

**MANDANTENRUNDSCHREIBEN**  
**2016/2017**

<b>A. INFORMATIONEN FÜR ARBEITNEHMER UND STEUERZAHLER</b>	<b>5</b>
1. Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens	5
2. Kindergeld / Kinderfreibetrag	7
3. Kinderbetreuungskosten	10
4. Berufsausbildungskosten	11
5. Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung eines Kindes sind Sonderausgaben bei den Eltern	13
6. Außergewöhnliche Belastungen	14
7. Entlastungsbetrag für Alleinerziehende	16
8. Haushaltsnahe Dienstleistungen und Beschäftigungsverhältnisse	17
9. Häusliches Arbeitszimmer	21
10. Vermietung und Verpachtung - Verbilligte Vermietung	23
11. Teilzahlungen bei Abfindungen	24
12. Verluste bei Lebensversicherungen wegen gesunkener Renditen	25
13. Freistellungsaufträge ab 2017	25
14. Gewinne aus Immobilienverkäufen	26
15. Kirchensteuerabzug bei Kapitaleinkünften	27
16. Abzug von Werbungskosten bei nacherklärten Kapitaleinkünften	27
17. Verlustberücksichtigung bei Beteiligung an Kapitalgesellschaften	28
18. Abgeltungssteuer bei Darlehen zwischen nahen Angehörigen	29
19. Spenden	30
20. Grundfreibetrag / Unterhaltshöchstbetrag	31
21. Verschärfung des Selbstanzeigenrechts ab 2015 durch Gesetz und Rechtsprechung	32
22. Grunderwerbsteuersätze zum 01. Januar 2016	33
23. Grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage beim Erwerb einer Eigentumswohnung im Wege der Zwangsversteigerung	33

## **B. INFORMATIONEN FÜR UNTERNEHMER, FREIBERUFLER, ARBEITGEBER 34**

1. Grundsätze zur ordnungsgemäßen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD)	34
2. § 241a HGB Befreiung von der Pflicht zur Buchführung und Erstellung eines Inventars	36
3. Gesetzlicher Mindestlohn	37
4. Das neue Reisekostenrecht ab 01. Januar 2014	44
5. Tank- und Geschenkgutscheine	53
6. Steuerliche Behandlung von Geschenken	56
7. Betriebsveranstaltungen Freibetrag von EUR 110,00	59
8. Bewirtungen von Arbeitnehmern ab 01. Januar 2015	61
9. Voraussichtliche Rechengrößen der Sozialversicherung für 2017	62
10. Künstlersozialabgabe-Verordnung	64
11. Hinzuverdienstgrenzen bei Renten	66
12. Sonstiges	67
13. Nettoentgeltoptimierung	69
14. Steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen	71
15. Umsatzsteuerliche Behandlung des betrieblichen Kraftfahrzeugs Veräußerung / Entnahme	72 72
16. Umsatzsteueroption bei Vermietung	74
17. Unterbringung von Bürgerkriegsflüchtlingen und Asylbewerbern	75
18. Falscher Steuersatz - Achtung beim Vorsteuerabzug	76
19. Umsatzsteuervergütung aus anderen EU-Mitgliedstaaten	78
20. Kassenführung	79
21. Reform des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes	82
22. Verfassungsmäßigkeit der Freibeträge im Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz im Europarecht	87

<b>C. INFORMATIONEN RUND UM KAPITALGESELLSCHAFTEN</b>	<b>88</b>
1. Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz: Änderungen bei den Größenklassen	88
2. Offenlegung des Jahresabschlusses	91
3. MicroBilG-Erleichterungen für Kleinunternehmen - wie funktioniert beim Bundesanzeiger die Hinterlegung der Bilanz inkl. der Angaben unter der Bilanz?	91
4. Ordnungsgeldverfahrens – Absenkung der Mindestordnungsgelder für Klein- bzw. Kleinstkapitalgesellschaften	94
5. Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz - die wesentlichen Änderungen im Einzelabschluss	95
6. Wegfall Eigenkapitalersatzende Gesellschafterdarlehen / Rangrücktritt / steuerliche Berücksichtigung	101
7. Haftung des Geschäftsführers für Lohnsteuer	103
8. Haftung des Gesellschafters bei Nutzungsüberlassung	103
9. Die E-Bilanz – der Jahresabschluss 2015 ist elektronisch zu übermitteln	104
10. Geplante Streichung steuerfreier Veräußerungen bei Streubesitzanteilen	107
11. Aufweichung der 75% Grenze bei Pensionszusagen?	109
12. Finanzierung von Pensionszusagen durch Tantiemen	109
13. Geänderte Bewertung bei Pensionsrückstellungen	110
14. Vorsicht bei Gehaltserhöhung und Pensionsrückstellung	111
15. Untergang von Körperschaftsteuerlichen Verlustvorträgen bei Anteilsübertragung im Wege der vorweggenommenen Erbfolge	111
16. Erster Entwurf einer neuen Regelung zum Körperschaftsteuerlichen Verlustvortrag (§ 8d KStG)	112
17. Gemeinnützigkeitsrecht (Vereine etc.): Anerkennung von Aufwandsspenden	113
18. Belegvorlagepflicht wird zur Beleghaltepflicht bei Spenden und Mitgliedsbeiträgen	113

## **A. INFORMATIONEN FÜR ARBEITNEHMER UND STEUERZAHLER**

### **1. Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens**

Die Digitalisierung schreitet immer weiter voran und prägt schon heute das Leben und die Wirtschaft deutlich. Dies stellt auch die Finanzverwaltung - neben der demographischen Entwicklung - vor neue Herausforderungen. Um einen gerechten und gleichmäßigen Steuervollzug zu gewährleisten, will die Regierung die Steuerverwaltung mit dem Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens, das zum 01.01.2017 in Kraft tritt, weiterentwickeln. Die technische Umsetzung soll 2022 abgeschlossen sein.

Ziel des Gesetzgebers ist es, zukünftig den Großteil der elektronischen Erklärungen automatisiert zu bearbeiten und zu veranlagern, ohne dass ein personeller Eingriff in Abläufe erfolgt. Dafür sollen verstärkt Daten von dritter Seite beigesteuert werden (z.B. Rentenversicherungsträger u.a.), die für diese Daten haften. Der Amtsermittlungsgrundsatz wird um eine risikoorientierte Programmprüfung mit Zufallsauswahl ergänzt. Schwerpunkt ist die sogenannte „vorausgefüllte Steuererklärung“ sowie ein IT-gestütztes Risikomanagement. Signifikante steuerliche Risiken sollen so effektiv und konzentriert geprüft werden.

#### **Neuregelung zur Datenübermittlung durch Dritte**

Sofern von Dritten (wie z.B. Arbeitgeber, Versicherungen, Banken oder Sozialversicherungsträger u.a.) Daten an die Finanzverwaltung übermittelt werden, ist der Steuerpflichtige hierüber zu informieren. Diese Drittdaten gelten als Daten des Steuerpflichtigen, sofern er in der Steuererklärung keine abweichenden Angaben in sogenannten „qualifizierten Freitextfeldern“ macht. In diesen Fällen ist die Erklärung durch einen Amtsträger zu prüfen. Sind dagegen die von Dritten elektronisch übermittelten Daten nicht zutreffend berücksichtigt worden, ist ein Steuerbescheid zu korrigieren. Ansonsten erfolgt eine automationsgestützte Veranlagung.

