



Mitteilungen

4/2014

Neuerungen ab 2015

Auch das Jahr 2015 bringt wieder einige steuerliche Änderungen mit sich. Die wichtigsten Neuregelungen möchten wir Ihnen kurz vorstellen.

Verschärfte Regeln zur strafbefreienden Selbstanzeige

Künftig soll Steuerhinterziehung bei einer Selbstanzeige grundsätzlich nur noch bis zu einem Hinterziehungsvolumen von 25.000 Euro je Steuerart und Jahr straffrei bleiben. Bei höheren Beträgen kann von einer Strafverfolgung nur bei Zahlung eines entsprechenden Zuschlags abgesehen werden. Dieser beträgt bei einer Summe von mehr als 25.000 Euro 10 %, ab 100.000 Euro 15 % und bei mehr als einer Million Euro 20 %.

Gesetzlicher Mindestlohn ab 01.01.2015

Zum 01.01.2015 tritt das Gesetz zur Regelung eines allgemeinen Mindestlohns in Kraft. Damit wird ein allgemeiner Mindestlohn von 8,50 Euro brutto je Zeitstunde festgelegt. Arbeitgeber mit Sitz im In- oder Ausland sind verpflichtet, ihren im Inland beschäftigten Arbeitnehmern ein Mindestentgelt in dieser Höhe zu zahlen.

Was gehört zum Mindestlohn?

Der Mindestlohn bezieht sich auf die Bruttovergütung pro Zeitstunde. Zulagen und Zuschläge, die als Gegenleistung für eine besondere Leistung des Arbeitnehmers gezahlt werden, sind grundsätzlich neben dem Mindestlohn zu zahlen; das sollte im Einzelfall genau geprüft werden.

Trinkgelder, die von einem Dritten zusätzlich bezahlt werden, bzw. Überstundenvergütungen sind nicht Teil des Mindestlohns.

Weihnachts- und Urlaubsgeld stellen in der Regel eine freiwillige (Einmal-)Zahlung dar, die nur die Betriebstreue belohnt. In dieser Form wird sie dann auch nicht auf den Mindestlohn angerechnet.

Wer erhält den Mindestlohn?

Grundsätzlich erhält jeder Arbeitnehmer (auch Minijobber) den Mindestlohn. Der Mindestlohn gilt aber z. B. nicht bei bestimmten Praktika, bei ehrenamtlichen Tätigkeiten, für Jugendliche unter 18 Jahren ohne abgeschlossene Berufsausbildung und für Auszubildende.

Dokumentationspflichten des Arbeitgebers

Die Einhaltung des Mindestlohns wird von der Zollverwaltung kontrolliert. Der Arbeitgeber hat insoweit umfangreiche Melde-, Aufzeichnungs- und Dokumentationspflichten. Ein Verstoß gegen diese Pflichten ist mit empfindlichen Bußgeldern bewehrt.

So muss der Arbeitgeber z. B. Beginn, Ende und Dauer der täglichen Arbeitszeit für geringfügig Beschäftigte und für Beschäftigte in besonderen Gewerbebranchen (u. a. Bau-, Gaststätten- und Transportgewerbe) aufzeichnen. Die Aufzeichnung hat spätestens bis zum 7. auf den Tag der Arbeitsleistung folgenden Kalendertag zu erfolgen. Sie muss mindestens zwei Jahre im Inland – in deutscher Sprache verfasst – aufbewahrt werden.

Folgen bei Unterschreiten des Mindestlohns

Wird weniger als der Mindestlohn gezahlt, kann der Arbeitnehmer die Differenz einklagen und die Sozialversicherungsträger können – unabhängig davon, ob der Arbeitnehmer den Mehrlohn geltend macht – Nachforderungen an den Arbeitgeber stellen.

Bedient sich ein Auftraggeber im Rahmen seines Dienst- oder Werkvertrags eines Subunternehmers, der seinen Arbeitnehmern nicht den Mindestlohn zahlt, kann der Auftraggeber insoweit ebenfalls in Anspruch genommen werden.

Für das Unterschreiten des Mindestlohns kann außerdem eine Geldbuße bis zu 500.000 Euro verhängt werden. Im schlimmsten Fall kann sich der Arbeitgeber sogar strafbar machen.

