

MANDANTENRUNDSCHREIBEN 2016/2017

INFORMATIONEN FÜR UNTERNEHMER, FREIBERUFLER, ARBEITGEBER

1. Grundsätze zur ordnungsgemäßen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD)	3
2. § 241a HGB Befreiung von der Pflicht zur Buchführung und Erstellung eines Inventars	4
3. Gesetzlicher Mindestlohn	5
4. Das neue Reisekostenrecht ab 01. Januar 2014	10
5. Tank- und Geschenkgutscheine	18
6. Steuerliche Behandlung von Geschenken	20
7. Betriebsveranstaltungen Freibetrag von EUR 110,00	23
8. Bewirtungen von Arbeitnehmern ab 01. Januar 2015	26
9. Voraussichtliche Rechengrößen der Sozialversicherung für 2017	26
10. Künstlersozialabgabe-Verordnung	28
11. Hinzuverdienstgrenzen bei Renten	30
12. Sonstiges	30
13. Nettoentgeltoptimierung	33
14. Steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen	34
15. Umsatzsteuerliche Behandlung des betrieblichen Kraftfahrzeugs Veräußerung / Entnahme	35
16. Umsatzsteueroption bei Vermietung	36
17. Unterbringung von Bürgerkriegsflüchtlingen und Asylbewerbern	37
18. Falscher Steuersatz - Achtung beim Vorsteuerabzug	38
19. Umsatzsteuervergütung aus anderen EU-Mitgliedstaaten	39
20. Kassenführung	40
21. Reform des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes	42
22. Verfassungsmäßigkeit der Freibeträge im Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz im Europarecht	47

INFORMATIONEN FÜR UNTERNEHMER, FREIBERUFLER, ARBEITGEBER

1. Grundsätze zur ordnungsgemäßen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD)

Für Geschäftsjahre (Veranlagungszeiträume), die nach dem 31.12.2014 beginnen, sind die neuen GoBD zu beachten.

Allgemeine Anforderungen

Nach den GoBD muss die elektronische Buchführung

- nachvollziehbar,
- nachprüfbar,
- zutreffend,
- klar,
- zeitnah,
- fortlaufend und
- unveränderbar sein.

Jeder Geschäftsvorfall muss lückenlos dokumentiert sein.

Verfahrensdokumentation

In einer Verfahrensdokumentation sind alle Prozesse der Abwicklung der elektronischen Buchführung darzustellen, angefangen vom Eingang der Belege bis zur Verbuchung und Aufbewahrung. Eine den GoBD konforme Dokumentation muss u. a. eine allgemeine Beschreibung sowie eine System- und Betriebsdokumentation umfassen. Der Deutsche Steuerberaterverband e.V. hat hierzu eine Musterverfahrensdokumentation vorgelegt.

Pflichtangaben in Buchungsbelegen

Die neuen Pflichtangaben sind auf jedem Buchungsbeleg sorgfältig zu beachten.

- Eindeutige Belegnummer
- Angaben über Belegaussteller und -empfänger
- Angaben über den Betrag bzw. Mengen- oder Wertangaben, aus denen sich der zu buchende Betrag ergibt.

Außerdem wird eine hinreichende Erläuterung des Geschäftsvorfalles verlangt. Und es sind ein Belegdatum sowie der verantwortliche Aussteller zu nennen (z. B. der Bediener der Kasse). Die Aufzählung ist nicht abschließend.

Internes Kontrollsystem

Ein internes Kontrollsystem ist einzurichten und zu dokumentieren. Dies umfasst: Zugangs- und Zugriffsberechtigung, Funktionstrennungen, Erfassungskontrollen, Abstimmungskontrollen bei Dateneingabe, Verarbeitungskontrollen, Datensicherung und Sicherung vor Verfälschung sowie Gewährleistung der Unveränderbarkeit der Aufzeichnungen und Protokollierung von Daten.

Unveränderbarkeit der Daten und Datensicherheit

Das Gebot bedeutet, dass Sie Ihre Buchungsdaten nicht in der Form abändern dürfen, dass die ursprünglichen Aufzeichnungen nicht mehr feststellbar sind. Eine Buchführung mit nicht ausreichend geschützten Daten wird formell als nicht ordnungsgemäß angesehen.

Elektronische Aufbewahrung

Die GoBD fassen den Umfang der Aufbewahrungspflichtigen – unter Bezugnahme auf die einschlägige Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs – sehr weit. Aufzubewahren sind danach alle Unterlagen, die zum Verständnis und der Überprüfung der für die Besteuerung grundsätzlich vorgeschriebenen Aufzeichnungen im Einzelfall von Bedeutung sind.

Eingehende elektronische Handels- oder Geschäftsbriefe und Buchungsbelege sind in dem Format aufzubewahren, in dem sie empfangen wurden (z. B. Rechnungen oder Kontoauszüge im PDF- oder Bildformat). Ein Ausdruck der Dokumente zur reinen Papierverwahrung in einem Ablageordner verstößt demnach grundsätzlich gegen die GoBD!

Einscannen von Unterlagen

Einen gesonderten Abschnitt enthalten die GoBD bezüglich des Einscannens der in Papierform erhaltenen Buchführungsunterlagen. Auch hierzu ist eine Verfahrensdokumentation zum ersetzenden Scannen zu erstellen. Der Deutsche Steuerberaterverband e.V. hat hierzu ebenfalls ein Muster erstellt.

2. § 241a HGB Befreiung von der Pflicht zur Buchführung und Erstellung eines Inventars

Durch das zum 01.01.2016 in Kraft getretene Bürokratieentlastungsgesetz wurden die Schwellenwerte des § 241a Satz 1 HGB um jeweils 20% angehoben. Die neuen Schwellenwerte betragen EUR 600.000,00 für die Umsatzerlöse und EUR 60.000,00 für den Jahresüberschuss. Für die Bestimmung der Umsatzerlöse ist auf die Neudefinition der Umsatzerlöse nach § 277 Abs. 1 HGB abzustellen. In diesem Zusammenhang wurde auch § 141 Abs. 1 Satz 1 AO geändert, so dass im Einklang zum HGB auch die relevanten

Schwellenwerte zur steuerlichen Buchführungs- und Aufzeichnungspflicht angehoben wurden.

3. Gesetzlicher Mindestlohn

In Deutschland ist ab dem 01.01.2015 ein flächendeckender gesetzlicher Mindestlohn von brutto EUR 8,50 je Zeitstunde in Kraft getreten.

Ab dem 01.01.2017 wird dieser um 4% angehoben und liegt dann bei EUR 8,84 pro Zeitstunde.

Es ist jedoch möglich, dass er von den allgemeinverbindlichen Tarifverträgen der entsprechenden Branchen abweicht. In diesem Fall gilt der Mindestlohn laut Tarifvertrag. (siehe Anlage 1)

Für Minijobber und bestimmte Branchen enthält das Mindestlohngesetz spezielle Melde- und Dokumentationspflichten.

Neben den Pflichten bei Minijobbern haben Arbeitgeber bestimmter Branchen, welche in § 2a Schwarzarbeiterbekämpfungsgesetz genannt sind, seit dem 01.01.2015 zusätzliche Pflichten.

Dies betrifft folgende Branchen:

- Baugewerbe
- Gaststätten- und Beherbergungsgewerbe
- Personenbeförderungsgewerbe
- Speditions-, Transport- und damit verbundene Logistikgewerbe
- Schaustellergewerbe
- Unternehmen der Forstwirtschaft
- Auf- und Abbau von Messen und Ausstellungen
- Fleischwirtschaft
- Gebäudereinigungsgewerbe

Arbeitgeber in diesen Branchen müssen für jeden Arbeitnehmer den Arbeitsbeginn, das Arbeitsende und die Arbeitsdauer der täglichen Arbeitszeit aufzeichnen (§ 17 MiLoG). Diese sind mindestens zwei Jahre aufzubewahren. Dies muss bis spätestens zum Ablauf des siebten Tags nach Erbringung der Arbeitsleistung erfolgen.

Dies gilt entsprechend für Entleiher, denen ein Verleiher seine Arbeitnehmer für einen der obigen Bereiche überlässt.

Die **Mindestlohndokumentationspflichten-Verordnung (MiLoDokV) mit Wirkung vom 01.08.2015** in der Fassung vom 29.07.2015 befreit Arbeitnehmergruppen von Dokumentationspflichten, wenn auf Grund der Ausgestaltung und des Vollzugs ihres Arbeitsvertrages kein nennenswertes Risiko eines Mindestlohnverstoßes vorliegt. Dies gilt,

- wenn der Arbeitnehmer ein verstetigtes regelmäßiges Monatsentgelt über brutto EUR 2.958,00 erhält oder
- ein verstetigtes regelmäßiges Monatsentgelt über brutto EUR 2.000,00 erhält und der Arbeitgeber dieses Monatsentgelt für die letzten zwölf Monate nachweislich gezahlt hat (Zeiten ohne Anspruch auf Arbeitsentgelt bleiben bei der Berechnung des Zeitraums von zwölf Monaten unberücksichtigt)
- für beschäftigte enge Familienangehörige

Für Arbeitnehmer mit ausschließlich mobilen Tätigkeiten (z.B. Paketzusteller) ist die Aufzeichnung der Dauer der täglichen Arbeitszeit ausreichend. Beginn und Ende der Arbeitszeit müssen nicht erfasst werden. Der Arbeitnehmer darf in diesen Fällen seine Arbeitszeit auch eigenverantwortlich einteilen.

Bei Pflichtverstößen droht ein Bußgeld bis zu EUR 30.000,00. Geldbußen von mehr als EUR 200,00 werden in das Gewerbezentralregister eingetragen. Bei einer Geldbuße von mindestens EUR 2.500,00 kann ein Unternehmen zeitweise von der Teilnahme am Wettbewerb um öffentliche Liefer-, Bau- oder Dienstleistungsaufträge ausgeschlossen werden.

Die Aufzeichnungspflicht bezieht sich auf die tatsächlich erbrachte und nicht die vereinbarte bzw. geplante Arbeitszeit. Dienstpläne reichen insofern nicht aus. Vorschriften, in welcher Form die Unterlagen geführt werden müssen, gibt es bislang nicht. Ohne elektronische Zeiterfassung dürften beispielsweise Einträge in Kalendern oder Listen genügen. Auch die Pausenzeiten, die nicht als Arbeitszeit gelten, sollten aufgezeichnet und von der Anwesenheit abgezogen werden. Eine Unterzeichnung durch den Arbeitnehmer ist gesetzlich nicht vorgeschrieben, kann aber Streitigkeiten vermeiden.

Auch Praktikanten im Sinne des § 22 Abs. 1 MiLoG werden in den Geltungsbereich des Nachweisgesetzes einbezogen.

Keinen Anspruch auf Zahlungen des Mindestlohns haben die in § 22 MiLoG genannten Personen. Dies sind:

- Praktikanten, wenn:
 - das Praktikum auf Grund einer schulrechtlichen Bestimmung, einer Ausbildungsorientierung, einer hochschulrechtlichen Bestimmung oder im Rahmen einer Ausbildung einer gesetzlichen Berufsakademie verpflichtend zu leisten ist,
 - das Praktikum von einer Dauer bis zu drei Monaten zur Orientierung für eine Berufsausbildung oder Aufnahme eines Studiums dienen soll,
 - das Praktikum von einer Dauer bis zu drei Monaten begleitend zu einer Berufs- oder Hochschulausbildung durchgeführt wird, wenn nicht schon zuvor ein solches Praktikumsverhältnis mit demselben Auszubildenden bestand, oder
 - es sich um eine Teilnahme an einer Einstiegsqualifizierung nach § 54a des Dritten Sozialgesetzbuches (SGB III) oder an einer Berufsvorbereitung nach §§ 68 bis 70 BBiG handelt
- Personen im Sinne von § 2 Abs. 1 und 2 Jugendarbeitsschutzgesetz (JArbSchG), also **Kinder und Jugendliche unter 18 Jahren ohne abgeschlossene Berufsausbildung**
- Beschäftigte während ihrer Berufsausbildung
- Ehrenamtlich Tätige
- Langzeitarbeitslose, die unmittelbar vor der Beschäftigung gemäß § 18 SGB III **mindestens ein Jahr arbeitslos waren, für die ersten sechs Monate der Beschäftigung**

Übergangsregelungen

Bis zum 31.12.2016 läuft die Übergangsregelung, die erlaubt, tarifvertraglich vom Mindestlohn abzuweichen. Ab dem 01.01.2017 gilt diese nicht mehr.