#### **Neuerungen zur Abgabe von Steuererklärungen**

Die Abgabefrist von Jahressteuererklärungen wird für Besteuerungszeiträume nach 2017 neu gefasst. Bei der Einkommensteuererklärung 2018 endet sie bei unberatene[n] Steuerpflichtigen am 31.07.2019, bei Steuerpflichtigen mit Steuerberater am 02.03.2020 (da 29.02.2020 = Samstag). Vor Fristende können Vorabanforderungen erfolgen. Beispiele: Herabsetzungsantrag Vorauszahlungen, vorgesehene Außenprüfung, Betriebseröffnung etc.

Nach einer Vorabanforderung (frühestens ab 31.07.) wird die Erklärungsfrist auf 4 Monate verkürzt. Fristüberschreitung bedeutet Verspätungszuschlag. Dieser beträgt für jeden angefangenen Monat 0,25 % der um die Vorauszahlungen und die anzurechnenden Steuerabzugsbeträge verminderten Steuer. Der monatliche Mindestverspätungszuschlag beträgt EUR 25,00. Es gibt eine Ermessensfestsetzung, wenn das Finanzamt eine Steuer auf EUR 0,00 oder eine Steuererstattung festsetzt.

### **Vollautomationsgestützte Veranlagung**

Die Finanzbehörden können Steuerfestsetzungen ausschließlich automationsgestützt erlassen, ändern oder aufheben. Anlässe für die Einzelfallbearbeitung durch einen Amtsträger bestehen z.B. wenn das Risikomanagementsystem ausgesteuert hat, wenn im „qualifizierten Freitextfeld“ abweichende Angaben zu Drittdaten eingetragen wurden oder wenn der Steuerpflichtige dokumentiert von der Verwaltungsmeinung abweicht.

### **Elektronische Steuerverwaltungsakte**

Die Finanzverwaltung kann Steuerbescheide, Einspruchsentscheidungen oder Prüfungsanordnungen zum elektronischen Datenabruf bereitstellen, wenn der Beteiligte bzw. der Steuerberater hierzu einwilligen. Die Steuerverwaltungsakte gelten 3 Tage, nachdem die Finanzverwaltung eine elektronische Nachricht über den Datenabruf abgesendet hat, als bekannt gegeben.

## 2. Kindergeld / Kinderfreibetrag

Das Kindergeld beträgt im Jahr 2016 für die ersten beiden Kinder je EUR 190,00, für das dritte Kind EUR 196,00 und für das vierte und jedes weitere Kind EUR 221,00.

Der Kinderfreibetrag beträgt derzeit 2016 EUR 4.608,00.

Das Bundeskabinett hat am 12.10.2016 eine Formulierungshilfe für den Bundestag beschlossen, wonach in den Jahren 2017 und 2018 der Kinderfreibetrag und das Kindergeld in zwei Schritten angehoben werden sollen.

Konkret würde dies bedeuten:

Anhebung des Kinderfreibetrages von derzeit EUR 4.608,00 um EUR 108,00 auf EUR 4.716,00 (2017) und um weitere EUR 72,00 auf EUR 4.788,00 (2018).

Anhebung des monatlichen Kindergeldes um jeweils EUR 2,00 in den Jahren 2017 und 2018.

- Für das 1. und 2. Kind von derzeit EUR 190,00 auf EUR 192,00 (2017) und EUR 194,00 (2018);
- für das 3. Kind von derzeit EUR 196,00 auf EUR 198,00 (2017) und EUR 200,00 (2018)
- für das 4. und jedes weitere Kind von derzeit EUR 221,00 auf EUR 223,00 (2017) und EUR 225,00 (2018).

Somit Anhebung des Kindergeldes nach Bundeskindergeldgesetz entsprechend der Anhebung des einkommensteuerlichen Kindergeldes.

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

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

Mit dem Wegfall der Einkommens- und Bezügelgrenze ab 2012 ist ein Anspruch auf Ehegattenunterhalt eines verheirateten, nicht behinderten, in Ausbildung befindlichen Kindes für das Kindergeld nicht mehr von Bedeutung.

Die Eltern haben deshalb grundsätzlich einen Kindergeldanspruch.

## Rechtslage für volljährige Kinder

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

Die sonstigen Voraussetzungen sind:

Alter	
18 – 21	<ul style="list-style-type: none"><li>• ohne Beschäftigung und arbeitslos gemeldet</li></ul>
18 – 25	<ul style="list-style-type: none"><li>• Berufsausbildung</li><li>• Übergangszeit von max. 4 Monaten zwischen zwei Ausbildungsabschnitten</li><li>• Übergangszeit zwischen Ausbildung und Wehr- /Zivildienst</li><li>• eine Berufsausbildung mangels eines Ausbildungsplatzes nicht beginnen oder fortsetzen können</li><li>• freiwilliges soziales oder ökologisches Jahr</li></ul>
ohne Altersbeschränkung	<ul style="list-style-type: none"><li>• Behinderung vor 25 eingetreten</li></ul>

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

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

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

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

Der Besuch einer allgemein bildenden Schule gilt nicht als Erstausbildung.



Wie bisher auch, verlängert sich der Anspruch auf Kindergeld/Kinderfreibetrag, wenn das Kind Dienst als Entwicklungshelfer oder als Zeitsoldat bis zu drei Jahren leistet. Der Anspruch wird dann um die Dauer des jeweiligen Dienstes verlängert.

### **Problematik – was zählt als Erstausbildung**

Laut BFH zählt ein duales Studium insgesamt als einheitliche Erstausbildung. Im September 2015 wurde entschieden, dass auch ein Masterstudium noch Bestandteil einer einheitlichen erstmaligen Berufsausbildung sein kann. Dies ist dann gegeben, wenn das Masterstudium zeitlich und inhaltlich auf den vorangegangenen Bachelorstudiengang abgestimmt ist und das angestrebte Berufsziel erst darüber erreicht werden kann.

### **Günstigerprüfung:**

Kindergeld und Kinderfreibetrag werden nicht gleichzeitig nebeneinander gewährt. Es erfolgt eine Günstigerprüfung zwischen dem Kindergeld auf der einen Seite und dem Kinderfreibetrag auf der anderen Seite. Die steuerlichen Freibeträge belaufen sich im Kalenderjahr 2016 bei zusammenveranlagten Eheleuten auf EUR 7.248,00 pro Kind.

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

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

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

Kann ein Kind aufgrund einer Behinderung keiner eigenen Erwerbstätigkeit nachgehen, besteht ein Anspruch auf Kindergeld auch über das 25. Lebensjahr hinaus.

### 3. Kinderbetreuungskosten

Der Anspruch auf Abzug der Betreuungsaufwendungen kann ab dem Jahr 2012 unabhängig von Erwerbstätigkeit, Krankheit oder Behinderung der Eltern als Sonderausgabe geltend gemacht werden. Dadurch wird der Kreis der Anspruchsberechtigten erheblich vergrößert.

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

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

**Begünstigt** sind unter anderem folgende Dienstleistungen:

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

**Nicht begünstigt** sind unter anderem folgende Dienstleistungen:

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

Bei folgenden Dienstleistungen sollte wie nachstehend **differenziert** werden:

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

**Fazit:**

Durch den Verzicht auf den Nachweis der persönlichen Anspruchsvoraussetzungen der Eltern zur Absetzbarkeit der Kinderbetreuungskosten können nunmehr alle Eltern, die solche Kosten tragen, eine steuerliche Erleichterung erfahren. Vater, Mutter oder die Lebensgefährtin werden als betreuende Person nicht anerkannt, wenn das Kind in deren Haushalt lebt. Denn diese Betreuung wird üblicherweise auf familienrechtlicher Grundlage unentgeltlich erbracht.