Hinweis für die Praxis

Mit den vorstehenden Ausführungen können wir Ihnen nur einen kurzen Überblick über die neue Rechtslage geben. Zur Klärung einzelner Fragen beraten wir Sie gerne persönlich.

Einkommensteuer

Arbeitsessen und Aufmerksamkeiten

Die lohnsteuerliche Freigrenze für Arbeitsessen aus besonderem Anlass oder für Aufmerksamkeiten anlässlich persönlicher Ereignisse wird von 40 Euro auf 60 Euro erhöht.

Betriebsveranstaltungen

Für geldwerte Vorteile, die einem Arbeitnehmer bei einer Betriebsveranstaltung vom Arbeitgeber gewährt werden, wird die Freigrenze von 110 Euro auf 150 Euro angehoben. Als Zuwendung des Arbeitgebers gelten alle Aufwendungen des Arbeitgebers, die dem Arbeitnehmer individuell (entweder direkt oder anteilig) zuzurechnen sind. Dazu gehören der auf seine Begleitperson entfallende Aufwand, ebenso die Vergütung von Reisekosten zur Veranstaltung und die Kosten für den äußeren Rahmen. Im Jahr sind bis zu zwei Veranstaltungen möglich.

Erstausbildung

Problemen bei der Abgrenzung zwischen Erst- und Zweitausbildung will der Gesetzgeber mit einer Neudefinition des Begriffs der „erstmaligen Berufsausbildung“ entgegenwirken (§ 9 Abs. 6 EStG). Danach sind Kriterien für eine erstmalige Berufsausbildung eine Mindestdauer von 12 Monaten bzw. ein Qualitätsnachweis durch eine Abschlussprüfung. Ist keine Prüfung vorgesehen, kommt es auf die planmäßige Beendigung an.

Neue Grenze für die Abgabe von Lohnsteueranmeldungen

Die Grenze für die Abgabepflicht einer vierteljährlichen Lohnsteueranmeldung wird ab 2015 von 1.000 Euro auf 1.080 Euro erhöht (§ 41a Abs. 2 Satz 2 EStG). Hat die abzuführende Lohnsteuer im vorangegangenen Jahr den Betrag von 1.080 Euro überschritten, muss der Arbeitgeber die Lohnsteueranmeldung damit vierteljährlich abgeben.

Steuerfreie Arbeitgeberleistungen

Mit dem neu geschaffenen § 3 Nr. 34a EStG soll der Arbeitgeber die Möglichkeit erhalten, seine Arbeitnehmer mit steuerfreien Serviceleistungen zu unterstützen und so die Vereinbarkeit von Beruf und Familie zu erleichtern.

Die Steuerfreiheit umfasst vom Arbeitgeber beauftragte Fremdfirmen, die Dienstleistungen in Gestalt von Beratungsleistungen in persönlichen oder sozialen Angelegenheiten oder Vermittlungsleistungen für Betreuungspersonen für Kinder oder pflegebedürftige Angehörige erbringen.

Darüber hinaus soll der Arbeitgeber bis zu einem Freibetrag von 600 Euro je Kalenderjahr und Arbeitnehmer auch Betreuungskosten steuerfrei ersetzen können, die kurzfristig aus zwingenden beruflich veranlassten Gründen entstehen (sog. Notbetreuungskosten). Dazu gehören Aufwendungen für eine zusätzliche, außergewöhnliche Betreuung, etwa durch dienstlich veranlasste Fortbildungsmaßnahmen des Arbeitnehmers, eines zwingenden beruflichen Einsatzes zu außergewöhnlichen Dienstzeiten oder auch bei Krankheit eines Kindes bzw. pflegebedürftigen Angehörigen.

Teilabzugsverbot

Das Teilabzugsverbot des § 3c Abs. 3 EStG gilt ab 2015 auch für Wertminderungen aus Gesellschafterdarlehen bzw. für Aufwendungen für die Überlassung von Wirtschaftsgütern an eine Kapitalgesellschaft (vor allem im Rahmen einer Betriebsaufspaltung). Davon betroffen sind Darlehen und Wirtschaftsgüter, die zu nicht fremdüblichen Konditionen gewährt bzw. überlassen werden.

