

Februar / März 2013

Mandanten-Rundschreiben 01/2013

Stand aktueller Gesetzesvorhaben • Pauschbeträge für Sachentnahmen • Aktuelles zur Lohnsteuer • Neuregelung bei Minijobs • Auslandsreisekosten

Sehr geehrte Damen und Herren,

die steuerlichen Gesetzgebungsvorhaben (Jahressteuergesetz 2013) Ende letzten Jahres konnten überwiegend nicht bis zum Jahresende abgeschlossen werden. Zwar hat der Vermittlungsausschuss zwischen Bundestag und Bundesrat am 12.12.2012 Vermittlungsvorschläge vorgelegt, doch lagen diese zu spät vor, um in den letzten Sitzungen des Jahres von Bundestag und Bundesrat behandelt zu werden. Aus diesem Grunde wurden die Gesetzesvorhaben erst im Laufe des Januars und Februars wieder aufgegriffen. Während der Bundestag das Vermittlungsergebnis zum Jahressteuergesetz 2013 inzwischen abgelehnt hat, stimmte er den Beschlüssen des Vermittlungsausschusses beim Gesetz zum Abbau der kalten Progression und beim Gesetz zur Änderung der Unternehmensbesteuerung und des Reisekostenrechts zu, die darüber hinaus auch vom Bundesrat gebilligt werden müssen. Nach aktueller Lage kann es gut sein, dass dieses Gesetz „untergeht“, wenn sich, womit wir nicht mehr rechnen, Bundestag und Bundesrat nicht mehr einigen. Inzwischen hat der Bundesrat einen eigenen Gesetzesentwurf vorgelegt, der aber wohl kaum vom Bundestag genehmigt werden wird.

Zum Jahreswechsel sind diverse lohnsteuerliche Änderungen zu beachten. Dies betrifft z.B. die lohnsteuerliche Behandlung von unentgeltlichen oder verbilligten Mahlzeiten der Arbeitnehmer und Anpassungen bei den Pauschbeträgen für Auslandsreisekosten ab dem 1.1.2013. Des Weiteren haben die zum 1.1.2013 vorgenommenen neuen Regelungen bei den Minijobs in der Praxis sehr große Bedeutung. Aus diesem Grunde gehen wir auf die Konsequenzen sowohl für bestehende Arbeitsverhältnisse als auch für ab dem 1.1.2013 neu abgeschlossene Verträge in einer Sonderbeilage ausführlich ein.



Für alle Steuerpflichtigen

- 1 Aktuelle Gesetzesvorhaben im Überblick
- 2 Vereinfachter Spendennachweis
- 3 Abgrenzung zwischen Kinderbetreuungskosten und nicht abziehbaren Unterrichtsaufwendungen
- 4 Kein Entlastungsbetrag für Alleinerziehende bei Haushaltsgemeinschaft mit berufstätigem Kind
- 5 Kirchensteuer: Teilaustritt aus der Kirche ist ausgeschlossen
- 6 Unterkunftskosten im Rahmen eines Studiums
- 7 Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen
- 8 Aufwandsentschädigungen ehrenamtlicher Betreuer sind steuerfrei

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

- 9 Lohnsteuerliche Behandlung von unentgeltlichen oder verbilligten Mahlzeiten der Arbeitnehmer ab Kalenderjahr 2013
- 10 Übernachtungskosten und regelmäßige Arbeitsstätte bei Lkw-Fahren
- 11 Steuerliche Anerkennung von Umzugskosten und neue Pauschbeträge für sonstige Umzugsauslagen
- 12 Lohnsteuer bei sog. Personalrabatten
- 13 Steuerliche Behandlung der Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern
- 14 Bundesfinanzhof hat wohl keine Zweifel an der Rechtmäßigkeit der 1 %-Regelung
- 15 Fahrtkosten bei längerfristigem Einsatz im Betrieb des Kunden

Für Unternehmer und Freiberufler

- 16 Pauschbeträge für unentgeltliche Wertabgaben (Sachentnahmen)
- 17 Basiszins für das vereinfachte Ertragswertverfahren
- 18 Begrenzter Schuldzinsenabzug – kurzfristige Einlage kann Gestaltungsmissbrauch darstellen
- 19 Verfassungsrechtliche Zweifel an der Nichtabziehbarkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe
- 20 Bildung einer Rückstellung im Fall einer gegen den Stpfl. angestregten Klage
- 21 Umsatzsteuerberichtigung bei uneinbringlichen Forderungen
- 22 Umsatzsteuerrechtliche Behandlung des Sponsorings aus der Sicht des Zuwendungsempfängers
- 23 Absenkung der Nutzung eines in den Vorjahren zu mehr als 10 % genutzten Pkw auf unter 10 % ist keine Entnahme
- 24 Abgabesatz zur Künstlersozialversicherung steigt leicht
- 25 Freihafen Hamburg zum 1.1.2013 aufgehoben

Für Personengesellschaften

- 26 Begrenzung der 1 %-Regelung auf die Gesamtkosten bei Vermietung von Kfz an Personengesellschaften durch ihre Gesellschafter
- 27 Beginn der Gewerbesteuerpflicht bei Personengesellschaften
- 28 Gewerblicher Grundstückshandel allein durch Zurechnung der Verkäufe von Personengesellschaften oder Gemeinschaften

Für Hauseigentümer

- 29 Einheitlicher Erwerbsgegenstand im Grunderwerbsteuerrecht
- 30 Aktuelle Grunderwerbsteuersätze



KANZLEI JÜRGEN LÖCHLE

Wirtschaftsprüfer · Steuerberater

Für GmbH-Gesellschafter und GmbH-Geschäftsführer

- 31 Neue Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften durch das Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetz (MicroBilG)
- 32 Vorläufige Festsetzung der Erbschaftsteuer (Schenkungssteuer)
- 33 Verlustabzug: Sog. Mindestbesteuerung ist in ihrer Grundkonzeption nicht verfassungswidrig
- 34 Körperschaftsteuerliche Organschaft: Bildung eines Ausgleichspostens für Mehrabführungen
- 35 Verzicht des Gesellschafter-Geschäftsführers einer Kapitalgesellschaft auf eine Pensionsanwartschaft
- 36 Aktuelle Entscheidungen zur verdeckten Gewinnausschüttung (vGA)
- 37 Registeranmeldung nach Amtsniederlegung des Allein-Geschäftsführers

Neuregelungen bei den Minijobs - Weitere Neuregelungen beim Lohnsteuerabzug - Pauschalen bei Auslandsreisen

- 38 Anpassung der Minijob-Regelungen zum 1.1.2013
- 39 Minijobber in Privathaushalten
- 40 Sonstige Änderungen im Versicherungs-, Beitrags- und Meldewesen sowie beim Lohnsteuerabzug
- 41 Steuerliche Verpflegungs- und Übernachtungspauschalen bei Auslandsreisen

Für alle Steuerpflichtigen

1 Aktuelle Gesetzesvorhaben im Überblick

a) Steuerliche Förderung von energetischen Sanierungsmaßnahmen an Wohngebäuden

Der über ein Jahr andauernde Vermittlungsversuch zwischen Bundestag und Bundesrat zum Gesetzentwurf zur steuerlichen Förderung von energetischen Sanierungsmaßnahmen an Wohngebäuden ist endgültig gescheitert. Nun ist immerhin insoweit Planungssicherheit eingetreten, dass eine **steuerliche Förderung nicht kommen wird**.

Hinweis:

Die Bundesregierung hat allerdings angekündigt, ein neues KfW-Programm für energetische Sanierungen aufzulegen. Die Details – insbesondere auch der Beginn der Förderung – sind noch nicht bekannt.

b) Gesetz zum Abbau der kalten Progression

Die Verhandlungen im Vermittlungsverfahren zum Gesetz zum Abbau der kalten Progression wurden am 12.12.2012 mit einem Einigungsvorschlag abgeschlossen. Das vom Bundestag beschlossene Gesetz soll dahingehend modifiziert werden, dass nur der Grundfreibetrag für das verfassungsrechtlich gebotene Existenzminimum in zwei Schritten steigt: Für das Jahr 2013 beträgt er 8 130 €, ab 2014 erhöht er sich auf 8 354 €.

Der Beschlussempfehlung des Vermittlungsausschusses vom 12.12.2012 müssen der Bundestag und der Bundesrat erneut zustimmen. Weil das Vermittlungsergebnis den Bundestag nicht fristgemäß erreicht hat, konnte die Zustimmung nicht mehr bis zum Jahresende 2012 erfolgen. Der Bundestag hat dem Ermittlungsergebnis nun am 17.1.2013 zugestimmt. Die Zustimmung des Bundesrats steht noch aus.

Hinweis:

Die prozentuale Anpassung des gesamten Tarifverlaufs, die den Effekt der kalten Progression beschränken sollte, war nicht konsensfähig. Im Ergebnis ergibt sich damit für alle Einkommensteuerpflichtigen lediglich eine geringfügige Entlastung.

Handlungsempfehlung:

Beim Lohnsteuerabzug ist, da das Gesetz noch nicht in Kraft getreten ist, zunächst noch von der bisherigen Lohnsteuertabelle und dem bisherigen Grundfreibetrag von 8 004 € auszugehen. Nach der Gesetzesverkündung, welche wohl nicht vor Februar 2013 erfolgt, wird rückwirkend zum 1.1.2013 der neue Grundfreibetrag von 8 130 €, der auch bei der Ermittlung der jeweiligen monatlichen Lohnsteuer Eingang findet, berücksichtigt. Die rückwirkende Gesetzesänderung führt dann dazu, dass der Arbeitgeber verpflichtet ist, die Lohnsteuer auch in den davor liegenden Lohnabrechnungszeiträumen 2013 zu korrigieren.

c) Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts

Der Vermittlungsausschuss von Bundestag und Bundesrat hat am 12.12.2012 auch eine Einigung bezüglich des vom Bundestag beschlossenen Gesetzes zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts erzielt. Die vorgesehenen Änderungen sollen umgesetzt werden. Die Beschlussempfehlung des Vermittlungsausschusses hat der Bundestag am 17.1.2013 bestätigt; die Zustimmung des Bundesrats steht noch aus. Während die Änderungen des steuerlichen Reisekostenrechts erst im Jahr 2014 wirksam werden sollen, ist bei den Regeln zur Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung, mit denen u.a. die Hürden für die Anerkennung der ertragsteuerlichen Organschaft abgesenkt werden sollen, bereits ein Inkrafttreten am Tag nach der Verkündung des geplanten Gesetzes im Bundesgesetzblatt vorgesehen. Zu



diesem Zeitpunkt soll auch die im Gesetzentwurf vorgesehene Anhebung des Verlustrücktrags in § 10d Abs. 1 Satz 1 EStG von 511 500 € auf 1 Mio. € und bei Ehegatten, die nach den §§ 26, 26b EStG zusammen veranlagt werden, von 1,023 Mio. € auf 2 Mio. € wirksam werden. Das Gesetzesvorhaben wird im Januar wieder aufgenommen.

Hinweis:

Sobald das endgültig verabschiedete Gesetz feststeht, werden wir im Detail hierüber berichten. Die Änderungen des **Reisekostenrechts** sollen erst zum **1.1.2014 in Kraft** treten, so dass noch ausreichend Zeit verbleibt, um sich auf die geänderten Rahmenbedingungen einzustellen.

d) Jahressteuergesetz 2013

Der Vermittlungsausschuss hat ebenfalls einen umfangreichen Vorschlag in Form eines sog. unechten Einigungsvorschlags zum Jahressteuergesetz 2013 beschlossen. Hierbei handelt es sich nicht um einen Kompromiss zwischen Bundestag und Bundesrat, sondern um einen Mehrheitsbeschluss. Der Vorschlag, homosexuelle Lebenspartnerschaften mit dem Ehegattensplitting steuerlich gleichzustellen, wurde angenommen, die Zustimmung erfolgte allerdings nicht einvernehmlich. Zahlreiche andere Änderungen, welche überwiegend eher technischer Natur sind, waren dagegen einvernehmlich ausgehandelt worden.

Der Bundestag hat in seiner Sitzung vom 17.1.2013 den Beschluss des Vermittlungsausschusses abgelehnt. Ob und wie unstrittige Änderungspläne nun umgesetzt werden, ist derzeit ungewiss.

Handlungsempfehlung:

Aktuell ist also noch ungewiss, welche gesetzlichen Änderungen tatsächlich verabschiedet werden. Der weitere Gang des Gesetzgebungsverfahrens bleibt abzuwarten. Teilweise kann aktuell noch die jetzige Gesetzeslage genutzt werden, so z.B. bei der Nutzung der erbschaftsteuerlichen Vorteile durch Einsatz von Cash-GmbHs. Insoweit ist allerdings dringend steuerlicher Rat einzuholen.

2 Vereinfachter Spendennachweis

Der Nachweis steuerbegünstigter Spenden ist in zwei Bereichen vereinfacht worden:

- Die Nachweiserfordernisse bei **Spenden an Institutionen im EU-Ausland** wurden präzisiert. Es wurde klargestellt, dass in diesen Fällen kein Nachweis unter Verwendung der verbindlichen Muster für Zuwendungsbestätigungen zu führen ist, da dies in den betroffenen Fällen regelmäßig nicht möglich ist.
- Der vereinfachte Spendennachweis bei **Spenden bis zu 200 €** an bestimmte Empfänger anhand der Buchungsbestätigung des Kreditinstituts wurde an die Einführung des SEPA-Verfahrens angepasst. Aus der Buchungsbestätigung müssen Name und Kontonummer oder ein sonstiges Identifizierungsmerkmal des Auftraggebers und des Empfängers, der Betrag, der Buchungstag sowie die tatsächliche Durchführung der Zahlung ersichtlich sein.

3 Abgrenzung zwischen Kinderbetreuungskosten und nicht abziehbaren Unterrichtsaufwendungen

Kosten für die Betreuung von Kindern, die das 14. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, können betragsmäßig begrenzt steuerlich geltend gemacht werden. Vom Abzug ausgeschlossen sind allerdings Aufwendungen für Unterricht, die Vermittlung besonderer Fähigkeiten sowie für sportliche und andere Freizeitbeschäftigungen.

Der Bundesfinanzhof hatte nun einen Grenzfall diesbezüglich zu entscheiden. Es ging im Streitfall um Kosten für die Unterbringung von Kindern in einem **zweisprachig geführten Kindergarten**. Der Bundesfinanzhof bejahte mit Urteil vom 19.4.2012 (Aktenzeichen III R 29/11) den steuerlichen Abzug. Nach der Entscheidung des Gerichts ist der Begriff der Kinderbetreuung weit zu verstehen und umfasst nicht nur die behütende und beaufsichtigende Betreuung, sondern auch Elemente der



Pflege und Erziehung, also die Sorge für das körperliche, seelische und geistige Wohl des Kindes. Letzteres schließt auch die pädagogisch sinnvolle Gestaltung der in Kindergärten und ähnlichen Einrichtungen verbrachten Zeit ein. Im entschiedenen Fall wurden neben deutschsprachigen Erzieherinnen auch französischsprachige „Sprachassistentinnen“ eingesetzt. Der Bundesfinanzhof sah in den gezahlten Vergütungen für die Sprachassistenten noch keine Aufwendungen für Unterricht oder die Vermittlung besonderer Fertigkeiten, die vom Abzug ausgeschlossen wären. Ausschlaggebend war für die Entscheidung des Gerichts, dass im Streitfall die kindergartentypische Betreuung im Vordergrund stand.

Grundsätzlich ist der Abzug z.B. von Aufwendungen für folgende Leistungen möglich:

- die Unterbringung von Kindern in Kindergärten, Kindertagesstätten, Kinderhorten, Kinderheimen und Kinderkrippen sowie bei Tagesmüttern, Wochenmüttern und in Ganztagespflegestellen,
- die Beschäftigung von Kinderpflegerinnen, Erzieherinnen und Kinderschwestern,
- die Beschäftigung von Hilfen im Haushalt, soweit sie ein Kind betreuen,
- die Beaufsichtigung des Kindes bei Erledigung seiner häuslichen Schulaufgaben.

Nicht berücksichtigungsfähig sind folgende Aufwendungen:

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

Hinweis:

Ab dem Jahr 2012 können zwei Drittel der Aufwendungen, höchstens aber 4 000 € ohne Vorliegen von weiteren Anspruchsvoraussetzungen als Sonderausgaben abgezogen werden. Es wird somit nicht mehr zwischen erwerbsbedingten, ausbildungsbedingten und krankheitsbedingten Kinderbetreuungskosten unterschieden. Die vorgenommene Abgrenzung der Kinderbetreuungskosten zu den nicht begünstigten Unterrichtsaufwendungen ist allerdings weiterhin vorzunehmen.