#### **4. Berufsausbildungskosten**

##### **Erstausbildung**

Aufwendungen für die erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium können zurzeit jährlich lediglich bis zu einer Höhe von EUR 6.000,00 (bei Zusammenveranlagung pro Ehegatte bzw. Lebenspartner) als Sonderausgaben geltend gemacht werden. Solche Aufwendungen sind zum Beispiel Fahrtkosten zum Arbeitgeber/Studienort oder zu Lerngemeinschaften, Lernmaterialien, Studiengebühren, Bücher und Arbeitsmittel. Ein „unbeschränkter“ Werbungskostenabzug für eine erstmalige Ausbildung ist nach derzeitigem Recht nur bei Maßnahmen im Rahmen eines Ausbildungsdienstverhältnisses möglich. Bei Sonderausgaben gibt es – anders als bei Verlusten aus vorweggenommenen Betriebsausgaben oder Werbungskosten – keinen Verlustvortrag/-rücktrag. Die Sonderausgaben bleiben ohne steuerliche Auswirkungen, wenn die sich in Ausbildung befindliche Person keine nennenswerten positiven Einkünfte hat. Die Ausbildungskosten können also verfallen, wenn ohnehin im entsprechenden Jahr keine Einkommensteuer zu zahlen wäre.

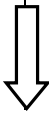

Allerdings stellt sich hier die Frage: Wann ist eine Erstausbildung beendet?

Laut BFH zählt ein duales Studium insgesamt als einheitliche Erstausbildung. Bei einem Masterstudiengang gibt es unterschiedliche Beurteilungen. Für die Frage des Kindergeldes kann die Erstausbildung nicht lange genug dauern, für die Frage der Werbungskosten oder Betriebsausgaben sollte die Erstausbildung so früh wie möglich enden.

## Zweitausbildung

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

Die Rechtslage stellt sich wie folgt dar:

<p>Zweitausbildung oder Zweitstudium Beispiel: Studium nach abgeschlossener Lehre</p>	<p>Ausbildungsdienstverhältnis Beispiel: Ausbildungsvergütung oder Beamtenausbildung mit Vergütung</p>	<p>Erstausbildung nicht im Rahmen eines Ausbildungsdienstverhältnisses</p>	<p>Erststudium ohne vorherige Ausbildung nicht im Rahmen eines Ausbildungsdienstverhältnisses</p>
			
<p>Vorweggenommene Werbungskosten oder Betriebsausgaben, mit der Möglichkeit Verluste vorzutragen, welche dann bei Einkünfte Erzielung steuerwirksam werden</p>		<p>Beschränkter Sonderausgabenabzug ohne Verlustvortrags- und Rücktragsmöglichkeit</p>	

### Fazit:

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

Es gibt zu der Abgrenzungsproblematik (gerade bei mehraktiger Ausbildung ist die Grenze oft sehr schwierig), wann eine Erstausbildung abgeschlossen ist, ständig neue Urteile. Diese werden dann teilweise durch „Nichtanwendungsgesetze“ wieder ausgehebelt. Eine Entwicklung, die nicht erfreulich ist, bleibt abzuwarten, wie sich der Gesetzgeber weiter dazu stellt.

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

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

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

Die Eltern müssen die Beiträge nicht selbst getragen haben. Es spielt keine Rolle, ob die Beiträge tatsächlich vom Unterhaltspflichtigen gezahlt oder erstattet werden. Es reicht aus, wenn sie ihrer Unterhaltsverpflichtung nachkommen, z.B. durch Sachleistungen wie Unterhalt oder Verpflegung.

Folgende Fälle sind denkbar:

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

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

### **Fazit:**

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

## 6. Außergewöhnliche Belastungen

### Allgemein

Entstehen einem Steuerpflichtigen zwangsläufig größere Aufwendungen als der überwiegenden Mehrzahl von Personen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse und gleichen Familienstandes, so können diese Aufwendungen gegebenenfalls als außergewöhnliche Belastungen bei der Einkommensteuererklärung angesetzt werden.

Vorausgesetzt sie stellen keine Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben dar.

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

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

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

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

Zunächst eine (nicht abschließende) Aufzählung anerkannter außergewöhnlicher Belastungen:

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

### **Besonderheiten beim Nachweis von Krankheitskosten:**

Die Zwangsläufigkeit von Krankheitskosten muss durch

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

nachgewiesen werden.

Dieser Nachweis muss bereits vor Beginn der Maßnahme ausgestellt werden.

Aufwendungen, die durch eine Diätverpflegung (z.B. Glutenunverträglichkeit) entstehen, können nicht als agB berücksichtigt werden. Dagegen fallen Aufwendungen für verordnete Arzneimittel (im Sinne des § 2 Arzneimittelgesetz) nicht unter das Abzugsverbot, auch wenn sie während einer Diät eingenommen werden. Für Nahrungsergänzungsmittel wird der Abzug versagt, weil diese als Lebensmittel anzusehen sind.

### **Aufwendungen für Zivilprozesskosten**

Nach § 33 Abs. 2 S.4 EStG können Prozesskosten grundsätzlich nicht als außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden. Mit einem Urteil vom Juni 2015 ist der BFH zu seiner alten Rechtsprechung zurückgekehrt, wonach Zivilprozesskosten grundsätzlich nicht zwangsläufig erwachsen. Nach diesem Urteil sind die Kosten eines Zivilprozesses in der Regel keine außergewöhnlichen Belastungen. Etwas anderes kann ausnahmsweise dann gelten, wenn ein Rechtsstreit einen für den Steuerpflichtigen existenziell wichtigen Bereich berührt. Somit lässt sich feststellen, dass die Kosten eines Zivilprozesses nur dann als zwangsläufig anzusehen sind, wenn auch das für die Prozessführung mit der Folge der Zahlungsverpflichtung verursachende Ereignis für den Steuerpflichtigen zwangsläufig ist.

Soweit die entstandenen Prozesskosten nur teilweise steuerlich begünstigt sind, erfolgt eine Aufteilung anhand der Streitwerte.

## **7. Entlastungsbetrag für Alleinerziehende**

Nach §24b EStG dürfen Alleinerziehende ab dem Jahr 2015 jährlich einen sogenannten Entlastungsbetrag für Alleinerziehende in Höhe von EUR 1.908 sowie EUR 240,00 für jedes weitere Kind steuerlich geltend machen.

Staffelung des Entlastungsbetrags:

Alleinerziehende mit einem Kind: EUR 1.908,00

Alleinerziehende mit zwei Kindern: EUR 2.148,00

Alleinerziehende mit drei Kindern: EUR 2.388,00

Alleinerziehende mit vier Kindern: EUR 2.628,00

Voraussetzungen dafür sind:

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

Dieser Freibetrag verringert sich um ein Zwölftel für jeden vollen Kalendermonat, in dem diese Voraussetzungen nicht vorliegen.