Übergangsweise gelten noch in der Land- und Forstwirtschaft, im Gartenbau und in der ostdeutschen Textil- und Bekleidungsindustrie niedrigere Mindestlöhne. Spätestens zum 01.01.2017 müssen die Beschäftigten auch hier mindestens EUR 8,50 bekommen. In beiden Branchen werden die Mindestlöhne darüber liegen. Ab dem 01.01.2018 gilt der von der Mindestlohnkommission neu festgesetzte Mindestlohn.

Sonderregelungen gelten für Zeitungsausträger:

Zeitungsausträger müssen 2016 mindestens EUR 7,23 brutto pro Stunde bekommen (85 Prozent des gesetzlichen Mindestlohns). Ab dem 01.01.2017 haben sie Anspruch auf brutto EUR 8,50. Ab dem 01.01.2018 gilt auch für Zeitungsausträger dann der neu festgesetzte Mindestlohn.

ANLAGE 1

Mindestlöhne in Deutschland		Euro/Std.	gültig von	gültig bis
Allgemeiner gesetzlicher Mindestlohn		EUR 8,84	01/2017	
Abfallwirtschaft		EUR 9,10	01/2016	03/2017
Bauhauptgewerbe				
West	Werker	EUR 11,30	01/2017	12/2017
	Fachwerker	EUR 14,70	01/2017	12/2017
Berlin	Werker	EUR 11,30	01/2017	12/2017
	Fachwerker	EUR 14,55	01/2017	12/2017
Ost	Werker	EUR 11,30	01/2017	12/2017
Berufliche Aus- und Weiterbildung				
West inkl. Berlin	Pädagogische/r Mitarbeiter/in	EUR 14,60	01/2017	12/2017
Ost	Pädagogische/r Mitarbeiter/in	EUR 14,60	01/2017	12/2017
Dachdeckerhandwerk		EUR 12,25	01/2017	12/2017
Elektrohandwerk (Montage)	West	EUR 10,65	01/2017	12/2017
	Ost inkl. Berlin	EUR 10,40	01/2017	12/2017

	West & Ost	EUR 10,95	01/2018	12/2018
		EUR 11,40	01/2019	12/2019
Fleischindustrie		EUR 8,75	12/2016	12/2017
Gebäudereinigerhandwerk				
West inkl. Berlin	Innen- und Unterhaltsreinigung	EUR 10,00	01/2017	12/2017
	Glas- und Fassadenreinigung	EUR 13,25	01/2017	12/2017
Ost	Innen- und Unterhaltsreinigung	EUR 9,05	01/2017	12/2017
	Glas- und Fassadenreinigung	EUR 11,53	01/2017	12/2017
Gerüstbauerhandwerk		EUR 10,70	05/2016	04/2017
		EUR 11,00	05/2017	04/2018
Land- und Forstwirtschaft, Gartenbau		EUR 8,60	01/2017	10/2017
		EUR 9,10	11/2017	12/2017

Maler/Lackiererhandwerk				
West	Ungelernter AN	EUR 10,10	05/2016	04/2017
	Geselle	EUR 13,10	05/2016	04/2017
Berlin	Ungelernter AN	EUR 10,10	05/2016	04/2017
	Geselle	EUR 12,90	05/2016	04/2017
Ost	Ungelernter AN	EUR 10,10	05/2016	04/2017
	Geselle	EUR 11,30	05/2016	04/2017
Pflegebranche	West inkl. Berlin	EUR 10,20	01/2017	10/2017
	Ost	EUR 9,50	01/2017	10/2017
Schilder- und Lichtreklameherstellerhandwerk	Helfer	EUR 10,31	09/2016	08/2017
	Geselle	EUR 13,26	09/2016	08/2017
Schornsteinfeger		EUR 12,95	01/2016	12/2017
Steinmetz- und Steinbildhauerhandwerk	West inkl. Berlin	EUR 11,35	05/2016	04/2017
		EUR 11,40	05/2017	04/2018
		EUR 11,40	05/2018	04/2019
	Ost	EUR 11,00	05/2016	04/2017

		EUR 11,20	05/2017	04/2018
		EUR 11,40	05/2018	04/2019
Textil- und Bekleidungsindustrie	West	Gesetzl. ML	01/2017	
	Ost inkl. Berlin	EUR 8,75	11/2016	12/2016
		Gesetzl. ML	01/2017	
Wäschereidienstleistungen		EUR 8,75	07/2016	09/2017

4. Das neue Reisekostenrecht ab 01. Januar 2014

Zum 01.01.2014 sind die Neuregelungen im steuerlichen Reisekostenrecht in Kraft getreten. Voraussetzung für die steuerliche Geltendmachung bzw. steuerfreie Zahlung von Reiskosten ist weiterhin das Vorliegen einer auswärtigen beruflichen Tätigkeit.

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

Zukünftig ist die gesetzliche Definition der ersten Tätigkeitsstätte von zentraler Bedeutung. Diese ist damit ausschlaggebend für die Entscheidung, ob die Entfernungspauschale bzw. die 0,03%-Regelung oder die vollen Reisekosten berücksichtigt werden können.

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

Die Details:

Fahrtkosten

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

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

Erste Tätigkeitsstätte

Erste Tätigkeitsstätte ist gem. § 9 Abs. 4 Satz 1 EStG n. F. jede ortsfeste betriebliche Einrichtung eines Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens, oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist (Leiharbeit), diese muss von der Wohnung getrennt sein.

Festgelegt wird zugleich, dass je Dienstverhältnis nur eine erste Tätigkeitsstätte vorliegen kann, ggf. aber auch keine, sondern nur auswärtige Tätigkeitsstätten vorliegen. Eine Tätigkeit ist dauerhaft, wenn der Arbeitnehmer an einer Tätigkeitsstätte unbefristet, für die Dauer des Dienstverhältnisses oder über einen Zeitraum von 48 Monaten hinaus tätig werden soll. Dies kann auch bei einem Kunden des Arbeitgebers sein.

Vorrangig soll die Zuordnung zur ersten Tätigkeitsstätte durch den Arbeitgeber erfolgen. Die Zuordnung richtet sich nach der dienst- und arbeitsrechtlichen Festlegung. Ändert sich die erste Tätigkeitsstätte, muss der Arbeitgeber dies dem Arbeitnehmer schriftlich mitteilen.

Ab 2014 gehen die Finanzämter von einer festen Zuordnung aus, wenn der Arbeitnehmer einen bestimmten Arbeitsort

- üblicherweise arbeitstäglich,
- mindestens an zwei Arbeitstagen in der Woche oder
- in 30% seiner Arbeitszeit aufsucht, beziehungsweise aufsuchen soll.

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

Mit dem Schreiben vom 24.10.2014 hat das Bundesfinanzministerium festgelegt, dass eine ortsfeste betriebliche Einrichtung auch aus einem Baucontainer bestehen kann. Vorausgesetzt, er enthält ein Baubüro, Aufenthaltsräume oder Toiletten. Der Baucontainer muss nur fest mit dem Erdreich verbunden sein. Befinden sich auf einem Betriebs- oder Werksgelände mehrere dieser Baucontainer, handelt es sich nicht um mehrere, sondern nur um eine einzige Tätigkeitsstätte.

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

Erste Tätigkeitsstätte auch im Ausland

Die erste Tätigkeitsstätte kann sich auch im Ausland befinden. Dafür gilt folgendes:

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

Dabei spielt es keine Rolle, ob der Arbeitnehmer dauerhaft im Ausland eingesetzt ist oder nur wiederholt befristet. Das BMF bezeichnet im Schreiben vom 24.10.2014 die bisherige Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) ausdrücklich als überholt.

Verpflegungsmehraufwand

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

- | | |
|---|-----------|
| · Abwesenheit 24 Stunden | EUR 24,00 |
| · An- und Abreisetag | EUR 12,00 |
| · Eintägige Auswärtstätigkeit > 8 Stunden | EUR 12,00 |

Abwesenheit nach Kalendertagen

Abwesenheitszeiten müssen nach Kalendertag berechnet werden.

Der Gesetzgeber hat zwei Ausnahmen von der Regel formuliert:

- Für den An- und Abreisetag einer Dienstreise mit Übernachtung kann der Arbeitgeber jeweils eine Verpflegungspauschale von EUR 12,00 steuerfrei ersetzen.
- Arbeitet ein Arbeitnehmer über Nacht - ohne Übernachtung -, dann gelten die Abwesenheitszeiten zusammenhängend und sind für den Tag abzurechnen, auf den der größte Teil der Abwesenheit entfällt.

Beispiel:

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

dem K. den überwiegenden Teil der Zeit abwesend ist. K. erfüllt die Voraussetzungen der Verpflegungspauschale für eine eintägige Auswärtstätigkeit (EUR 12,00). (BMF-Schreiben vom 24.10.2014)

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

Verpflegungspauschale im Ausland

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

Auch bei Auslandsreisen ersetzt das neue Reisekostenrecht die bisher geltenden drei Stufen durch zwei. Ab 2014 gibt es

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

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

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

Beispiel:

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

- **Montag:** Inländische Pauschale, da A. sich um 24 Uhr noch in Deutschland befand.
- **Dienstag:** Pauschale für Belgien.
- **Mittwoch:** Pauschale für Niederlande, weil A. dort vor 24 Uhr eintraf.

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

Die sogenannte Dreimonatsregel ist weiterhin zu beachten:

- Neuer Auftraggeber = neuer Dreimonatszeitraum
- Bei Fahrtätigkeit gilt kein Dreimonatszeitraum
- Unterbrechungsgrund (min. 4 Wochen) = ohne Bedeutung

Der Arbeitnehmer hat Aufzeichnungen zu führen.

Übernahme der Verpflegung durch den Arbeitgeber

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

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

Ein Werbungskostenabzug ist ausgeschlossen, wenn der Arbeitgeber steuerfreie Verpflegungspauschalen zahlt.

Hinweis:

Sofern dem Arbeitnehmer Mahlzeiten gemäß § 8 Abs. 2 Satz 8 EStG zur Verfügung gestellt werden, muss der Arbeitgeber gem. § 41 Abs. 1 Satz 2 Nr. 8 EStG den Großbuchstaben M auf der Lohnsteuerbescheinigung eintragen. Hierdurch soll sichergestellt werden, dass die Wohnsitzfinanzämter prüfen können, ob den Arbeitnehmern evtl. nur gekürzte Verpflegungsmehraufwendungen zustehen.

Änderungen zur Verpflegungspauschale

Zu den vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Mahlzeiten (Rz. 73 ff.) gehören auch die z.B. im Flugzeug, im Zug oder auf einem Schiff im Zusammenhang mit der Beförderung unentgeltlich angebotenen Mahlzeiten, sofern die Rechnung für das Beförderungsticket auf den Arbeitgeber ausgestellt ist und von diesem dienst- oder arbeitsrechtlich erstattet wird. Die Verpflegung muss dabei nicht offen auf der Rechnung ausgewiesen werden. Lediglich dann, wenn z.B. anhand des gewählten Beförderungstarifs feststeht, dass es sich um eine reine Beförderungsleistung handelt, bei der keine Mahlzeiten unentgeltlich angeboten werden, liegt keine Mahlzeitengestellung vor.