4 Kein Entlastungsbetrag für Alleinerziehende bei Haushaltsgemeinschaft mit berufstätigem Kind

Alleinstehende Stpfl. können einen Entlastungsbetrag i.H.v. 1 308 € pro Jahr steuerlich von den Einkünften abziehen, wenn zu ihrem Haushalt ein Kind gehört, für das dem Stpfl. ein Kinderfreibetrag oder Kindergeld zusteht. Der Entlastungsbetrag wird allerdings dann nicht gewährt, wenn der Stpfl. mit einer anderen volljährigen Person in einer Haushaltsgemeinschaft lebt.

Der Bundesfinanzhof hatte nun über die Frage zu entscheiden, ob ein Stpfl., der mit einem volljährigen, noch in Ausbildung befindlichen sowie einem volljährigen, voll berufstätigen Sohn zusammenwohnt, den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende erhält. Der Bundesfinanzhof versagte mit Urteil vom 28.6.2012 (Aktenzeichen III R 26/10) den Entlastungsbetrag, da der Stpfl. **mit dem volljährigen, voll berufstätigen Sohn eine Haushaltsgemeinschaft bilde**. Die gesetzliche Vermutung des gemeinsamen Wirtschaftens sah das Gericht als nicht widerlegt an. Ein gemeinsames Wirtschaften könne nach Ansicht des Bundesfinanzhofs nicht nur in der gemeinsamen Tragung der Kosten für den Haushalt – an denen sich der Sohn unstreitig nicht beteiligt hatte –, sondern auch in einer Entlastung durch tatsächliche Hilfe und Zusammenarbeit bestehen.



Hinweis:

Ein Entlastungsbetrag für Alleinerziehende wird also bei Bildung einer Haushaltsgemeinschaft mit einer volljährigen Person bereits dann nicht mehr gewährt, wenn Synergieeffekte infolge des Zusammenlebens in anderer Weise als durch Kostenbeiträge erzielt werden, z.B. durch die gemeinsame Erledigung der Hausarbeit, der Kinderbetreuung, der täglichen Einkäufe sowie der abwechselnden Anschaffung gemeinsam genutzter Gegenstände.

5 Kirchensteuer: Teilaustritt aus der Kirche ist ausgeschlossen

Ein Stpfl. wollte der Kirchensteuerpflicht entgehen, ohne aus der Glaubensgemeinschaft auszutreten. Der emeritierte Universitätsprofessor für katholisches Kirchenrecht erklärte gegenüber der zuständigen Behörde seines Wohnorts seinen Austritt aus der Religionsgemeinschaft, die er dabei mit den Worten „römisch-katholisch, Körperschaft des öffentlichen Rechts“ bezeichnete. Der Stpfl. bezweckte einen Austritt ausschließlich aus der Kirche als Körperschaft des öffentlichen Rechts unter Verbleib in der Religionsgemeinschaft als Glaubensgemeinschaft. Das Erzbistum Freiburg hielt diesen Zusatz nicht für rechtens. Das Bundesverwaltungsgericht bestätigte mit Urteil vom 26.9.2012 (Aktenzeichen 6 C 7.12) die Auffassung des Erzbistums Freiburg. Ein isolierter Austritt aus der Kirche als Körperschaft des öffentlichen Rechts (und damit der Wegfall der Kirchensteuerpflicht) unter Verbleib in der Religionsgemeinschaft als Glaubensgemeinschaft ist nach derzeitigem Kirchenrecht nicht zulässig.

Hinweis:

Nach geltendem Kirchenrecht kann also derjenige, der Teil der römisch-katholischen Glaubensgemeinschaft bleiben möchte, nicht isoliert davon seinen Austritt aus der als Körperschaft öffentlichen Rechts organisierten „Amtskirche“ erklären.

6 Unterkunftskosten im Rahmen eines Studiums

Hinsichtlich der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Kosten eines Studiums gilt – nach diversen Änderungen der gesetzlichen Rahmenbedingungen – aktuell Folgendes:

- Kosten für die **erstmalige Berufsausbildung** und ein Erststudium außerhalb eines Dienstverhältnisses sind nur als Sonderausgaben bis zu einem Betrag von 6 000 € im Jahr steuerlich berücksichtigungsfähig.
- Beruflich veranlasste **Weiterbildungskosten und Kosten eines Zweitstudiums**, das auf einen konkreten Beruf vorbereitet, können als (vorweggenommene) Werbungskosten unbegrenzt in Höhe der tatsächlich angefallenen Kosten steuerlich geltend gemacht werden.

Der Bundesfinanzhof hat nun mit Urteil vom 19.9.2012 (Aktenzeichen VI R 78/10) für den Fall eines **Studiums nach absolvierter Ausbildung** bestätigt, dass Kosten der Unterkunft eines Studenten am Studienort als vorab entstandene Werbungskosten abgezogen werden können, wenn der Studienort nicht der Lebensmittelpunkt des Stpfl. ist.

Dabei gelten nicht die Beschränkungen, die bei Arbeitnehmern für den Werbungskostenabzug im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung zu beachten sind. Eine doppelte Haushaltsführung kann begrifflich nur dann gegeben sein, wenn der Arbeitnehmer am Ort einer Arbeitsstätte eine Unterkunft nimmt. Eine Universität ist aber nicht als regelmäßige Arbeitsstätte anzusehen.

Kosten der Unterkunft sind jedoch nur dann durch die Bildungsmaßnahme und damit beruflich veranlasst, wenn es sich dabei um notwendige Mehraufwendungen handelt. Das ist nur dann der Fall, wenn der Ort der Bildungsmaßnahme – im Urteilsfall der Studienort – nicht der Lebensmittelpunkt des Stpfl. ist und die studentische Unterkunft zur Wohnung am Lebensmittelpunkt hinzukommt.



Hinweis:

Da die Wohnung am Studienort nicht als Wohnung im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung anzusehen ist, können Fahrtkosten von der Wohnung zum Studienort nach Reisekostengrundsätzen geltend gemacht werden. Die Begrenzung durch die Entfernungspauschale gilt insoweit nicht.

Nach der geplanten Änderung des Reisekostenrechts, welche ab dem 1.1.2014 in Kraft treten soll, soll zukünftig auch eine Bildungseinrichtung, die außerhalb eines Dienstverhältnisses zum Zwecke eines Vollzeitstudiums oder einer vollzeitigen Bildungsmaßnahme aufgesucht wird, als regelmäßige Arbeitsstätte (sog. erste Tätigkeitsstätte) gelten. Unterkunftskosten am Studienort könnten dann nur noch unter den Voraussetzungen des Vorliegens einer doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten berücksichtigt werden.

7 Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen

Ausgaben im Privathaushalt für **haushaltsnahe Dienstleistungen**, wie Rasenmähen, Fensterputzen oder Pflegeleistungen können i.H.v. 20 % der Aufwendungen, höchstens 4 000 € steuermindernd geltend gemacht werden. Daneben können für **Handwerkerleistungen**, also alle im eigenen Haushalt getätigten Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen, ebenfalls 20 % der Ausgaben, höchstens aber nochmals 1 200 € geltend gemacht werden. Beide steuerlichen Abzugsbeträge können nebeneinander in Anspruch genommen werden.

Hinzuweisen ist in diesem Zusammenhang auf folgende **aktuelle Urteile**:

- Aufwendungen eines Stpfl. für das **tägliche Mittagessen, das in der zentralen Küche eines Wohnstifts zubereitet und in einem Speisesaal eingenommen wird**, sind keine haushaltsnahen Dienstleistungen, da diese nicht im „Haushalt“ des Stpfl. erbracht werden, so das Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 8.3.2012 (Aktenzeichen 6 K 4420/11).
- **Ausführen eines Hundes** ist nach dem Urteil des Finanzgerichts Münster vom 25.5.2012 (Aktenzeichen 14 K 2289/11 E) keine haushaltsnahe Dienstleistung. Die Voraussetzungen für die Vergünstigung wären nur dann erfüllt, wenn das Ausführen im Haushalt des Stpfl. stattfindet, nicht jedoch, wenn die Tiere außerhalb der Wohnung oder des Gartens des Stpfl. ausgeführt werden.
- Das Finanzgericht München hat mit dem jetzt erst veröffentlichten Urteil vom 24.10.2011 (Aktenzeichen 7 K 2544/09) entschieden, dass für Ausgaben für **maßangefertigte Schlafzimmermöbel** keine Begünstigung der Handwerkerleistung gewährt werden kann. Begründet wird dies damit, dass diese Leistung des Schreiners im Wesentlichen in dessen Werkstatt und nicht im Haushalt des Stpfl. erbracht wurde. Letzteres ist aber Voraussetzung für die Gewährung der Steuerermäßigung.
- Nach dem Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 15.8.2012 (Aktenzeichen 7 K 7310/10) ist die Steuerermäßigung zu gewähren für Beiträge für den erstmaligen **Anschluss an das Wasser- und Abwassernetz**. Das Finanzgericht sah die Anschlussarbeiten als nicht trennbare einheitliche Leistung für das Grundstück der Stpfl. an, die auch insoweit begünstigt seien, als sie auf dem anliegenden Straßengrundstück ausgeführt wurden. Weil gegen dieses Urteil unter dem Aktenzeichen VI R 56/12 die Revision vor dem Bundesfinanzhof anhängig ist, ist es allerdings noch nicht rechtskräftig.



8 Aufwandsentschädigungen ehrenamtlicher Betreuer sind steuerfrei

Nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 17.10.2012 (Aktenzeichen VIII R 57/09) sind **Aufwandsentschädigungen ehrenamtlicher Betreuer** nach § 1835a BGB ab 2011 begrenzt bis zur Höhe von 1 100 € pro Jahr und für die Jahre davor unbegrenzt steuerfrei.

Der Kläger war vom Amtsgericht in bis zu 42 Fällen als Betreuer bestellt worden und hatte dafür Aufwandsentschädigungen nach § 1835a BGB von bis zu 323 € pro Jahr und betreuter Person bezogen. Insoweit handele es sich zwar um Einnahmen aus selbständiger Arbeit, diese sind nach dem Urteil des Gerichts aber steuerfrei. Es handele sich nicht um eine Vergütung, die der Kläger ebenfalls hätte verlangen können und die dann einen erheblich höheren Umfang gehabt hätte, sondern nur um eine geringe Aufwandsentschädigung, die die für die Betreuung anfallenden Kosten typisierend abgelten solle.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

9 Lohnsteuerliche Behandlung von unentgeltlichen oder verbilligten Mahlzeiten der Arbeitnehmer ab Kalenderjahr 2013

Mahlzeiten, die arbeitstäglich unentgeltlich oder verbilligt an die Arbeitnehmer abgegeben werden, sind mit dem anteiligen amtlichen Sachbezugswert nach der Sozialversicherungsentgeltverordnung zu bewerten. Darüber hinaus wird es von der Finanzverwaltung nicht beanstandet, wenn auch Mahlzeiten zur **üblichen Beköstigung bei Auswärtstätigkeit** oder im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung unter den sonstigen Voraussetzungen mit dem maßgebenden Sachbezugswert angesetzt werden.

Die Sachbezugswerte für Mahlzeiten, die ab dem Kalenderjahr 2013 gewährt werden, betragen:

- für ein Mittag- oder Abendessen 2,93 € (in 2012: 2,87 €) und
- für ein Frühstück 1,60 € (in 2012: 1,57 €).

10 Übernachtungskosten und regelmäßige Arbeitsstätte bei Lkw-Fahrern

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 28.3.2012 (Aktenzeichen VI R 48/11) entschieden, dass wenn der Kraftfahrer in der Schlafkabine seines Lkw übernachtet, die **Pauschalen für Übernachtungen bei Auslandsreisen** nicht anzuwenden sind. Die Übernachtungspauschalen sind zu verwehren, weil deren Ansatz zu einem offensichtlich unzutreffenden Ergebnis führen würde, da die tatsächlich angefallenen Übernachtungskosten die Pauschbeträge in nicht unbeträchtlichem Umfang unterschreiten. Liegen Einzelnachweise über die tatsächlich angefallenen Kosten nicht vor, so sind die Aufwendungen zu schätzen.

Das Bundesfinanzministerium stellt nun mit Schreiben vom 4.12.2012 (Aktenzeichen IV C 5 – S 2353/12/10009, DOK 2012/1074468) hierzu fest, dass die den Kraftfahrern durch die Übernachtungen entstehenden Aufwendungen als Reisenebenkosten in vereinfachter Weise ermittelt und glaubhaft gemacht werden können. Als **Reisenebenkosten** in diesem Sinne kommen z.B. in Betracht

- Gebühren für die Benutzung der sanitären Einrichtungen (Toiletten sowie Dusch- oder Waschelegenheiten) auf Raststätten und
- Aufwendungen für die Reinigung der eigenen Schlafkabine.



KANZLEI JÜRGEN LÖCHLE

Wirtschaftsprüfer · Steuerberater

Aus Vereinfachungsgründen lässt es die Finanzverwaltung zu, wenn der Arbeitnehmer die ihm tatsächlich entstandenen und regelmäßig wiederkehrenden Reisenebenkosten für einen **repräsentativen Zeitraum von drei Monaten** im Einzelnen durch entsprechende Aufzeichnungen glaubhaft macht. Hinsichtlich der Benutzung der sanitären Einrichtungen auf Raststätten sind allerdings nur die tatsächlichen Benutzungsgebühren anzusetzen und nicht die als Wertbons ausgegebenen Beträge.

Hat der Arbeitnehmer diesen Nachweis für den repräsentativen Zeitraum erbracht, kann der tägliche Durchschnittsbetrag, der sich aus den Rechnungsbeträgen für diesen Zeitraum ergibt, für den Ansatz von Werbungskosten oder auch für die steuerfreie Erstattung durch den Arbeitgeber so lange zu Grunde gelegt werden, bis sich die Verhältnisse wesentlich ändern.

Beispiel:

Nachweis durch Belege des Arbeitnehmers:

- Monat Oktober 2012: Aufwendungen gesamt 60 € (20 Tage Auswärtstätigkeit)
- Monat November 2012: Aufwendungen gesamt 80 € (25 Tage Auswärtstätigkeit)
- Monat Dezember 2012: Aufwendungen gesamt 40 € (15 Tage Auswärtstätigkeit)

Insgesamt ergeben sich bei 60 Abwesenheitstagen Aufwendungen in Höhe von 180 € und damit Aufwendungen von 3 € täglich im Durchschnitt. Der so ermittelte Wert kann für jeden Tag der Auswärtstätigkeit als Werbungskosten geltend gemacht oder steuerfrei durch den Arbeitgeber erstattet werden.

11 Steuerliche Anerkennung von Umzugskosten und neue Pauschbeträge für sonstige Umzugsauslagen

Das Bundesfinanzministerium teilt mit Schreiben vom 1.10.2012 (Aktenzeichen IV C 5 – S 2353/08/10007, DOK 2012/0899967) mit, dass die maßgebenden Beträge für umzugsbedingte Unterrichtskosten und sonstige Umzugsauslagen wie folgt geändert werden.

	ab 1.3.2012	ab 1.1.2013	ab 1.8.2013
Der Höchstbetrag, der für die Anerkennung umzugsbedingter Unterrichtskosten für ein Kind maßgebend ist, beträgt bei Beendigung des Umzugs	1 711 €	1 732 €	1 752 €
Der Pauschbetrag für sonstige Umzugsauslagen beträgt			
a) für Verheiratete bei Beendigung des Umzugs	1 357 €	1 374 €	1 390 €
b) für Ledige bei Beendigung des Umzugs	679 €	687 €	695 €
Der Pauschbetrag erhöht sich für jede im Bundesumzugkostengesetz (BUKG) bezeichnete weitere Person mit Ausnahme des Ehegatten	299 €	303 €	306 €

12 Lohnsteuer bei sog. Personalrabatten

Erhält der Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber Waren oder Dienstleistungen zu einem verbilligten Preis (sog. **Personalrabatt**), so ist der insoweit entstehende Vorteil der Lohnsteuer zu unterwerfen, da dieser Vorteil seine Ursache in dem Arbeitsverhältnis hat. Ein klassisches Beispiel sind **Jahreswagen**, die Mitarbeiter von Automobilunternehmen erhalten.

Nach bisheriger Rechtsprechung galt als steuerlicher Wert einer erhaltenen Ware oder Dienstleistung der um 4 % geminderte Endpreis am Abgabeort abzüglich eines Rabattpreibetrags i.H.v. 1 080 €, der vom Arbeitnehmer einmal jährlich genutzt werden konnte. Hierbei wurde bei der Ermittlung des dem Arbeitnehmer gewährten geldwerten Vorteils der vom Arbeitnehmer tatsächlich gezahlte Preis mit dem um einen Abschlag von 4 % verminderten Endpreis am Abgabeort



verglichen. Nach bisheriger Rechtsprechung war der Endpreis grundsätzlich der unabhängig von Rabattgewährungen nach der Preisangabenverordnung ausgewiesene Preis. Zuzahlungen des Arbeitnehmers wurden vom ermittelten Wert abgezogen und der verbleibende Betrag als Sachbezug der Besteuerung unterworfen.