Die Haushaltszugehörigkeit ist anzunehmen, wenn das Kind in der Wohnung des Alleinstehenden gemeldet ist. Nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs begründet die Meldung im Haushalt des Alleinstehenden eine unwiderlegbare Vermutung für die Haushaltszugehörigkeit des Kindes. Das heißt, dass diese Meldung auch dann maßgebend ist, wenn das Kind gar nicht in dieser, sondern in einer anderen Wohnung (z.B. während der Ausbildung/Studium) lebt. Eine Meldung mit Nebenwohnsitz genügt. Auf den tatsächlichen Aufenthaltsort des Kindes kommt es nur dann an, wenn das Kind bei mehreren Personen gemeldet ist.



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

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

Dieser Freibetrag ist in der Lohnsteuertabelle der Steuerklasse II eingearbeitet.

Der steuerpflichtige Alleinerziehende muss in der Anlage Kind der Steuererklärung entsprechende Angaben machen. Dazu gehört auch auf der ersten Seite die Steueridentifikationsnummer des Kinds. Kinder erhalten bereits mit der Geburt eine eigene Identifikationsnummer.

## 8. Haushaltsnahe Dienstleistungen und Beschäftigungsverhältnisse

Die begünstigten Tatbestände sind im § 35 a EStG zusammengefasst worden.

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

Zu vorstehender Tabelle sind folgende Anmerkungen zu machen:

### **a) Handwerkerleistungen § 35 a Abs. 3 EStG**

Die handwerklichen Tätigkeiten für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen müssen in einem innerhalb der EU oder des EWR liegenden Haushalts des Steuerpflichtigen erbracht werden. Neubaumaßnahmen (die im Zusammenhang mit der Errichtung eines Haushalts bis zu dessen Fertigstellung anfallen) sind nicht begünstigt. In der Rechnung muss der begünstigte Rechnungsanteil für die Arbeitsleistung gesondert ausgewiesen sein.

Zu den handwerklichen Tätigkeiten zählen u.a.

- Abflussrohrreinigung
- Arbeiten an Innen- und Außenwänden
- Arbeiten am Dach, an der Fassade, an Garagen, o.ä.
- Arbeitskosten für das Aufstellen eines Baugerüsts (nicht Miete und Materialkosten)
- Dachrinnenreinigung
- Gebühren für den Schornsteinfeger (für sämtliche Schornsteinfegerleistungen)
- Hausanschlüsse (z.B. Kabel für Strom oder Fernsehen)
- Maßnahmen der Gartengestaltung, auch Neuanlage des Gartens
- Klavierstimmer
- Modernisierung des Badezimmers
- Modernisierung oder Austausch der Einbauküche
- Pflasterarbeiten auf dem Wohngrundstück
- Reparatur oder Austausch von Bodenbelägen (z.B. Teppichboden, Parkett, Fliesen)
- Reparatur oder Austausch von Fenstern und Türen
- Reparatur, Wartung oder Austausch von Heizungsanlagen, Elektro-, Gas- und Wasserinstallationen
- Reparatur und Wartung von Gegenständen im Haushalt des Steuerpflichtigen (z.B. Waschmaschine, Geschirrspüler, Herd, Fernseher, Personalcomputer und andere Gegenstände, die in der Hausratversicherung mitversichert werden können)
- Streichen/Lackieren von Türen, Fenstern (innen und außen), Wandschränken, Heizkörpern und -rohren
- Wartung des Feuerlöschers
- Nachträglicher Dachgeschossausbau (auch bei einer Nutz-/Wohnflächenerweiterung)
- Nachträgliche Errichtung eines Carports, einer Fertiggarage, eines Wintergartens oder einer Terrassenüberdachung

Auch Bewohner von Eigentumswohnungen können Handwerkerleistungen beim entsprechenden Ausweis in der WEG Abrechnung in Abzug bringen. Mieter können Handwerkerleistungen ebenfalls in Abzug bringen, wenn diese in der Nebenkostenabrechnung entsprechend ausgewiesen sind.

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

Barzahlungen sind nicht begünstigt. Eine Kopie des Überweisungsträgers muss der Steuererklärung nicht mehr beigelegt werden. Für die Berücksichtigung der Steuerermäßigung im jeweiligen Kalenderjahr kommt es grundsätzlich auf den Zeitpunkt der Zahlung an. Zu beachten ist in diesem Zusammenhang, dass eine Zahlung, die über dem Höchstbetrag liegt, verloren geht, das heißt, eine Anrechnung des übersteigenden Betrages kann nicht im folgenden Jahr nachgeholt werden.

#### **b ) Haushaltshilfe Minijob § 35 a Abs1 EStG**

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

#### **c ) Haushaltsnahe Dienstleistung**

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

Zum einen sind haushaltsnahe sozialversicherungspflichtige Beschäftigungsverhältnisse begünstigt. Begünstigt sind auch Pflege- und Betreuungsleistungen. Ein bestimmter Schweregrad der Pflegebedürftigkeit wird vom Gesetz nicht gefordert.

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

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

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

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

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

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

Der BFH hat entschieden, dass auch solche Handwerkerleistungen, mit denen lediglich die Funktionsfähigkeit einer Anlage überprüft werden soll, z.B. eine Dichtheitsprüfung für eine Wasserleitung im eigenen Haushalt, steuerlich begünstigt sind. Die „Dichtheitsprüfung“ – so das Gericht – diene der Überprüfung der Funktionsfähigkeit der Hausanlage und sei somit als vorbeugende Erhaltungsmaßnahme zu beurteilen. Die regelmäßige Überprüfung von Geräten und Anlagen erhöhe die Lebensdauer, sichere deren Nutzbarkeit und zähle damit zum „Wesen der Instandhaltung“.

Neu hinzugekommen:

Der BfH hat entschieden, dass die Betreuung (Füttern, Fellpflege, Ausführen) eines Haustieres in der Wohnung des Tierhalters zu den haushaltsnahen Dienstleistungen zählt.

## 9. Häusliches Arbeitszimmer

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

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

Folgende Fallgruppen sind zu unterscheiden:

Häusliches Arbeitszimmer			
Steht ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung?	Es steht ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung	Es steht kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung	Es steht kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung
Umfang der Nutzung des Arbeitszimmers	Ist nicht zu prüfen	+ <u>Kein</u> Mittelpunkt der gesamten Tätigkeit	+ Mittelpunkt der gesamten Tätigkeit
Rechtsfolge für den Werbungskostenabzug	↓ Kein Werbungskostenabzug	↓ Werbungskostenabzug auf EUR 1.250,00 begrenzt	↓ Voller Werbungskostenabzug

### Abgrenzung häusliches und außerhäusliches Arbeitszimmer

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

Ein häusliches Arbeitszimmer ist demnach ein Arbeitszimmer in einem Mehrfamilienhaus, das auf der gleichen Etage oder neben der Privatwohnung liegt. Die „Häuslichkeit“ wird verneint, wenn in einem Mehrfamilienhaus die Erdgeschosswohnung als Privatwohnung dient und sich das Arbeitszimmer im Dachgeschoss befindet. In diesem Fall muss auch das Treppenhaus betreten werden, welches auch von fremden Mietern benutzt wird. Umgangssprachlich wird diese Abgrenzung als Schlafanzug-/ oder Pyjamatheorie bezeichnet.

### **Kellerraum als häusliches Arbeitszimmer**

Auch Kellerräume, die sonst üblicherweise zu den Neben- oder Zubehörräumen zählen, können ein häusliches Arbeitszimmer sein, wenn der Kellerraum dem allgemeinen Standard eines Wohnraumes entspricht.

Danach ist für die Ermittlung der abziehbaren Arbeitszimmerkosten die Fläche des Arbeitszimmers (im Keller) ins Verhältnis zur Gesamtwohnfläche der Wohnung (einschließlich Arbeitszimmer) zu setzen.