Auch ein vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellter Snack oder Imbiss (z.B. belegte Brötchen, Kuchen, Obst), der während einer auswärtigen Tätigkeit gereicht wird, kann eine Mahlzeit sein, die zur Kürzung der Verpflegungspauschale führt. Eine feste zeitliche Grenze für die Frage, ob ein Frühstück, Mittag- oder Abendessen zur Verfügung gestellt wird, gibt es nicht. Maßstab für die Einordnung ist vielmehr, ob die zur Verfügung gestellte Verpflegung an die Stelle einer der genannten Mahlzeiten tritt, welche üblicherweise zu der entsprechenden Zeit eingenommen wird.

Kürzung der Verpflegungspauschale

Eine Kürzung der steuerlichen Verpflegungspauschale ist allerdings nur vorzunehmen, wenn es sich bei der vom Arbeitgeber gestellten Mahlzeit tatsächlich um ein Frühstück, Mittag- oder Abendessen handelt. Es kommt daher für die steuerliche Würdigung nicht allein darauf an, dass dem Arbeitnehmer etwas Essbares vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt wird, sondern auch, ob es sich dabei um eine der im Gesetz genannten Mahlzeiten handelt. So handelt es sich beispielsweise bei Kuchen, der anlässlich eines Nachmittagskaffees gereicht wird, nicht um eine der genannten Mahlzeiten, und eine Kürzung der Verpflegungspauschale ist nicht vorzunehmen. Auch die z.B. auf innerdeutschen Flügen oder Kurzstreckenflügen gereichten kleinen Tüten mit Chips, Salzgebäck, Schokowaffeln, Müsliriegeln oder vergleichbare andere Knabbereien erfüllen nicht die Kriterien für eine Mahlzeit und führen somit zu keiner Kürzung der Pauschalen. In der Praxis obliegt es vorrangig dem jeweiligen Arbeitgeber, zu beurteilen, inwieweit die von ihm angebotenen Speisen unter Berücksichtigung z.B. ihres jeweiligen Umfangs, des entsprechenden Anlasses oder der Tageszeit tatsächlich an die Stelle einer der genannten Mahlzeiten treten.

Übersteigt der Kürzungsbetrag die Verpflegungspauschale, ist lediglich der Betrag der Verpflegungspauschale abzuziehen.

Unterkunftskosten:

Tatsächliche Aufwendungen

Nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5a EStG kann der Arbeitnehmer Aufwendungen für die Unterkunft, die im Rahmen einer Auswärtstätigkeit entstehen, in Höhe der tatsächlichen entstandenen und nachgewiesenen Kosten abziehen.

- Häufig erkennen die Finanzämter Übernachtungskosten ohne Nachweis nicht an. Daher ist besonders darauf zu achten, dass ein entsprechender Beleg vorliegt.

Aufgrund der unterschiedlichen Steuersätze kann davon ausgegangen werden, dass in der Regel in den Rechnungen der Beherbergungsunternehmen das Frühstück gesondert ausgewiesen wird.

Angemessenheit der Aufwendungen

Betragen die Aufwendungen für die Übernachtung am auswärtigen Tätigkeitsort nicht mehr als EUR 1.000,00 je Monat, kann von einer beruflichen Veranlassung der Kosten ausgegangen werden.

- Betragen die Aufwendungen im Inland mehr als EUR 1.000,00 je Monat oder handelt es sich um eine Wohnung im Ausland, können nur die Aufwendungen berücksichtigt werden, die durch die beruflich veranlasste, alleinige Nutzung des Arbeitnehmers verursacht werden. Hierbei können die durch die beruflich veranlasste, alleinige Nutzung des Arbeitnehmers für eine durchschnittliche Wohnung am Ort der auswärtigen Tätigkeitstätte mit einer Wohnfläche von 60 m² entstehenden Kosten als Vergleichsmaßstab herangezogen werden.

Deckelung bei längerfristigen Auswärtstätigkeiten

Nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5a Satz 4 EStG kann bei einer gleichbleibenden Auswärtstätigkeit nach Ablauf von 48 Monaten nur noch ein monatlicher Höchstbetrag von EUR 1.000,00 als Werbungskosten abgezogen bzw. vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet werden.

- Nach dem BMF-Schreiben gilt dies für Inlandsreisen
- Bei Auslandsreisen gelten die bisherigen Grundsätze zur beruflichen Veranlassung und Notwendigkeit der entstandenen Aufwendungen unverändert weiter. Die Höchstgrenze von EUR 1.000,00 je Monat gilt hier nicht.

Eine Unterbrechung der beruflichen Tätigkeit an derselben Tätigkeitstätte führt zu einem Neubeginn der Frist, sofern die Unterbrechung mindestens 6 Monate beträgt. (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5a Satz 5 EStG)

- Wird die auswärtige Tätigkeitstätte lediglich an maximal zwei Tagen je Woche aufgesucht, beginnt die 48-Monatsfrist nicht.

Erstattung durch den Arbeitgeber

Die dem Arbeitnehmer tatsächlich entstandenen und nachgewiesenen Aufwendungen können vom Arbeitgeber in voller Höhe steuerfrei erstattet werden (§ 3 Nr. 16 EStG)

Darüber hinaus sind folgende Regelungen zu beachten:

- Ohne Nachweis der Kosten für die Unterkunft kann der Arbeitgeber einen Pauschbetrag von EUR 20,00 steuerfrei zahlen
- Erfolgt die Übernachtung im Ausland, darf der Arbeitgeber die Übernachtungskosten ohne Einzelnachweis mit Pauschbeträgen steuerfrei erstatten. Die länderspezifischen Pauschbeträge für das Jahr 2016 ergeben sich aus dem BMF-Schreiben vom 09.12.2015

Reisenebenkosten

Neben den vorgenannten Aufwendungen können noch weitere tatsächlich entstandene Aufwendungen, die anlässlich einer Auswärtstätigkeit entstehen, als Reisenebenkosten geltend gemacht werden. R 9.8 LStR enthält lediglich eine beispielhafte Aufzählung. Neben den dort genannten Aufwendungen können folgende Kosten abzugsfähig sein:

- Kosten für die erforderlichen Reisepapiere (z.B. Visum)
- Kosten für eine Reisegepäckversicherung
- Umtauschgebühren für den Erwerb ausländischer Währung
- Beiträge zu Unfallversicherungen, soweit sie Fahrten im Rahmen von Auswärtstätigkeiten betreffen
- Trinkgelder (nicht für Mahlzeiten)
- Anschaffungskosten für einen Reisekoffer bei umfangreicher Auswärtstätigkeit

Erstattung durch den Arbeitgeber

Nach R 9.8 Abs. 3 LStR kann der Arbeitgeber die dem Arbeitnehmer entstandenen Reisenebenkosten in voller Höhe steuerfrei erstatten (§ 3 Nr. 16 EStG). Entsprechende Nachweise der tatsächlichen Aufwendungen hat der Arbeitgeber als Belege zum Lohnkonto aufzubewahren. Zu den steuerfreien Leistungen des Arbeitgebers zählen auch:

- Beiträge für eine Reiseunfallversicherung für den Arbeitnehmer, die ausschließlich Berufsunfälle für beruflich veranlasste Reisen abdeckt (BMF-Schreiben vom 28.10.2009, BStBl 2009 I Seite 1275)
- Beiträge für eine Reisegepäckversicherung, wenn sich der Versicherungsschutz auf eine Auswärtstätigkeit bezieht

5. Tank- und Geschenkgutscheine

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

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

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

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

Die bisher in den Lohnsteuerrichtlinien enthaltene Aussage, wonach ein bei einem Dritten einzulösender Gutschein bereits dann kein Sachbezug sein sollte, wenn neben der Bezeichnung der abzugebenden Ware oder Dienstleistung ein anzurechnender Betrag oder Höchstbetrag angegeben ist (R 8.1 Absatz 1 LStÄR 2015 "Abgrenzung von Barlohn und Sachlohn"), wurde gestrichen.

Gutscheine an Arbeitnehmer im Rahmen der EUR 44,00 Grenze (pro Monat Brutto) können immer dann als steuerfreier Sachlohn gewährt werden, wenn der Gutschein

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

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

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

Zuflusszeitpunkt

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

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

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

Beispiel für eine arbeitsvertragliche Vereinbarung für Warengutscheine:

Arbeitsvertragliche Vereinbarung für Warengutscheine zwischen		
Arbeitgeber:		
und		
Arbeitnehmer		
<ol style="list-style-type: none"> 1. Der Arbeitgeber gewährt dem Arbeitnehmer neben dem Gehalt einen steuerfreien Sachbezug im Wert von EUR 44,00 (Brutto) monatlich, in Form eines Gutscheins. 2. Der Arbeitnehmer darf den Gutschein nur gegen Ware und nicht gegen Bargeld einlösen. 3. Der Arbeitnehmer hat den Erhalt des Gutscheins mit Datum und Unterschrift zu bestätigen. 4. Die Zahlung erfolgt ohne Anerkennung einer Rechtspflicht freiwillig und unter dem Vorbehalt des jederzeitigen Widerrufs. Auch bei wiederholter Zahlung wird kein Rechtsanspruch für die Zukunft begründet. Der Widerruf kann sowohl auf wirtschaftliche Gründe als auch auf Gründe im Verhalten des Arbeitnehmers gestützt werden. 		
----- Datum	----- Arbeitgeber	----- Arbeitnehmer

4%-Abschlag bei der Bewertung von Sachbezügen

Bei der Einzelbewertung von Sachbezügen wird als Ausgangswert grundsätzlich der um übliche Preisnachlässe geminderte übliche Endpreis am Abgabeort im Zeitpunkt der Abgabe angesetzt (§ 8 Absatz 2 Satz 1 EStG). Aus Vereinfachungsgründen können 96% des Endpreises angesetzt werden, zu dem sie der Abgebende fremden Letztverbrauchern im allgemeinen Geschäftsverkehr anbietet.

In die Lohnsteueränderungsrichtlinien 2015 wird die bereits bisher geltende Verwaltungsauffassung (vgl. Oberfinanzdirektion Münster vom 17.05.2011, Az. S 2334 - 10 -

St 22 – 31) aufgenommen (R 8.1 Abs. 2 LStÄR 2015 "96-%-Grenze bei Sachbezügen"), dass der 4-%-Abschlag bei der Bewertung von Sachbezügen **nicht vorzunehmen** ist, **wenn**

- bereits der günstigste Preis am Markt angesetzt wird,
- ein Sachbezug durch eine (zweckgebundene) Geldleistung des Arbeitgebers verwirklicht wird oder
- ein Warengutschein mit Betragsangabe hingegeben wird.

Da es sich lediglich um eine Erläuterung der Rechtslage handelt, gilt diese Regelung bereits für alle offenen Fälle und nicht erst ab 2015.

6. Steuerliche Behandlung von Geschenken

Geschenke sind Geld- oder Sachzuwendungen an Arbeitnehmer oder Dritte ohne rechtliche Verpflichtung und ohne zeitlichen oder anderen Zusammenhang mit einer Gegenleistung.

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

Bei Aufwendungen für ein Geschenk muss eine gesonderte Aufzeichnung erfolgen. Wird die Aufzeichnung unterlassen, so ist ein Abzug der Aufwendungen und der darin enthaltenen Vorsteuer nicht zulässig.

1. Geschäftspartner:

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

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

Auch Geschenke über EUR 35,00 können pauschal vom Schenker versteuert werden. Nach dem Urteil des BFH vom 16.10.2013 darf die Pauschalierungsmöglichkeit nicht an der Möglichkeit zum Betriebsausgabenabzug festgemacht werden.

Das BMF hat mit Schreiben vom 19.05.2015 auf vier Urteile des BFH aus dem Jahr 2013 zur Besteuerung von Sachzuwendungen reagiert. Das BMF-Schreiben ist in allen offenen Fällen anzuwenden.

Regelung für Sachzuwendungen an Dritte

Unternehmer können die Einkommensteuer nach § 37b Abs.1 EStG mit 30% zuzüglich Solidaritätszuschlag und gegebenenfalls Kirchensteuer für den Empfänger übernehmen, wenn sie Kunden oder Geschäftspartner Sachzuwendungen oder Geschenke zukommen lassen.

Das Zusätzlichkeitskriterium ist erfüllt, wenn die Zuwendung in sachlichem und zeitlichem Zusammenhang mit einem Vertragsverhältnis steht.