Der Bundesfinanzhof hält an dieser Rechtsprechung nicht mehr fest. Mit zwei Urteilen vom 26.7.2012 (Aktenzeichen VI R 30/09 und VI R 27/11) hat das Gericht vielmehr entschieden, dass als Endpreis derjenige anzusetzen sei, der am Ende von Verkaufsverhandlungen als letztes Angebot des Händlers stehe. Der angebotene Endpreis umfasse daher auch Rabatte.

In den Urteilsfällen ging es um Arbeitnehmer, die von ihrem Arbeitgeber – einem Automobilunternehmen – Jahreswagen zu deutlich vergünstigten Preisen erhielten. Der Bundesfinanzhof begründet seine Rechtsprechungsänderung damit, dass Preisnachlässe, soweit sie in dieser Höhe auch im normalen Geschäftsverkehr erzielt werden können, nicht zum steuerpflichtigen Arbeitslohn gehören, da sie Beschäftigten nicht als Vorteil „für“ deren Beschäftigung gewährt werden. Es fehle hierbei an einem aus dem Arbeitsverhältnis resultierenden Vorteil.

Handlungsempfehlung:

In solchen Fällen sollte dokumentiert werden, welche Rabatte zum Abgabzeitpunkt am allgemeinen Markt den Endverbrauchern üblicherweise gewährt werden.

13 Steuerliche Behandlung der Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern

Die Finanzverwaltung hat sich mit dem gleich lautenden Erlass der obersten Finanzbehörden der Länder vom 23.11.2012 zur Bewertung des geldwerten Vorteils bei der Überlassung von Fahrrädern zur privaten Nutzung an Arbeitnehmer geäußert.

Grundsätzlich ist als monatlicher Durchschnittswert der privaten Nutzung (einschließlich Privatfahrten, Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte und Heimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung) 1 % der auf volle 100 € abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Fahrrads einschließlich der Umsatzsteuer anzusetzen. Die Freigrenze für Sachbezüge i.H.v. 44 € monatlich ist nicht anzuwenden.

Gehört die Nutzungsüberlassung von Fahrrädern zur Angebotspalette des Arbeitgebers an fremde Dritte (z.B. Fahrradverleihfirmen), ist der geldwerte Vorteil mit dem um 4 % geminderten üblichen Endpreis zu ermitteln, wenn die Lohnsteuer nicht pauschal erhoben wird. Darüber hinaus ist bei einer verbilligten Überlassung der Rabattpflichtbetrag i.H.v. 1 080 € zu berücksichtigen.

Diese Regelungen gelten auch für **Elektrofahrräder**, wenn diese verkehrsrechtlich als Fahrrad einzuordnen sind (u.a. keine Kennzeichen- und Versicherungspflicht).

Ist ein Elektrofahrrad verkehrsrechtlich dagegen als Kfz einzuordnen (z.B. gelten Elektrofahrräder, deren Motor auch Geschwindigkeiten über 25 km pro Stunde unterstützt, als Kraftfahrzeuge), ist der geldwerte Vorteil wie bei Kfz allgemein mittels der 1 %-Regelung und dem Zuschlag für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätten zu bewerten.

Hinweis:

Diese Grundsätze sind erstmals für das Kalenderjahr 2012 anzuwenden.

14 Bundesfinanzhof hat wohl keine Zweifel an der Rechtmäßigkeit der 1 %-Regelung

Der Bund der Steuerzahler hat ein **Musterverfahren** zur Frage der Rechtmäßigkeit der 1 %-Regelung vor den Bundesfinanzhof gebracht. Das Verfahren ist unter dem Aktenzeichen VI R 51/11 anhängig. Die Kläger argumentieren, dass die 1 %-Regelung nicht mehr zeitgemäß sei, da beim Autokauf nur selten der Listenpreis bezahlt wird, sondern erhebliche Rabatte gewährt werden. Gefordert wird zumindest ein Abschlag von dem mittels der 1 %-Regelung ermittelten Wert. Kläger in



dem Musterverfahren ist ein Arbeitnehmer, der ein gebrauchtes Auto im Wert von 32 000 € als Dienstwagen fuhr. Weil er den Wagen auch privat nutzte, setzte das Finanzamt für die Ermittlung des geldwerten Vorteils wie bei Dienstwagen gesetzlich vorgesehen den Listenpreis im Zeitpunkt der Erstzulassung an, der bei 81 400 € lag. Dadurch musste der Arbeitnehmer monatlich 814 € für das Fahrzeug der Lohnsteuer unterwerfen.

In der mündlichen Verhandlung am 13.12.2012 wurde allerdings klar, dass die Richter des Bundesfinanzhofs keine Zweifel an der geltenden Besteuerung erkennen lassen. Die Richter halten die mittels der 1 %-Regelung ermittelten Werte durchaus für realistisch. Im Übrigen verwiesen sie auf die alternativ mögliche Fahrtenbuchmethode.

Hinweis:

Mit einem Urteil wird im Laufe dieses Jahres gerechnet.

15 Fahrkosten bei längerfristigem Einsatz im Betrieb des Kunden

Fahrten zur regelmäßigen Arbeitsstätte können nur im Rahmen der Entfernungspauschale mit 0,30 € je Entfernungskilometer steuerlich geltend gemacht werden. Andere Fahrten des Arbeitnehmers können dagegen nach Reisekostengrundsätzen mit 0,30 € je gefahrenem Kilometer angesetzt werden. Insofern ist die Abgrenzung der regelmäßigen Arbeitsstätte von großer Bedeutung.

Der Bundesfinanzhof bestätigt mit Urteil vom 13.6.2012 (Aktenzeichen VI R 47/11) seine Rechtsprechung, wonach regelmäßige Arbeitsstätte die dauerhafte betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers ist, der der Arbeitnehmer zugeordnet ist und die er nachhaltig, fortdauernd und immer wieder aufsucht. Regelmäßig ist das im Betrieb des Arbeitgebers oder im Zweigbetrieb der Fall. Eine betriebliche Einrichtung des Kunden des Arbeitgebers ist in der Regel nicht als regelmäßige Arbeitsstätte anzusehen, auch wenn der Arbeitnehmer für einen längeren Zeitraum dort tätig ist oder dorthin entliehen wurde. Etwas anderes gilt nur dann, wenn der Arbeitgeber in der Betriebsstätte des Kunden über eine eigene betriebliche Einrichtung verfügt.

Hinweis:

Ab dem 1.1.2014 soll das steuerliche Reisekostenrecht grundlegend neu geregelt werden, so dass diese Rechtsprechung uneingeschränkt nur noch bis Ende 2013 anzuwenden wäre.

Für Unternehmer und Freiberufler

16 Pauschbeträge für unentgeltliche Wertabgaben (Sachentnahmen)

Entnimmt der Stpfl. aus dem Unternehmen **Waren für seinen privaten Verbrauch**, so ist diese Entnahme bei der Gewinnermittlung gewinnerhöhend zu berücksichtigen. Ebenfalls sind die Entnahmen der Umsatzsteuer zu unterwerfen, da beim Warenbezug auch Vorsteuern geltend gemacht wurden. Für **Einzelhandelsgeschäfte und Gaststätten** hat die Finanzverwaltung Pauschalbeträge festgesetzt, welche vom Stpfl. angesetzt werden können, so dass Einzelaufzeichnungen entbehrlich werden. Diese **Pauschalsätze** beruhen auf Erfahrungssätzen und bieten dem Stpfl. die Möglichkeit, die Warenentnahmen monatlich pauschal zu verbuchen. Im Einzelnen sind folgende Besonderheiten zu beachten:

- Diese Regelung dient der Vereinfachung und lässt keine Zu- und Abschläge wegen individueller persönlicher Ess- oder Trinkgewohnheiten zu. Auch Krankheit oder Urlaub rechtfertigen keine Änderungen der Pauschbeträge.



KANZLEI JÜRGEN LÖCHLE

Wirtschaftsprüfer · Steuerberater

- Die Pauschbeträge sind Jahreswerte für eine Person. Für **Kinder** bis zum vollendeten 2. Lebensjahr entfällt der Ansatz eines Pauschbetrags. Bis zum vollendeten 12. Lebensjahr ist die Hälfte des jeweiligen Wertes anzusetzen. Tabakwaren sind in den Pauschbeträgen nicht enthalten. Soweit diese entnommen werden, sind die Pauschbeträge entsprechend zu erhöhen (Schätzung).
- Bei **gemischten Betrieben** (Metzgerei oder Bäckerei mit Lebensmittelangebot oder Gastwirtschaft) ist nur der jeweils höhere Pauschbetrag der entsprechenden Gewerbeklasse anzusetzen.

Das Bundesministerium der Finanzen hat mit Schreiben v. 14.12.2012 (Aktenzeichen IV A 4 – S 1547/0 :001, DOK 2012/1116775) die für das Jahr 2013 geltenden Pauschbeträge für unentgeltliche Wertabgaben (Sachentnahmen) bekannt gemacht. Danach ergeben sich folgende Werte, die für ertragsteuerliche sowie umsatzsteuerliche Zwecke anzusetzen sind:

Gewerbezeig	Jahreswert für eine Person ohne Umsatzsteuer		
	7 % USt	19 % USt	insgesamt
Bäckerei	1 133 €	382 €	1 515 €
Fleischerei	878 €	789 €	1 667 €
Gast- und Speisewirtschaft			
a) mit Abgabe von kalten Speisen	1 107 €	929 €	2 036 €
b) mit Abgabe von kalten und warmen Speisen	1 527 €	1 667 €	3 194 €
Getränke Einzelhandel	90 €	280 €	370 €
Café und Konditorei	1 095 €	611 €	1 706 €
Milch, Milcherzeugnisse, Fettwaren und Eier (Eh.)	611 €	64 €	675 €
Nahrungs- und Genussmittel (Eh.)	1 247 €	713 €	1 960 €
Obst, Gemüse, Südfrüchte und Kartoffeln (Eh.)	280 €	204 €	484 €

Handlungsempfehlung:

Oftmals werden die Pauschalbeträge für Sachentnahmen monatlich durch automatisch hinterlegte Buchungen verbucht. Ab Januar 2013 sind diese wiederkehrenden Buchungen zu überprüfen und ggf. zu ändern.

17 Basiszins für das vereinfachte Ertragswertverfahren

Werden Betriebe, Anteile an Personengesellschaften oder an Kapitalgesellschaften unentgeltlich, also im **Erbfall oder bei Schenkungen** übertragen, so muss für Zwecke der Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer eine Bewertung erfolgen. In der Praxis wird oftmals das vom Gesetzgeber angebotene vereinfachte **Ertragswertverfahren** angewandt. Bei diesem werden im Grundsatz die (bereinigten) Ergebnisse der Vergangenheit mit einem aus dem aktuellen Marktzins abgeleiteten pauschalen Faktor multipliziert.

Der anzuwendende Faktor wird immer für ein Jahr festgelegt. Mit Schreiben vom 2.1.2013 hat das Bundesministerium der Finanzen (Aktenzeichen IV D 4 – S 3102/07/10001, DOK 2013/0002641) den Basiszins für das vereinfachte Ertragswertverfahren veröffentlicht, welcher für alle Bewertungen in 2013 gilt. Dieser beläuft sich auf 2,04 %. Der Multiplikator beläuft sich demnach auf 15,2905. In der Entwicklung der vergangenen Jahre stellt sich dies wie folgt dar:

Zeitraum	2010	2011	2012	2013
Basiszinssatz	3,98	3,43	2,44	2,04
Kapitalisierungszinssatz	8,48	7,93	6,94	6,54
Multiplikator	11,7925	12,6103	14,4409	15,2905



Hinweis:

Der nochmals gesunkene Zinssatz führt zu einem **weiteren Anstieg der Unternehmenswerte** gegenüber 2012. Der Ertragswertfaktor ist von 14,4409 auf 15,2905 gestiegen. Dies bedeutet, dass Schenkungen von Unternehmensvermögen oder Anteilen grundsätzlich zu einer höheren Schenkungsteuer führen.

Handlungsempfehlung:

Im Einzelfall sollte geprüft werden, ob durch Vorlage eines ordentlichen **Bewertungsgutachtens** ein niedrigerer Wert nachgewiesen werden kann. Ein solches Gutachten ist zwar vergleichsweise kostspielig, es können aber die individuellen Verhältnisse berücksichtigt werden.

18 Begrenzter Schuldzinsenabzug – kurzfristige Einlage kann Gestaltungsmisbrauch darstellen

Betriebliche Schuldzinsen sind im Grundsatz als Betriebsausgaben gewinnmindernd zu berücksichtigen. Gesetzlich soll aber verhindert werden, dass betriebliche Einnahmen entnommen werden, um damit private Ausgaben zu tätigen und auf der anderen Seite betriebliche Ausgaben fremdfinanziert werden und die anfallenden Schuldzinsen steuermindernd gelten gemacht werden. Damit könnte das Verbot des Abzugs privat veranlasster Schuldzinsen unterlaufen werden.

Vor diesem Hintergrund kann es zu einer Kürzung des Schuldzinsenabzugs kommen, wenn Überentnahmen getätigt worden sind. Eine Überentnahme ist der Betrag, um den die Entnahmen die Summe des Gewinns und der Einlagen des Wirtschaftsjahrs übersteigen. Der nicht abziehbare Teil der Schuldzinsen wird durch eine gesetzlich vorgegebene Berechnungsmethode ermittelt. Der sich ergebende Betrag ist dem Gewinn dann hinzuzurechnen.

Handlungsempfehlung:

Die Berechnung der nicht abzugsfähigen Schuldzinsen ist komplex und kann nur unter Zuhilfenahme steuerlichen Rats erfolgen. Immer dann, wenn betriebliche Schuldzinsen anfallen, sollte eine Überprüfung erfolgen, ob Überentnahmen und damit die steuerliche Nichtabzugsfähigkeit von Schuldzinsen droht. Wird diese Problematik rechtzeitig erkannt, kann oftmals durch entsprechende Gestaltungen gegengesteuert werden.

Bestehen Überentnahmen, so kann die Begrenzung des Schuldzinsenabzugs dadurch vermieden werden, dass bis zum Jahresende noch Einlagen getätigt werden, die die Überentnahmen ausgleichen. Vorsicht ist allerdings dann geboten, wenn diese Einlagen kurz nach dem Jahreswechsel wieder entnommen werden. Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 21.8.2012 (Aktenzeichen VIII R 32/09) entschieden, dass die kurzfristige Einlage von Geld dann einen Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten des Rechts darstelle, wenn sie allein dazu diene, die Hinzurechnung von nicht abziehbaren Schuldzinsen zu umgehen; in diesem Fall entstehe der Steueranspruch so, wie er entstanden wäre, wenn die Einlage unterblieben wäre. Im Urteilsfall wurden an drei aufeinanderfolgenden Bilanzstichtagen Einlagen jeweils zum 28.12. bzw. zum 30.12. und (überwiegend) betragsgleiche Entnahmen jeweils zum 2.1. des Folgejahrs vorgenommen.

Hinweis:

Entscheidend für das Urteil des Bundesfinanzhofs war, dass im vorliegenden Fall keinerlei wirtschaftliche Gründe für die kurzfristigen Einlagen angeführt werden konnten. Diese erfolgten vielmehr ausschließlich, um die steuerlichen Nachteile der Begrenzung des Schuldzinsenabzugs zu verhindern. Um die Annahme eines Gestaltungsmisbrauchs auszuschließen, müssen entweder wirtschaftliche Gründe für die kurzfristigen Einlagen vorgetragen werden können oder aber die Einlagen sollten möglichst lange stehen gelassen werden.

19 Verfassungsrechtliche Zweifel an der Nichtabziehbarkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe

Auf Grund ausdrücklicher gesetzlicher Regelung ist die Gewerbesteuer bei der Ermittlung des steuerlichen Gewinns nicht mindernd zu berücksichtigen. Ob diese Gesetzesvorschrift verfassungsgemäß ist, ist umstritten. Beim Bundesfinanzhof ist diesbezüglich unter dem Aktenzeichen I R 21/12 ein Verfahren anhängig. Vor diesem Hintergrund hat die Finanzverwaltung mit Schreiben vom 10.12.2012 festgelegt, dass nunmehr hinsichtlich der Frage der Nichtabziehbarkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe folgende Steuerbescheide mit einem



Vorläufigkeitsvermerk versehen werden, so dass im Grundsatz auch ohne Einspruch des Stpfl. eine spätere Änderung im Falle eines Urteils zu Gunsten der Stpfl. erfolgen kann:

- Einkommensteuerbescheide, zu denen eine Prüfung der Steuerermäßigung nach § 35 EStG vorgenommen wurde,
- Körperschaftsteuerbescheide,
- Bescheide über die gesonderte (und ggf. einheitliche) Feststellung von Einkünften, soweit für die Gesellschaft oder Gemeinschaft ein Gewerbesteuermessbetrag festgesetzt wurde.