### **Gemischt genutztes Arbeitszimmer**

Ein als häusliches Arbeitszimmer genutzter Raum wird nur dann steuerlich anerkannt, wenn der Raum zu mehr als 90% beruflich genutzt wird. Eine teilweise private Mitbenutzung von 10% oder mehr wäre für den Betriebsausgaben – oder Werbungskostenabzug schädlich. Somit können auch die Kosten für eine „Arbeitsecke“ in einem anderen Raum (z.B. Wohnzimmer) nicht abgesetzt werden, da der gesamte Raum nicht unerheblich privat genutzt wird.

Allerdings bleibt bei der Rechtsprechung offen, wie der Nachweis bzw. die Glaubhaftmachung einer nahezu ausschließlich steuerlich relevanten Nutzung zu erbringen ist.

Ein weiteres Problem ist noch anhängig:

Wie sind die Renovierungs- und Umbaukosten für Nebenräume des Arbeitszimmers steuerlich zu berücksichtigen. Es stellt sich hier die Frage, wenn das Badezimmer oder der Flur renoviert wird, sind diese Kosten anteilig (in Bezug auf die Gesamtwohnfläche) als Werbungskosten steuerlich geltend zu machen. Diese Fälle sollten offen gehalten werden, da ein Verfahren beim BFH anhängig ist.

### **Fazit:**

Die Bescheide mit der Aufteilungsproblematik beim Arbeitszimmer sollten offen gehalten werden. Es empfiehlt sich daher auf jeden Fall eine saubere nachweisbare Dokumentation.

## 10. Vermietung und Verpachtung –Verbilligte Vermietung

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

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

Unter ortsüblicher Miete für Wohnungen vergleichbarer Art, Lage und Ausstattung ist die ortsübliche Bruttomiete - d.h. die Kaltmiete zuzüglich der nach der Betriebskostenverordnung umlagefähigen Kosten - zu verstehen – so der BFH am 10.05.2016. Dieses Urteil wurde durch das BMF am 10.10.2016 für allgemein anwendbar erklärt.

Demnach stellt sich die Rechtslage wie folgt dar:

<p>Prozentsatz der tatsächlichen zur ortsüblichen Miete, einschließlich der umlagefähigen Kosten</p> <p>Rechtsfolge für den Werbungskostenabzug</p>	<p>&lt; 66%</p> <p>↓</p> <p>anteilige Kürzung der Werbungskosten</p>	<p>&gt; 66%</p> <p>↓</p> <p>voller Werbungskostenabzug</p>
---	--	--

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

Bei Mietverträgen mit Kindern sollte beachtet werden, dass die Miete nicht mit dem Anspruch des Kindes auf Barunterhalt verrechnet wird. Besonders dann nicht, wenn die Höhe des Barunterhaltes nicht eindeutig feststeht. Es droht in einem solchen Fall die Nichtanerkennung des Mietverhältnisses.

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

**Fazit:**

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

**11. Teilzahlungen bei Abfindungen**

Grundsätzlich sind Abfindungszahlungen aus einem Dienstverhältnis steuerpflichtiger Arbeitslohn (aber sozialversicherungsfrei). Durch die Auszahlung einer solchen Abfindung erhält der entlassene Arbeitnehmer zusammengeballte Einkünfte in einem Veranlagungsjahr. Für solche zusammengeballten Einkünfte hat der Gesetzgeber eine Steuerermäßigung geschaffen, die sogenannte Fünftel-Regelung. Danach werden die Einkünfte für einkommensteuerliche Zwecke rechnerisch auf fünf Jahre verteilt, dadurch wird ein eventueller Progressionseffekt (mit steigenden Einkünften erhöht sich auch der Steuersatz) abgemildert.

Diese „Fünftel-Regelung“ war bisher nur zulässig, wenn die Abfindung in einer Summe ausgezahlt wurde. Bekommt allerdings ein Arbeitnehmer eine Abfindung, da er selbst gekündigt hat oder in den Ruhestand eintritt, kann er die Fünftel-Regelung nicht in Anspruch nehmen.

Ausnahmen von der Einmalzahlung waren nur bei einer Hauptzahlung und einer geringfügigen Restzahlung möglich.

Der BFH hat diese geringfügige Restzahlung jetzt dahingehend konkretisiert, dass bei einer Teilzahlung von höchstens 10% der Hauptleistung die Fünftel-Regelung auf die Abfindung angewendet werden darf. Ebenfalls unschädlich ist nach Auffassung des BFH eine Teilzahlung, wenn diese niedriger ist als die durch Anwendung der Fünftel-Regelung auf die Hauptzahlung entsprechende Steuerermäßigung.



## **12. Verluste bei Lebensversicherungen wegen gesunkener Renditen**

Durch die andauernden Niedrigzinsen am Markt, sind natürlich auch die Renditen von Lebensversicherungen betroffen. Häufig werden aus diesem Grunde Policen gekündigt, um in attraktivere Anlageformen umzuschichten. Allerdings geht den Versicherten durch die Kündigung oft sehr viel Geld verloren. Bei Kündigung der Versicherungen während der ersten Laufzeitjahre, werden oft infolge hoher Abschlusskosten nur geringe oder gar keine Rückkaufswerte zurückgezahlt.

Drohen Verluste, **beteiligt sich der Fiskus** bei Policen nach neuerem Recht, also solchen, bei denen der Abschluss der Lebensversicherung nach dem 31.12.2004 erfolgte. Erträge aus solchen Versicherungen unterliegen grundsätzlich der Abgeltungsteuer bei Kündigung vor Ablauf von 12 Jahren und Auszahlung vor dem 60. Lebensjahr. Damit lassen sich im Umkehrschluss auch Verluste steuerlich verrechnen, dies allerdings nur im Rahmen des Verlustverrechnungsverbots mit positiven Einkünften aus Kapitalvermögen in nachfolgenden Veranlagungszeiträumen.

## **13. Freistellungsaufträge ab 2017**

Seit dem 01.01.2016 werden Freistellungsaufträge ungültig, wenn diesen keine Steueridentifikationsnummer zugeordnet ist. Dies betrifft ältere Freistellungsaufträge, die vor dem 01.01.2011 erteilt wurden, denn seither ist diese ohnehin bereits ein Pflichtbestandteil des Freistellungsauftrags. Zur Herstellung der Wirksamkeit genügt es, dem betreffenden Kreditinstitut die Steueridentifikationsnummer mitzuteilen, ein neuer Auftrag muss nicht erteilt werden.

## **14. Gewinne aus Immobilienverkäufen**

Gewinne aus der Veräußerung privater Immobilien sind steuerpflichtig, sofern die Immobilie innerhalb von zehn Jahren nach der Anschaffung verkauft wird und nicht ausschließlich oder mindestens im Jahr des Verkaufs und den beiden vorangegangenen Kalenderjahren für eigene Wohnzwecke genutzt wurde. Dabei gilt diese Regelung auch für angebrochene Kalenderjahre.

Bei der Berechnung der zehnjährigen Spekulationsfrist sollten Immobilienbesitzer daran denken, dass diese durch Vereinbarung einer sogenannten aufschiebenden Bedingung im Verkaufsvertrag nicht umgangen werden kann. Nach BFH Rechtsprechung kommt es einzig auf den Abschluss der jeweiligen Kaufverträge (An- und Verkauf) an.