Gewerbsteuer

Gewerbsteuerbefreiung für ambulante Rehabilitation

Bisher waren nur Einrichtungen der stationären Rehabilitation (Krankenhäuser) gewerbsteuerfrei. Ab 2015 sind auch Einrichtungen der ambulanten Rehabilitation, die weder Unterkunft noch Verpflegung anbieten, unter bestimmten Voraussetzungen von der Gewerbebesteuerung befreit (§ 3 Nr. 20 GewStG).

Umsatzsteuer

Steuerschuldner bei Lieferung von Tablets und Spielkonsolen

Bislang war bei der Lieferung von Tablets und Spielkonsolen der leistende Unternehmer auch der Steuerschuldner. Für diese Leistungen ist nach der Erweiterung des § 13b Abs. 2 Nr. 10 UStG bereits ab 01.10.2014 der Leistungsempfänger Steuerschuldner, wenn er Unternehmer ist und die Summe der für die Lieferung in Rechnung zu stellenden Entgelte im Rahmen eines wirtschaftlichen Vorgangs mindestens 5.000 Euro beträgt.

Steuerermäßigung für Hörbücher

Die Umsatzsteuer für Bücher wird auf Hörbücher ausgedehnt und damit eine steuerliche Gleichstellung durch den ermäßigten Steuersatz von 7 % erreicht. Die Steuerermäßigung gilt aber weder für das Herunterladen von Hörbüchern noch für Hörspiele.

Steuerbefreiung für Förderung von Kindern unter drei Jahren

Die Förderung von Kindern unter drei Jahren in einer Tageseinrichtung oder in einer Kindertagespflege ist ab 2015 steuerfrei. Die Tagesmutter muss jedoch geeignet sein im Sinne des SGB VIII und danach bestimmte Voraussetzungen erfüllen (§ 4 Nr. 25 Satz 2 Buchst. b, cc UStG).

Monatliche Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen

Bei der Übernahme einer Vorratsgesellschaft oder eines Firmenmantels muss wie bei Neugründungen im Jahr der Übernahme und im folgenden Jahr eine monatliche Umsatzsteuervoranmeldung abgegeben werden.

Grunderwerbsteuer

Steuervergünstigung bei Umwandlungen

Voraussetzung für eine Steuervergünstigung bei Umwandlungen ist nach § 6a GrEStG, dass das herrschende Unternehmen am Kapital oder am Gesellschaftsvermögen der abhängigen Gesellschaft innerhalb von fünf Jahren vor und nach dem Rechtsvorgang unmittelbar bzw. mittelbar mindestens mit 95 % ununterbrochen beteiligt ist. Dazu stellt der Gesetzgeber rückwirkend ab 06.06.2013 klar, dass dies auch für die neu eingefügten Umwandlungen, Einbringungen etc. nach ausländischem Recht eines EU- bzw. eines EWR-Staates gilt.

Abgabenordnung

Gemeinnützigkeit

Eine steuerbegünstigte Körperschaft kann bisher nicht verwendete Mittel innerhalb einer vom Finanzamt

zugebilligten Nachfrist einsetzen und dadurch eine ordnungsgemäße tatsächliche Geschäftsführung erlangen (§ 63 Abs. 4 Satz 2 AO).

Erlass von Gewerbesteuer aus sachlichen Billigkeitsgründen

§ 184 AO regelt nun ausdrücklich, dass auch sachliche Billigkeitsregelungen, die in allgemeinen Verwaltungsvorschriften der obersten Bundesfinanzbehörde (BMF-Schreiben) enthalten sind, bei der Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags berücksichtigt werden können. Seit dem BFH-Urteil vom 25.04.2012, I R 24/11, bestand hier eine große Unsicherheit in Bezug auf den sog. Sanierungserlass. Der BFH hatte eine abweichende Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags aus sachlichen Billigkeitsgründen nach § 163 Satz 1 AO trotz einer entsprechenden Regelung in einem BMF-Schreiben verneint. Nach der neuen Rechtslage darf das Finanzamt nun bei seiner Entscheidung das entsprechende BMF-Schreiben doch berücksichtigen.

