

HINWEISE ZUM JAHRESWECHSEL 2013/2014

A. Rechtsänderungen

1. Erhöhung Grundfreibetrag

Vom geplanten Gesetz zum Abbau der kalten Progression ist wegen des Widerstands des Bundesrats nur die ohnehin verfassungsrechtlich gebotene Erhöhung des Grundfreibetrags übriggeblieben. Grundfreibetrag ist der Betrag an zu versteuerndem Einkommen, bis zu dem keine Einkommensteuer erhoben wird. Bei Einzelveranlagung steigt dieser Wert für das Jahr 2014 von 8.130 € auf 8.354 €, bei zusammenveranlagten Ehegatten von 16.260 € auf 16.708 €. Da die übrigen Eckpunkte des Einkommensteuertarifs unverändert geblieben sind, bleiben die Wirkungen der kalten Progression, d.h. eine inflationsbedingt höhere prozentuale Steuerbelastung bei unverändertem Realeinkommen, bis auf Weiteres bestehen.

2. Erste Tätigkeitsstätte

Arbeitnehmer, die mehrere Tätigkeitsstätten haben, können für Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte nur die Entfernungspauschale mit 0,30 € je Entfernungskilometer als Werbungskosten abziehen, während sie für Fahrten zu anderen Tätigkeitsstätten 0,30 € je *gefahrenem* Kilometer geltend machen können. Fahrten mit dem Dienstwagen zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sind als Arbeitslohn zu versteuern. Erste Tätigkeitsstätte kann ab 2014 nicht nur eine ortsfeste Einrichtung beim Arbeitgeber sein, sondern auch bei jedem vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, z.B. bei einem Kunden. Allerdings kann wie bisher ein Arbeitnehmer je Dienstverhältnis nur eine erste Tätigkeitsstätte haben. Der Arbeitnehmer muss der ersten Tätigkeitsstätte *dauerhaft* zugeordnet sein. Die Zuordnung erfolgt vorrangig durch den Arbeitgeber, z.B. im Arbeitsvertrag, in Protokollnotizen oder Einsatzplänen. Um eine Arbeitsstätte zur ersten Tätigkeitsstätte zu machen, muss der Arbeitnehmer dort zumindest in ganz geringem Umfang tätig werden.

Beispiel 1

Vertriebsmitarbeiter Hugo ist zuständig für die Vertriebsregion Baden. Arbeitsvertraglich ist er dauerhaft dem Firmensitz in Köln zugeordnet. Dort soll er einmal wöchentlich an Dienstbesprechungen teilnehmen. Erste Tätigkeitsstätte ist Köln. Unerheblich ist, dass der Schwerpunkt der Tätigkeit das Vertriebsgebiet ist.

Dauerhafte Zuordnung liegt vor, wenn der Arbeitnehmer unbefristet, für die Dauer des Dienstverhältnisses oder über 48 Monate an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung tätig werden soll.

Beispiel 2

Der unbefristet eingestellte Fleischermeister Erich soll 36 Monate in der Filiale Mannheim arbeiten. In der Filiale Karlsruhe ist er nur zu Teambesprechungen voraussichtlich 1 x im Monat. Der Arbeitgeber ordnet Erich im Arbeitsvertrag der Filiale Karlsruhe dauerhaft zu. Erste Tätigkeitsstätte ist daher die Filiale Karlsruhe.

Legt der Arbeitgeber keine erste Tätigkeitsstätte fest, kommt es auf den Umfang der an den Tätigkeitsstätten zu leistenden Arbeitszeit an.

Ab 2014 kann erste Tätigkeitsstätte auch eine Bildungseinrichtung sein, z.B. Universität, die außerhalb eines Arbeitsverhältnisses für ein Vollzeitstudium oder eine vollzeitige Berufsausbildung aufgesucht wird.

3. Verpflegungspauschalen

Ab 2014 gibt es nur noch 2 Verpflegungspauschalen bei Dienst- und Geschäftsreisen, die als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abgezogen werden können:

- bei mehr als 8 Stunden Abwesenheit 12 € und
- bei ganztägiger Abwesenheit 24 €.