§ 37b EStG begründet keine eigenständige Einkunftsart. Die Pauschalierung ersetzt als besondere Erhebungsform lediglich die Einkommensteuer des Beschenkten.

Das bedeutet:

Sachzuwendungen an Empfänger, die im Inland weder beschränkt noch unbeschränkt steuerpflichtig sind, brauchen nicht versteuert zu werden.

Sachzuwendungen, die dem Empfänger nicht im Rahmen einer Einkunftsart zufließen, unterliegen nicht dem § 37b EStG. Damit bleiben insbesondere auch Geschenke an Privatkunden von der Pauschalsteuer unberührt.

Wahlrecht zur Anwendung des § 37b EStG

Das Wahlrecht zur Anwendung der Pauschalierung ist einheitlich für alle innerhalb eines Wirtschaftsjahres gewährten Zuwendungen auszuüben. Die Entscheidung zur Anwendung kann nicht zurückgenommen werden.

Sie ist spätestens in der letzten Lohnsteuer-Anmeldung des Wirtschaftsjahres der Zuwendung zu treffen.

Sachzuwendungen, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten EUR 10,00 nicht übersteigen, sind bei der Anwendung des § 37b EStG als Streuartikel anzusehen und brauchen daher nicht in den Anwendungsbereich der Vorschrift einbezogen zu werden. (Diese Regelung ist trotz entgegenstehender Auffassung des BFH im Urteil vom 16.10.2013 weiter anzuwenden) § 9b Absatz 1 EStG.

Maximaler Umfang der Pauschalierung

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

Pauschalsteuer und Verfahren

Bemessungsgrundlage der Pauschalsteuer sind die Selbstkosten des Steuerpflichtigen einschließlich Umsatzsteuer.

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

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

Im Falle der Wahl der pauschalierten Besteuerung ist ferner zu beachten, dass der Zuwendende den Beschenkten formlos darüber unterrichten muss, dass er die Besteuerung bereits durchgeführt und die Pauschalsteuer nach § 37b EStG übernommen hat.

Eine solche Benachrichtigung könnte wie folgt aussehen:

Beispiel zur Musterformulierung zur Information der Empfänger
--

Hiermit teilen wir mit, dass wir für das Ihnen gewährte Geschenk bereits die Pauschalsteuer nach <u>§ 37b EStG</u> übernommen haben. Wir haben diese Pauschalsteuer beim Finanzamt ... unter der Steuernummer ... angemeldet und abgeführt. Durch die erfolgte Pauschalbesteuerung ist die Sachzuwendung für Sie als Empfänger steuerfrei. Wir möchten Sie bitten, dass Sie diese Bescheinigung zu Ihren Unterlagen nehmen.

2. Mitarbeiter

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

Von dieser Regel gibt es folgende Ausnahmen:

Präsente, sogenannte Gelegenheitsgeschenke, mit Wert unter EUR 60,00 (Geburtstag, Namenstag, etc.) an die eigenen Arbeitnehmer kann das Unternehmen als Betriebsausgaben abziehen. Die EUR 60,00 Freigrenze (einschließlich Umsatzsteuer) ist seit 01.01.2015 gültig, vorher waren dies EUR 40,00 R19.6 Abs. 1 LStÄR 2015.

Geldgeschenke sind - auch innerhalb der EUR 60,00 Grenze – stets steuer- und beitragspflichtig. Ist ein Geschenk mehr wert als EUR 60,00, muss es der Empfänger versteuern. Oder der Arbeitgeber zahlt 30% Pauschalsteuer.

Bei den EUR 60,00 handelt es sich um eine Freigrenze. Übersteigt also ein Gelegenheitsgeschenk diesen Betrag, ist der gesamte Betrag lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtig.

Die Freigrenze von EUR 60,00 kann mehrmals im Jahr angewendet werden, wenn bei dem Arbeitnehmer oder seinen Angehörigen besondere Ereignisse, z.B. Geburtstag, Geburt eines Kindes, Hochzeit, etc. stattfinden. Liegt kein persönliches Ereignis vor, kann auch keine Sachzuwendung gewährt werden. Beim Arbeitnehmer handelt es sich dabei um Aufmerksamkeiten.

7. Betriebsveranstaltungen Freibetrag von EUR 110,00

Seit Jahresbeginn gelten die gesetzlichen Änderungen zu den Betriebsveranstaltungen. Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat mit Datum vom 14.10.2015 ein umfangreiches Schreiben zur Behandlung von Betriebsveranstaltungen veröffentlicht (Az. IV C 5 – S 2332/15/10001)

Freibetrag statt Freigrenze

Durch das Jahressteuergesetz 2015 wird aus der Freigrenze bei Betriebsveranstaltungen ab 01.01.2015 ein Freibetrag. Die Lohnsteuer bemisst sich dann nur für den Betrag, der über EUR 110,00 liegt. Und auch die Vorsteuer wird nur für diesen Betrag nicht erstattet.

Die neuen steuerlichen Vergünstigungen gelten für „Veranstaltungen auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter“, z.B. Weihnachtsfeiern, Betriebsausflüge. (§ 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a Satz 1 EStG). Durch eine solche Veranstaltung erhalten Arbeitnehmer grundsätzlich einen Vorteil, der zum Arbeitslohn gehört.

Rein betriebliche, fachliche Veranstaltungen führen nicht zu einer lohnrelevanten Bereicherung der Arbeitnehmer.

Von den geselligen Veranstaltungen führen zwei Veranstaltungen pro Jahr nicht zu Arbeitslohn,

- wenn die Teilnahme allen Betriebsangehörigen bzw. Arbeitnehmern einer Abteilung oder eines Standorts offensteht, und
- soweit die Zuwendungen des Arbeitgebers für die jeweilige Veranstaltung inklusive Umsatzsteuer den Betrag von EUR 110,00 je teilnehmenden Arbeitnehmer nicht übersteigen.
- Die Teilnahme von Nichtarbeitnehmern ist unschädlich, wenn deren Zahl die Teilnehmerzahl der Arbeitnehmer nicht übersteigt.

Wird nur ein beschränkter Teilnehmerkreis eingeladen, darf es sich nicht um eine Bevorzugung bestimmter Arbeitnehmergruppen handeln. Begünstigt sind jedoch Feiern für alle Mitarbeiter, die ein rundes Arbeitnehmerjubiläum (10, 20, 30, 40, 50 oder 60 Jahre) begehen.

Das BMF stellt ausdrücklich klar, dass bei 40-, 50- oder 60-jähriger Betriebszugehörigkeit die Feier schon bis zu fünf Jahre vor dem eigentlichen Jubiläum stattfinden kann.

Begünstigt ist auch, wenn eine Betriebsveranstaltung für eine Organisationseinheit des Betriebs, z. B. Abteilung, durchgeführt wird, wenn alle Arbeitnehmer dieser Organisationseinheit an der Veranstaltung teilnehmen können.

Auch eine Feier für alle im Ruhestand befindlichen früheren Arbeitnehmer des Unternehmens ist begünstigt.

Zur Ermittlung der Teilnehmerkosten ab 01.01.2015 zählen sämtliche Kosten im Zusammenhang mit der Betriebsveranstaltung.

Die Kosten für eine Begleitperson werden dem Arbeitnehmer ebenfalls hinzugerechnet, ohne dass hierfür ein zusätzlicher Freibetrag gewährt wird.

Kosten, die eingerechnet werden müssen

- Speisen, Getränke, Snacks
- Übernachtungskosten bei mehrtägigen Veranstaltungen
- Fahrtkosten, z.B. für Stadtrundfahrten
- Eintrittskarten, Trinkgelder
- Geschenke
- Aufwendungen für äußeren Rahmen, z.B. Künstler, Musiker, Deko, Raummiete, Kegelbahn, etc.
- Zuwendungen an Begleitpersonen
- Security
- Versicherungen
- Sanitäter

Nicht einzurechnen sind folgende Kosten:

- (An-) Reisekosten von Außendienstmitarbeitern und Arbeitnehmern von anderen Standorten sowie deren Übernachtungskosten
- Eigene Personalkosten für Vorbereitung und Abwicklung
- Rechnerische Selbstkosten des Arbeitgebers (z.B. Lohnbuchhaltung)

Berechnung des Freibetrags

Die Höhe der dem einzelnen Arbeitnehmer gewährten Zuwendungen berechnet sich wie folgt:

Alle zu berücksichtigenden Aufwendungen sind zu gleichen Teilen auf alle bei der Betriebsveranstaltung anwesenden Teilnehmer aufzuteilen. Sodann ist der auf eine Begleitperson entfallende Anteil der Aufwendungen dem jeweiligen Arbeitnehmer zuzurechnen.

Beispiel:

Die Aufwendungen für eine Betriebsveranstaltung betragen EUR 10.000,00. Der Teilnehmerkreis setzt sich aus 75 Arbeitnehmern zusammen, von denen 25 von je einer Person begleitet werden.

Die Aufwendungen sind auf 100 Personen zu verteilen, so dass auf jede Person ein geldwerter Vorteil von EUR 100,00 entfällt. Dann ist der auf die Begleitperson entfallende geldwerte Vorteil dem jeweiligen Arbeitnehmer zuzurechnen. 50 Arbeitnehmer haben somit einen geldwerten Vorteil von EUR 100,00, der den Freibetrag von EUR 110,00 nicht übersteigt und daher nicht steuerpflichtig ist. Bei 25 Arbeitnehmern beträgt der geldwerte Vorteil EUR 200,00 Euro; nach Abzug des Freibetrags von EUR 110,00 ergibt sich für diese Arbeitnehmer ein steuerpflichtiger geldwerter Vorteil von jeweils EUR 90,00.

Die EUR 44,00-Freigrenze des § 8 Absatz 2 Satz 11 EStG ist für Zuwendungen anlässlich von Betriebsveranstaltungen nicht anwendbar.

Besonderheiten bei der Teilnahme von Firmenfremden

Laut BMF ist die Regelung auch auf Leiharbeiter und Arbeitnehmer anderer konzernangehöriger Unternehmen anwendbar. Dies setzt voraus, dass hinsichtlich dieser Personengruppen die weiteren Voraussetzungen erfüllt sind.

Versteuerung von Betriebsveranstaltungen

Wie bisher kann der Arbeitgeber den steuerpflichtigen Lohnanteil (dies ist der Betrag, der die EUR 110,00-Grenze übersteigt) aus Anlass von Betriebsveranstaltungen pauschal mit 25% versteuern. Hinzu kommen Solidaritätszuschlag und pauschale Kirchensteuer. Die Pauschalierung führt zur Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung (§ 1 Abs. 1 Nr. 3 SVEV).

8. Bewirtungen von Arbeitnehmern ab 01. Januar 2015

Nicht steuerpflichtig sind sog. Arbeitsessen, deren Wert beim einzelnen Arbeitnehmer 60 Euro (einschließlich Umsatzsteuer) nicht übersteigt. Ein Arbeitsessen in diesem Sinne liegt vor, wenn der Arbeitgeber den Mitarbeitern anlässlich oder während eines außergewöhnlichen Arbeitseinsatzes, im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse Speisen bis zu dieser Freigrenze unentgeltlich oder teilentgeltlich überlässt. (R 19.6 Abs. 2 LStÄR 2015 "Arbeitsessen").

