Bei einem Ausfall von mehr als 50 % der Mieteinnahmen wird die Grundsteuer nach den derzeitigen Bestimmungen in Höhe von 25 % erlassen. Entfällt der Mietertrag vollständig, halbiert sich die Grundsteuer.

Für die GmbH und deren Geschäftsführer

36. Zufluss beim beherrschenden Gesellschafter einer GmbH

Einnahmen sind innerhalb des Kalenderjahres bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind, d. h. in dem er über diese wirtschaftlich verfügen kann. Geldbeträge fließen in der Regel dadurch zu, dass sie bar ausgezahlt oder einem Bankkonto des Empfängers gutgeschrieben werden. Indes kann auch eine Gutschrift in den Büchern des Verpflichteten einen Zufluss bewirken, wenn in der Gutschrift nicht nur das buchmäßige Festhalten einer Schuldverpflichtung zu sehen ist, sondern darüber hinaus zum Ausdruck gebracht wird, dass der Betrag dem Berechtigten von nun an zur Verwendung zur Verfügung steht.

Bei beherrschenden Gesellschaftern ist der Zufluss eines Vermögensvorteils aber – wie der Bundesfinanzhof (BFH) erneut mit seinem Urteil vom 2.12.2014 bestätigt – nicht erst im Zeitpunkt der Gutschrift auf dem Konto des Gesellschafters, sondern bereits im Zeitpunkt der Fälligkeit der Forderung anzunehmen; denn ein beherrschender Gesellschafter hat es regelmäßig in der Hand, sich geschuldete Beträge auszahlen zu lassen. Diese Zuflussregel gilt jedenfalls dann, wenn der Anspruch eindeutig, unbestritten und fällig ist und sich gegen eine zahlungsfähige Gesellschaft richtet.

Beim beherrschenden Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft ist als Zeitpunkt des Zuflusses von Gewinnanteilen i. d. R. der Zeitpunkt der Beschlussfassung anzusehen, und zwar selbst dann, wenn in dem Beschluss über die Ausschüttung ein späterer Fälligkeitszeitpunkt bestimmt war. Denn der Anspruch des Gesellschafters einer GmbH auf Auszahlung des Gewinns entsteht mit dem Beschluss der Gesellschafterversammlung über die Feststellung des Jahresabschlusses und die Verwendung des Gewinns. Er wird nach Fassung des Gewinnverteilungsbeschlusses sofort fällig, wenn nicht die Satzung der GmbH Vorschriften über Gewinnabhebungen oder Auszahlungen zu einem späteren Zeitpunkt enthält. Fehlen entsprechende Regelungen, hat es der beherrschende Gesellschafter einer zahlungsfähigen GmbH in der Hand, den Fälligkeitszeitpunkt des Auszahlungsanspruchs nach seinem Ermessen zu bestimmen. Er kann damit bereits im Zeitpunkt der Beschlussfassung über seinen Gewinnanteil verfügen.

37. Angemessenheit einer Pensionszusage

Erteilt ein Unternehmen seinen Mitarbeitern eine Pensionszusage, sind strenge Anforderungen zu beachten. So darf bei der Bildung der Pensionsrückstellung u. a. keine Überversorgung entstehen. Übersteigen die betrieblichen Versorgungsanwartschaften zusätzlich der Anwartschaft aus der gesetzlichen Rentenversicherung 75 % des Aktivlohns am Bilanzstichtag, liegt nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) eine Überversorgung vor. Die Pensionsrückstellung ist dann entsprechend zu kürzen.

Dem widerspricht nunmehr das Finanzgericht Berlin-Brandenburg (FG) in seiner Entscheidung vom 2.12.2014. Nach seiner Auffassung findet die Annahme, dass eine Überversorgung anzunehmen ist, wenn die Pensionsleistungen sowie sonstigen

Rentenanwartschaften zusammen mehr als 75 % der letzten Aktivbezüge betragen, keine Stütze im Gesetz. Nach seiner Entscheidung kann ein bilanzpflichtiges Unternehmen, das einem Angestellten eine Versorgungszusage erteilt, die unter Anrechnung sonstiger Rentenansprüche mehr als 75 % der letzten Aktivbezüge beträgt (sogenannte Überversorgung), die entsprechenden Rückstellungen in voller Höhe in seine Bilanz einstellen. Damit wendet sich das FG auch gegen die gegenwärtige Praxis der Finanzverwaltung.