Bezüglich der Frist bei einem geschenkten oder geerbten Grundstück kommt es darauf an, wann der Vorbesitzer das Grundstück erworben hat. Kauft ein Miterbe den Erbteil eines anderen Miterben, so entstehen ihm insoweit Anschaffungskosten. Ein Verkauf innerhalb der Spekulationsfrist führt dazu, dass der Gewinn aus der Veräußerung dieses Grundstücks versteuert werden muss.

Die Entnahme eines betrieblichen Grundstücks, auch im Rahmen einer Betriebsaufgabe, wird als Erwerb angesehen. Zu diesem Zeitpunkt beginnt die Laufzeit der Zehnjahresfrist neu. Der Entnahmewert gilt als Anschaffungswert.

### **Fazit:**

Beim privaten Immobilienverkauf sollte auf die Zehnjahresfrist geachtet werden.

## **15. Kirchensteuerabzug bei Kapitaleinkünften**

Seit dem 01.01.2015 ist die auszahlende Stelle (Gesellschaft) bei Dividenden- und Zinszahlungen an kirchensteuerpflichtige Personen verpflichtet, neben der Kapitalertragsteuer auch die Kirchensteuer einzubehalten. Ob der Zahlungsempfänger einer Religion angehört oder nicht, erfolgt durch eine Abfrage beim BZSt (Bundeszentralamt für Steuern), die vom Auszahlenden durchzuführen ist.

Diese Abfrage muss **jeweils** im Zeitraum 01.09. - 31.10. des der Ausschüttung vorangehenden Jahres erfolgen. Für die Abfrageprozedere sind die Steueridentifikationsnummer und das Geburtsdatum des jeweiligen Zahlungsempfängers erforderlich.

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

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

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

Gegen die Entscheidung des BFH betreffend der Abzugsfähigkeit der Beratungskosten bei Selbstanzeigen wurde unter dem AZ BVerfG 2 BvR 878/15 beim BVerfG Verfassungsbeschwerde eingelegt. Das Bundesverfassungsgericht hat diese Beschwerde jedoch nicht zur Entscheidung angenommen (Beschluss vom 24.03.2016).

Durch sein Urteil vom 02.12.2014 VIII R 34/13 hatte der BFH ein Urteil des FG Köln vom 17.04.2013 – 7 K 244/12 aufgehoben und entschieden, dass Steuerpflichtige die Kosten für Beraterhonorare für Selbstanzeigen, nach dem 31.12.2008 für nicht erklärte Kapitaleinkünfte, die sie in den Jahren vor dem 01.01.2009 erzielt haben, nicht als Werbungskosten abziehen können.

Sollten in entsprechenden Fällen Einsprüche gegen die (aufgrund der Nacherklärung ergangenen) Steuerbescheide eingelegt worden sein, um diese offen zu halten, können diese zurückgenommen werden, da weitere Verfahren zur Zeit nicht anhängig sind.

## **17. Verlustberücksichtigung bei Beteiligung an Kapitalgesellschaften**

Als Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft ist unter bestimmten Voraussetzungen ein Verzicht auf die Anwendung der Abgeltungssteuer möglich.

Im Falle dieser Option sind 60% der Einnahmen und auch der Werbungskosten steuerlich zu berücksichtigen. Dies lohnt sich immer dann, wenn (z.B. durch Fremdfinanzierung bei Kauf der Anteile an der Gesellschaft) die Werbungskosten höher sind als die Einnahmen. Insbesondere bei Verkauf, Liquidation oder auch Insolvenz der Gesellschaft kann ein steuerlich berücksichtigungsfähiger Verlust entstehen. Dabei wird der Erlös (im Zweifel EUR 0,00) aus dem Wegfall der Beteiligung mit den Anschaffungskosten der Gesellschaftsanteile verglichen, die Differenz ist Gewinn oder Verlust.

Zu den Anschaffungskosten zählen neben der Stammkapitaleinzahlung und weiteren Einlagen auch in bestimmten Fällen – die regelmäßig auch Streit mit dem Finanzamt auslösen – Darlehensverluste des Gesellschafters sowie dessen Zahlungen aufgrund gewährter Bürgschaften. Dazu hat das Finanzgericht Düsseldorf am 10.03.2015 in einem rechtskräftigen Urteil entschieden, dass Bürgschaftsinanspruchnahmen in voller Höhe zu den Anschaffungskosten zählen, wenn ein fremder Dritter Darlehen oder Bürgschaften zu diesem Zeitpunkt nicht (mehr) gewährt hätte. Sprechen Sie Ihren Steuerberater im Zweifel auf diese Entwicklung an.

## 18. Abgeltungssteuer bei Darlehen zwischen nahen Angehörigen

Mit Urteil vom 29.04.2014 hatte der BFH die Besteuerung von Zinseinnahmen mit der Abgeltungssteuer zwischen nahen Angehörigen zugelassen, im Nachgang wurde dieses Urteil durch Rechtsprechung vom 28.01.2015 aber relativiert und präzisiert. Danach können bei Darlehensverträgen dieser Personengruppe die Zinseinkünfte mit der Abgeltungssteuer anstatt des persönlichen Einkommensteuersatzes besteuert werden, sofern die Vertragsbedingungen einem Fremdvergleich entsprechen. Gleichwohl darf der Darlehensnehmer die gezahlten Zinsen steuerlich als Betriebsausgaben oder Werbungskosten absetzen, wenn das Darlehen im Zusammenhang mit entsprechenden Einkünften steht.

Eine Steuerersparnis des Darlehensgebers ergibt sich in den Fällen, in denen dessen persönlicher Steuersatz über 25% liegt, die Zinseinnahmen nach der geänderten Rechtsprechung jedoch nur mit dem Abgeltungsteuersatz in Höhe von 25% versteuert werden.

Der Begriff „nahe Angehörige“ oder auch „Näheverhältnis“ umfasst Ehegatten, Eltern, Großeltern, Kinder, Enkel und Geschwister. Von einem Näheverhältnis, das die Besteuerung mit dem Abgeltungsteuersatz verhindert, soll auszugehen sein, wenn eine der Vertragsparteien des Darlehensverhältnisses

- auf die andere Partei einen beherrschenden Einfluss ausüben kann,
- bei der Vereinbarung der Bedingung einer Geschäftsbeziehung einen außerhalb dieser Geschäftsbeziehung begründeten Einfluss ausüben kann,
- ein eigenes wirtschaftliches Interesse an der Erzielung der Einkünfte der anderen Vertragspartei hat.

Nach dem BFH-Urteil vom 28.01.2015 sind die vorgenannten Ausschlussgründe bei Ehegatten aber nicht schon durch deren persönliches Näheverhältnis erfüllt, sondern es muss eine finanzielle Abhängigkeit des Darlehensnehmers vom Darlehensgeber bestehen. Von einer solchen finanziellen Abhängigkeit des Darlehensnehmers und somit einem beherrschenden Einfluss des Darlehensgebers ist auszugehen, wenn der Darlehensnehmer insbesondere wegen fehlender Sicherheiten weder von einer Bank noch von einem anderen fremden Dritten das zu beurteilende Darlehen erhalten würde.

Um den weiteren Ausschlussstatbestand vom Abgeltungsteuersatz, den Fremdvergleichsgrundsatz, zu erfüllen, muss das Vereinbarte vor Beginn des Leistungsaustauschs klar und ernsthaft gewollt sein und tatsächlich durchgeführt werden, um einem Vergleich mit fremden Dritten standzuhalten. Hierbei spielen neben Zinssatz und den Tilgungsvereinbarungen dann auch wieder die Art/Grad der Besicherung bzw. ob eine Besicherung vorliegt eine Rolle.