9. Voraussichtliche Rechengrößen der Sozialversicherung für 2017

	West		Ost	
	Monat	Jahr	Monat	Jahr
Beitragsbemessungsgrenze: allgemeine Rentenversicherung	EUR 6.350	EUR 76.200	EUR 5.700	EUR 68.400
Beitragsbemessungsgrenze: Arbeitslosenversicherung	EUR 6.350	EUR 76.200	EUR 5.700	EUR 68.400
Beitragsbemessungsgrenze: Kranken- u. Pflegeversicherung	EUR 4.350	EUR 52.200	EUR 4.350	EUR 52.200
Bezugsgröße in der Sozialversicherung	EUR 2.975	EUR 35.700	EUR 2.660	EUR 31.920
Beitragsbemessungsgrenze: knappschaftliche Rentenversicherung	EUR 7.850	EUR 94.200	EUR 7.000	EUR 84.000
Jahresarbeitsentgeltgrenze	EUR 57.600			
Besondere Jahresarbeitsentgeltgrenze	EUR 52.200			

Höchstzuschüsse des Arbeitgebers für Mitglieder der privaten Krankenversicherung/Pflegeversicherung (monatlich)	Erläuterung bei <u>Private Krankenversicherung</u>
Krankenversicherung mit Anspruch auf Krankengeld	EUR 317,55
Pflegeversicherung (bundeseinheitlich außer Sachsen)	EUR 55,46
Geringverdiener (bundeseinheitlich)	Erläuterung bei <u>Geringverdiener</u>
Geringverdienergrenze (monatlich)	EUR 325,00
Familienversicherung	
Gesamteinkommensgrenze für den Anspruch auf Familienversicherung (monatlich) ein Siebtel der Bezugsgröße (2.975 EUR ÷ 7)	EUR 425,00
Gesamteinkommensgrenze für den Anspruch auf Familienversicherung, wenn das Familienmitglied geringfügig entlohnt ist (monatlich). Ein Überwiegen des Arbeitsentgelts aus der geringfügigen Beschäftigung ist nicht notwendig.	EUR 450,00
Geringfügigkeit (bundeseinheitlich)	Erläuterung bei <u>Geringfügigen Beschäftigungen</u>
Geringfügigkeitsgrenze (monatlich)	EUR 450,00
Mindestbemessungsgrundlage in der Rentenversicherung für geringfügig Beschäftigte (bei Wahl der Rentenversicherungspflicht)	EUR 175,00
Gleitzone (bundeseinheitlich)	Erläuterung bei <u>Gleitzone</u>
Gleitzonebeginn (monatlich)	EUR 450,01
Gleitzoneende (monatlich)	EUR 850,00
Sachbezugswerte (bundeseinheitlich)	
Sachbezugswert für freie Verpflegung (monatlich)	EUR 241,00
Sachbezugswert Frühstück kalendertäglich	EUR 1,70
Sachbezugswert Mittagessen kalendertäglich	EUR 3,17
Sachbezugswert Abendessen kalendertäglich	EUR 3,17
Sachbezugswert für freie Unterkunft (monatlich)	EUR 223,00

10. Künstlersozialabgabe-Verordnung

Wer selbstständige Künstler beschäftigt, muss für diese die sogenannte Künstlersozialabgabe entrichten. Sie wird ab dem Kalenderjahr 2017 von 5,2% auf 4,8% gesenkt.

Die Bemessungsgrundlage bestimmt sich nach § 25 KSVG (Auszug):

- (1) Die Bemessungsgrundlage der Künstlersozialabgabe sind die Entgelte für die künstlerischen oder publizistischen Werke oder Leistungen, die ein nach § 24 Abs. 1 oder 2 zur Abgabe Verpflichteter im Rahmen der dort aufgeführten Tätigkeiten im Laufe eines Kalenderjahres an selbstständige Künstler oder Publizisten zahlt, auch wenn diese selbst nach diesem Gesetz nicht versicherungspflichtig sind. Bemessungsgrundlage sind auch die Entgelte, die ein nicht abgabepflichtiger Dritter für künstlerische oder publizistische Werke oder Leistungen zahlt, die für einen zur Abgabe Verpflichteten erbracht werden.
- (2) Entgelt im Sinne des Absatzes 1 ist alles, was der zur Abgabe Verpflichtete aufwendet, um das Werk oder die Leistung zu erhalten oder zu nutzen, abzüglich der in einer Rechnung oder Gutschrift gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer. Ausgenommen hiervon sind:
 - die Entgelte, die für urheberrechtliche Nutzungsrechte, sonstige Rechte des Urhebers oder Leistungsschutzrechte an Verwertungsgesellschaften gezahlt werden,
 - steuerfreie Aufwandsentschädigungen und die in § 3 Nr. 26 des Einkommensteuergesetzes genannten steuerfreien Einnahmen.

Zur Bemessungsgrundlage gehören demnach alle Zahlungen für die publizistische/künstlerische Leistung:

- Honorare
- Sachleistungen
- Lizenzzahlungen
- Auslagen (Telefon)
- Nebenkosten (Material und Transport)

Nicht zur Bemessungsgrundlage gehören:

- Gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer
- Reisekosten
- Bewirtungskosten
- Übernachtungskosten
- Steuerfreie Aufwandsentschädigungen (bspw.: Übungsleiterpauschale i.H.v. EUR 2.400,00)
- Zahlungen an Urhebergesellschaften (Gema, VG Wort etc.)

Die Künstlersozialabgabe ist auf alle Entgelte (z.B. Gagen, Honorare, Tantiemen) zu zahlen, die an selbstständige Künstler oder Publizisten gezahlt werden. Betreibt der Leistungserbringer sein Unternehmen jedoch in einer der nachstehenden Rechtsformen, unterliegt die Zahlung an diesen nicht der Künstlersozialabgabe.

- Zahlungen an juristische Personen (GmbH, AG, e.V.)
- Zahlungen an eine Kommanditgesellschaft (KG)
- Zahlungen an eine GmbH & Co. KG
- Zahlungen an eine offene Handelsgesellschaft (OHG))

Die Prüfung der Sozialversicherung ist zum 01.01.2015 ausgeweitet worden. Sie wird von den Trägern der Rentenversicherung vorgenommen.

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

Seit 2015 müssen alle zur Abgabe Verpflichteten mit strengen Prüfroutinen rechnen:

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

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

Durch das Künstlersozialabgabestabilisierungsgesetz (KSASTabG) wurde zum 01.01.2015 eine Geringfügigkeitsgrenze eingeführt. Solange die Bemessungsgrundlage für die aufsummierten Leistungen aller Künstler/Publizisten an Eigenwerber und Unternehmer, die nach der Generalklausel abgabepflichtig sind, 450,00 EUR im Jahr nicht übersteigt, gelten die Aufträge kraft Gesetz als „nur gelegentlich“ und unterliegen danach nicht der Künstlersozialabgabe. Diese Regelung gilt nicht rückwirkend.

Die schwierige Abgrenzung, was „nur gelegentlich“ ist, wurde demnach ab 2015 auf die Unternehmen abgewälzt. Die Literatur ist sich zwar unsicher und verweist auf zukünftige Rechtsprechung, die Künstlersozialkasse hat jedoch auf ihrer Homepage verlauten lassen, das Gesetz dergestalt umzusetzen.

11. Hinzuverdienstgrenzen bei Renten

Die Beschäftigung von Rentnern hat in den letzten Jahren ständig zugenommen. Hierbei sind insbesondere die Hinzuverdienstgrenzen zu beachten.

Unbegrenzt hinzuverdienen darf ein Rentner nur, wenn er die Regelaltersgrenze erreicht hat. Die Regelaltersgrenze liegt für Versicherte, die bis einschließlich 31.12.1946 geboren sind, bei 65 Jahren. Für Versicherte, die ab dem 01.01.1947 geboren sind, wird die **Regelaltersgrenze** schrittweise bis auf 67 Jahre angehoben.

Eine individuelle Hinzuverdienstgrenze ist aus dem Rentenbescheid ersichtlich.

Allgemeine Informationen können kostenlos bei der Rentenberatung der jeweiligen Stadtverwaltung eingeholt werden.

12. Sonstiges

Zweites Bürokratieentlastungsgesetz – Gesetzgebungsverfahren geht weiter

Das zweite Bürokratieentlastungsgesetz stand am 23.09.2016 auf der Tagesordnung der 948. Sitzung des Bundesrates. Der Bundesrat hat eine Stellungnahme zu dem Gesetzesentwurf abgegeben. Damit geht das Gesetzgebungsverfahren weiter.

Für die Lohnabrechnung wichtige Vorhaben sind:

- Mit einer Änderung des § 41a Absatz 2 Satz 2 EStG soll die Grenze für die vierteljährliche Abgabe von Lohnsteuer-Anmeldungen von EUR 4.000,00 auf EUR 5.000,00 angehoben werden. Das bedeutet zugleich, dass monatliche Lohnsteuer-Anmeldungen zukünftig erst bei mehr als EUR 5.000,00 abgegeben werden müssen.
- Die Empfehlungen der Ausschüsse zum zweiten Bürokratieentlastungsgesetz sehen vor, die Tageslohngrenze bei der Pauschalierung von steuerlich kurzfristig Beschäftigten mit 25 Prozent auf EUR 72,00 anzuheben. Eine Pauschalierung von steuerlich kurzfristig Beschäftigten mit 25% ist derzeit nur zulässig, wenn der durchschnittliche Tageslohn EUR 68,00 nicht übersteigt.
Die durchschnittliche Tageslohngrenze knüpft an den Mindestlohn an (8 Stunden x EUR 8,50 = EUR 68,00). Als Folge der Einführung des Mindestlohns wurde die tägliche Verdienstgrenze ab 01.01.2015 von EUR 62,00 auf EUR 68,00 angehoben. Da der Mindestlohn zum 1. Januar 2017 auf EUR 8,84 steigt, wäre die durchschnittliche Tageslohngrenze zu gering.

Unwirksamkeit der Allgemeinverbindlicherklärung des Sozialkassenverfahrens des Baugewerbes

Das Bundesarbeitsgericht hat mit 2 Beschlüssen vom 21.09.2016 die Unwirksamkeit der allgemeinverbindlichen Erklärung des Sozialkassenverfahrens des Baugewerbes (AVE VTV 2008 und 2010 sowie AVE VTV 2014) festgestellt. Das hat zur Folge, dass im maßgeblichen Zeitraum nur für tarifgebundene Arbeitgeber eine Beitragspflicht zu den Sozialkassen des Baugewerbes bestand. Andere Arbeitgeber der Baubranche sind nicht verpflichtet, für diesen Zeitraum Beiträge zu leisten.

Änderungen ab 01.01.2017:

- Betriebsnummern können nur noch elektronisch vergeben werden
Bisher konnten Betriebsnummern telefonisch oder schriftlich beim Betriebsnummernservice angefordert werden. Künftig soll das nur noch auf elektronischem Weg möglich sein. Wird die Meldung über die Änderung der Betriebsdaten in Zukunft nicht unverzüglich abgegeben, soll dies eine Ordnungswidrigkeit darstellen, die mit einem Bußgeld bis zu EUR 5.000,00 geahndet werden kann.

- Keine Jahresmeldung für kurzfristig Beschäftigte mehr

Für kurzfristig Beschäftigte mussten bisher Jahresmeldungen abgegeben werden, auch wenn dort nur das unfallversicherungspflichtige (UV) Entgelt enthalten war. Seit 2016 muss das UV-Entgelt für diese Beschäftigten in der UV- Jahresmeldung angegeben werden. Damit wird die bisherige Jahresmeldung für kurzfristig Beschäftigte entbehrlich und soll nach der Neuregelung künftig entfallen.

Wo kann der Status eines neuen freien Mitarbeiters geprüft werden?

Bei der Clearingstelle der Deutschen Rentenversicherung Bund erhält man eine verbindliche Auskunft über den Status von freien Mitarbeitern (§ 7a Sozialgesetzbuch IV).