Rechtsprechung

A. Einkommensteuer

Ausschluss des Werbungskostenabzugs für Berufsausbildungskosten verfassungswidrig?

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) die Frage vorgelegt, ob es mit dem Grundgesetz vereinbar ist, dass nach § 9 Abs. 6 EStG Aufwendungen des Steuerpflichtigen für seine erstmalige Berufsausbildung keine Werbungskosten sind, wenn diese Berufsausbildung nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet (BFH-Urteile vom 17.07.2014, VI R 2/12, VI R 8/12, Pressemitteilung vom 05.11.2014).

Dem BFH lagen Klagen ehemaliger Studenten sowie von Piloten vor, die sich auf eigene Kosten zu Flugzeugführern hatten ausbilden lassen. Sie wollten ihre Aufwendungen für die Berufsausbildung als vorweggenommene Werbungskosten geltend machen und in den folgenden Jahren mit den Einkünften aus ihrer Berufstätigkeit verrechnen.

Die Vorschrift des § 9 Abs. 6 EStG schließt einen solchen Werbungskostenabzug seit 2004 jedoch aus. Dies hält der BFH für verfassungswidrig. Die Aufwendungen seien unter dem Aspekt der Existenzsicherung einkommensteuerrechtlich zu berücksichtigen. Der für die Ausbildung gewährte Sonderausgabenabzug in Höhe von 4.000 Euro (ab 2012 6.000 Euro) gehe ins Leere, weil in der Ausbildungsphase noch kaum eigene Einkünfte erzielt würden.

Hinweis für die Praxis

In der Einkommensteuererklärung sollten die Aufwendungen für eine Erstausbildung unter Hinweis auf die Einschätzung durch den BFH immer angegeben und bei Ablehnung gegebenenfalls Einspruch eingelegt werden. So wird sichergestellt, dass diese bei einer positiven Entscheidung des BVerfG auch anerkannt werden können.

B. Körperschaftsteuer

Die Vorschrift des § 8b KStG (Beteiligung an anderen Körperschaften und Personenvereinigungen) ist sehr komplex und bietet in der Praxis immer wieder Anlass zu Streitigkeiten mit dem Finanzamt.

§ 8b Abs. 2 KStG etwa regelt den steuerfreien Veräußerungsgewinn, der bei der Veräußerung einer Beteiligung einer Kapitalgesellschaft an einer anderen Kapitalgesellschaft entsteht. Veräußerungsgewinn ist dabei der Betrag, um den der Veräußerungspreis nach Abzug der Veräußerungskosten den steuerlichen Buchwert übersteigt.

Von dem so ermittelten Gewinn gelten nach § 8b Abs. 3 Satz 1 KStG 5 % als Ausgaben, die nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden können.

§ 8b Abs. 3 Satz 4 KStG bestimmt, dass eine Gewinnminderung im Zusammenhang mit einer Darlehensforderung oder aus der Inanspruchnahme von Sicherheiten, die für ein Darlehen hingegeben wurden, bei der Ermittlung des Einkommens nicht zu berücksichtigen ist, wenn das Darlehen oder die Sicherheit von einem Gesellschafter gewährt wurde, der zu mehr als einem Viertel unmittelbar oder mittelbar am Grund- oder Stammkapital der Körperschaft, der das Darlehen gewährt wurde, beteiligt ist oder war.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sich in drei Urteilen mit verschiedenen Aspekten von § 8b Abs. 2 und 3 KStG mit folgendem Ergebnis auseinandergesetzt:

Tantiemzahlung als Veräußerungskosten im Sinne von § 8b Abs. 2 Satz 2 KStG?

In seinem Urteil vom 12.03.2014 (I R 45/13, DStR 2014, 1219) stellt der BFH fest, dass zu den Veräußerungskosten im Sinne von § 8b Abs. 2 Satz 2 KStG alle Aufwendungen gehören, die durch die Veräußerung der Anteile veranlasst sind. Darunter fallen z. B. anlässlich der Beteiligungsveräußerung angefallene Rechts- und Beratungskosten.