Im entschiedenen Fall handelte es sich um eine sog. Festzusage. Bereits mit der ersten Zusage war die Pensionsleistung für den Gesellschafter-Geschäftsführer auf (damals) 6.000 DM monatlich bestimmt. Eine Erhöhung oder Minderung der Pensionsleistung war nach der Zusage nicht vorgesehen.

Das FG entschied dazu, dass der Fall schon deshalb nicht vom Gesetzeswortlaut erfasst ist, weil dem früheren Geschäftsführer eine unabänderliche Versorgungszusage erteilt wurde, sodass eine Ungewissheit im Gesetzessinne nicht vorliegt. Unabhängig davon ist aber auch nicht der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) zu folgen, die bei einer Überversorgung immer zu einer Kürzung der Pensionsrückstellung führt.

Anmerkung: Das FG ließ die Revision zum BFH zu, da es von seiner Rechtsprechung abweicht; insofern ist diese Entscheidung noch nicht endgültig. Die Erteilung einer Pensionszusage ist mit vielen Fallstricken behaftet und muss gründlich überlegt und fachlich professionell durchdacht und umgesetzt werden. Lassen Sie sich beraten!

38. Einschränkungen beim Sonderausgabenabzug für Beiträge zu einer „Rürup-Rente“

Bedingt durch eine Gesetzesänderung können beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH als nicht rentenversicherungspflichtige Arbeitnehmer ihre für eine private Altersvorsorge in Form einer sog. „Rürup-Rente“ geleisteten Beiträge seit dem Jahr 2008 u. U. nur in (sehr) eingeschränktem Umfang als Sonderausgaben abziehen, falls sie daneben auch über eine Direktversicherung als betriebliche Altersversorgung verfügen.

So hatte in einem Streitfall, der vor dem Bundesfinanzhof (BFH) ausgefochten wurde, die GmbH eines Gesellschafter-Geschäftsführers (GGF) bereits im Jahr 1992 zu seinen Gunsten eine Direktversicherung abgeschlossen. Die vergleichsweise geringen Beträge beliefen sich im Streitjahr auf 1.534 € und wurden im Wege einer Gehaltsumwandlung erbracht. Zudem zahlte der GGF 22.050 € in einen „Rürup-Rentenvertrag“ ein. Davon konnte er aufgrund der gesetzlichen Regelung letztlich nur 6.108 € anstelle von 13.200 € als Sonderausgaben abziehen.

Der Gesetzgeber hat mit Wirkung ab dem Jahr 2008 angeordnet, dass die Kürzung des Sonderausgabenabzugs im Fall der Gewährung von Zukunftssicherungsleistungen durch den Arbeitgeber nicht davon abhängt, ob und in welchem Umfang der Arbeitnehmer hierzu eigene Beitragsleistungen erbringt.

Handlungsempfehlungen und Gestaltungshinweise zum Jahresende

39. TERMINSACHE Abgeltungsteuer: Bis 15.12.2015 ggf. Verlustbescheinigung bei der Bank beantragen

Werden mit Aktien, die nach dem 31.12.2008 angeschafft wurden, Verluste erzielt, werden diese von den Banken automatisch beachtet und vorgetragen. Ein Verlustausgleich zwischen den Konten und Depots von Ehegatten bzw. unterschiedlicher Banken erfolgt nicht. Eine solche Verrechnung kann nur im Wege der Veranlagung erfolgen.

Dazu muss der Anleger eine Verlustbescheinigung bei der Bank beantragen. Die Verlustbescheinigung für das laufende Jahr ist bis spätestens 15.12.2015 zu verlangen.

Nach Ausstellung einer Verlustbescheinigung wird der ausgewiesene Verlust nicht wieder in den Verlusttopf eingestellt, um eine doppelte Berücksichtigung zu vermeiden. Er muss in der Einkommensteuer-Veranlagung geltend gemacht werden.