Hinweis:

Eine vorläufige Festsetzung von Gewerbesteuermessbeträgen ist nicht vorgesehen. Bei Berichtigung eines Einkommensteuer- bzw. Körperschaftsteuerbescheids oder eines Bescheids über die gesonderte Gewinnfeststellung auf Grund geänderten Gewinns erfolgt von Amts wegen auch eine Korrektur des Gewerbesteuermessbetragsbescheids, der wiederum Grundlage für den Gewerbesteuerbescheid ist. Es gibt aber auch Fälle, in denen die Änderung des steuerlichen Gewinns nicht zu einer Änderung des Einkommen- oder Körperschaftsteuerbescheids führt und daher auch keine automatische Korrektur des Gewerbesteuermessbetrags erfolgt, z.B. weil eine Verlustverrechnung erfolgt oder das zu versteuernde Einkommen unter dem Grundfreibetrag liegt. Aus diesem Grunde sollten sämtliche **Gewerbesteuermessbetragsbescheide verfahrensrechtlich offen gehalten werden**. Daher sollte Einspruch gegen den Gewerbesteuermessbescheid unter Bezugnahme auf das beim Bundesfinanzhof anhängige Verfahren eingelegt und auf das Ruhen des Verfahrens kraft Gesetzes hingewiesen werden.

20 Bildung einer Rückstellung im Fall einer gegen den Stpfl. angestregten Klage

Droht dem Unternehmer eine finanzielle Belastung aus einem gegen ihn geführten Rechtsstreit, so ist dies in der Bilanz mittels einer Rückstellung zu berücksichtigen. Nach dem Urteil des Finanzgerichts Schleswig Holstein vom 25.9.2012 (Aktenzeichen 3 K 77/11) kommt es nicht auf die **Erfolgsaussichten** der gegen den Unternehmer gerichteten Klage an, es sei denn, die Klage ist dem Grunde und/oder der Höhe nach offensichtlich willkürlich oder erkennbar nur zum Schein erhoben worden.

Bestätigt wird die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, wonach die Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme – was bei einer Rückstellung stets gegeben sein muss – bereits infolge der Klageerhebung vorliegt. Denn im Fall der gerichtlichen Inanspruchnahme lässt die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs die Inanspruchnahme als solche ausreichen, unabhängig von der Wahrscheinlichkeit des Bestehens einer Verbindlichkeit und damit den Erfolgsaussichten der Klage.

Hinweis:

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs ist eine Rückstellung wegen eines gerichtlich verfolgten Schadensersatzanspruchs sogar solange nicht aufzulösen, solange über diesen Anspruch nicht endgültig (rechtskräftig) entschieden ist, und zwar grundsätzlich selbst dann, wenn der Unternehmer als Beklagter zunächst in einer Instanz obsiegt hat. Auf eine Beurteilung der Erfolgsaussichten der Klage kommt es danach ersichtlich nicht an.

21 Umsatzsteuerberichtigung bei uneinbringlichen Forderungen

Ein steuerpflichtiger Umsatz ist bereits in der Voranmeldung des Zeitraums zu erklären, in dem die Leistung ausgeführt wurde. Die Umsatzsteuer ist sodann an das Finanzamt abzuführen, unabhängig davon, ob das vereinbarte Entgelt bereits gezahlt wurde. Wird die Forderung aus der Leistung später uneinbringlich, so ist die Umsatzsteuer zu berichtigen, d.h., die an das Finanzamt gezahlte Umsatzsteuer wird ganz oder teilweise wieder zurückerstattet.

Fraglich ist, wann eine Forderung „uneinbringlich“ ist. Zu dieser Frage hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 8.3.2012 (Aktenzeichen V R 49/10) entschieden: „Uneinbringlich“ ist danach eine Forderung, wenn der Anspruch auf Entrichtung des Entgelts nicht erfüllt wird und bei objektiver Betrachtung damit zu rechnen ist, dass der Leistende die Entgeltforderung (ganz oder teilweise)



jedenfalls auf absehbare Zeit nicht durchsetzen kann. Das ist der Fall, wenn und gegebenenfalls soweit der Leistungsempfänger das Bestehen dieser Forderung ganz oder teilweise substantiiert bestreitet und damit erklärt, dass er die Entgeltforderung (ganz oder teilweise) nicht bezahlen werde. Damit entfällt seine Berechtigung für den Abzug der Vorsteuer und dementsprechend ist die Umsatzsteuerschuld des Leistenden zu korrigieren.

Handlungsempfehlung:

Im Einzelnen ist sehr sorgfältig zu dokumentieren, ab wann und aus welchen Gründen eine Forderung uneinbringlich wird. Nicht erforderlich ist eine Zahlungsunfähigkeit des Schuldners; vielmehr reicht nach dem Urteil die substantiierte Zahlungsverweigerung aus.

Hinweis:

Der Bundesfinanzhof betont ausdrücklich, dass diese umsatzsteuerliche Frage unabhängig von der bilanzrechtlichen Behandlung zu sehen ist. Dass der Schuldner in seiner Bilanz weiterhin eine Verbindlichkeit ausweist, spricht angesichts des bilanzrechtlichen Vorsichtsprinzips nicht zwingend gegen eine Uneinbringlichkeit der Forderung.

22 Umsatzsteuerrechtliche Behandlung des Sponsorings aus der Sicht des Zuwendungsempfängers

Unter Sponsoring wird üblicherweise die Gewährung von Geld oder geldwerten Vorteilen durch Unternehmen zur Förderung von Personen, Gruppen und/oder Organisationen in sportlichen, kulturellen, kirchlichen, wissenschaftlichen, sozialen, ökologischen oder ähnlich bedeutsamen gesellschaftspolitischen Bereichen verstanden, mit der regelmäßig auch eigene unternehmensbezogene Ziele der Werbung oder Öffentlichkeitsarbeit verfolgt werden. Leistungen eines Sponsors beruhen häufig auf einer vertraglichen Vereinbarung zwischen dem Sponsor und dem Empfänger der Leistungen (Sponsoringvertrag), in dem Art und Umfang der Leistungen des Sponsors und des Empfängers geregelt sind.

Fraglich war bislang die umsatzsteuerliche Behandlung von Sponsoringleistungen. Diesbezüglich hat nun das Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 13.11.2012 (Aktenzeichen IV D 2 – S 7100/08/10007 :003, DOK 2012/1019723) Klärung gebracht. Die Finanzverwaltung hebt hervor, dass mit der bloßen Nennung des Sponsors – ohne besondere Hervorhebung – diesem vom Zuwendungsempfänger weder ein verbrauchsfähiger Vorteil gewährt wird noch werden ihm Kosten erspart, die er sonst hätte aufwenden müssen. Insoweit besteht kein Ansatzpunkt für eine Umsatzbesteuerung.

Konkret führt die Finanzverwaltung aus: „Weist der Empfänger von Zuwendungen aus einem Sponsoringvertrag auf Plakaten, in Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen, auf seiner Internetseite oder in anderer Weise auf die Unterstützung durch den Sponsor lediglich hin, erbringt er insoweit keine Leistung im Rahmen eines Leistungsaustausches. Dieser Hinweis kann unter Verwendung des Namens, Emblems oder Logos des Sponsors, jedoch ohne besondere Hervorhebung oder Verlinkung zu dessen Internetseiten, erfolgen.“

Handlungsempfehlung:

Diese Grundsätze wendet die Finanzverwaltung auf alle ab dem 1.1.2013 verwirklichten Sachverhalte an. Allerdings kann der Zuwendungsempfänger aus Aufwendungen, die im Zusammenhang mit der Sponsoringleistung stehen, keinen Vorsteuerabzug geltend machen.

23 Absenkung der Nutzung eines in den Vorjahren zu mehr als 10 % genutzten Pkw auf unter 10 % ist keine Entnahme

Werden Wirtschaftsgüter überwiegend, also zu mehr als 50 % betrieblich genutzt, so sind sie zwingend dem steuerlichen Betriebsvermögen zuzuordnen, also in der steuerlichen Gewinnermittlung zu erfassen. Wirtschaftsgüter, die mindestens 10 %, aber weniger als 50 % betrieblich genutzt werden, können wahlweise dem betrieblichen oder auch dem privaten Bereich



zugeordnet werden. Bei einer Zuordnung zum betrieblichen Bereich handelt es sich um sog. gewillkürtes Betriebsvermögen. Bei entsprechender Ausübung des Wahlrechts sind alle damit zusammenhängenden Kosten und auch die Abschreibung als Betriebsausgaben anzusetzen und für die private Nutzung ist als Ausgleich eine Entnahme zu buchen. Bei der Zuordnung zum Privatvermögen kann für die betriebliche Nutzung ein anteiliger Kostenabzug erfolgen.

Fraglich war nun der Fall, dass ein Wirtschaftsgut – im Urteilsfall ein Pkw – zunächst zu mehr als 10 % betrieblich genutzt wurde und daher eine Zuordnung zum betrieblichen Bereich erfolgte, nun aber die betriebliche Nutzungsquote unter 10 % absank. Das Finanzamt sah in diesem Umstand eine Entnahme des Fahrzeugs aus dem Betriebsvermögen und wollte den Entnahmegewinn besteuern. Dem widersprach aber der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 21.8.2012 (Aktenzeichen VIII R 11/11). Das Gericht urteilte vielmehr, dass die Verminderung der betrieblichen Nutzung eines zum gewillkürten Betriebsvermögen gehörenden Pkw, der in den Vorjahren zu mehr als 10 % betrieblich genutzt worden war, unter 10 % keine Entnahme bewirkt. Das Gericht erkennt zwar an, dass eine Entnahme auch durch schlüssiges Verhalten erfolgen könne, eine bloße Nutzungsänderung führe aber nicht dazu.

Hinweis:

Der Bundesfinanzhof betont aber auch, dass festgestellt werden müsse, ob der Pkw in den Vorjahren tatsächlich zu mehr als 10 % betrieblich genutzt wurde, wofür die Bestandskraft der Vorjahresbescheide nicht ausreichend sei. Einen Vertrauensschutz auf Grund der Vorjahresveranlagungen verneinte das Gericht und stützte dies auf den Grundsatz der Abschnittbesteuerung.

Handlungsempfehlung:

Dies verdeutlicht, dass in solchen Fällen die betriebliche Nutzung genau dokumentiert und auch jährlich überprüft werden sollte.

24 Abgabesatz zur Künstlersozialversicherung steigt leicht

Der Abgabesatz zur Künstlersozialversicherung steigt zum 1.1.2013 von bisher 3,9 % auf 4,1 % an.

Abgabepflichtig bei der Künstlersozialversicherung sind Unternehmer, die künstlerische oder publizistische Werke verwerten, wie etwa Verlage, Theater, Orchester, Rundfunk und Fernsehen und Hersteller von bespielten Bild- und Tonträgern oder auch Galerien und Kunsthandel. Abgabepflichtig sind auch Unternehmer, die Werbung/Öffentlichkeitsarbeit für ihr eigenes Unternehmen betreiben und nicht nur gelegentlich Aufträge an selbständige Künstler oder Publizisten erteilen. Unerheblich ist dabei, ob die Werbung oder Öffentlichkeitsarbeit sich auf ein bestimmtes Projekt bezieht oder das Image des Unternehmens verbessert werden soll. Die Zwecke, die mit den Maßnahmen verfolgt werden, können vielfältig sein. In Betracht kommen z.B. Werbung für bestimmte Produkte oder Dienstleistungen, Öffentlichkeitsarbeit für bestimmte Unternehmen oder Branchen, Verfolgung von politischen, sozialen, karitativen oder anderen Zielen, die Sammlung von Spenden oder die Finanzierung von Hilfeleistungen. Die Künstlersozialabgabe ist auf alle Entgelte (z.B. Gagen, Honorare, Tantiemen) zu zahlen, die an selbständige Künstler oder Publizisten gezahlt werden.

25 Freihafen Hamburg zum 1.1.2013 aufgehoben

Der Freihafen Hamburg ist am 1.1.2013 aufgehoben worden gem. § 1 des Gesetzes zur Aufhebung des Freihafens Hamburg vom 24.1.2011. Die Änderung hat umsatzsteuerliche Konsequenzen. Die Umsatzsteuerbefreiung für Lieferungen in den Freihafen Hamburg nach § 4 Abs. 1 Buchst. a i.V m. § 6 Abs. 1 UStG entfällt somit.



Für Personengesellschaften

26 Begrenzung der 1 %-Regelung auf die Gesamtkosten bei Vermietung von Kfz an Personengesellschaften durch ihre Gesellschafter

Nutzt ein Unternehmer oder ein Gesellschafter einer Personengesellschaft ein betriebliches Fahrzeug für private Zwecke, so ist der Nutzungswert – soweit kein Fahrtenbuch geführt wird – mit der 1 %-Regelung zu ermitteln. Ggf. ist noch ein Zuschlag für die Nutzung des Fahrzeugs für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte hinzuzurechnen. Diese pauschalen Nutzungswerte können die für das Kfz insgesamt entstandenen Aufwendungen übersteigen. Wird das im Einzelfall nachgewiesen, so sind der Nutzungswert und der Betrag für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nach einer Billigkeitsregelung der Finanzverwaltung höchstens mit dem Betrag der Gesamtkosten des Kfz anzusetzen („**Kostendeckelung**“). Bei mehreren privat genutzten Kfz können die zusammengefassten pauschal ermittelten Wertansätze auf die nachgewiesenen tatsächlichen Gesamtaufwendungen dieser Kfz begrenzt werden; eine fahrzeugbezogene „Kostendeckelung“ ist zulässig.

Der Bundesfinanzhof hatte nun über einen Fall zu entscheiden, in dem ein solches auch privat genutztes Fahrzeug der Personengesellschaft durch einen Gesellschafter zur Verfügung gestellt wurde, der dieses zugleich für betriebliche und auch für private Zwecke nutzte. Fraglich war, ob die Kostendeckelung auf die der Personengesellschaft selbst entstandenen Kosten oder aber auf die Kosten des das Kfz überlassenden Gesellschafters zu beziehen ist. Mit Urteil vom 18.9.2012 (Aktenzeichen VIII R 28/10) entschied der Bundesfinanzhof, dass solche „Gesamtkosten“ des Kfz bei entgeltlicher Überlassung durch einen Gesellschafter an die Gesellschaft nur deren Aufwendungen für das Fahrzeug sind, nicht aber die Aufwendungen des Gesellschafters.

Handlungsempfehlung:

In solchen Konstellationen sollte geprüft werden, in welcher Höhe das Entgelt für die Überlassung des Fahrzeugs festgesetzt wird.

27 Beginn der Gewerbesteuerpflicht bei Personengesellschaften

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 30.8.2012 (Aktenzeichen IV R 54/10) bestätigt, dass bei Personengesellschaften die sachliche Gewerbesteuerpflicht erst dann beginnt, wenn alle tatbestandlichen Voraussetzungen eines Gewerbebetriebs erfüllt sind. Dies gilt auch dann, wenn ausschließlich Kapitalgesellschaften Gesellschafter sind, was nicht selbstverständlich ist, weil Kapitalgesellschaften von Gesetzes wegen immer einen Gewerbebetrieb betreiben und Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielen.

Maßgebend für den Beginn der Gewerbesteuerpflicht ist der Beginn der werbenden Tätigkeit. Entscheidend ist nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, wann die Voraussetzungen für die erforderliche Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr tatsächlich erfüllt sind. Das Unternehmen muss sich am Markt mit eigenen gewerblichen Leistungen beteiligen. Zu den bloßen, gewerbesteuerrechtlich noch unbeachtlichen Vorbereitungshandlungen werden z.B. die Anmietung eines Geschäftslokals, die Errichtung eines Fabrikgebäudes oder eines Hotels, mit dessen Betrieb erst nach dessen Fertigstellung begonnen wird, und Ähnliches gezählt.

Hinweis:

Der Beginn der sachlichen Gewerbesteuerpflicht liegt regelmäßig später als der Beginn der steuerlichen Erfassung bei der Einkommen- oder Körperschaftsteuer, da Letztere auch die Vorbereitungshandlungen zur Eröffnung eines Betriebs erfassen. In der Praxis ist dies deshalb von Bedeutung, da Aufwendungen, die vor Beginn der sachlichen Gewerbesteuerpflicht anfallen, gewerbesteuerlich nicht geltend gemacht werden können.

Handlungsempfehlung:

Insoweit ist es in der Praxis ratsam, den Aufwand möglichst erst nach Begründung der sachlichen Gewerbesteuerpflicht anfallen zu lassen.