Deutsche Rentenversicherung Bund - Clearingstelle

10704 Berlin

Tel.: 030/8650

Fax: 030/86527240

13. Nettoentgeltoptimierung

Art	Erklärung	Betrag	Intervall	Fundstelle	Pauschale Lohnsteuer	Besonderheiten
Aufmerksamkeiten	besonderer Anlass; persönliches Ereignis	inkl. USt EUR 60,00	monatlich	R 19.6 LStR		kein Bargeld
Erholungsbeihilfen	für Erholungszwecke	Arbeitnehmer EUR 156 Ehepartner EUR 104 je Kind EUR 52,00	jährlich jährlich jährlich	§ 40 Abs. 2 Nr. 3 EStG	25%	zeitnah zum Jahresurlaub ausgezahlt und mindestens 5 Tage am Stück
Gesundheitsförderung	Präventionsmaßnahmen, die der betrieblichen Gesundheitsförderung dienen; Sachleistungen und Barzuschüsse	EUR 500,00	jährlich	§ 3 Abs. 34 EStG i. V. m §§ 20 und 20 a SGB V	keine	zusätzlich zum Arbeitslohn, keine Entgeltumwandlung; nicht Mitgliedsbeiträge an Sportvereine/Fitnessstudios
Internetpauschale	für privaten Anschluss; Kosten Internet-Cafés	EUR 50,00	monatlich	R40.2 LStR	25%	AN muss jährlich Erklärung unterschreiben, dass ihm Aufwendungen für neue Medien in dieser Höhe entstehen
Job-Ticket	AN erhält von AG Job-Ticket verbilligt oder unentgeltlich	EUR 44,00	monatlich	H 8.1 (1-4) LStR	keine	Freigrenze, über EUR 44,00 pauschal versteuert
Kinderbetreuungskosten	Unterbringung und Betreuung für nicht-schulpflichtige Kinder	tatsächlich anfallende Kosten inkl. Verpflegungskosten	monatlich/ jährlich	§ 3 Abs. 33 EStG	keine	Bescheinigung über die Beitragshöhe muss am Ende des KJ zu den Lohnunterlagen, zusätzlich, keine Entgeltumwandlung
Sachbezug, Tanken (Gutschein oder Karte)		EUR 44,00	monatlich	§ 8 Abs. 2 Nr. 9 EStG	keine	Freigrenze
Verpflegungsmehraufwand	einfacher Betrag steuerfrei	je nach Land und Dauer	aufenthaltsbezogen	R 3.33 LStR; H 9.6 LStR		Dreimonatsfrist; doppelter Betrag möglich, dann pauschal versteuert
Handykostenzuschuss	tatsächlicher betr. Anteil oder Durchschn. d. betr. Anteils von 3 Monaten oder pauschal 20 % des Rechnungsbetrages höchst. EUR 20,00		monatlich	§ 3 Nr. 45 EStG		In allen Fällen sind Rechnungen erforderlich
Fahrtkostenzuschuss	ohne Begrenzung, pro Kilometer EUR 0,30		monatlich	§ 40 Abs. 2 Satz 6 u. 7 EStG	15 %	
Werbeflächenanmietung (Auto)		EUR 21,00	monatlich	§ 22 Nr. 3 EStG	keine	
Garagenmiete für Dienstwagen	tatsächliche Kosten gem. Mietvertrag		monatlich	§ 3 Nr. 50	keine	
Arbeitskleidung	mit Arbeitgeber-Aufdruck			§ 3 Nr. 31 EStG	keine	

14. Steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen

Damit eine innergemeinschaftliche Lieferung steuerfrei ist, müssen nach dem Umsatzsteuergesetz folgende Voraussetzungen erfüllt sein:

- Die Ware wurde in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet und
- der Abnehmer ist ein Unternehmer, der die Ware für sein Unternehmen erworben hat und
- der Erwerb unterliegt beim Abnehmer in dem anderen Mitgliedstaat der Umsatzsteuer.

Diese müssen vom Unternehmer durch geeignete Belege und Aufzeichnungen nachgewiesen werden. Der Unternehmer hat diesen Nachweis durch Belege zu erbringen, aus denen sich ergibt, dass er oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat. Dafür kann der Unternehmer neben der Gelangensbestätigung in den Fällen der Versendung auch weitere, in § 17a Abs. 3 UStDV geregelte Alternativnachweise, vorlegen.

Der Nachweis gilt als eindeutig und leicht nachprüfbar

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

Fehler gehen zu Lasten des Unternehmers und lassen die Umsatzsteuerfreiheit entfallen. Ein **Zeugbeweis** kann die beleghafte Aufzeichnungsverpflichtung nicht ersetzen. Nur wenn der Belegnachweis unmöglich oder unzumutbar ist, kann ausnahmsweise aus Vertrauensschutzgründen etwas anderes gelten. Steht demnach objektiv fest, dass die Ware in den anderen Mitgliedstaat gelangt ist, treten formelle Mängel in den Hintergrund.

Für den Nachweis der Unternehmereigenschaft des Abnehmers muss der Unternehmer die **Umsatzsteuer-ID des Abnehmers** aufzeichnen. Soweit der Abnehmer eine falsche Umsatzsteuer-ID verwendet und damit die Aufzeichnung insoweit unrichtig ist, hat der BFH entschieden, dass die Steuerbefreiung nicht allein wegen einer unrichtigen ID-Nummer versagt werden kann, wenn der Unternehmer gutgläubig war und er trotz zumutbarer Maßnahmen die Umsatzsteuer-ID des Abnehmers nicht mitteilen kann. Außerdem muss er

anderweitig nachweisen können, dass der Abnehmer ein Unternehmer ist, der den Gegenstand für sein Unternehmen erworben hat.

Bei der Lieferung verbrauchsteuerpflichtiger Waren (dies sind Branntwein, Bier, Sekt, alkoholhaltige Zwischenerzeugnisse, Mineralöle sowie Tabakwaren) kann diese gemäß BFH steuerfrei sein, auch wenn der Empfänger keine Umsatzsteuer-ID-Nummer verwendet. Dazu muss der Lieferer alle ihm zumutbaren Maßnahmen ergreifen, um die ID-Nummer herauszufinden.

Es sollte somit darauf geachtet werden, dass man sich die Gültigkeit einer Umsatzsteuer-ID elektronisch durch eine qualifizierte Abfrage bestätigen lässt. Andernfalls droht der Verlust der Steuerbefreiung, weil Sie zumutbare Überprüfungsmaßnahmen unterlassen haben.

15. Umsatzsteuerliche Behandlung des betrieblichen Kraftfahrzeugs Veräußerung / Entnahme

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

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

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

Die **Veräußerung** des Kraftfahrzeugs aus dem Betriebsvermögen unterliegt stets der Umsatzsteuer, auch wenn das Fahrzeug ursprünglich ohne Umsatzsteuer erworben wurde. Daher empfiehlt es sich, das Kraftfahrzeug vor der Veräußerung zunächst umsatzsteuerfrei zu entnehmen, um es anschließend privat außerhalb der betrieblichen Sphäre zu verkaufen. Dieses Entnahme-Verkaufsmodell wird von der höchstrichterlichen Rechtsprechung gebilligt

(Entscheidung des EuGH vom 08.03.2001, Az. C-415/98 und des BFH vom 31.01.2002, Az. V R 61/96). Nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs kann die Veräußerung unmittelbar nach der Entnahme erfolgen. Für die private Veräußerung ist keine Umsatzsteuer zu zahlen.

Auch die Entnahme des Fahrzeugs aus dem Betrieb ist umsatzsteuerpflichtig, wenn es zum Vorsteuerabzug berechtigt hat. Eine **Entnahme** des betrieblich genutzten Fahrzeugs erfolgt vielfach nach Ende der steuerlichen Abschreibung (i.d.R. nach sechs Jahren). Im Regelfall kommt es hierdurch zur Aufdeckung von stillen Reserven. Als Entnahmegewinn ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem Entnahmewert und dem Buchwert des Kraftfahrzeugs im Zeitpunkt der Entnahme zu versteuern. Der Entnahmewert ermittelt sich aus dem sog. Teilwert. Das ist jener Wert, den ein Erwerber für das betreffende Wirtschaftsgut bezahlen würde.

Darüber hinaus unterliegt die Entnahme der Umsatzsteuer (§ 3 Abs. 1b Nr. 1 UStG). Die darauf entfallende Umsatzsteuer ist nicht abziehbar. Einzige Ausnahme dabei: der betrieblich genutzte Pkw wurde durch den Unternehmer von einem Nichtunternehmer erworben, sodass keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug bestanden hat. Wurden an dem Kraftfahrzeug bestimmte Bestandteile eingebaut, für die der Unternehmer den Vorsteuerabzug in Anspruch genommen hat, unterliegen bei einer Entnahme nur diese Bestandteile der Umsatzbesteuerung.

16. Umsatzsteueroption bei Vermietung

Die Vermietung erfolgt nach dem Umsatzsteuergesetz grundsätzlich steuerfrei. Dies hat für den Vermieter den Nachteil, dass die von Handwerkern in Rechnung gestellten Umsatzsteuerbeträge für Renovierungsarbeiten nicht als Vorsteuer abziehbar sind.

Soll ein Vorsteuerabzug auf Seiten des Vermieters erreicht werden, besteht die Möglichkeit, zur Umsatzsteuerpflicht zu optieren (§ 9 i.V.m. § 4 Nr. 12a UStG). Voraussetzung hierfür ist allerdings u.a., dass der Mieter ein Unternehmer i.S. des Umsatzsteuergesetzes ist. Das gemietete Objekt muss für das Unternehmen des Empfängers genutzt werden und der Mieter darf vom Vorsteuerabzug nicht ausgeschlossen sein (z.B. § 4 UStG). Dies gilt auch beispielsweise dann, wenn der Mieter mit einem Jahresumsatz von weniger als EUR 17.500,00 unter die Kleinunternehmerregelung fällt.

Wichtig ist noch, dass der vermietende Unternehmer beim Erwerb einer Immobilie diese dem umsatzsteuerlichen Unternehmensvermögen zugeordnet hat. Dies muss dem Finanzamt bis zum 31.05. des dem Anschaffungsjahr folgenden Jahres mitgeteilt werden.

Liegen die Voraussetzungen für eine Umsatzsteueroption vor, kann der Vorsteuerabzug bereits bei Erhalt der Handwerkerrechnung mit Steuerausweis erfolgen. Maßgeblich ist, dass die Vermietungsabsicht zu diesem Zeitpunkt vorgelegen hat. Eine tatsächliche Vermietung ist nicht erforderlich. Es muss aber tatsächlich zu einer steuerpflichtigen Vermietung kommen.

Um wirksam zur Umsatzsteuer zu optieren, bedarf es keiner Form und Frist. Ständig wiederholte Bestätigungen sind bei einem Dauermietverhältnis nicht erforderlich, jedoch die Abgabe regelmäßiger Umsatzsteuervoranmeldungen oder -erklärungen. Bei unterschiedlicher Nutzung mehrerer Grundstücksteile ist der Verzicht auf die Steuerbefreiung für jeden Grundstücksteil gesondert möglich. Daher kann innerhalb eines Objekts ohne Auswirkungen auf andere Wohneinheiten für eine vermietete Einheit zur Umsatzsteuerpflicht optiert werden. Dabei ist zu beachten, dass die Immobilie mindestens 10 Jahre umsatzsteuerpflichtig vermietet werden muss, um die gesamte Vorsteuer letztendlich behalten zu können. Eine vorzeitige Änderung der Verhältnisse führt zum anteiligen Vorsteuerverlust, d.h. zur Rückzahlung an das Finanzamt.

17. Unterbringung von Bürgerkriegsflüchtlingen und Asylbewerbern

Angesichts der steigenden Zahl von Bürgerkriegsflüchtlingen und Asylbewerbern mietet die öffentliche Hand – meist durch die Landratsämter – vermehrt Unterkünfte an bzw. schaltet Privatunternehmen in die Beherbergung der Asylbewerber ein. Die Unterbringung erfolgt im Rahmen unterschiedlichster Vertragsvarianten (z.B. Mietverträge, Beherbergungsverträge, Belegungsvereinbarungen, Rahmenverträge usw.)

Bei **langfristigen Mietverträgen** greift grundsätzlich die Steuerbefreiung (§ 4 Nr. 12 Satz 1 UStG); eine Möglichkeit zur Option (§ 9 UStG) besteht nicht, da die Verwendung durch die öffentliche Hand als Flüchtlings-/Asylbewerberunterkünfte dem hoheitlichen (nicht-unternehmerischen) Bereich zuzuordnen ist.