Anmerkung: Ob eine Verlustbescheinigung beantragt werden soll, hängt von vielen Faktoren ab und sollte vorher mit uns besprochen werden! Die Beantragung einer Verlustbescheinigung kann sich u. a. empfehlen, wenn im laufenden Jahr Kapitalerträge bei Banken erzielt werden, die mit Kapitalertragsteuer belastet sind und mit Verlusten bei anderen Banken verrechnet werden können.

40. Sonderabschreibung für kleine und mittlere Unternehmen

Kleine und mittlere Unternehmen profitieren von der Sonderabschreibung von bis zu 20 %. Werden bewegliche Wirtschaftsgüter wie z. B. Maschinen angeschafft, können – unter weiteren Voraussetzungen – im Jahr der Anschaffung oder Herstellung sowie in den folgenden vier Wirtschaftsjahren zur normalen Abschreibung zusätzlich Sonderabschreibungen in Höhe von insgesamt bis zu 20 % in Anspruch genommen werden.

Der Unternehmer kann entscheiden, in welchem Jahr er wie viel Prozent der Sonderabschreibung beanspruchen will und damit die Höhe des Gewinns steuern.

Die für die Inanspruchnahme der Vergünstigung relevanten Betriebsvermögensgrenzen betragen bei Bilanzierenden 235.000 € bzw. der Wirtschaftswert bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft 125.000 €; die Gewinngrenzen bei Einnahme-Überschuss-Rechnern beträgt 100.000 €.

41. Investitionsabzugsbetrag in Anspruch nehmen – wenn sinnvoll

Steuerpflichtige können für neue oder gebrauchte bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die sie anschaffen oder herstellen wollen – unter weiteren Voraussetzungen wie z. B. der betrieblichen Nutzung zu mindestens 90 % und Einhaltung bestimmter Betriebsgrößenmerkmalen bzw. Ge-

winngrenzen (wie bei der Sonderabschreibung) –, bis zu 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten steuerlich gewinnmindernd abziehen. Der Abzugsbetrag darf im Jahr der Inanspruchnahme und den drei Vorjahren 200.000 € je Betrieb nicht übersteigen.

Beispiel: Ein Unternehmer will für seinen Betrieb im Jahr 2016 eine Maschine im Wert von netto 50.000 € anschaffen. Hierfür kann er bereits für 2015 einen Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 40 % (= 20.000 €) der Anschaffungskosten in Anspruch nehmen, der sich in diesem Jahr auch gewinnmindernd auswirkt.

Der Unternehmer kann dann die Bemessungsgrundlage für die weiteren Abschreibungen und Sonderabschreibungen auf 30.000 € im Anschaffungsjahr vermindern, um die erforderliche steuerliche Hinzurechnung auszugleichen. Schafft er im Jahr 2016 die Maschine an, kann er zusätzlich eine Sonderabschreibung in Höhe von 20 % (= 6.000 €) gewinnmindernd ansetzen.

Unterbleibt die geplante Investition, ist die Berücksichtigung des Investitionsabzugsbetrages in dem Wirtschaftsjahr rückgängig zu machen, in dem der Abzug erfolgt ist. Dafür werden bestandskräftige Bescheide korrigiert und es entstehen Zinsaufwendungen.

42. Investitionsabzugsbetrag auch für einen betrieblichen Pkw

Die Gewährung eines Investitionsabzugsbetrages setzt u. a. voraus, dass der Steuerpflichtige beabsichtigt, das begünstigte Wirtschaftsgut in einer inländischen Betriebsstätte des Betriebs ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich zu nutzen (= betriebliche Nutzung zu mindestens 90 % im Jahr des Erwerbes und im Folgejahr).

Des Weiteren muss der Steuerpflichtige das Wirtschaftsgut in den beim Finanzamt einzureichenden Unterlagen seiner Funktion nach benennen (die Benennung der Funktion entfällt für Wirtschaftsjahre ab 2016) und die Höhe der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten angeben. Dann kann der Investitionsabzugsbetrag auch für einen Pkw in Anspruch genommen werden. Der Nachweis der über 90%igen betrieblichen Nutzung ist über ein Fahrtenbuch zu führen.