28 Gewerblicher Grundstückshandel allein durch Zurechnung der Verkäufe von Personengesellschaften oder Gemeinschaften

Werden von Privatpersonen Grundstücke veräußert, so ist ein sich dabei ergebender Gewinn (oder ggf. auch Verlust) steuerlich im Grundsatz unbeachtlich. Hiervon gibt es allerdings zwei wichtige Ausnahmen. Zum einen unterliegt der Gewinn dann der Besteuerung, wenn zwischen Kauf und Verkauf ein Zeitraum von weniger als zehn Jahren liegt (Ausnahmen bestehen bei einer Selbstnutzung), zum anderen unterliegt der Gewinn dann der Besteuerung, wenn ein sog. **gewerblicher Grundstückshandel** vorliegt. Als Indiz für das Vorliegen eines gewerblichen Grundstückshandels gilt die **Überschreitung der „Drei-Objekt-Grenze“**. Danach ist die Veräußerung von mehr als drei Objekten innerhalb eines Fünfjahreszeitraums grundsätzlich gewerblich und damit steuerlich relevant.

Der Bundesfinanzhof hat in seinem Urteil vom 22.8.2012 (Aktenzeichen X R 24/11) die Rechtsprechung zum gewerblichen Grundstückshandel weiter verschärft. Auch wenn ein Stpfl. in eigener Person kein einziges Objekt veräußert, sondern gewerblichen Grundstückshandel nur über eine gesonderte Gesellschaft (neben einer vermögensverwaltenden Grundstücksgemeinschaft) betreibt, kann er nach dieser Entscheidung allein durch die Zurechnung der Grundstücksverkäufe von Personengesellschaften oder Gemeinschaften einen gewerblichen Grundstückshandel betreiben.

Im Urteilsfall waren die Klägerin sowie eine weitere Person X zu je 50 % Gesellschafter einer OHG, die einen gewerblichen Grundstückshandel betrieb und im Zeitraum von 1991 bis 1995 insgesamt 14 Objekte veräußerte. Ferner war die Klägerin – ebenfalls mit X – zu Bruchteilen zu je 50 % an insgesamt mindestens sechs weiteren Objekten beteiligt. Eines dieser Objekte wurde Ende 1990 erworben. Durch anschließende Neu- und Umbaumaßnahmen entstand ein Gewerbeobjekt mit Arztpraxen, Büroräumen und Ladenlokalen, das im Jahr 1992 fertig gestellt wurde. Im April 1995 wurde dieses Objekt veräußert. Die übrigen Objekte der Grundstücksgemeinschaft wurden langfristig gehalten. Der Bundesfinanzhof bejahte nun das Vorliegen eines gewerblichen Grundstückshandels in der Person der Klägerin, so dass bei dieser aus der Veräußerung des Objekts aus der Grundstücksgemeinschaft gewerbliche Einkünfte festzustellen waren.

Hinweis:

Der gewerbliche Grundstückshandel ist gesetzlich nicht definiert, sondern nur als Abgrenzung zwischen der steuerlich unbeachtlichen Vermögensverwaltung und der steuerlich beachtlichen gewerblichen Tätigkeit durch die Rechtsprechung festgelegt. Insoweit haben sich bestimmte Leitlinien durch eine langjährige Rechtsprechung erst herausgebildet, wobei eine Vielzahl an Urteilen aber immer wieder zu neuen Abgrenzungen führt. Hieraus ergibt sich die Problematik, dass eine Abgrenzung nur im Einzelfall möglich ist und dann auch vielen Unwägbarkeiten unterliegt. Nicht zuletzt die Vielzahl an Rechtsprechung zu dieser Thematik zeigt, wie streitanfällig die Abgrenzung ist.

Handlungsempfehlung:

In solchen Fällen sollte dringend steuerlicher Rat eingeholt werden.



Für Hauseigentümer

29 Einheitlicher Erwerbsgegenstand im Grunderwerbsteuerrecht

Bei der Übertragung von Grundvermögen fällt Grunderwerbsteuer an. Die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer wird zunächst nach Maßgabe des zivilrechtlichen Verpflichtungsgeschäfts bestimmt und umfasst damit im Grundsatz zunächst das Grundstück selbst. Ergibt sich jedoch aus weiteren Vereinbarungen, die mit diesem Rechtsgeschäft in einem rechtlichen oder zumindest objektiv sachlichen Zusammenhang stehen, dass der Erwerber das beim Abschluss des Kaufvertrags unbebaute Grundstück in bebautem Zustand erhält, bezieht sich der grunderwerbsteuerrechtliche Erwerbsvorgang auf diesen einheitlichen Erwerbsgegenstand. Hiergegen bestehen nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs keine unions- oder verfassungsrechtlichen Bedenken (Urteil vom 27.9.2012, Aktenzeichen II R 7/12). Es sei darüber hinaus kein Widerspruch zu der Rechtsprechung der Umsatzsteuersenats des BFH zu erkennen.

Im Urteilsfall erwarben die Eheleute durch notariell beurkundeten Kaufvertrag vom 16.11.2005 je zur Hälfte ein unbebautes Grundstück zu einem Kaufpreis i.H.v. 46 314 €. Das Finanzamt setzte mit Bescheiden vom 18.1.2006 die Grunderwerbsteuer zunächst i.H.v. jeweils 810 € fest. Auf Grund weiterer Ermittlungen des Finanzamts stellte sich heraus, dass die Kläger am 30.11.2005 einen Bauerrichtungsvertrag mit dem Bauunternehmen T-GmbH über die Errichtung einer Doppelhaushälfte auf dem erworbenen Grund und Boden zu einem Gesamtpreis für ein künftiges „schlüsselfertiges Haus“ i.H.v. 120 013 € abgeschlossen hatten. In den Erwerb des Grundstücks und die Bauplanung war das Baubetreuungsunternehmen E-GmbH einbezogen. In einer gemeinsamen Werbebroschüre traten die T-GmbH und die E-GmbH in Bezug auf die Bauplanung und Bauerrichtung unter einem gemeinsamen Logo als „ein starkes Team“ auf, das Baupartner zusammenbringe, die sich sonst nicht finden würden. Die E-GmbH hatte von den Grundstückseigentümern die Erlaubnis erhalten, das unbebaute Grundstück am Markt anzubieten. Anlässlich eines Termins vor Erwerb des unbebauten Grundstücks am 20.10.2005 besprachen die Eheleute mit der T-GmbH den auf dem Grundstück zu errichtenden Haustyp und den Kaufpreis. Die Grundstücksveräußerer lernten die Kläger erstmalig beim Notartermin kennen.

Hinweis:

Dieses Urteil verdeutlicht nochmals, dass auch ein zeitliches Auseinanderfallen zweier Verträge nicht davor schützt, dass ein einheitlicher Erwerbsgegenstand bei der Grunderwerbsteuer angenommen wird. Auch die Tatsache, dass mehrere Personen als Vertragspartner auftreten und die sich aus den Verträgen ergebenden Ansprüche gegen verschiedene Personen gerichtet sind, ist nicht maßgebend, sofern ein objektiv sachlicher Zusammenhang zwischen den Verträgen besteht. Als entscheidend sah es der BFH auch an, dass das Angebot zur Bebauung des Grundstücks bereits vor Abschluss des Grundstückskaufvertrags abgegeben wurde und später unverändert oder leicht abgewandelt angenommen wurde.



30 Aktuelle Grunderwerbsteuersätze

Beim Grundstückserwerb fällt Grunderwerbsteuer an. Der Steuersatz wird in der Regel von den einzelnen Bundesländern selbst festgelegt. Aktuell sind wieder Steuersatzerhöhungen vorgenommen worden. Derzeit gelten folgende Grunderwerbsteuersätze:

Bundesland	gültig ab	Steuersatz	Anmerkung
Baden-Württemberg	5.11.2011	5 %	
Bayern	1.1.1997	3,5 %	
Berlin	1.4.2012	5 %	
Brandenburg	1.1.2011	5 %	
Bremen	1.1.2011	4,5 %	Erhöhung ist angekündigt
Hamburg	1.1.2009	4,5 %	
Hessen	1.1.2013	5 %	
Mecklenburg-Vorpommern	1.7.2012	5 %	
Niedersachsen	1.1.2011	4,5 %	
Nordrhein-Westfalen	1.10.2011	5 %	
Rheinland-Pfalz	1.3.2012	5 %	
Saarland	1.1.2013	5,5 %	
Sachsen	1.1.1997	3,5 %	
Sachsen-Anhalt	1.3.2012	5 %	
Schleswig-Holstein	1.1.2012	5 %	
Thüringen	7.4.2011	5 %	

Für GmbH-Gesellschafter und GmbH-Geschäftsführer

31 Neue Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften durch das Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetz (MicroBilG)

Im Bundesgesetzblatt vom 27.12.2012 wurde das Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetz (MicroBilG) verkündet (BGBl. I 2012, 2751), das hinsichtlich der Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften bereits für Jahresabschlüsse zum 31.12.2012 angewandt werden kann. Zwar bleibt es im Grundsatz auch für diese Kleinstkapitalgesellschaften bei der Buchführungs- und Bilanzierungspflicht, jedoch werden die Anforderungen an den Jahresabschluss deutlich abgesenkt; dadurch wird die EU-Richtlinie 2012/6/EU vom 14.3.2012 in deutsches Recht umgesetzt.

Kern der gesetzlichen Änderungen ist zunächst § 267a HGB, welcher den Begriff der Kleinstkapitalgesellschaften (was entsprechend auch für die GmbH & Co. KG gilt) definiert. Danach sind **Kleinstkapitalgesellschaften** solche Kapitalgesellschaften, die an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren mindestens zwei der drei nachstehenden **Merkmale nicht überschreiten**:



KANZLEI JÜRGEN LÖCHLE

Wirtschaftsprüfer · Steuerberater

- 350 000 € Bilanzsumme nach Abzug eines auf der Aktivseite ausgewiesenen Fehlbetrags,
- 700 000 € Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlussstichtag,
- im Jahresdurchschnitt zehn Arbeitnehmer.

Wird eine Kapitalgesellschaft oder GmbH & Co. KG als Kleinstkapitalgesellschaft eingestuft, so können folgende **Erleichterungen** in Anspruch genommen werden (Wahlrecht):

- Die **Gliederung der Bilanz** kann auf die sog. Buchstabenposten verkürzt werden. Damit ist folgende Mindestgliederung ausreichend:

Aktiva	Passiva
A. Anlagevermögen	A. Eigenkapital
B. Umlaufvermögen	B. Rückstellungen
C. Rechnungsabgrenzungsposten	C. Verbindlichkeiten
	D. Rechnungsabgrenzungsposten

- Die **Gewinn- und Verlustrechnung** kann nach folgendem vereinfachtem Gliederungsschema aufgestellt werden:
 1. Umsatzerlöse,
 2. sonstige Erträge,
 3. Materialaufwand,
 4. Personalaufwand,
 5. Abschreibungen,
 6. sonstige Aufwendungen,
 7. Steuern,
 8. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag.
- Kleinstkapitalgesellschaften brauchen **keinen Anhang** aufzustellen, falls folgende Angaben – soweit vorhanden – unterhalb der Bilanz gemacht werden: (1.) Haftungsverhältnisse, (2.) Angaben zu Vorschüssen und Krediten an Mitglieder der Geschäftsführung oder Aufsichtsorgane und (3.) bei Aktiengesellschaften und der KGaA auch Angaben zu eigenen Aktien.
- Hinsichtlich der **Offenlegungspflicht** können Kleinstkapitalgesellschaften wählen, ob diese
 - (wie bisher) durch Bekanntmachung der Rechnungslegungsunterlagen im elektronischen Bundesanzeiger erfolgt oder
 - durch alleinige Hinterlegung von Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung beim elektronischen Bundesanzeiger, wobei interessierte Dritte in diesem Fall auf Antrag und gebührenpflichtig eine Abschrift der Bilanz verlangen können.

In sachlicher Hinsicht ist hervorzuheben, dass die vielfachen Vereinfachungen nicht zwingend insgesamt anzuwenden sind, sondern auch nur einzeln angewandt werden können.

Diese Erleichterungen gelten erstmals für Jahresabschlüsse, die sich auf einen nach dem 30.12.2012 liegenden Abschlussstichtag beziehen. Stimmt das Geschäftsjahr mit dem Kalenderjahr überein, so können danach die Erleichterungen erstmals auf den **Jahresabschluss zum 31.12.2012** angewendet werden.



Hinweis:

Auch für die Kleinstkapitalgesellschaften gelten unverändert **alle Erleichterungen für kleine Kapitalgesellschaften** (wie z.B. die Möglichkeit des Verzichts auf die Aufstellung eines Lageberichts und der Entfall der gesetzlichen Prüfungspflicht durch einen Wirtschaftsprüfer oder vereidigten Buchprüfer), weil Kleinstkapitalgesellschaften als eine Teilmenge der kleinen Kapitalgesellschaften definiert werden.

Im Ergebnis ergeben sich gerade im Hinblick auf die im elektronischen Bundesanzeiger zu veröffentlichen Daten ganz deutliche Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften. Diese Erleichterungen gelten allerdings nur für die Handelsbilanz. Nach wie vor muss auch die Kleinstkapitalgesellschaft an die Finanzverwaltung eine E-Bilanz übermitteln. Insoweit können allerdings mittels Nutzung der Auffangpositionen Zusammenfassungen – in gewissen Grenzen – abgebildet werden.

32 Vorläufige Festsetzung der Erbschaftsteuer (Schenkungssteuer)

Der BFH vertritt nach dem Beschluss vom 27.9.2012 (Aktenzeichen II R 9/11, BStBl II 2012, 899) die Auffassung, dass die im ErbStG vorgesehenen Begünstigungen für Betriebsvermögen verfassungswidrig sind. Die Rechtsfrage wurde dem BVerfG vorgelegt. Vor diesem Hintergrund haben die obersten Finanzbehörden der Länder beschlossen, sämtliche Festsetzungen von nach dem 31.12.2008 entstandener Erbschaftsteuer (Schenkungssteuer) zukünftig vorläufig durchzuführen. Sollten auf Grund einer Entscheidung des BVerfG diese Steuerfestsetzungen aufzuheben oder zu ändern sein, wird die jeweilige Aufhebung oder Änderung von Amts wegen vorgenommen; Einsprüche sind daher nicht erforderlich.

Hinweis:

Mit der Vorläufigkeit entsprechender Festsetzungen ist noch keine Aussage darüber getroffen, ob die derzeit diskutierten Gestaltungen zur Nutzung der für Betriebsvermögen gewährten Begünstigungen letztendlich anerkannt werden.

Handlungsempfehlung:

Die Anordnung der Vorläufigkeit verdeutlicht aber, dass die potenziellen Kosten und die angestrebten Vorteile derartiger Gestaltungen sorgfältig gegeneinander abgewogen werden müssen, da sie nunmehr auch ins Leere laufen können. In diesen Fällen sollte steuerlicher Rat eingeholt werden.

33 Verlustabzug: Sog. Mindestbesteuerung ist in ihrer Grundkonzeption nicht verfassungswidrig

Mit Urteil vom 22.8.2012 (Aktenzeichen I R 9/11, DStR 2012, 2435) hat der BFH entschieden, dass die sog. Mindestbesteuerung, die eine zeitliche Streckung des Verlustvortrags bewirkt, nicht gegen Verfassungsrecht verstößt.

Streitig war im Urteilsfall die Rechtmäßigkeit von Festsetzungen zur Körperschaftsteuer und zum Gewerbesteuermessbetrag, bei denen ein Verlustvortrag sowie ein vortragsfähiger Gewerbeverlust nur zu einem Teil bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens und des Gewerbebeitrags einkommens- bzw. gewerbebeitragsmindernd zum Abzug kamen (sog. Mindestbesteuerung).

Seit 2004 ist der Verlustvortrag betragsmäßig begrenzt. Bis zum Betrag von 1 Mio. € sind die Einkünfte voll gegen einen Verlustvortrag zu verrechnen. Von dem 1 Mio. € übersteigenden Betrag der Einkünfte können nur 60 % um Verlustvorträge gekürzt werden. Im Ergebnis wird bei Überschreiten der 1 Mio. €-Grenze also selbst bei ausreichend hohen Verlustvorträgen immer ein Teil des Jahresergebnisses der Besteuerung unterworfen (sog. Mindestbesteuerung). Dadurch kann sich im Einzelfall eine erhebliche zeitliche Streckung der Verlustnutzung ergeben. In bestimmten Konstellationen, so bei dauerhaft schwankenden Ergebnissen, führt dies sogar dazu, dass Verlustvorträge nie vollständig genutzt werden können. Auch die Gefahr, dass bei einem Wechsel des Gesellschafterbestands Verlustvorträge ganz oder teilweise untergehen, wird durch die gesetzliche Regelung verstärkt.



Dazu stellt der BFH fest, dass eine Beschränkung der Abzugsfähigkeit von Verlusten möglich ist, die Abzugsfähigkeit aber nicht in ihrem Kernbereich betroffen und gänzlich ausgeschlossen sein darf. Er kommt zu dem Ergebnis, dass die gesetzliche Regelung zur Mindestbesteuerung diesem Maßstab gerecht wird, jedenfalls solange lediglich eine zeitliche Streckung des Verlustvortrags erfolgt. Insoweit hat der BFH angedeutet, dass die Grenze der Verfassungsmäßigkeit der Mindestbesteuerung dann überschritten sein wird, wenn der Verlustabzug im Einzelfall gänzlich ausgeschlossen wird, also ein Definitiveffekt eintritt. Diese Frage musste im Streitfall jedoch nicht entschieden werden, da ein solcher Definitiveffekt nicht vorlag.