Für mehrtägige Reisen mit Übernachtung beträgt die Verpflegungspauschale 12 € ohne Mindestabwesenheitsdauer am An- und Abreisetag, z.B. bei Anreise ab 18 Uhr 12 € Verpflegungspauschale, obwohl an diesem Tag nur 6 Stunden abwesend.

Bei Übernachtung mit Frühstück wird die Verpflegungspauschale gekürzt um 20 v.H. der Tagespauschale = 4,80 €.

Zahlt der Arbeitgeber bei Auswärtstätigkeiten z.B. das Frühstück, muss wegen der Kürzung der Verpflegungspauschale kein geldwerter Vorteil als Lohn versteuert werden.

Verpflegungspauschalen werden nur für Auswärtstätigkeiten gewährt, die nicht länger als 3 Monate dauern. Bei Unterbrechung von mindestens 4 Wochen wegen Krankheit oder Urlaub beginnt ab 2014 die Dreimonatsfrist neu zu laufen. Bis 2013 sind nur berufliche Unterbrechungen anzurechnen.

4. Doppelte Haushaltsführung

Arbeitnehmer, deren Arbeitsplatz von ihrem Hauptwohnsitz so weit entfernt liegt, dass sie eine Zweitwohnung benötigen, können ohne zeitliche Befristung die dadurch entstehenden Mehrkosten als Werbungskosten geltend machen. Ab 2014 sind dies im Einzelnen:

- Verpflegungspauschalen für die ersten drei Monate in Höhe von 24 € je vollem Kalendertag und 12 € an An- und Abreisetagen,
- eine wöchentliche Familienheimfahrt mit 0,30 € je Entfernungskilometer und
- die tatsächlichen Aufwendungen für eine Zweitwohnung bis monatlich 1.000 €.

Voraussetzung für den Werbungskostenabzug ist, dass der Hauptwohnsitz tatsächlich Mittelpunkt der Lebensinteressen ist und dort ein eigener Hausstand unterhalten wird.

Wer im Elternhaus wohnt oder bei einem nicht ehelichen Lebensgefährten und sich nicht an den Kosten der Haushaltsführung beteiligt, hat dort keinen eigenen Hausstand. Die Finanzverwaltung verlangt eine finanzielle Beteiligung von über 10 v.H. der regelmäßigen Kosten, z.B. Miete, Mietnebenkosten, Kosten für Lebensmittel und anderen täglichen Bedarf. Um eine tatsächliche Kostenbeteiligung nachweisen zu können, empfiehlt sich die Einrichtung eines monatlichen Dauerauftrags.

5. Gutschriften bei der Umsatzsteuer

In gewissen Fällen rechnet nicht der leistende Unternehmer mit einer Rechnung über erbrachte Leistungen ab, sondern der Empfänger der Leistungen erstellt eine Abrechnungsgutschrift. Zum Beispiel wird über die Lieferung von Gebrauchtwagen an Kfz-Händler häufig vom Kfz-Händler per Gutschrift abgerechnet. Der Kfz-Händler als Käufer des Gebrauchtwagens kann aus der von ihm selbst erstellten Gutschrift den Vorsteuerabzug geltend machen, falls der Gebrauchtwagen umsatzsteuerpflichtig von einem Unternehmer geliefert wird. Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist jedoch seit 30. Juni 2013, dass die Abrechnungsgutschrift neben weiteren Pflichtangaben die Angabe „Gutschrift“ enthält. Fehlt diese Angabe, entfällt der Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers (vgl. Hinweise Juli 2013 Tz. A.4.).

Die Finanzverwaltung hat in einem aktuellen Schreiben mitgeteilt, dass bei Gutschriften, die bis 31. Dezember 2013 ausgestellt werden, trotz fehlender Pflichtangabe „Gutschrift“ der Vorsteuerabzug gewährt wird. Erst ab 2014 ist die neue Pflichtangabe zwingend zu beachten.

Anstelle des deutschen Wortes „Gutschrift“ sind auch Formulierungen in anderen Amtssprachen der Europäischen Union zulässig, z.B. „Self-billing“ oder „Autofatturazione“.