Werden zur Vermietungsleistung zusätzliche Dienstleistungen als Nebenleistungen erfasst (z.B. Mitvermietung von Einrichtungsgegenständen, Standardmöblierung), sind diese als Nebenleistung zur Vermietung anzusehen und damit auch umsatzsteuerfrei.

An die untergebrachten Personen erbrachte Verpflegungsleistungen, auch Waschküche, Raumpflege, ggf. Sicherheitsdienst/Anwesenheitskontrolle usw., unterliegen als eigenständige Leistung stets dem Regelsteuersatz.

Werden Unterkünfte zur Beherbergung von Flüchtlingen und Asylbewerbern für die Dauer von bis zu 6 Monaten an die öffentliche Hand vermietet (**kurzfristige Mietverträge**), handelt es sich um eine ermäßigt besteuerte Beherbergungsleistung nach § 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG.

Eventuell erbrachte zusätzliche Dienstleistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen, unterliegen dem Regelsteuersatz. Soweit diese zusätzlichen Dienstleistungen im pauschalen Entgelt enthalten sind, besteht ein Aufteilungsgebot. An die untergebrachten Personen erbrachte Verpflegungsleistungen unterliegen regelmäßig dem Regelsteuersatz.

Bei einer **Unterbringung** im Bedarfsfall mit einer geplanten Dauer von **bis zu 6 Monaten** (z.B. Notunterkünfte oder Fälle, in denen die Unterkunft aufgrund anderer Umstände nur kurzfristig beziehbar ist), greift der ermäßigte Steuersatz für Beherbergungsleistungen nach § 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG.

Bei einer **Unterbringung** im Bedarfsfall mit einer geplanten Dauer von **über 6 Monaten** liegt eine steuerfreie Vermietung nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG vor.

18. Falscher Steuersatz – Achtung beim Vorsteuerabzug

Sobald in einer Rechnung zu Unrecht eine **zu hohe Umsatzsteuer** ausgewiesen ist (z.B. Ansatz von 19% Umsatzsteuer, obwohl 7% richtig gewesen wären), ist die Rechnung fehlerhaft. Der leistende Unternehmer schuldet trotzdem die zu hoch ausgewiesene Umsatzsteuer anteilig zu zwei unterschiedlichen Zeitpunkten:

- die korrekte Umsatzsteuer bereits mit Erbringung der Leistung und
- die zu hoch ausgewiesene Umsatzsteuer mit Rechnungsausstellung.

I.d.R. wird die zu hoch ausgewiesene Umsatzsteuer in der Umsatzsteuer-Voranmeldung des Monats der Lieferung angemeldet. Dies lässt auch die Finanzverwaltung zu.

Um die unzutreffend ausgewiesene Umsatzsteuer richtig anzusetzen, ist eine Korrektur der Rechnung notwendig. Dabei ist zuerst die alte Rechnung zu stornieren und eine neue Rechnung mit dem ermäßigten Steuersatz auszustellen. Dabei sollte darauf geachtet werden, dass die alte Rechnung im Original wieder zurückgesendet wird und Sie auch den Nachweis erbringen können, dass der Rechnungsempfänger einen eventuell höheren Vorsteuerabzug rückgängig gemacht hat.

Beachten sollten Sie unbedingt auch, dass eine ordnungsgemäß ausgestellte Rechnung vorliegt, die den vollen **Vorsteuerabzug** zulässt. Die Formerfordernisse sind in § 14 UStG geregelt.

Darüber hinaus laufen Sie auch dann Gefahr, einen Vorsteuerabzug zu verlieren, wenn die Rechnung für Sie erkennbare Ungereimtheiten enthält, etwa wenn im Geschäftsverkehr übliche Kontaktdaten (Telefon-, Faxnummer, E-Mail-Adresse und Bankverbindung) fehlen, oder die Steuernummer falsch ist. Bei größeren Rechnungsbeträgen, die bar entrichtet worden sind oder bei Kenntnis von der Gewerbeuntersagung des Rechnungsausstellers, ist höchste Obacht geboten. Auch bei kleinsten Ungereimtheiten sollten Sie die Eingangsberechnungen überprüfen, um den Vorsteuerabzug nicht zu gefährden. Aus dem Grunde sollte die Zahlung solange zurückgehalten werden, bis alle Ungereimtheiten beseitigt sind.

19. Umsatzsteuervergütung aus anderen EU-Mitgliedstaaten

Unternehmer, die zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, können sich die für betriebliche Aufwendungen in einem anderen EU-Mitgliedstaat gezahlten Vorsteuern unter bestimmten Voraussetzungen erstatten lassen. Zuständige Behörde für den Vergütungsantrag ist das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt). Die Vergütungsanträge für das vergangene Jahr müssen bis spätestens 30.09. des Folgejahres beim Bundeszentralamt eingegangen sein. Die Antragsfrist des § 18 Abs. 9 UStG ist eine Ausschlussfrist, die nur durch einen vollständigen, dem amtlichen Muster in allen Einzelheiten entsprechenden Antrag, gewahrt wird, wobei dem Antrag die Rechnungen und die Einfuhrbelege im Original beizulegen sind (BFH v. 19.11.2014 – V R 39/13).

Erstattungsanträge sind grundsätzlich elektronisch zu übermitteln. Dem Antrag sind alle Belege (Rechnungen mit entsprechendem Umsatzsteuerausweis) beizufügen, wenn das Entgelt für den Umsatz oder die Einfuhr mindestens EUR 1.000,00 bzw. bei Benzinrechnungen mindestens EUR 250,00 beträgt. Die Grenzbeträge variieren zwischen den einzelnen Staaten. Eine aktuelle Präferenzliste ist beim Bundeszentralamt für Steuern (www.bzst.de) erhältlich. Die Rechnungen müssen hochgeladen werden und sind elektronisch zu übermitteln. Zum Belegversand ist eine BZSt-Nummer notwendig. Der Vergütungsantrag muss zwingend den Namen und die vollständige Anschrift des Unternehmers, eine Adresse für die elektronische Kommunikation (e-Mail Adresse), eine Beschreibung der Geschäftstätigkeit und den Vergütungszeitraum enthalten.

Der Antrag auf Umsatzsteuer-/Vorsteuervergütung setzt bestimmte Mindesterstattungsbeträge voraus. Bei Anträgen, die an Deutschland und die übrigen EU-Staaten gestellt werden, muss die beantragte Vergütung beispielsweise mindestens EUR 50,00 betragen.

20. Kassenführung

Wer nach den handelsrechtlichen Vorschriften buchführungspflichtig ist, muss auch seine Bargeschäfte aufzeichnen. Es besteht also auch eine Pflicht zur Kassenführung. Dabei müssen die Aufzeichnungen vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet sein. Die Eintragungen oder Aufzeichnungen müssen bei einer Korrektur immer nachvollziehbar sein und der ursprüngliche Eintrag muss weiterhin feststellbar bleiben.

Die Kasseneinnahmen und -ausgaben sollen täglich aufgezeichnet werden. Es ist nicht ordnungsgemäß, wenn eine nachträgliche Erfassung für einen längeren Zeitraum (z.B. eine Woche oder einen Monat) erfolgt. Für jeden Eintrag im Kassenbuch ist ein Beleg erforderlich. Die Belege sind zu nummerieren und diese Nummer muss beim Eintrag im Kassenbuch enthalten sein.

Auch Privateinlagen und -entnahmen sowie Aus- und Einzahlungen von betrieblichen Bankkonten (sog. Geldtransit) sind täglich aufzuzeichnen. Gleiches gilt für EC-Zahlungen.

Grundsätzlich sind alle Bareinnahmen einzeln aufzuzeichnen. Für die Ordnungsmäßigkeit reicht es jedoch aus, wenn die Summe der Tageseinnahmen aufgezeichnet wird. Diese muss allerdings durch den Registrierkassenstreifen, Tagesendsummenbono oder Kassenzettel nachgewiesen werden.

Alle Aufzeichnungen haben centgenau zu erfolgen. Eine Rundung ist unzulässig.

Der im Kassenbuch ausgewiesene Sollbestand muss mit dem Istbestand in der Kasse übereinstimmen (sog. **Kassensturzfähigkeit**). Die Kassensturzfähigkeit muss fortlaufend gewährleistet sein. Dazu ist es erforderlich, dass in regelmäßigen Zeitabständen der Kassenbestand gezählt und aufgezeichnet wird (Zählprotokoll). Sollten dabei Kassendifferenzen festgestellt werden, müssen diese gesondert ausgewiesen und verbucht werden.

Im Kassenbuch dürfen auf keinen Fall Überschreibungen, Radierungen, Zwischenräume oder nachträgliche Änderungen vorkommen. Diese führen regelmäßig zur Verwerfung der Kassenführung.

Eine elektronische Registrier- oder PC-Kasse ist nur dann ordnungsgemäß, wenn das System alle einzelnen Geschäftsvorfälle, einschließlich evtl. vorgenommener Stornierungen, dokumentiert (FG Niedersachsen, 02.09.2004 – 10 V 52/04). Die Registrierkasse und die dazugehörigen Auswertungen sind Teil der Buchhaltungsunterlagen. Die Unternehmer haben sicherzustellen, dass der Außenprüfer im Rahmen seiner Prüfungstätigkeit darauf zurückgreifen kann. Der Kassenspeicher wird mit dem Ausdruck des Tagesendsummenbons (sog. Z-Bon) auf 0 zurückgesetzt. Es ist zum Nachweis der Vollständigkeit sicherzustellen, dass alle Z-Bon-Ausdrucke lückenlos für alle Geschäftstage archiviert werden.

Ab dem **01.01.2017** gelten bei der Kassenführung verschärfte Regeln für alle Registrier- und PC-Kassen, da die Übergangsfrist aus dem Jahr 2010 zur Nachrüstung von elektronischen Kassen zum Jahresende 2016 auslaufen wird. Alle elektronischen Registrierkassen müssen dann über eine entsprechende Speicherfunktion verfügen. Die Daten aus der Kasse müssen dem Betriebsprüfer innerhalb des Aufbewahrungszeitraums (in der Regel zehn Jahre) jederzeit lesbar und maschinell auswertbar zur Verfügung gestellt werden können.

Bei Nichtbeachtung kann die Finanzverwaltung im schlimmsten Fall die gesamte Buchführung des Steuerpflichtigen verwerfen und Hinzuschätzungen bei den Einnahmen vornehmen. Weiterhin kann die Festsetzung von Bußgeldern von bis zu EUR 25.000,00 erfolgen, wenn das elektronische Aufzeichnungssystem nicht richtig verwendet wird oder das System nicht richtig geschützt wird, z.B. durch den Einsatz entsprechender Sicherheitseinrichtungen.

Das Finanzamt hat demnächst die Möglichkeit, während der üblichen Geschäftszeiten eine sogenannte **Kassennachscha** durchzuführen. Diese erfolgt ohne vorherige Ankündigung, anders als bei einer Betriebsprüfung. Die Kassennachscha dient der zeitnahen Überprüfung der Ordnungsmäßigkeit der Kassenaufzeichnungen. Sie ist auch bei einer offenen Ladenkasse zulässig.

Der Unternehmer hat besondere Auskunft- und Vorlagepflichten bei der Kassennachscha zu erfüllen. Dem Prüfer ist Einsicht in die Kassenaufzeichnungen und Bücher sowie in die für die Kassenführung notwendigen Organisationsunterlagen (u.a. Bedienungs- und

Programmieranleitung der Kasse, Protokolle über Einsatzzeitraum und –ort der Kasse) zu gewähren.

Weiterhin ist es notwendig, dass die elektronische Registrier- oder PC-Kasse über eine elektronische Schnittstelle zum Datenexport verfügt. Diese muss die technischen Voraussetzungen nach § 164a AO zur Standardisierung des Datenaustauschs erfüllen.

Der Gesetzgeber hat eine gesetzliche Ausnahmeregelung vorgesehen. Und zwar für die Unternehmen, die ihre Umsätze mit einer veralteten elektronischen Registrierkasse aufzeichnen und der Unternehmer seinen Betrieb im Jahr 2017 altersbedingt schließen wird. Um diese Ausnahmeregelung in Anspruch zu nehmen, sollte ein Antrag beim Finanzamt gestellt werden, um die Aufrüstungspflicht zu vermeiden.