Handlungsempfehlung:

Auch nach diesem Urteil bleibt weiterhin für Zwecke der Einkommensteuer und der Körperschaftsteuer offen, ob die Grenze der Verfassungsmäßigkeit bei Eintritt eines Definitiveffekts überschritten ist, so dass in einschlägigen Praxisfällen gegen entsprechende Steuerfestsetzungen Einspruch erhoben werden sollte.

Hinweis:

Die für die Praxis relevante Frage, wann nun ein Verlust definitiv wird, ist noch nicht abschließend geklärt; Verluste sollten unstreitig jedoch dann als definitiv anzusehen sein, wenn eine Kapitalgesellschaft liquidiert wird und auch bei Beendigung der persönlichen Steuerpflicht (Tod einer natürlichen Person).

34 Körperschaftsteuerliche Organschaft: Bildung eines Ausgleichspostens für Mehrabführungen

Die Vereinbarung einer körperschaftsteuerlichen Organschaft zwischen einer GmbH (Organgesellschaft) und ihrer Muttergesellschaft (Organträger) bewirkt die Zurechnung des Einkommens der Tochter bei der Mutter und bietet insbesondere die Möglichkeit, Verluste der Organgesellschaft beim Organträger mit steuerlicher Wirkung geltend zu machen. Dem entspricht im Gegenzug die Verpflichtung der Mutter, entsprechende Verluste der Tochter auch auszugleichen. Da aber das handelsrechtliche Ergebnis von dem steuerlichen Gewinn abweichen kann, ist fraglich, welcher Gewinn abgeführt werden muss, damit die Organschaft steuerlich anerkannt wird.

Vor diesem Hintergrund ist das BFH-Urteil vom 29.8.2012 (Aktenzeichen I R 65/11, BB 2012, 3005) zu sehen, mit dem der BFH entschieden hat, dass ein passiver Ausgleichsposten für Mehrabführungen dann nicht zu bilden ist, wenn die auf die Organgesellschaft entfallenden Beteiligungsverluste (hier: KG-Anteil) auf Grund außerbilanzieller Zurechnung (hier: § 15a EStG) neutralisiert werden und damit das dem Organträger zuzurechnende Einkommen nicht mindern.

Im Streitfall war eine Organgesellschaft in der Rechtsform einer GmbH als Kommanditistin an einer KG beteiligt. Auf Ebene der KG wurden steuerliche Verluste erzielt, die nach § 15a EStG nicht ausgleichsfähig, sondern nur verrechenbar waren. Der Organträgerin – einer GmbH – wurde steuerlich das Einkommen der Organgesellschaft erhöht um diese lediglich verrechenbaren Verluste i.S.d. § 15a EStG. Das Finanzamt ging in Höhe dieser lediglich verrechenbaren Verluste von einer sog. organschaftlichen Mehrabführung aus, die in der Steuerbilanz der Organträgerin den Ausweis eines entsprechenden passiven Ausgleichspostens zur Folge haben sollte, weil handelsrechtlich ein höherer Gewinn als steuerrechtlich abgeführt worden sei.

Nach Auffassung des BFH ist das steuerbilanzielle Eigenkapital der Organträgerin bereits deshalb nicht gemindert, weil der Ausgleichsposten außerhalb der Bilanz zu bilden ist; es handelt sich, so der BFH, im Ergebnis lediglich um einen „steuerbilanziellen Merkposten (Bilanzierungshilfe)“.

Handlungsempfehlung:

Die Ermittlung des im Falle einer steuerlichen Organschaft abzuführenden Gewinns ist einerseits schwierig, andererseits aber ist die richtige Ermittlung notwendig im Hinblick auf die steuerliche Anerkennung der Organschaft. Insoweit sollte in diesen Fällen immer steuerlicher Rat eingeholt werden.



35 Verzicht des Gesellschafter-Geschäftsführers einer Kapitalgesellschaft auf eine Pensionsanwartschaft

Mit Schreiben vom 14.8.2012 (Aktenzeichen IV C 2 – S 2743/10/10001 :001, BStBl I 2012, 874) hat das BMF zu der seit einigen Jahren umstrittenen Frage des Verzichts des Gesellschafter-Geschäftsführers einer Kapitalgesellschaft auf eine Pensionsanwartschaft – und insbesondere zum Verzicht auf künftig noch zu erdienende Pensionsanwartschaften (sog. Future Service) – Stellung genommen.

Ausgangspunkt ist die Feststellung, dass der durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasste Verzicht eines Gesellschafter-Geschäftsführers auf eine werthaltige Forderung gegenüber seiner Kapitalgesellschaft zu einer verdeckten Einlage in die Kapitalgesellschaft und zu einem Zufluss von Einnahmen beim Gesellschafter-Geschäftsführer führt. Diese Grundsätze gelten auch bei einem Verzicht des Gesellschafter-Geschäftsführers auf eine Pensionsanwartschaft. Dabei wird die gesellschaftsrechtliche Veranlassung der Regelfall sein. Eine betriebliche Veranlassung wird nur in den Fällen anzunehmen sein, in denen auch ein Fremdgeschäftsführer auf die Pensionszusage verzichtet hätte, also wohl nur bei insolvenzrechtlicher Überschuldung der GmbH oder in Fällen drohender Überschuldung.

Bislang war allerdings fraglich, ob auch der Verzicht auf den sog. Future Service diese Besteuerungsfolgen nach sich zieht. Nunmehr gilt, wenn sich der vorgesehene Verzicht des Gesellschafter-Geschäftsführers im Ergebnis auf den Future Service beschränkt:

- Ist der Verzicht betrieblich veranlasst, führt dieser lediglich zur entsprechenden gewinnwirksamen Auflösung der Pensionsrückstellung.
- Ist der Verzicht hingegen gesellschaftsrechtlich veranlasst, ist aber hinsichtlich des Verzichts auf den Future Service (Verzicht lediglich auf das, was noch nicht erdient ist) keine verdeckte Einlage anzunehmen, besteht die steuerliche Konsequenz ebenfalls nur in der gewinnwirksamen Auflösung der Pensionsrückstellung. Es kommt nicht zum fiktiven Lohnzufluss bzw. zur Erhöhung der Anschaffungskosten auf die Beteiligung und zu außerbilanziellen Korrekturen auf der Ebene der GmbH.

Handlungsempfehlung:

Da das BMF-Schreiben keine Anwendungsvorschrift in zeitlicher Hinsicht beinhaltet, ist der Verzicht auf den Future Service in allen noch offenen Fällen möglich. Da aber nach wie vor die Fälle, in denen der Verzicht im Ergebnis über den Future Service hinausgeht (und somit in den bereits erdienten Teil eingegriffen werden soll), problematisch bleiben, sollte vor einem solchen Verzicht stets steuerlicher Rat eingeholt werden.

36 Aktuelle Entscheidungen zur verdeckten Gewinnausschüttung (vGA)

a) Schenkungsteuerliche Behandlung von vGA

Mit Urteil vom 30.5.2012 (Aktenzeichen 4 K 689/09, EFG 2012, 1721) hat das FG München zur schenkungsteuerlichen Behandlung einer vGA Stellung genommen.

Im Streitfall hatte der Vater des alleinigen Gesellschafter-Geschäftsführers einer GmbH der GmbH drei Grundstücke zu einem unangemessen hohen Pachtzins verpachtet. Dazu stellt das FG München fest, dass dann, wenn der durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasste Vorteil nicht dem Gesellschafter selbst, sondern einer ihm nahestehenden Person gewährt wird, die (schenkungsteuerrechtliche) Zuwendung durch die Kapitalgesellschaft an die dem Gesellschafter nahestehende Person erfolgt.

Hinweis:

Diese Würdigung hat zur Folge, dass im Rahmen der Berechnung der Höhe der Schenkungsteuer der Freibetrag und der Steuersatz nach der (für den Steuerpflichtigen ungünstigen) Steuerklasse III zu berücksichtigen sind – auch wenn aus wirtschaftlicher Sicht eine Zuwendung des Sohnes an den Vater (bei unmittelbarer Zuwendung also Steuerklasse II) erfolgte.



b) Erfordernis einer Probezeit vor Zusage einer Pension an Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH

Mit Schreiben vom 14.12.2012 (Aktenzeichen IV C 2 – S 2742/10/10001, DOK 2012/0807278, BStBl I 2013, 58 = DStR 2012, 2603) hat das Bundesministerium der Finanzen zur Frage der Probezeit bei Pensionszusagen an Gesellschafter-Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften folgende Grundsätze veröffentlicht:

Als Probezeit ist der Zeitraum zwischen Dienstbeginn und der erstmaligen Vereinbarung einer schriftlichen Pensionszusage zu verstehen. Für die steuerliche Beurteilung einer Pensionszusage ist regelmäßig eine Probezeit von zwei bis drei Jahren als ausreichend anzusehen. Die Erteilung der Pensionszusage an den Gesellschafter-Geschäftsführer unmittelbar nach der Anstellung und ohne die unter Fremden übliche Erprobung ist in der Regel nicht betrieblich, sondern durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst; daraus resultierende Zuführungen zu den Pensionsrückstellungen stellen vGA dar.

Hinweis:

Bei neugegründeten Gesellschaften muss zunächst die wirtschaftliche Entwicklung und somit die eigene Leistungsfähigkeit zuverlässig abgeschätzt werden können. Eine Pensionszusage darf hier in der Regel frühestens nach fünf Jahren erteilt werden.

Eine Probezeit ist bei solchen Unternehmen verzichtbar, die aus eigener Erfahrung Kenntnisse über die Befähigung des Geschäftsleiters haben und die die Ertragserwartungen auf Grund ihrer bisherigen unternehmerischen Tätigkeit hinreichend deutlich abschätzen können, z.B. wenn der bisherige Geschäftsführer das Unternehmen nach einer Umwandlung fortführt.

In Fällen des sog. „Management-Buy-out“ – also in Fällen, in denen das Unternehmen durch seine bisherigen leitenden Angestellten aufgekauft und in Form einer neu gegründeten Kapitalgesellschaft fortgeführt wird – kann eine Probezeit von einem Jahr ausreichen.

Wird eine Pensionszusage unter Verstoß gegen eine solche angemessene Probezeit erteilt, so führt dies zu vGA. Dabei ist die Situation im Zeitpunkt der Zusage ausschlaggebend, so dass die Anwartschaft auch nach Ablauf der angemessenen Probezeit nicht zu einer fremdvergleichsgerechten Pensionszusage wird.

Hinweis:

Das BMF bezieht sich explizit auf die Grundsätze des BFH-Urteils vom 28.4.2010 (Aktenzeichen I R 78/08, HFR 2010, 1145), nach dem eine „schädliche“ Anwartschaft auch nach Ablauf der angemessenen Probe- oder Karenzzeiten nicht in eine fremdvergleichsgerechte Versorgungszusage „hineinwächst“. Zugleich weist das BMF auf die Möglichkeit der Aufhebung der ursprünglichen und des Abschlusses einer neuen Pensionszusage nach Ablauf der angemessenen Probe- oder Karenzzeit hin.

c) Pensionszusage an 62 Jahre alten Gesellschafter-Geschäftsführer: vGA bei Zuführungen zur Pensionsrückstellung

Mit Urteil vom 16.2.2012 (Aktenzeichen 1 K 368/11, DStRE 2012, 1519) hat das Thüringer FG das Vorliegen einer vGA im Rahmen des folgenden Sachverhalts bejaht:

Klägerin war im Streitfall eine GmbH, die ihrem zu 50 % beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer eine Pensionszusage zu einem Zeitpunkt erteilte, als dieser schon 62 Jahre alt war. Hierfür hat die GmbH in den Bilanzen Zuführungen zu den Pensionsrückstellungen vorgenommen, die in der Folge allerdings von der Betriebsprüfung als vGA beurteilt wurden.

Dazu führt das FG auf der Grundlage der bisherigen BFH-Rechtsprechung aus, dass vorrangig anhand der Umstände des Einzelfalls zu prüfen sei, ob eine Pensionszusage durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst oder mitveranlasst ist, wobei entscheidend sei, ob die begünstigte Person den Versorgungsanspruch noch verdienen kann. Dies ist nach der BFH-Rechtsprechung dann nicht anzunehmen, wenn der Gesellschafter-Geschäftsführer im Zusagezeitpunkt das 60. Lebensjahr bereits vollendet hatte.



Hinweis:

Das Thüringer FG hat zur Fortbildung des Rechts die Revision zugelassen (Az. des BFH: I R 26/12), damit der BFH sich mit der Rechtsfrage beschäftigt. Vor dem Hintergrund der steigenden Lebenserwartung und der Anhebung des Eintrittsalters in Rente bzw. Pension auf 67 Jahre soll zur Frage Stellung genommen werden, ob auch weiterhin für die steuerrechtliche Anerkennung von Pensionszusagen in der Regel darauf abgestellt werden soll, ob diese den Gesellschafter-Geschäftsführern vor der Vollendung ihres 60. Lebensjahres gegeben wurden.

37 Registeranmeldung nach Amtsniederlegung des Allein-Geschäftsführers

Mit Beschluss vom 26.6.2012 (Aktenzeichen 1 W 29/12, GmbHR 2012, 1241) hat das OLG Bamberg im Einklang mit der Rechtsprechung anderer Oberlandesgerichte festgestellt, dass der Allein-Geschäftsführer einer GmbH nach wirksamer Niederlegung seines Amtes nicht mehr befugt ist, die eigene Amtsniederlegung zur Eintragung beim Handelsregister anzumelden.

Im Streitfall hatte der Allein-Geschäftsführer einer GmbH mit Schreiben gegenüber seinem Mitgesellschafter sein Amt als Geschäftsführer mit sofortiger Wirkung niedergelegt. Einige Tage später meldete er dann mit notarieller Urkunde seine Amtsniederlegung zum Handelsregister an, das diese Anmeldung allerdings zurückwies, da er, der vormalige Geschäftsführer, nicht mehr anmeldebefugt sei.

Handlungsempfehlung:

Für die Praxis ist vor diesem Hintergrund anzuraten, die Amtsniederlegung aufschiebend bedingt zu erklären und zwar auf den Zeitpunkt der Eintragung ins Handelsregister (oder aber zumindest auf den Zeitpunkt der Anmeldung zum Handelsregister).

Im Übrigen ist jedoch auch zu beachten, dass die Gesellschaft ihrerseits unverzüglich für die Anmeldung der Beendigung des Geschäftsführeramtes Sorge zu tragen hat, da sie gegenüber ihrem (ehemaligen) Geschäftsführer verpflichtet und ein Verstoß hiergegen schadensersatzpflichtig ist.

Neuregelungen bei den Minijobs - Weitere Neuregelungen beim Lohnsteuerabzug - Pauschalen bei Auslandsreisen

38 Anpassung der Minijob-Regelungen zum 1.1.2013

a) Überblick über die Gesetzesänderung

Zum 1.1.2013 treten zwei wesentliche Änderungen bei geringfügig entlohnten Beschäftigungen (sog. Minijobs oder 400 €-Jobs) in Kraft:

1. Die Verdienstgrenze steigt von bisher 400 € auf 450 € und
2. Personen, die nach dem 31.12.2012 ein geringfügig entlohntes Beschäftigungsverhältnis aufnehmen, unterliegen grundsätzlich der Versicherungspflicht in der gesetzlichen Rentenversicherung. Auf Antrag kann aber auch eine Befreiung von der Versicherungspflicht erfolgen.

Hinweis:

Die bisherigen Regelungen zur Versicherungsfreiheit kurzfristiger Beschäftigungen (nicht mehr als zwei Monate oder 50 Arbeitstage im Kalenderjahr) ändern sich nicht.

Als Folgeänderung kommt die Gleitzone-Regelung ab 1.1.2013 zur Anwendung, wenn das regelmäßige monatliche Arbeitsentgelt zwischen 450,01 € und 850 € liegt.



b) Auswirkungen auf bestehende Beschäftigungsverhältnisse

aa) Auch zukünftig Verdienst bis 400 €

Solange die bisherige Verdienstgrenze von 400 € auch nach dem 31.12.2012 nicht überschritten wird, besteht wie bislang Versicherungsfreiheit in allen Zweigen der Sozialversicherung. Es treten also keine Änderungen ein.

Hinweis:

Nach wie vor besteht auch für diese Minijobber die Möglichkeit, auf die Versicherungsfreiheit in der Rentenversicherung zu verzichten. Dann hat der Minijobber den Aufstockungsbetrag i.H.v. 3,9 % des Arbeitsentgelts zu zahlen.