Storno- oder Korrekturrechnungen werden häufig auch als Gutschrift bezeichnet. Die Finanzverwaltung weist darauf hin, dass der Begriff „Gutschrift“ in diesem Zusammenhang weiter verwendet werden darf, ohne negative steuerliche Folgen auszulösen. Etliche Unternehmen geben Stornorechnungen, in denen das Wort Gutschrift verwendet wird, zurück und verlangen eine Berichtigung vom Aussteller. Aus Sicht der Finanzverwaltung ist dies nicht notwendig.

6. Insolvenzrechtsreform

Am Ende eines Insolvenzverfahrens besteht für natürliche Personen, z.B. Einzelunternehmer, Gesellschafter von Personengesellschaften und Verbraucher, die Möglichkeit einer Restschuldbefreiung. Gläubiger können nach der Restschuldbefreiung keine Ansprüche gegen den Schuldner mehr geltend machen. Voraussetzung ist bisher Wohlverhalten des Schuldners während 6 Jahren. In dieser Zeit muss der Schuldner sein pfändbares Einkommen den Gläubigern überlassen.

Bei Insolvenzanträgen ab 1. Juli 2014 verkürzt sich die Wohlverhaltensperiode auf regelmäßig 5 Jahre. Kann der Schuldner 35 v.H. seiner Verbindlichkeiten im Insolvenzverfahren begleichen, wird sogar auf 3 Jahre verkürzt. Zur Stärkung der Gläubiger im Insolvenzverfahren sind die Gründe für eine Ablehnung der Restschuldbefreiung erweitert worden, z.B. wenn der Schuldner in den letzten 10 Jahren bereits einen Antrag

auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens oder auf Restschuldbefreiung gestellt hat oder wenn er eine zumutbare Erwerbstätigkeit ablehnt. Unterhaltsverbindlichkeiten, die vorsätzlich nicht bezahlt wurden, und Verbindlichkeiten wegen Steuerhinterziehung nach rechtskräftigem Urteil sind künftig von der Restschuldbefreiung ausgenommen.

B. Einkommensteuer

1. Arbeitsverhältnisse mit Angehörigen

Arbeitsverträge können zwar grundsätzlich mündlich geschlossen werden. Bei Arbeitsverträgen mit nahen Angehörigen, z.B. Ehegatte, Kinder oder Eltern, sollte jedoch aus Nachweisgründen ein schriftlicher Arbeitsvertrag vorliegen. Besonders ist darauf zu achten, dass die Vereinbarungen einem Vergleich mit fremden Arbeitnehmern standhalten, von vornherein eindeutig und klar sind und auch tatsächlich vollzogen werden. Der Arbeitslohn sollte laufend auf ein Konto des Arbeitnehmers überwiesen werden. Das Finanzamt verweigert den Betriebsausgabenabzug der Lohnkosten, wenn ein Arbeitsverhältnis mit Angehörigen nur zum Schein abgeschlossen wird, die tatsächliche Arbeitszeit unter dem vertraglich Vereinbarten liegt oder ein unangemessen hohes Gehalt bezahlt wird. Als Nachweis, dass die vertragliche Arbeitszeit nicht unterschritten wird, sollten Stundenzettel geführt werden oder andere Aufzeichnungen über die tatsächlich geleisteten Arbeitsstunden.

Unproblematisch für den Betriebsausgabenabzug ist es hingegen laut Bundesfinanzhof, wenn die vertragliche Arbeitszeit überschritten wird. Nur wenn ein krasses Missverhältnis zwischen Arbeitsleistung und Entlohnung besteht, sodass der Lohn lediglich als Taschengeld anzusehen ist, wird das Arbeitsverhältnis steuerlich nicht anerkannt.

2. Lohnsteuer bei Betriebsveranstaltungen

Die Teilnahme an Betriebsveranstaltungen führt zu einem lohnsteuerpflichtigen geldwerten Vorteil des Arbeitnehmers, wenn die Kosten der Veranstaltung pro Teilnehmer 110 € übersteigen. Laut Bundesfinanzhof sind nur die Aufwendungen zu berücksichtigen, die der Arbeitnehmer unmittelbar konsumiert, z.B. Speisen, Getränke und künstlerische Darbietungen. Nicht anzusetzen sind dagegen Kosten für die Saalmiete, einen Eventveranstalter oder steuerfrei erstattete Reisekosten der Arbeitnehmer zur Betriebsveranstaltung. Aufwendungen für dem Arbeitnehmer nahestehende Personen, z.B. die Ehefrau, die an der Veranstaltung teilnimmt, sind nicht dem Arbeitnehmer zuzurechnen. Werden für die Betriebsveranstaltung jedoch Eintrittskarten zugewendet, z.B. für ein Musical oder Konzert, sind auch Kosten von Begleitpersonen beim Arbeitnehmer zu berücksichtigen.