Im Streitfall hatte die V-GmbH, die Teil einer Unternehmensgruppe war, im Zusammenhang mit der Veräußerung ihrer Anteile an der A-GmbH dem Geschäftsführer der A-GmbH eine Tantieme in Höhe von 400.000 Euro bezahlt. Sowohl Finanzamt als auch Finanzgericht behandelten diese Zahlung als Veräußerungskosten, was zu einer Minderung des steuerfreien Gewinns um 400.000 Euro führte.

Nach Ansicht des BFH belegt die getroffene Vereinbarung, dass die Zahlung nur anlässlich und nicht – wie aber die Vorinstanz ausführt – „wegen“ der Veräußerung und des veräußerungsbedingten Ausscheidens des Geschäftsführers der A-GmbH aus der Unternehmensgruppe ausgelobt worden ist. Vielmehr erfolgte die Zusage ausweislich des festgestellten Sachverhalts „in Anerkennung seiner langjährigen Leistungen“ für die Gruppe.

Bei der Abgrenzung zwischen Veräußerungskosten und laufenden Betriebsausgaben ist grundsätzlich danach zu unterscheiden, ob ein Veranlassungszusammenhang zu der Veräußerung besteht. Abzustellen ist auf das „auslösende Moment“ für die Entstehung der Aufwen-

dungen und ihre größere Nähe zur Veräußerung oder zum laufenden Gewinn. Auch bei einem weit verstandenen Begriff der Veräußerungskosten könne es sich aber bei der Tantiemzahlung nicht mehr um Veräußerungskosten handeln, sondern um Betriebsausgaben.

Verluste aus Termingeschäften als Veräußerungskosten im Sinne von § 8b Abs. 2 Satz 2 KStG

In einem weiteren Urteil (vom 09.04.2014, I R 52/12, DStR 2014, 1221) qualifiziert der BFH Verluste aus Termingeschäften als Veräußerungskosten.

Die Klägerin, eine GmbH, hatte verschiedene Aktien veräußert, und zwar nach Ablauf des jeweils zugrundeliegenden und zugleich mit dem Aktienwerb abgeschlossenen Termingeschäfts. Das Finanzamt verrechnete die Gewinne aus der Aktienveräußerung mit den dazugehörigen Verlusten aus Termingeschäften und stellte damit nur das saldierte Gesamtergebnis aus beiden Transaktionen steuerfrei. Die Klägerin hielt die Gewinne aus den Aktien für steuerfrei, während sie die Verluste aus den Verkäufen der Zertifikate in voller Höhe gewinnmindernd als Betriebsausgaben berücksichtigen wollte.

Der BFH bejaht hier einen unmittelbaren Veranlassungszusammenhang mit der Veräußerung und lehnt die Revision der Klägerin ab. Die einzelnen Geschäfte bedingten sich gegenseitig: Die Termingeschäfte seien von vornherein nur zur Gegenfinanzierung der Veräußerungsgewinne eingegangen worden; sie seien ihrem wirtschaftlichen Sinn nach unmittelbar auf die Veräußerung der Beteiligungen bezogen und machten isoliert gesehen keinen Sinn.

Pauschales Abzugsverbot fiktiver Betriebsausgaben nach § 8b Abs. 3 Satz 1 KStG mit tatsächlichem Abzug von Veräußerungskosten vereinbar

In den beiden o. g. Urteilen äußert sich der BFH auch zu der umstrittenen Frage, ob sich der gesetzlich angeordnete Abzug der Veräußerungskosten mit § 8b Abs. 3 Satz 1 KStG verträgt, wonach von dem jeweiligen Gewinn 5 % als Ausgaben gelten, die nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden können.

Die Kritiker dieser Vorschrift argumentieren dahingehend, das pauschale Abzugsverbot fiktiver Betriebsausgaben nach § 8b Abs. 3 Satz 1 KStG einerseits und der tatsächliche Abzug der Veräußerungskosten bei Ermittlung des betreffenden Veräußerungsgewinns andererseits ziehe eine „doppelte“ Berücksichtigung ein und derselben Kosten nach sich. Dies werde vom Regelungszweck nicht umfasst.

Auch der BFH ist zwar in systematischer Hinsicht nicht vollkommen vom Zusammenspiel dieser Regelungen überzeugt. Das ändere aber jedoch nichts an der Eindeutigkeit des Regelungswortlauts. Beides – sowohl der Abzug der Veräußerungskosten als auch der Nichtabzug der fiktiven Kosten – liege im Rahmen der hinnehmbaren gesetzgeberischen Gestaltungsfreiheit.