Dies kann deshalb vorteilhaft sein, weil der Minijobber dadurch den Status eines rentenversicherungspflichtig Beschäftigten erlangt. Erforderlich ist eine schriftliche Erklärung gegenüber dem Arbeitgeber, dass auf die Rentenversicherungsfreiheit verzichtet wird.

bb) Anstieg des Verdiensts über 400 € und bis 450 €

Auch für vor dem 1.1.2013 aufgenommene Beschäftigungsverhältnisse gilt die Erhöhung der Verdienstgrenze. D.h. der Verdienst kann bis auf maximal 450 € ansteigen, ohne dass der Status als geringfügig entlohntes Beschäftigungsverhältnis verloren geht. Eine Erhöhung des Verdiensts über die bisherige 400 €-Grenze hinaus hat allerdings zur Konsequenz, dass für diese Beschäftigung das neue Recht gilt und damit bei dem bisher versicherungsfreien Minijob automatisch Versicherungspflicht in der Rentenversicherung eintritt. Auch in diesem Fall kann sich der Minijobber aber auf Antrag befreien lassen.

Hinweis:

Ein Muster zur „Anzeige der Befreiung von der Rentenversicherungspflicht bei Erhöhung des monatlichen Arbeitsentgelts auf mehr als 400 Euro“ kann auf der Internetseite www.minijob-zentrale.de unter Service/Download-Center heruntergeladen werden.

cc) Anwendung der Gleitzonenregelung bei Verdienst über 400 € und bis 450 €

Für Beschäftigte, die vor dem 1.1.2013 in der Gleitzone über 400 € bis 450 € beschäftigt waren, gilt die frühere Gleitzonenregelung bis zum 31.12.2014 fort. Auch die bisherige Versicherungspflicht (z.B. Arbeitslosenversicherung, Krankenversicherung) soll für eine Übergangszeit von zwei Jahren weiter gelten.

Hinweis:

Damit kommen diese Beschäftigten für die Übergangszeit weiter in den Genuss der günstigen eigenen Krankenversicherung.

dd) Verdienst über 800 € und bis 850 €

Für Beschäftigte, die vor dem 1.1.2013 ein Arbeitsentgelt oberhalb der bisherigen Gleitzonengrenze von 800 €, aber nicht mehr als die jetzige Gleitzonengrenze von 850 € erzielten, bleibt es bei der Anwendung des bis dahin geltenden Rechts. Die Beschäftigten können jedoch bis zum 31.12.2013 die Anwendung der neuen Gleitzonenregelung wählen, was regelmäßig von Vorteil ist.



c) Auswirkungen auf nach dem 31.12.2012 eingegangene Beschäftigungsverhältnisse

Für nach dem 31.12.2012 begründete geringfügig entlohnte Beschäftigungsverhältnisse gilt die angehobene Verdienstgrenze von 450 €.

Seither ist der Minijobber automatisch versicherungspflichtig in der gesetzlichen Rentenversicherung. Der Arbeitgeberanteil beträgt 15 % vom tatsächlichen Arbeitsentgelt. Der Minijobber trägt die Differenz zwischen dem vollen Beitrag zur Rentenversicherung ab 1.1.2013 von 18,9 % und dem Arbeitgeberanteil, also 3,9 % des Arbeitsentgelts, maximal $450 \text{ €} \times 3,9 \% = 17,55 \text{ €}$ monatlich. Der volle Rentenversicherungsbeitrag ist dabei mindestens von einem Arbeitsentgelt i.H.v. 175 € zu zahlen, d.h. mindestens 33,08 € (18,9 % von 175 €).

Der Minijobber hat die Möglichkeit, sich auf Antrag von der Versicherungspflicht in der Rentenversicherung befreien zu lassen. Dann bleibt es bei dem Pauschalbeitrag des Arbeitgebers zur gesetzlichen Rentenversicherung von 15 % und es tritt Versicherungsfreiheit ein.

Hinweis:

Ausreichend ist ein formloser Antrag des Arbeitnehmers an den Arbeitgeber. Ein Muster kann auf der Internetseite der Knappschaft-Bahn-See unter www.minijob-zentrale.de unter Service/Download-Center heruntergeladen werden.

Übt der Arbeitnehmer mehrere geringfügig entlohnte Beschäftigungen aus, kann der Antrag auf Befreiung nur einheitlich für alle zeitgleich ausgeübten geringfügigen Beschäftigungen gestellt werden.

Wird kein Antrag auf Befreiung von der Rentenversicherungspflicht gestellt, so erwirbt der Minijobber durch die Beschäftigung vollwertige Pflichtbeitragszeiten in der Rentenversicherung. Die Rentenversicherungsträger berücksichtigen diese Zeiten in vollem Umfang bei den erforderlichen Mindestversicherungszeiten (Wartezeiten) für alle Leistungen der Rentenversicherung. Vollwertige Pflichtbeitragszeiten sind wiederum Voraussetzung, um

- gegebenenfalls früher in Rente gehen zu können,
- Leistungen zur Rehabilitation zu erhalten (sowohl im medizinischen Bereich als auch im Arbeitsleben),
- einen Anspruch auf Rente wegen Erwerbsminderung zu erwerben oder aufrechtzuerhalten,
- den Anspruch auf Entgeltumwandlung für eine betriebliche Altersversorgung zu haben und
- Übergangsgeld während der Teilnahme an einer medizinischen Vorsorge- oder Rehabilitationsmaßnahme der Rentenversicherung zu erhalten, wenn kein Anspruch auf Entgeltfortzahlung (mehr) besteht.

Außerdem erhöht sich der Rentenanspruch und es kann die staatliche Förderung für private Altersvorsorge, z.B. die so genannte Riester-Rente, sowohl vom Minijobber als auch vom Ehepartner beansprucht werden.

Hinweis:

Ob die Rentenversicherungspflicht für den Minijobber sinnvoll ist, kann nur für den Einzelfall entschieden werden. Ggf. sollte eine Beratungsstelle der Deutschen Rentenversicherung in Anspruch genommen werden. Nach Aussagen der deutschen Rentenversicherung steigt bei einem Monatsverdienst von 450 € die monatliche Rente nach dem Stand vom 1.1.2013 mit jedem Jahr in einem Minijob um 4,45 €.



d) Meldeverfahren ab 1.1.2013

Die Personen- und Beitragsgruppenschlüssel sowie die Meldegründe bleiben auch nach dem 31.12.2012 unverändert.

Bei Minijobbern ist in der zweiten Stelle des Beitragsgruppenschlüssels (RV) zukünftig grundsätzlich eine 1 einzutragen für Rentenversicherungspflicht. Hat der Minijobber einen Antrag auf Befreiung in der Rentenversicherungspflicht gestellt, ist der Schlüssel 5 zu übermitteln. Der Befreiungsantrag des Minijobbers wird nicht an die Minijob-Zentrale übermittelt, sondern verbleibt in den Entgeltunterlagen des Arbeitgebers. Der Antrag dient zum Beleg der Richtigkeit des Beitragsschlüssels 5, was bei späteren Sozialversicherungsprüfungen wichtig ist.

Hinweis:

Die Befreiung wirkt grundsätzlich rückwirkend von Beginn des Kalendermonats an, in dem der Antrag beim Arbeitgeber eingegangen ist, frühestens ab Beschäftigungsbeginn. Dies setzt voraus, dass der Arbeitgeber der Minijob-Zentrale die Befreiung bis zur nächsten Entgeltabrechnung, spätestens innerhalb von sechs Wochen nach Eingang des Befreiungsantrags, bei ihm meldet. Andernfalls beginnt die Befreiung erst nach Ablauf des Kalendermonats, der dem Kalendermonat des Eingangs der Meldung bei der Minijob-Zentrale folgt. Der Tag des Eingangs des Befreiungsantrags ist also im Lohnprogramm zu erfassen, damit dieses Datum in die elektronische Meldung an die Minijob-Zentrale geht.

39 Minijobber in Privathaushalten

a) Gesetzesänderung gilt auch für Minijobs in Privathaushalten

Die Anhebung der Verdienstgrenze für Minijobs auf 450 € ab dem 1.1.2013 und die grundsätzliche Versicherungspflicht in der Rentenversicherung – mit Befreiungsmöglichkeit – gilt auch für Minijobs in Privathaushalten.

Zu prüfen ist, welche Änderungen sich hieraus ergeben

- für bestehende Beschäftigungsverhältnisse, welche also vor dem 1.1.2013 begonnen haben, und
- für ab dem 1.1.2013 begonnene Beschäftigungsverhältnisse.

b) Bestehende Beschäftigungsverhältnisse im Privathaushalt (Beschäftigungsbeginn vor 1.1.2013)

aa) Auch zukünftig Verdienst bis 400 €

Solange das Arbeitsentgelt der Haushaltshilfe (bei mehreren geringfügig entlohnten Beschäftigungen insgesamt) die bisherige Verdienstgrenze von 400 € nicht überschreitet, gilt für diese Beschäftigung weiterhin das bisherige Recht. Dies bedeutet, dass die Haushaltshilfe in allen Zweigen der Sozialversicherung versicherungsfrei ist.

Hinweis:

Die Haushaltshilfe kann – wie bisher auch – erklären, dass sie den Pauschalbeitrag des Arbeitgebers von fünf Prozent auf den vollen Beitrag zur Rentenversicherung aufstocken möchte. Hat die Haushaltshilfe vor dem 1.1.2013 eine Erklärung zur Aufstockung abgegeben, so hat diese weiterhin Bestand. Das gilt auch für weitere zeitgleich ausgeübte Minijobs bei anderen Arbeitgebern.

Zu beachten ist aber, dass ab dem 1.1.2013 der volle Rentenversicherungsbeitrag von mindestens 175 € statt von 155 € zu berechnen ist. Liegt das tatsächliche Arbeitsentgelt unter 175 €, hat der Arbeitgeber einen höheren Beitragsanteil vom Arbeitsentgelt der Haushaltshilfe einzubehalten als bislang.

bb) Anstieg des Verdienstes über 400 € und bis 450 €

Erhöht sich das Arbeitsentgelt (bei mehreren Minijobs insgesamt) auf über 400 € (bis maximal zur neuen Minijobgrenze von 450 €), gilt das neue Recht. Dies hat zur Folge, dass bei dem bisher versicherungsfreien Minijob automatisch mit der Erhöhung der Verdienstgrenze Versicherungspflicht in der Rentenversicherung eintritt. Auf Antrag kann dann eine Befreiung von der Rentenversicherungspflicht erfolgen.

c) Neue Beschäftigungsverhältnisse im Privathaushalt (Beschäftigungsbeginn ab 1.1.2013)

Für geringfügig entlohnte Minijobs, die ab dem 1.1.2013 beginnen, besteht Versicherungspflicht in der Rentenversicherung.

Hinweis:

Auch nach neuem Recht besteht keine Rentenversicherungspflicht bei Minijobbern, die bereits eine Vollrente wegen Alters oder eine Beamtenversorgung wegen Erreichens einer Altersgrenze beziehen.

Der volle Rentenversicherungsbeitrag ist mindestens von 175 € pro Monat zu zahlen. Der Arbeitgeberanteil beträgt im Haushaltsscheck-Verfahren 5 % des tatsächlichen Arbeitsentgelts. Die Haushaltshilfe, trägt – wie bisher – die Differenz zwischen dem vollen Beitrag zur Rentenversicherung (18,9 %) und dem Arbeitgeberanteil (5 %), also 13,9 %. Der Arbeitgeber behält den Beitragsanteil des Arbeitnehmers vom Arbeitsentgelt der Haushaltshilfe ein.

Minijobber haben die Möglichkeit, sich auf Antrag von der Versicherungspflicht in der Rentenversicherung befreien zu lassen. Dann zahlt nur der Arbeitgeber den Pauschalbetrag, es werden vom Minijobber aber auch keine Leistungsansprüche erworben.

Hinweis:

Bei geringfügig Beschäftigten im Privathaushalt ist ein gesonderter Antrag auf Befreiung von der Rentenversicherungspflicht nicht erforderlich, weil die Angabe zur Befreiung auf dem Haushaltsscheck zu machen ist.

Zu beachten ist, dass bei ab dem 1.1.2013 abgeschlossenen Arbeitsverhältnissen automatisch der Minijobber den Aufstockungsbetrag von 13,9 % vom Arbeitsentgelt als Eigenanteil zahlen muss, soweit im Haushaltsscheck nicht auf die Rentenversicherungspflicht verzichtet wird. Andererseits sollte sich der Minijobber bei einer Auskunfts- und Beratungsstelle der Deutschen Rentenversicherung über die persönlichen Folgen der Befreiung von der Versicherungspflicht informieren. Durch die Versicherungspflicht in der Rentenversicherung erwerben die Beschäftigten Ansprüche auf das volle Leistungspaket der Rentenversicherung.

d) Anmeldung im Haushaltsscheck-Verfahren

Die Anmeldung der Haushaltshilfe erfolgt in einem stark vereinfachten Verfahren. Der Arbeitgeber muss dabei nur wenige Angaben auf einem einseitigen Formular an eine zentrale Stelle und zwar die Minijob-Zentrale, machen, welche dann alle weiteren Schritte erledigt.

Der „**Haushaltsscheck**“ ist der Vordruck zur An- und Abmeldung des Arbeitnehmers für die Sozialversicherung. Er bildet die Grundlage für die Berechnung der Sozialversicherungsbeiträge, Umlagen und Steuern und dient zugleich als Einzugsermächtigung für die Abbuchung der fälligen Abgaben. Die Berechnung und den Einzug der Abgaben sowie die Meldung zur Unfallversicherung übernimmt dabei die Minijob-Zentrale.

Der Haushaltsscheck existiert wegen der unterschiedlichen Rechtslagen nun in zwei Versionen:

1. Der Haushaltsscheck im alten Format (Version 05 – Kennziffern „05“ oben links auf dem Vordruck) ist für einen Minijob zu nutzen, der über den 31.12.2012 hinaus besteht, solange das Arbeitsentgelt (bei mehreren Beschäftigungen insgesamt) die Entgeltgrenze von 400 € nicht übersteigt.



2. Mit dem neuen Haushaltsscheck (Version 06 – Kennziffern „06“ oben links auf dem Vordruck) wird ein Minijob im Privathaushalt angemeldet, der ab 2013 beginnt. Außerdem gilt dieser Haushaltsscheck für Minijobs, die bereits 2012 bestanden, wenn sich das Arbeitsentgelt (bei Mehrfachbeschäftigung insgesamt) auf über 400 € (maximal 450 €) erhöht.

Hinweis:

Der Haushaltsscheck kann in beiden Versionen auf der Internetseite der Minijob-Zentrale (www.minijob-zentrale.de) unter Service/Download-Center heruntergeladen werden.

e) Unfallversicherung

Mit der Anmeldung der Haushaltshilfe über das Haushaltsscheckverfahren sind Haushaltshilfen gesetzlich unfallversichert und der Arbeitgeber sichert sich ab, falls seine Haushaltshilfe einen Unfall hat.

Die Minijob-Zentrale informiert automatisch den zuständigen Unfallversicherungsträger, sobald der Haushaltsscheck für die Haushaltshilfe eingeht. Der einheitliche Unfallversicherungsbeitrag, welcher 1,6 % des Arbeitsentgelts beträgt, wird mit den übrigen Abgaben zweimal im Jahr von der Minijob-Zentrale eingezogen und an den zuständigen Unfallversicherungsträger weitergeleitet. Träger der gesetzlichen Unfallversicherung für Haushaltshilfen ist jeweils die Unfallkasse oder der Gemeindeunfallversicherungsverband des Wohngebietes, in dem sich der Privathaushalt befindet.

Hinweis:

Jeder Arbeitsunfall, bei dem ärztliche Hilfe in Anspruch genommen wurde, muss dem Unfallversicherungsträger unter Angabe der zugeteilten Betriebsnummer gemeldet werden.

Zu den Leistungen der gesetzlichen Unfallversicherung und zum Versicherungsschutz informieren die Unfallversicherungsträger sowie die Deutsche Gesetzliche Unfallversicherung. Insoweit der Hinweis auf die Internetseite www.dguv.de.