Übersteigen die Aufwendungen die 110 €-Grenze, kann der Arbeitgeber den gesamten geldwerten Vorteil mit 25 v.H. bei der Lohnsteuer pauschal versteuern. Der geldwerte Vorteil ist dann sozialversicherungsfrei.

C. Sonstiges

1. Kettenschenkung

Eine Kettenschenkung liegt vor, wenn Geld oder andere Wirtschaftsgüter nach einer Schenkung zeitnah weitergeschenkt werden. Ziel ist die bessere Ausnutzung der erbschaft- und schenkungsteuerlichen Freibeträge. Schenkt z.B. eine Mutter ihrem Sohn 800.000 €, so beträgt die Schenkungsteuer 60.000 €. Schenkt sie dagegen dem Sohn 400.000 € und ihrem Ehemann ebenfalls 400.000 €, die dieser nachfolgend dem gemeinsamen Sohn weiterschchenkt, können die gesamten 800.000 € steuerfrei auf den Sohn übertragen werden, weil diesem der Freibetrag von 400.000 € für jeden Elternteil zusteht. Auch bei Schenkungen an Enkel oder Schwiegerkinder lässt sich durch Schenkung an das eigene Kind mit anschließender Weiterschenkung oftmals Schenkungsteuer einsparen.

Kettenschenkungen werden von den Finanzämtern allerdings nicht anerkannt, wenn die zunächst beschenkte Person zur Weiterleitung der Schenkung verpflichtet ist. Ist der Beschenkte jedoch in seiner Entscheidung frei, den erhaltenen Betrag oder Gegenstand weiterzugeben oder aber zu behalten, muss das Finanzamt die Schenkungskette steuerlich anerkennen.

Laut Bundesfinanzhof ist es unschädlich, wenn der Erstschenker mit der Weiterschenkung einverstanden ist oder sie sogar gutheißt. Selbst wenn die zweite Schenkung noch am selben Tag, jedoch in einer anderen Vertragsurkunde erfolgt, steht dies der steuerlichen Anerkennung nicht automatisch entgegen. Da der zeitliche Abstand zwischen beiden Zuwendungen jedoch nach wie vor ein Hinweis auf eine schädliche Verpflichtung zur Weitergabe sein kann, der sich nicht immer entkräften lässt, empfiehlt es sich weiterhin, zwischen Schenkungen vorsichtshalber eine gewisse „Schamfrist“ einzuhalten.

2. Grunderwerbsteuer auf Baukosten

Wer ein bebautes Grundstück erwirbt, zahlt Grunderwerbsteuer auf den gesamten Kaufpreis für Boden *und* Gebäude. Wer hingegen ein unbebautes Grundstück erwirbt und anschließend bebauen lässt, zahlt grundsätzlich nur die Steuer auf das unbebaute Grundstück. Laut Bundesfinanzhof (BFH) gilt dies jedoch nicht, wenn der Grundstückskaufvertrag und der Vertrag mit dem Bauunternehmer über die Errichtung eines Gebäudes so miteinander zusammenhängen, dass wirtschaftlich betrachtet ein bebautes Grundstück erworben wird. Ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen beiden Verträgen wird nicht nur dann angenommen, wenn die Verträge in einer Urkunde zusammengefasst werden, sondern auch, wenn Grundstücksverkäufer und Bauunternehmer zusammenwirken oder einen gemeinsamen Bevollmächtigten einschalten.