Stichtagsbezogene Ermittlung des Veräußerungsgewinns nach § 8b Abs. 2 KStG bei nachträglicher Änderung des Veräußerungspreises

In seinem Urteil vom 12.03.2014 (II R 55/13, DStR 2014, 1224) betont der BFH, dass die Ermittlung des

Veräußerungsgewinns stichtagsbezogen auf den Veräußerungszeitpunkt erfolgt. Eine nachträgliche Wertveränderung der Kaufpreisforderung aus einem Anteilsverkauf wirke gewinnmindernd auf den Veräußerungszeitpunkt zurück.

Die klagende GmbH hatte im Jahr nach der Veräußerung einen außergerichtlichen Vergleich geschlossen, wodurch verschiedene Kaufpreisanpassungen erfolgten und sich dadurch der steuerfrei zu belassende Gewinnanteil in nicht unbeträchtlichem Umfang erhöhte.

Der BFH entsprach dem Antrag der Klägerin, die nachträglichen Anpassungen rückwirkend im Jahr der Veräußerung zu berücksichtigen. Die Veränderungen betreffen seiner Ansicht nach die steuerfreien Gewinne des Jahres der Veräußerung und nicht späterer Jahre.

Abzugsverbot für Gewinnminderungen aus Darlehensforderung nach § 8b Abs. 3 Satz 4 KStG

Die Klägerin, eine GmbH, gewährte der O-GmbH, an der sie 2004 mit 24,4 % beteiligt war, ein Darlehen. Im November des Streitjahres 2009 erwarb die Klägerin weitere Anteile an der O-GmbH, so dass sie nunmehr mit 50 % beteiligt war. Zu diesem Zeitpunkt waren sowohl das Darlehen als auch die Beteiligung an der O-GmbH nur noch 1 Euro wert, weil sich die O-GmbH in einer wirtschaftlich schwierigen Situation befand und mit einer Rückzahlung des Darlehens nicht mehr zu rechnen war.

Anfang 2010 wurde das Insolvenzverfahren über das Vermögen der O-GmbH eröffnet. In ihrer Bilanz für 2009 schrieb die Klägerin das Darlehen sowie die Beteiligung auf einen Erinnerungswert von 1 Euro ab.

Das Finanzamt berücksichtigte diese Gewinnminderungen bei der Ermittlung des Einkommens nicht und rechnete sie außerbilanziell nach § 8b Abs. 3 Sätze 3 und 4 KStG wieder hinzu.

Nach § 8b Abs. 3 Satz 4 KStG ist eine Gewinnminderung im Zusammenhang mit einer Darlehensforderung oder aus der Inanspruchnahme von Sicherheiten, die für ein Darlehen hingegeben wurden, bei der Ermittlung des Einkommens nicht zu berücksichtigen, wenn das Darlehen oder die Sicherheit von einem Gesellschafter gewährt wird, der zu mehr als einem Viertel unmittelbar oder mittelbar am Grund- oder Stammkapital der Körperschaft, der das Darlehen gewährt wurde, beteiligt ist oder war.

Dem Wortlaut der Norm, in der sowohl Präsens („ist“ und „wird“) als auch Präteritum („war“ und „wurden“) verwendet werden, ist nach Ansicht des BFH (Urteil vom 12.03.2014, I R 87/12, DStR 2014, 1227) zu entnehmen, dass es zwar notwendig, aber auch hinreichend ist, wenn zu irgendeinem Zeitpunkt eine wesentliche Beteiligung bestanden hat. Unerheblich sei, zu welchem Zeitpunkt während der Darlehenslaufzeit der Gesellschafter zu mehr als 25 % beteiligt gewesen sei.

Dementsprechend reicht es aus, dass die Klägerin als Darlehensgeberin die Beteiligungserfordernisse erst im Jahr 2009 und damit während der Darlehenslaufzeit erfüllt hat. Die Gewinnminderung aus der Abschreibung der Darlehensforderung konnte sie bei der Ermittlung ihres Einkommens deshalb nicht berücksichtigen.