Anmerkung: Wird das Fahrzeug ausschließlich seinen Arbeitnehmern zur Verfügung gestellt – dazu zählen auch angestellte GmbH-Geschäftsführer –, handelt es sich um eine 100%ige betriebliche Nutzung.

43. Anschaffung geringwertiger Wirtschaftsgüter

Selbstständig nutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, deren Anschaffungs- und Herstellungskosten 410 € nicht übersteigen – sog. geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG) –, können im Jahr der Anschaffung/Herstellung sofort abgeschrieben werden.

Ist dies der Fall, sind GWG, die den Betrag von 150 € übersteigen, in einem laufenden Verzeichnis zu erfassen, es sei denn, diese Angaben sind aus der Buchführung ersichtlich. Entscheidet sich der Unternehmer für die Sofortabschreibung der GWG unter 410 €, gelten für Wirtschaftsgüter über 410 € die allgemeinen Abschreibungsregelungen.

Sammelposten: Nach wie vor besteht die Möglichkeit, GWG über 150 € und bis 1.000 € in einen jahresbezogenen Sammelposten einzustellen und über 5 Jahre abzuschreiben. Sie brauchen dann nicht in ein laufendes Verzeichnis aufgenommen werden. Der Unternehmer kann auch Wirtschaftsgüter unter 150 € in den Sammelposten aufnehmen.

Anmerkung: Das Wahlrecht für die Sofortabschreibung oder den Sammelposten für alle in einem Wirtschaftsjahr angeschafften Wirtschaftsgüter von 150 € bis 1.000 € kann nur einheitlich ausgeübt werden.

44. Weihnachtsfeier/Betriebsveranstaltung

Zuwendungen eines Arbeitgebers anlässlich einer Betriebsveranstaltung waren bis zum 31.12.2014 bei Überschreiten einer Freigrenze (von 110 € je Mitarbeiter und Veranstaltung) als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu qualifizieren. Für Betriebsveranstaltungen ab dem 1.1.2015 wird die bisherige Freigrenze von 110 € in einen „Freibetrag“ umgewandelt.

Die Umwandlung in einen Freibetrag bedeutet, dass Aufwendungen bis zu dieser Höhe steuerfrei bleiben, auch wenn der Betrag pro Veranstaltung und Arbeitnehmer überschritten wird. Nur der überschrittene Betrag ist dann steuer- und sozialversicherungspflichtig.

Beispiel: Unternehmer X lädt seine 10 Mitarbeiter zu einer Weihnachtsfeier ein. Die Kosten für die Feier betragen 1.500 €.

- » **Alte Regelung bis 31.12.2014 mit einer Freigrenze:** Nachdem die Freigrenze pro Mitarbeiter überschritten wurde, unterlag der gesamte Betrag in Höhe von 150 € (1.500 : 10) grundsätzlich der Steuer- und Sozialversicherungspflicht.
- » **Neue Regelung ab 1.1.2015 mit einem Freibetrag:** Auch wenn in diesem Fall der Freibetrag pro Mitarbeiter überschritten wurde, sind hier grundsätzlich nur die überschreitenden Aufwendungen in Höhe von (150 € – 110 € Freibetrag =) 40 € steuer- und sozialversicherungspflichtig.
- » Sie bleiben dann sozialversicherungsfrei, wenn sie der Arbeitgeber mit 25 % pauschal besteuert.

Alle Aufwendungen, auch die „Kosten für den äußeren Rahmen der Betriebsveranstaltung (z. B. Fremdkosten für Saalmiete und „Eventmanager“), werden – entgegen eines anders lautenden Urteils des Bundesfinanzhofs – in die Berechnung einbezogen. Gleichfalls sind die geldwerten Vorteile, die Begleitpersonen des Arbeitnehmers gewährt werden, dem Arbeitnehmer als geldwerter Vorteil zuzurechnen.

Bitte beachten Sie: Eine begünstigte Betriebsveranstaltung liegt nur dann vor, wenn sie allen Angehörigen des Betriebs oder eines Betriebsteils grundsätzlich offensteht. Eine Betriebsveranstaltung wird als „üblich“ eingestuft, wenn nicht mehr als 2 Veranstaltungen jährlich durchgeführt werden. Auf die Dauer der einzelnen Veranstaltung kommt es nicht an. Das bedeutet, dass auch mehrtägige Betriebsveranstaltungen begünstigt sein können.