Laut BFH liegt ein Zusammenwirken bereits dann vor, wenn der Bauunternehmer bei der Grundstückssuche behilflich war oder wenn der Grundstücksverkäufer dem Erwerber vor Abschluss des Kaufvertrags ein bestimmtes Gebäude angeboten hat und der Erwerber dieses Angebot später annimmt. Es kommt nicht darauf an, ob der Erwerber nach Abschluss des Grundstückskaufvertrags noch einen anderen Bauunternehmer hätte beauftragen können. Auch wenn bereits ein Grunderwerbsteuerbescheid über den Erwerb des unbebauten Grundstücks vorliegt und das Grundstück erst später bebaut wird, darf das Finanzamt nachträglich eine höhere Grunderwerbsteuer festsetzen, wenn Grundstücksverkäufer und Bauunternehmer zusammengewirkt haben. Ob der Erwerber vom Zusammenwirken wusste, spielt keine Rolle. Käufer eines unbebauten Grundstücks sollten sich vom Bauunternehmer vor Vertragsschluss schriftlich bestätigen lassen, dass dieser in keiner Weise mit dem Grundstücksverkäufer zusammengewirkt hat. Diese Empfehlung ist umso wichtiger angesichts ständig steigender Grunderwerbsteuersätze. Zum 1. Januar 2014 planen vier weitere Bundesländer eine Erhöhung: Bremen und Niedersachsen auf 5 v.H., Berlin auf 6 v.H. und Schleswig-Holstein auf 6,5 v.H. Der frühere einheitliche Steuersatz von 3,5 v.H. gilt nur noch in Bayern und Sachsen.

3. Offenlegung des Jahresabschlusses

Kapitalgesellschaften und GmbH & Co KG müssen ihre Jahresabschlüsse spätestens 12 Monate nach dem Abschlussstichtag beim Bundesanzeiger offenlegen. Für Kleinstkapitalgesellschaften mit höchstens 350.000 € Bilanzsumme, 700.000 € Umsatz und 10 Arbeitnehmern im Jahresdurchschnitt genügt Hinterlegung beim elektronischen Bundesanzeiger, d.h. Einsichtnahme durch Dritte ist nur kostenpflichtig möglich. Wird ein Jahresabschluss nicht fristgerecht offengelegt, fordert das Bundesamt für Justiz unter Androhung eines Ordnungsgelds zur Abgabe auf. Wird innerhalb von 6 Wochen nach der Aufforderung offengelegt, sind nur die Verfahrenskosten von 100 € zuzüglich Zustellgebühren zu bezahlen. Bei späterer Offenlegung wird ein Ordnungsgeld von 2.500 bis 25.000 € festgesetzt.

Künftig gilt ein niedrigeres Mindest-Ordnungsgeld von 1.000 € für kleine Kapitalgesellschaften und GmbH & Co. KG sowie 500 € für Kleinstgesellschaften, wenn offengelegt wird, bevor das Bundesamt für Justiz über die Festsetzung eines Ordnungsgelds entschieden hat. Das niedrige Mindest-Ordnungsgeld gilt erstmals für den Jahresabschluss bis 31. Dezember 2012, der 2013 zu veröffentlichen ist.

4. Beitragsrückstände in der Krankenversicherung

Seit 1. April 2007 sind alle Selbständigen, die bisher nicht krankenversichert waren, versicherungspflichtig in der gesetzlichen Krankenversicherung. Viele Selbständige haben sich trotzdem nicht bei einer gesetzlichen Krankenkasse angemeldet und dadurch erhebliche Beitragsschulden angehäuft. Bei Anmeldung bei einer gesetzlichen Krankenkasse bis 31. Dezember 2013 werden Beiträge und Säumniszuschläge für die Vergangenheit erlassen. Der Säumniszuschlag auf rückständige Beiträge sinkt rückwirkend von bisher 5 v.H. auf 1 v.H. je angefangenem Monat.

Private Krankenkassen haben Verträge bei Beitragsrückständen bisher ruhend gestellt, d.h. der Versicherungsschutz ist erloschen. Seit August 2013 wird der Selbständige in einen billigeren Notlagentarif überführt, der bei akuten Erkrankungen, Schmerzen, Schwangerschaft und Mutterschaft sowie für Minderjährige Vorsorgeuntersuchungen und Impfungen leistet. Nach Bezahlung der rückständigen Beiträge und Säumniszuschläge gilt ab dem 2. Folgemonat wieder der ursprüngliche Versicherungsschutz.