Unternehmer (insbesondere kleinere Unternehmen), die bislang ihre Bargeschäfte im Rahmen einer offenen Ladenkasse aufgezeichnet haben, dürfen dies auch nach dem 01.01.2017 noch tun. Es besteht keine Verpflichtung, auf eine elektronische Registrierkasse umzurüsten.

Ab dem Jahr 2020 sollen weitere Verschärfungen in Bezug auf Manipulationen am Kassensystem folgen.

21. Reform des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes

Aufgrund des Urteils vom 17.12.2014 des Bundesverfassungsgerichts, das Teile des erst 2009 reformierten Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes als verfassungswidrig qualifizierte, musste der Gesetzgeber eigentlich bis zum 30.06.2016 eine neuerliche Reform durchführen. Seit Sommer 2015 lag ein Entwurf der Bundesregierung mit dem Ziel vor, die vom BVerfG verworfenen Regelungen „minimalinvasiv“ zu ändern, sprich, am geltenden Recht nur das Notwendigste zu verändern, um eine verfassungskonforme Rechtslage herzustellen. Seither gab es weiterhin Meinungsverschiedenheiten und erst im Vermittlungsausschuss des Bundesrates wurde am 21.09.2016 nach mehrstündiger Beratung eine Einigung erzielt. Das Gesetz tritt rückwirkend zum 01.07.2016 in Kraft.

Die Neuregelungen sind kurz skizziert wie folgt:

1. Verwaltungsvermögen (und Rückausnahmen dazu)

Im neuen Recht ist Verwaltungsvermögen grundsätzlich nicht mehr von der Besteuerung ausgenommen, da prinzipiell nur das um den Nettowert des Verwaltungsvermögens gekürzte Betriebsvermögen die Basis für die Anwendung der steuerlichen Verschonungsregelungen bildet. Hierbei wurde die Definition dessen, was zum steuerschädlichen Verwaltungsvermögen gehört, im Wesentlichen aus der bisherigen Rechtslage übernommen. Gleichwohl gibt es nach der Neuregelung auch wieder Rückausnahmen, die nachstehend beschrieben sind:

- Wirtschaftsgüter, die eigentlich Verwaltungsvermögen darstellen und die ausschließlich und dauerhaft der Erfüllung von Altersvorsorgeverpflichtungen (also z.B. Pensionszusagen) dienen, werden bis zum Wert der entsprechenden Passivpositionen (also z.B. Pensionsrückstellungen) nicht als Verwaltungsvermögen behandelt.
- Wirtschaftsgüter, die der Sicherung langfristiger Absatzverträge dienen (z.B. verpachtete Gaststättengrundstücke eines Bierverlags), zählen nicht zum Verwaltungsvermögen.
- Die Unschädlichkeitsgrenze bei Zahlungsmittelbeständen, Forderungen etc. wurde von bislang 20% des Unternehmenswerts auf nunmehr noch 15% des Unternehmenswerts reduziert. Im Übrigen müssen diese Mittel einem originär gewerblich oder land- und forstwirtschaftlich tätigen Unternehmen dienen, hier sind Diskussionen mit der Finanzverwaltung vorprogrammiert.
- Die Definition nicht begünstigter Kunstgegenstände wurde erweitert formuliert, damit Gegenstände mit privater Verwendungsmöglichkeit, wie z.B. Oldtimer, künftig zum schädlichen Verwaltungsvermögen zählen.
- Schließlich erfolgt eine Kürzung des nach obigen Grundsätzen ermittelten schädlichen Verwaltungsvermögens um pauschal 10% des angepassten Betriebsvermögenswertes. Dieser angepasste Betriebsvermögenswert ist der gemeine Wert des Betriebsvermögens abzüglich des gesamten Nettoverwaltungsvermögens. Damit soll nach dem Willen des Gesetzgebers dem Umstand Rechnung getragen werden, dass jeder Betrieb zwangsläufig über eine gewisse Menge Verwaltungsvermögen verfügt. Der vorgenannte letzte Schritt erfolgt einmalig übergreifend im Sinne einer konsolidierten Betrachtung aller Gesellschaften, falls eine mehrstufige Beteiligungsstruktur vorliegt.

Die Ermittlung des Verwaltungsvermögens erfolgt bei allen vorgenannten und auch nachfolgend beschriebenen Schritten stets auf einer konsolidierten Basis, d.h., es wird eine Zusammenfassung des Vermögens auch über verschiedene Rechtsträger hinweg vorgenommen.

Neu ist, dass eine Transformationsmöglichkeit von „schlechtem“ Verwaltungsvermögen in „gutes“ Betriebsvermögen geschaffen wurde. Diese kommt zur Anwendung, wenn innerhalb von zwei Jahren nach Eintritt des Erbfalls im Unternehmen befindliches Verwaltungsvermögen genutzt wird, um damit eine nach dem vorgefassten Plan des Erblassers vorgesehene Investition zu tätigen oder damit saisonal schwankende Einnahmen auszubalancieren. Allerdings wird sich in der Praxis wohl häufiger die Frage stellen, wie dies nachzuweisen ist.

2. Verschonungsregelungen (85% Regelverschonung / 100% Vollverschonung)

Wie bislang haben die Steuerpflichtigen die Wahl zwischen der Regelverschonung mit 85%iger Steuerfreistellung und einer 100%-Vollverschonung unter Inkaufnahme härterer Anforderungen dafür.

Da Verwaltungsvermögen entsprechend der vorstehenden Ausführungen grundsätzlich ohnehin nicht steuerverschont übertragen werden kann, entfällt für die Regelverschonung künftig eine Grenze für schädliches Verwaltungsvermögen. Für die Anwendung der Vollverschonung ist künftig Voraussetzung, dass das Verwaltungsvermögen weniger als 20% des Unternehmenswertes beträgt.

Sofern allerdings das Verwaltungsvermögen mehr als 90% des Unternehmenswertes ausmacht, wird keine Verschonung gewährt.

3. Lohnsummenregelung

Wie nach bisherigem Recht hängt die Verschonung auch von der Einhaltung von Lohnsummenkriterien ab. Bislang griff das Erfordernis der Beibehaltung bestimmter Mindestlohnsummen erst ab 20 Arbeitnehmern, was das BVerfG insbesondere bemängelt hat, weil dadurch weit über 80% aller Unternehmen aus dem Erfordernis herausfielen. Daher werden künftig bereits Unternehmen mit mehr als 5 Arbeitnehmern die Lohnsummenkriterien einhalten müssen, wobei folgende Staffelung gilt:

	Erforderliche Lohnsumme	
	Innerhalb 5 Jahren (85% Verschonung)	Innerhalb 7 Jahren (100% Verschonung)
6-10 Mitarbeiter	250%	500%
11-15 Mitarbeiter	300%	565%
> 15 Mitarbeiter	400%	700%

4. Begrenzung bei der Unternehmenswertermittlung

Im Rahmen der Unternehmenswertermittlung besteht die Option, auf das sogenannte „vereinfachte Ertragswertverfahren“ zurückzugreifen. Im Zuge der Reform wurde das Verfahren strukturell unverändert beibehalten, jedoch wurde der anzuwendende Kapitalisierungsfaktor („multiple“) als reziproker Ausfluss des zugrunde liegenden Kapitalisierungszinses nunmehr auf das 13,75-fache des Durchschnittsgewinns im Sinne von § 199ff BewG festgelegt. Da auch dieser Faktor weit über den in der mittelständischen Wirtschaft liegenden multiples liegt, wird das Verfahren wohl auch in Zukunft eher nur in ertragsschwachen Ausnahmefällen angewendet. Anwendung ab 01.01.2016.

5. Steuerverschonung bei Großunternehmen

Da das BVerfG kritisiert hatte, dass die Verschonungsregelungen unabhängig jeglicher Bedürftigkeit des Erwerbers gewährt werden, sind die vorgenannten Regeln uneingeschränkt nur auf Erwerbe von begünstigtem Vermögen bis zu EUR 26 Mio. anwendbar. Um Missbrauch vorzugreifen, sind dabei die Erwerbe innerhalb der letzten 10 Jahre vor dem betreffenden Erwerb zusammenzurechnen, die ein Erwerber von derselben Person erhalten hat.

Soweit die Grenze von EUR 26 Mio. überschritten ist, kommt bis zu einer Schwelle von EUR 90 Mio. das sogenannte „Abschmelzungsmodell“ zum Tragen; hier sinkt der Verschonungsabschlag vom Ausgangswert (Regelverschonung 85% / Optionsverschonung 100%) um 1% je EUR 750.000,00, die der Wert des übergehenden begünstigten Betriebsvermögens übersteigt. Ab einer Wertgrenze von EUR 90 Mio. greift auch das Abschmelzungsmodell nicht mehr.

Als letzte Alternative bei Großerwerben jenseits der obigen EUR 90 Mio., aber auch fakultativ zum Abschmelzungsmodell, erfolgt nunmehr eine Verschonungsbedarfsprüfung. Auch diese erwuchs aus der Forderung des BVerfG, dass für große Vermögen eine individuelle Bedürftigkeitsprüfung erfolgen muss. Die Neuregelung ordnet an, dass die auf

begünstigtes Vermögen entfallende Steuer auf Antrag soweit zu erlassen ist, wie der Erwerber nachweist, dass er persönlich nicht in der Lage ist, die Steuer auf den Erwerb aus seinem verfügbaren Vermögen zu begleichen.

Dabei zählt zum verfügbaren Vermögen die Hälfte der Summe des Werts

- des mit der Erbschaft oder Schenkung übergegangenen Vermögens und
- des beim Erwerber bereits vorhandenen Vermögens,

soweit diese Werte nicht begünstigtes Vermögen im Sinne der obigen Ausführungen darstellen. Im Erlassfall hat der Erwerber dieselben Voraussetzungen einzuhalten, die auch für die Regelverschonung gelten. Zudem sind auch Erwerbe, die in den auf den Erwerb folgenden 10 Jahren stattfinden, wiederum im Rahmen einer auflösenden Bedingung zu berücksichtigen.

Für Familienunternehmen mit Kapitalbindung kann ein bis zu 30%-iger Wertabschlag auf den Unternehmenswert, der die Basis für die obigen Wertschwellen (EUR 26 Mio. / EUR 90Mio.) bildet, erfolgen. Voraussetzung ist, dass im Gesellschafts- oder Übergabevertrag

- Entnahmen bzw. Gewinnausschüttungen auf maximal 37,5% des Nachsteuergewinns begrenzt sind,
- im Ausscheidensfall Abfindungen unter dem Marktwert der Beteiligung vorgesehen sind und
- Verfügungsbeschränkungen über die Beteiligung an dem Unternehmen bzw. den Gesellschaftsanteilen auf Mitgesellschafter, Angehörige oder Familienstiftungen bestehen.

6. Stundungsmöglichkeit

Um allzu große Liquiditätsauswirkungen zu vermeiden, sieht die Reform eine unbedingte Stundungsmöglichkeit vor, wonach die Stundung der auf den Erwerb entfallenden Steuer für bis zu 7 Jahre beantragt werden kann. Allerdings ist nur 1 Jahr zinsfrei, danach sind die „normalen“ steuerlichen Zinsen in Höhe von 6% p.a. zu entrichten. Einzige Voraussetzung der Stundung ist, dass die Voraussetzungen der Regelverschonung hinsichtlich Lohnsumme und Behaltefristen eingehalten werden.

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

Mit Urteil vom 04.09.2014 hatte der EuGH entschieden, dass es europarechtswidrig ist, wenn beschränkt und unbeschränkt Steuerpflichtigen unterschiedliche Freibeträge bei der Erbschaft/Schenkung im Zusammenhang mit in Deutschland belegenen Immobilien gewährt werden.

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

Bislang ist noch keine europarechtskonforme Anpassung an diese Rechtslage erfolgt.