45. Geschenke an Arbeitnehmer

Will der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern neben den üblichen Zuwendungen (Blumen o. Ä.) auch ein Geschenk z. B. zum Jahresende überreichen, kann er eine besondere Pauschalbesteuerung nutzen. Geschenke an Mitarbeiter können danach bis zu einer Höhe von 10.000 € pro Jahr bzw. pro Arbeitnehmer vom Arbeitgeber mit 30 % (zzgl. Soli-Zuschlag und Kirchensteuer) pauschal besteuert werden. Sie sind allerdings sozialversicherungspflichtig. **Der Arbeitgeber kann die Aufwendungen (für Arbeitnehmer) als Betriebsausgaben ansetzen.**

46. Geschenke an Geschäftsfreunde

Steuerpflichtige bedanken sich i. d. R. für die gute Zusammenarbeit am Jahresende bei ihren Geschäftspartnern mit kleinen Geschenken. Solche „Sachzuwendungen“ an Personen, die nicht Arbeitnehmer des Unternehmers sind – also z. B. Kunden, Geschäftsfreunde usw. – dürfen als Betriebsausgaben abgezogen werden, wenn die Kosten der Gegenstände pro Empfänger und Jahr 35 € ohne Umsatzsteuer (falls der Schenkende zum Vorsteuerabzug berechtigt ist) nicht übersteigen. Ist der Betrag höher oder werden an einen Empfänger im Wirtschaftsjahr mehrere Geschenke überreicht, deren Gesamtkosten 35 € übersteigen, entfällt die steuerliche Abzugsmöglichkeit in vollem Umfang.

Eine Ausnahme sind Geschenke bis 10 €. Hier geht der Fiskus davon aus, dass es sich um Streuwerbeartikel handelt. Hierfür entfällt auch die Aufzeichnungspflicht der Empfänger. Der Zuwendende darf aber Aufwendungen von bis zu 10.000 € im Jahr pro Empfänger mit einem Pauschalsteuersatz von 30 % (zzgl. Soli-Zuschlag und Kirchensteuer) versteuern. **Der Aufwand stellt jedoch keine Betriebsausgabe dar!** Er hat den Empfänger von der Steuerübernahme zu unterrichten.

Geschenke aus persönlichem Anlass (Geburtstag, Hochzeit und Hochzeitsjubiläen, Kindergeburt, Geschäftsjubiläum) im Wert bis 60 € (bis 31.12.2014 = 40 €) müssen nicht pauschal besteuert werden. Übersteigt der Wert jedoch 35 €, ist das Geschenk nicht als Betriebsausgabe absetzbar!

47. Aufbewahrungsfristen

Die Aufbewahrungsfrist beginnt mit dem Schluss des Kalenderjahres, in dem die letzte Eintragung in das Buch gemacht, das Inventar, die Eröffnungsbilanz, der Jahresabschluss oder der Lagebericht aufgestellt, der Handels- oder Geschäftsbrief empfangen oder abgesandt worden oder der Buchungsbeleg entstanden ist.

Im Einzelnen können nachfolgend aufgezeigte Unterlagen nach dem 31.12.2015 vernichtet werden:

- » **Aufbewahrungsfrist 10 Jahre*:** Bücher, Inventare, Bilanzen, Rechnungen und Buchungsbelege (Offene-Posten-Buchführung) – d. h. Bücher mit Eintragung vor dem 1.1.2006, Bilanzen und Inventare, die vor dem 1.1.2006 aufgestellt sind, sowie Belege mit Buchfunktion.
- » **Aufbewahrungsfrist 6 Jahre*:** Empfangene Handels- und Geschäftsbriefe sowie Kopien von abgesandten Handels- und Geschäftsbriefen, sonstige Unterlagen – d. h. Unterlagen und Lohnkonten, die vor dem 1.1.2010 entstanden sind.

* Dies gilt nicht, soweit Bescheide noch nicht endgültig und soweit Rechtsbehelfs- oder Klageverfahren anhängig sind.