Als Nachweis für die Erfüllung eines Fremdvergleiches eignet sich somit insbesondere das Kreditangebot eines fremden Dritten, insbesondere einer Bank, um vergleichbare Konditionen nachweisen zu können.

Auch wenn kein Formzwang erforderlich sein sollte, so sollten Verträge zwischen nahen Angehörigen immer schriftlich abgeschlossen werden. Bei einem Streit mit dem Finanzamt trägt der Steuerpflichtige die objektive Beweislast.

## **19. Spenden**

Spenden sind freiwillige Zuwendungen für einen religiösen, wissenschaftlichen, gemeinnützigen, kulturellen, wirtschaftlichen oder politischen Zweck und eine Sonderausgabe im Sinne des Einkommensteuerrechts, wenn bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind. Spendenempfänger können gemeinnützige Vereine, Stiftungen, politische Parteien oder Religionsgemeinschaften sein. Spenden können in Geld oder Sachleistungen bestehen oder in einem Verzicht auf Entlohnung für geleistete Arbeit.

Spenden sind bis zu einem Anteil von 20% des Gesamtbetrages der Einkünfte als Sonderausgaben abzugsfähig. Jede Spendenquittung zahlt sich aus, denn Sonderausgaben mindern das zu versteuernde Einkommen, sobald sie über dem Pauschbetrag von EUR 36,00 bei Ledigen bzw. EUR 72,00 bei Verheirateten/Lebenspartnerschaften liegen.

Soweit Spenden die Höchstbeträge übersteigen, können sie in Folgejahre übertragen und innerhalb der Höchstbeträge geltend gemacht werden, sogenannter Spendenvortrag.

Alle Spenden und Mitgliedsbeiträge für steuerbegünstigte Zwecke müssen anhand der „Zuwendungsbestätigung nach amtlichem Muster“ nachgewiesen werden, vormals Spendenbescheinigung. Die Bestätigung stellt der Empfänger der Spende aus. Dieser kann die Bescheinigung auch direkt elektronisch an das Finanzamt übermitteln.

Zur Vermeidung von Kosten zur Ausstellung von Spendenbescheinigungen bei Kleinspenden (bis zu EUR 200,00) ermöglicht die Vorschrift des § 50 Abs. 2 Nr. 2 EStDV (Einkommensteuereinführungsverordnung) eine Vereinfachungsregelung. Zur steuerlichen Geltendmachung der Spende reicht als Nachweis der Bareinzahlungsbeleg, der Überweisungsträger oder die Buchungsbestätigung (z.B. Kontoauszug) der Bank bzw. der PC-Ausdruck bei Onlinebanking aus.

Schenkungen zu ausschließlich mildtätigen Zwecken sind wie bisher schon schenkungssteuerfrei (§ 13 Absatz 1 Nummer 17 Erbschaftsteuergesetz).

Für Sachspenden aus dem Betriebsvermögen gibt es keine umsatzsteuerlichen Vergünstigungen. Sie unterliegen als unentgeltliche Wertabgaben der Umsatzsteuer.

## **20. Grundfreibetrag / Unterhaltshöchstbetrag**

Der Grundfreibetrag beträgt derzeit (2016) EUR 8.652,00.

Das Bundeskabinett hat am 12.10.2016 eine Formulierungshilfe für den Bundestag beschlossen, wonach in den Jahren 2017 und 2018 der steuerliche Grundfreibetrag in zwei Schritten angehoben werden soll.

Konkret würde dies bedeuten:

Anhebung des Grundfreibetrags von jetzt (2016) EUR 8.652,00 um EUR 168,00 auf EUR 8.820,00 (2017) und um weitere EUR 180,00 auf EUR 9.000,00 (2018).

Parallel dazu erhöht sich der Unterhaltshöchstbetrag auf EUR 8.820,00 für das Jahr 2017 und um weitere EUR 180,00 auf EUR 9.000,00 im Jahr 2018.

Die Erhöhung entspricht, wie dargestellt, der Anhebung des Grundfreibetrags. Sie führt dazu, dass zukünftig steuerliche Unterhaltsleistungen höher geltend gemacht werden können.

## **21. Verschärfung des Selbstanzeigenrechts ab 2015 durch Gesetz und Rechtsprechung**

Per 01.01.2015 wurden die Regelungen der strafbefreienden Selbstanzeige verschärft.

Im Wesentlichen bestehen die Änderungen darin, dass die Steuervorteilsgrenze auf EUR 25.000,00 gesenkt wurde (vormals EUR 50.000,00). Ab dieser Grenze ist die Selbstanzeige nicht mehr strafbefreiend, sondern es kann nur noch das Absehen von der Strafverfolgung erreicht werden. Dieses wird durch Entrichtung eines Steuerzuschlags erreicht, der von 5% auf 10% erhöht wurde und sich nach folgender Staffel richtet:

- Hinterziehungsbetrag bis EUR 100.000,00, dann 10% der Steuer
- Hinterziehungsbetrag zwischen EUR 100.000,00 und EUR 1.000.000,00, dann 15% der Steuer
- Hinterziehungsbetrag über EUR 1.000.000,00, dann 20% der Steuer

Diese Betragsgrenzen beziehen sich auf die nicht verjährte Straftat pro Steuerart und Besteuerungszeitraum (i.d.R. Jahr). Hierbei ist zu beachten, dass aufgrund verlängerter Fristen die letzten 10 Jahre vor Abgabe der Selbstanzeige erfasst werden müssen. Zudem wurde die Festsetzungsfrist für Zinsen aus Nicht-EU-Staaten auf 10 Jahre erweitert.

Mit Urteil des Landgerichts Aachen wurde profiskalisch die bislang ungeklärte Frage entschieden, dass bei mehreren Tatbeteiligten jeder Beteiligte den Zuschlag auf die gesamte hinterzogene Steuerschuld zahlen und nicht nur auf seinen Anteil daran entrichten muss.

Weiterhin wurden neue Sperrwirkungstatbestände (Ausschluss der Strafbefreiung) geschaffen, so dass eine Selbstanzeige bei einer Umsatzsteuer- oder Lohnsteuer- oder sonstigen steuerlichen Nachschau ab Erscheinen des Prüfers nicht mehr strafbefreiend möglich ist.

Ein weiterer Sperrwirkungstatbestand wurde geschaffen, sofern ein besonders schwerer Fall vorliegt. Gemeint sind hiermit die Fälle der bandenmäßigen Steuerhinterziehung (z.B. Umsatzsteuerkarusselle), bei denen pro Veranlagungszeitraum und Steuerart mehr als EUR 50.000,00 hinterzogen wurden.



## **22. Grunderwerbsteuersätze zum 01. Januar 2017**

Zum 01.01.2017 erhöht nun mit Thüringen ein weiteres Bundesland den Grunderwerbsteuersatz auf 6,5%. Die Erhöhung gilt für alle nach dem Stichtag rechtswirksam abgeschlossenen, notariell beurkundeten Kaufverträge. Besitzübergang, Grundbucheintragung und auch die Kaufpreiszahlungen haben keinen Einfluss auf die Entstehung der Steuer.

Überblick:

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

## **23. Grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage beim Erwerb einer Eigentumswohnung im Wege der Zwangsversteigerung**

Beim Erwerb eines Grundstücks im Wege der Zwangsversteigerung wird die Grunderwerbsteuer nach dem Meistgebot bemessen. Diese ist nicht gemäß des Urteils des BFH v. 02.03.2016 (AZ II R 27/14) um die anteilige Instandhaltungsrücklage zu mindern. Die Instandhaltungsrücklage gehört nach Ansicht des Gerichts zum Vermögen der Wohnungseigentümergeinschaft und geht nicht auf den Erwerber über.

## **B. 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 bringt das Mindestlohngesetz spezielle Melde- und Dokumentationspflichten mit sich.

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 ist dann der Fall, wenn der

- Arbeitnehmer ein verstetigtes regelmäßiges Monatsentgelt über brutto EUR 2.958,00 erhält
- Arbeitnehmer 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. Diese 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,
  - 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
<b>Allgemeiner gesetzlicher Mindestlohn</b>		EUR 8,84	01/2017	
<b>Abfallwirtschaft</b>		EUR 9,10	01/2016	03/2017
<b>Bauhauptgewerbe</b>				
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
<b>Berufliche Aus- und Weiterbildung</b>				
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
<b>Dachdeckerhandwerk</b>		EUR 12,25	01/2017	12/2017
<b>Elektrohandwerk (Montage)</b>	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
<b>Fleischindustrie</b>		EUR 8,75	12/2016	12/2017
<b>Gebäudereinigerhandwerk</b>				
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
<b>Gerüstbauerhandwerk</b>		EUR 10,70	05/2016	04/2017
		EUR 11,00	05/2017	04/2018
<b>Land- und Forstwirtschaft, Gartenbau</b>		EUR 8,60	01/2017	10/2017
		EUR 9,10	11/2017	12/2017

<b>Maler/Lackiererhandwerk</b>				
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
<b>Pflegebranche</b>	West inkl. Berlin	EUR 10,20	01/2017	10/2017
	Ost	EUR 9,50	01/2017	10/2017
<b>Schilder- und Lichtreklameherstellerhandwerk</b>	Helfer	EUR 10,31	09/2016	08/2017
	Geselle	EUR 13,26	09/2016	08/2017
<b>Schornsteinfeger</b>		EUR 12,95	01/2016	12/2017
<b>Steinmetz- und Steinbildhauerhandwerk</b>	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
<b>Textil- und Bekleidungsindustrie</b>	West	Gesetzl. ML	01/2017	
	Ost inkl. Berlin	EUR 8,75	11/2016	12/2016
		Gesetzl. ML	01/2017	
<b>Wäschereidienstleistungen</b>		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 Reisekosten bleibt 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 § 9 Abs. 4 Satz 1 EStG n. F. ist danach jede ortsfeste betriebliche Einrichtung eines Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens, oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist (Leiharbeit), diese muss von der Wohnung getrennt sein.

Festgelegt wird zugleich, dass je Dienstverhältnis nur eine erste Tätigkeitsstätte vorliegen kann, ggf. aber auch keine, sondern nur auswärtige Tätigkeitsstätten vorliegen. Eine Tätigkeit ist dauerhaft, wenn der Arbeitnehmer an einer 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 gelten. Die Zuordnung richtet sich nach der dienst- und arbeitsrechtlichen Festlegung. Ändert sich die erste Tätigkeitsstätte, muss der Arbeitgeber dies dem Arbeitnehmer schriftlich mitteilen.

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

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

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

Mit dem Schreiben vom 24.10.2014 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 je nach Kalendertag berechnet werden.

Der Gesetzgeber hat zwei Ausnahmen von der Regel formuliert.

- Für den An- und Abreisetag einer Dienstreise mit Übernachtung kann der Arbeitgeber jeweils eine Verpflegungspauschale von 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).

Für vom Arbeitgeber gewährte Mahlzeiten muss beim Arbeitnehmer ein „M“ auf der Jahreslohnsteuerbescheinigung eingetragen werden.

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

### 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, die durch die beruflich veranlasste, alleinige Nutzung des Arbeitnehmers durchschnittliche Wohnung am Ort der auswärtigen Tätigkeitsstätte mit einer Wohnfläche von 60 m<sup>2</sup> als Vergleichsmaßstab herangezogen werden.

### **Deckelung bei längerfristigen Auswärtstätigkeiten**

Nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5a Satz 4 EStG kann bei der 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 Tätigkeitsstätte 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 Tätigkeitsstätte 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 Reisgepäckversicherung
- 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.

### Zufluss Zeitpunkt

- 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 Gutscheinübergabe 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

<b>Arbeitsvertragliche Vereinbarung für Warengutscheine zwischen</b>		
<b>Arbeitgeber:</b>		
<b>und</b>		
<b>Arbeitnehmer</b>		
<ol style="list-style-type: none"><li>1. Der Arbeitgeber gewährt dem Arbeitnehmer neben dem Gehalt einen steuerfreien Sachbezug im Wert von EUR 44,00 (Brutto) monatlich, in Form eines Gutscheins.</li><li>2. Der Arbeitnehmer darf den Gutschein nur gegen Ware und nicht gegen Bargeld einlösen.</li><li>3. Der Arbeitnehmer hat den Erhalt des Gutscheins mit Datum und Unterschrift zu bestätigen</li><li>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.</li></ol>		
----- 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**

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

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

Die pauschale Einkommensteuer gilt per 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:

<b>Beispiel zur Musterformulierung zur Information der Empfänger</b>
--

Hiermit teilen wir mit, dass wir für das Ihnen gewährte Geschenk bereits die Pauschalsteuer nach § 37b EStG 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 diesem 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 sich 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 teilnehmendem 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. Dann 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 Anwendbarkeit der Regelung auf Leiharbeitnehmer und Arbeitnehmer anderer konzernangehöriger Unternehmen auch 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			

<b>Höchstzuschüsse des Arbeitgebers für Mitglieder der privaten Krankenversicherung/Pflegeversicherung (monatlich)</b>	Erläuterung bei <u>Private Krankenversicherung</u>
Krankenversicherung mit Anspruch auf Krankengeld	EUR 317,55
Pflegeversicherung (bundeseinheitlich außer Sachsen)	EUR 55,46
<b>Geringverdiener (bundeseinheitlich)</b>	Erläuterung bei <u>Geringverdiener</u>
Geringverdienergrenze (monatlich)	EUR 325,00
<b>Familienversicherung</b>	
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
<b>Geringfügigkeit (bundeseinheitlich)</b>	Erläuterung bei <u>Geringfügigen Beschäftigten</u>
Geringfügigkeitsgrenze (monatlich)	EUR 450,00
Mindestbemessungsgrundlage in der Rentenversicherung für geringfügig Beschäftigte (bei Wahl der Rentenversicherungspflicht)	EUR 175,00
<b>Gleitzone (bundeseinheitlich)</b>	Erläuterung bei <u>Gleitzone</u>
Gleitzonebeginn (monatlich)	EUR 450,01
Gleitzoneende (monatlich)	EUR 850,00
<b>Sachbezugswerte (bundeseinheitlich)</b>	
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 an diese Sozialversicherung 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 Rechtsform, 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. Die Prüfung ist durch die Träger der Rentenversicherung geregelt.

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 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 Frage danach, was „nur gelegentlich“ ist, wurde demnach ab 2015 zulasten der Unternehmen beseitigt. 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 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) erklärt. 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