Hinweis:

Mit der Anmeldung des Beschäftigten vermeidet der Arbeitgeber das Risiko einer Geldbuße, da jeder, der seinen Arbeitnehmer „schwarz“ beschäftigt, eine Ordnungswidrigkeit begeht. Ebenso kann die unterlassene Anmeldung eines Beschäftigten zur gesetzlichen Unfallversicherung bei einem Arbeits- oder Wegeunfall dazu führen, dass der Arbeitgeber für die Behandlungskosten in Regress genommen wird.

f) Besteuerung des Arbeitsentgelts aus geringfügigen Beschäftigungen

aa) Besteuerungsgrundsätze

Das Arbeitsentgelt von Minijobbern ist stets steuerpflichtig. Allerdings bestehen zwei Besteuerungsmöglichkeiten:

1. Die Lohnsteuer kann pauschal erhoben werden. Im Falle der pauschalen Besteuerung ist der Arbeitgeber Steuerschuldner. Der Arbeitgeber hat die Möglichkeit, die Steuer auf den Arbeitnehmer abzuwälzen. Der pauschal versteuerte Lohn bleibt in jedem Fall bei der persönlichen Einkommensteuerveranlagung des Arbeitnehmers unberücksichtigt.
2. Die Lohnsteuer kann auch nach den Lohnsteuermerkmalen erhoben werden, die dem zuständigen Finanzamt für den Minijobber vorliegen.

bb) Pauschale Besteuerung

Im Regelfall erfolgt eine pauschale Besteuerung i.H.v. 2 % des Arbeitsentgelts. Mit dieser Pauschalsteuer ist die Lohnsteuer inklusive Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag abgegolten. Die einheitliche Pauschalsteuer wird zusammen mit den übrigen Beiträgen an die Minijob-Zentrale gezahlt, so dass dem Arbeitgeber kein weiterer Erklärungsaufwand entsteht.



KANZLEI JÜRGEN LÖCHLE

Wirtschaftsprüfer · Steuerberater

Hinweis:

Die einheitliche Pauschalsteuer kann vom Arbeitgeber nur erhoben werden, wenn er für den Minijobber Pauschalbeiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung zahlen muss. Dies gilt auch, wenn der Minijobber den Pauschalbeitrag des Arbeitgebers bis zum vollen Rentenversicherungsbeitrag zwecks Erwerbs vollwertiger Rentenansprüche aufstockt.

Hat der Arbeitgeber für das Arbeitsentgelt eines 450 €-Minijobs den pauschalen Beitrag zur Rentenversicherung nicht zu entrichten, kann er die pauschale Lohnsteuer mit einem Steuersatz von 20 % des Arbeitsentgelts erheben. Hinzu kommen der Solidaritätszuschlag und die Kirchensteuer nach dem jeweiligen Landesrecht. Hierbei handelt es sich dem Grunde nach zwar auch um 450 €-Minijobs, jedoch müssen diese z.B. wegen Zusammenrechnung mit einer Hauptbeschäftigung versicherungspflichtig bei der zuständigen Krankenkasse gemeldet werden. Die Pauschalsteuer ist – anders als die einheitliche Pauschalsteuer – nicht an die Minijob-Zentrale, sondern stets an das Betriebsstättenfinanzamt abzuführen.

Die pauschalen Abgaben belaufen sich insgesamt auf folgende Beträge:

- pauschale Krankenversicherung: 5 %,
- pauschale Rentenversicherung: 5 %,
- einheitliche Pauschalsteuer: 2 %,
- Umlage 1 bei Krankheit: 0,7 %,
- Umlage 2 bei Schwangerschaft: 0,14 %,
- Beitrag zur gesetzlichen Unfallversicherung: 1,6 %,
- Abgaben insgesamt: 14,44 %.

cc) Besteuerung nach den individuellen Lohnsteuermerkmalen

Wählt der Arbeitgeber nicht die pauschale Lohnsteuererhebung, so ist die Lohnsteuer nach den Lohnsteuermerkmalen zu erheben, die beim zuständigen Finanzamt hinterlegt sind. Die Höhe des Lohnsteuerabzugs hängt dann von der Lohnsteuerklasse ab. Bei den Lohnsteuerklassen I bis IV fällt für das Arbeitsentgelt eines Minijobs keine Lohnsteuer an; anders jedoch bei Lohnsteuerklasse V oder VI.

Hinweis:

Diese Form des Steuereinhalts ist für den Arbeitgeber deutlich aufwendiger. In diesem Fall muss monatlich die einzubehaltende Lohnsteuer (inklusive Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer) über Steuertabellen ermittelt, ggf. vom Lohn des Minijobbers einbehalten und an das zuständige Betriebsstättenfinanzamt überwiesen werden.

dd) Steuerermäßigung bei haushaltsnahen Dienstleistungen

Für Minijobs in Privathaushalten ermäßigt sich die Einkommensteuer des Arbeitgebers auf Antrag um 20 % (max. 510 € im Jahr) seiner Aufwendungen. Diese Steuerermäßigung wird in der Einkommensteuererklärung beantragt.

Hinweis:

Der Arbeitgeber erhält von der Minijob-Zentrale automatisch Mitte Februar des Folgejahres eine Bescheinigung für das Finanzamt. Sie beinhaltet den Zeitraum, für den er Beiträge zur Rentenversicherung gezahlt hat, sowie die Höhe des im Vorjahr gezahlten Arbeitsentgelts und der darauf entfallenen Abgaben.

g) Arbeitsrecht bei Minijobbern im Privathaushalt

Minijobber im Privathaushalt haben die gesetzlichen Rechte wie andere Arbeitnehmer auch. Insbesondere ist zu beachten:

1. Auch im Rahmen eines Minijobs hat jeder Arbeitnehmer Anspruch auf bezahlten Erholungsurlaub. Der gesetzliche Urlaubsanspruch beträgt jährlich mindestens 4 Wochen bzw. 24 Werktage bei einer 6-Tage-Woche. Da das Bundesurlaubsgesetz jedoch von 6 Werktagen (Montag bis Samstag) ausgeht, muss der Urlaub auf die entsprechend vereinbarten Werktage umgerechnet



werden. Dabei ist ausschließlich relevant, wie viele Werktage der Arbeitnehmer pro Woche arbeitet und nicht wie viele Stunden er an den Werktagen leistet.

2. Minijobber, die infolge unverschuldeter Krankheit oder einer medizinischen Vorsorge-, bzw. Rehabilitationsmaßnahme arbeitsunfähig sind, haben Anspruch auf Fortzahlung ihres regelmäßigen Verdienstes durch den Arbeitgeber bis zu 6 Wochen. Das Entgelt wird für die Tage fortgezahlt, an denen Arbeitnehmer ohne Arbeitsunfähigkeit zur Arbeitsleistung verpflichtet wären.

Hinweis:

Im Falle der Erkrankung des Minijobbers hat der Arbeitgeber einen Anspruch auf teilweise Erstattung des Lohns. Die Erstattung ist bei der Minijob-Zentrale zu beantragen.

3. Für Minijobber gelten die normalen Kündigungsschutzregeln, so z.B. nach dem Mutterschutzgesetz.
4. Die gesetzliche Grundkündigungsfrist, die Arbeitgeber und Arbeitnehmer einzuhalten haben, beträgt 4 Wochen zum 15. oder zum Ende eines Kalendermonats. Bei vorübergehender Aushilfe kann für die ersten 3 Monate eine kürzere Frist einzelvertraglich vereinbart werden. Bei einer mehr als zweijährigen Dauer des Arbeitsverhältnisses muss der Arbeitgeber längere Kündigungsfristen einhalten.

40 Sonstige Änderungen im Versicherungs-, Beitrags- und Meldewesen sowie beim Lohnsteuerabzug

a) Beitragssatz in der gesetzlichen Rentenversicherung

Der Beitragssatz zur gesetzlichen Rentenversicherung ist zum 1.1.2013 von bisher 19,6 % auf 18,9 % gesunken.

Hinweis:

Allerdings steigt auch die allgemeine Beitragsbemessungsgrenze auf 69 600 € (West) bzw. 58 800 € (Ost) an, was bei höher Verdienenden zu einem höheren Rentenbeitrag führt.

Die Beitragsbemessungsgrenze für die allgemeine Rentenversicherung wirkt sich auch steuerrechtlich aus und zwar kann der Arbeitgeber Beiträge aus dem ersten Dienstverhältnis an einen externen Versorgungsträger, wie z.B. Pensionsfonds oder Pensionskasse, zum Aufbau einer betrieblichen Altersversorgung steuerfrei zahlen, soweit die Beiträge im Kalenderjahr 4 % der Beitragsbemessungsgrenze in der allgemeinen Rentenversicherung nicht übersteigen. Steuerrechtlich wird bundeseinheitlich die Beitragsbemessungsgrenze für die allgemeine Rentenversicherung (West) herangezogen. Damit beträgt der steuerfrei ansparbare Betrag im Kalenderjahr 2013: 4 % von 69 600 € = jährlich 2 784 € bzw. monatlich 232 €.

b) Erhöhung der Insolvenzgeldumlage

Die Insolvenzgeldumlage steigt zum 1.1.2013 von bisher 0,04 % auf 0,15 % des Arbeitsentgelts.

Hinweis:

Die Absenkung des Rentenversicherungssatzes und die Erhöhung der Insolvenzgeldumlage erfordern, dass ab Januar 2013 neue Dauerbeitragsnachweise übermittelt werden. Bisherige Dauerbeitragsnachweise werden nicht automatisch umgerechnet. Ggf. sind auch Anpassungen bei den Umlagesätzen U1 und U2 vorzunehmen. Soweit ein Dauerauftrag für die Sozialversicherungsbeiträge eingerichtet ist, ist dieser ab Januar 2013 anzupassen.

c) Erweiterte Erklärungs- und Bestätigungspflichten bei Minijobbern

Der Arbeitgeber muss eine Erklärung des Minijobbers zum Lohnkonto nehmen, dass keine anderen Minijobs bestehen.

Hinweis:

Eine entsprechende Vorlage steht auf der Internetseite der Knappschaft-Bahn-See unter www.minijob-zentrale.de unter dem Bereich Service/Download-Center. Dort die „Checkliste – Personalfragebogen für geringfügig Beschäftigte“ herunterladen.

d) Vorsorgepauschale 2013 (Teilbetrag Rentenversicherung)

Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung sind erst ab 2025 vollständig als Sonderausgaben abziehbar. Bis zum Jahr 2025 erhöht sich der Kostenabzug jährlich. In 2013 werden insgesamt 52 % (2012: 48 %) der ermittelten Beiträge berücksichtigt. Diese erhöhte Abzugsfähigkeit wird im Lohnsteuerabzugsverfahren programmtechnisch automatisch berücksichtigt. Es ergibt sich damit eine geringere Belastung mit Lohnsteuer, Kirchenlohnsteuer und Solidaritätszuschlag.

41 Steuerliche Verpflegungs- und Übernachtungspauschalen bei Auslandsreisen

a) Allgemeines zu Verpflegungs- und Übernachtungskosten bei Auslandsreisen

Bei Auslandsdienstreisen können dem Arbeitnehmer Verpflegungs- und Übernachtungskosten in bestimmten Grenzen vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet werden oder in entsprechender Höhe können – jedenfalls für Verpflegungskosten – vom Arbeitnehmer Werbungskosten steuerlich geltend gemacht werden.

Von besonderer Bedeutung sind insofern die Pauschalbeträge, die steuerlich anerkannt werden. Diese werden jährlich von der Finanzverwaltung bekannt gegeben. In der unten abgebildeten Tabelle sind die **ab dem 1.1.2013 geltenden Sätze** aufgeführt. Änderungen gegenüber den bisher maßgeblichen Beträgen sind fett gedruckt. Für die in der Bekanntmachung nicht erfassten Länder ist der für Luxemburg geltende Pauschbetrag maßgebend, für nicht erfasste Übersee- und Außengebiete eines Landes ist der für das Mutterland geltende Pauschbetrag maßgebend.

Hinweis:

Die Pauschbeträge für Verpflegungskosten gelten auch für den Betriebsausgabenabzug bei Geschäftsreisen des Unternehmers und für den Werbungskostenabzug bei doppelter Haushaltsführung.

Die Pauschbeträge für Übernachtungskosten sind dagegen ausschließlich in den Fällen der steuerfreien Arbeitgebererstattung anwendbar. Für den Werbungskostenabzug im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung sind nur die tatsächlichen Übernachtungskosten maßgebend; dies gilt entsprechend für den Betriebsausgabenabzug.

Wichtige Besonderheiten werden zunächst im Folgenden vorweg dargestellt.

b) Verpflegungskosten

Für Dienstreisen in das Ausland gelten länderweise unterschiedliche Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen des Arbeitnehmers (sog. Auslandstagegelder). Diese Pauschbeträge, welche in der Tabelle aufgeführt sind (vgl. Tz. 18), sind – ebenso wie die Inlandspauschalen – nach der Dauer der Abwesenheit sowohl von der regelmäßigen Arbeitsstätte als auch der Wohnung gestaffelt.

aa) Eintägige Auslandsdienstreisen

Für eintägige Auslandsdienstreisen, die am selben Tag begonnen und beendet werden, ist der Pauschbetrag des letzten Tätigkeitsorts im Ausland maßgebend.

Beispiel:

Sachverhalt: Der Kundenmonteur eines Handwerksbetriebs aus Aachen sucht im Rahmen einer eintägigen Dienstreise zunächst einen Kunden in den Niederlanden und danach in Belgien auf. Er fährt um 7.00 Uhr in Aachen los und kehrt um 22.00 Uhr wieder zurück.

Lösung: Der Arbeitnehmer ist insgesamt 15 Stunden unterwegs. Der Pauschbetrag richtet sich nach dem letzten Tätigkeitsort, so dass der Pauschbetrag für Belgien (28,00 €) maßgebend ist.

Alternative: Wird zuerst der Kunde in Belgien und dann der Kunde in den Niederlanden aufgesucht, so ist der Pauschbetrag für die Niederlande i.H.v. 40,00 € maßgebend.



KANZLEI JÜRGEN LÖCHLE

Wirtschaftsprüfer · Steuerberater

bb) Mehrtägige Dienstreise

Bei mehrtägigen Dienstreisen vom Inland in das Ausland bestimmt sich der Pauschbetrag nach dem Ort, den der Arbeitnehmer vor 24.00 Uhr Ortszeit zuletzt erreicht hat. Für Rückreisetage aus dem Ausland in das Inland ist der Pauschbetrag des letzten Tätigkeitsorts im Ausland maßgebend.

Beispiel:

Sachverhalt: Der Außendienstmitarbeiter A fährt am Montag um 7.00 Uhr vom Betrieb in Aachen zunächst zu einem Kunden in Paris (Frankreich). Anschließend fährt er nach Brüssel, wo er eine mehrtägige Messe besucht. Ankunft in Brüssel ist um 23.00 Uhr. Nach Messeschluss am Freitag kehrt der Mitarbeiter um 20.00 Uhr zurück nach Deutschland.

Lösung: Dem Arbeitgeber kann für den Montag der anteilige Pauschbetrag für Belgien i.H.v. 28,00 € steuerfrei erstattet werden. Der Kundenbesuch in Paris spielt keine Rolle. Für Dienstag bis Donnerstag kann jeweils der volle Tagessatz für Belgien i.H.v. 41,00 € erstattet werden und für den Freitag wieder der anteilige Satz i.H.v. 28,00 €.

cc) Zusammentreffen von Inlands- und Auslandsreisen

Führt die Dienstreise an einem Arbeitstag sowohl in das Inland als auch in das Ausland, so kann gleichwohl das höhere Auslandstagegeld angesetzt werden. Dies ist unabhängig davon, wie lange die Verweildauer im Inland und im Ausland ist.

Hinweis:

Sachverhalt: Der Kundendiensttechniker mit Wohnort in Aachen fährt vormittags zu einem Kunden in Belgien, ist gegen Mittag wieder im Betrieb in Aachen und besucht nachmittags einen Kunden in Köln. Die Gesamtabwesenheit beträgt 9 Stunden.

Lösung: Für die Gesamtabwesenheit von 9 Stunden kann der Tagegeldsatz für Belgien i.H.v. 14,00 € steuerfrei erstattet werden.

c) Übernachtungskosten

Bei Übernachtungen im Ausland kann der Arbeitgeber die Übernachtungskosten ohne Einzelnachweis mit den in der folgenden Tabelle aufgeführten Beträgen steuerfrei erstatten. Allerdings dürfen die Pauschbeträge nicht steuerfrei erstattet werden, wenn dem Arbeitnehmer die Unterkunft vom Arbeitgeber oder im Rahmen des Dienstverhältnisses von einem Dritten unentgeltlich oder teilweise unentgeltlich zur Verfügung gestellt wird. Auch bei Übernachtungen in einem Fahrzeug ist die steuerfreie Zahlung der Pauschbeträge nicht möglich.

Hinweis:

Werden dem Arbeitnehmer die Übernachtungskosten nicht steuerfrei erstattet, so kann dieser seine Aufwendungen für die Übernachtung als Werbungskosten steuerlich geltend machen. Beim Werbungskostenabzug ist der Ansatz der Pauschbeträge jedoch nicht zulässig, sondern es können nur tatsächlich entstandene und nachgewiesene Kosten angesetzt werden.

d) Tabelle der länderbezogenen Pauschbeträge

In der folgenden Tabelle sind die Änderungen gegenüber den Sätzen aus 2012 fett gedruckt, vgl. das BMF-Schreiben vom 17.12.2012 (Aktenzeichen IV C 5 – S 2353/08/10006 :003, DOK 2012/1137644).

Land	Pauschbeträge in € für			Übernachtungs- kosten
	Verpflegungsmehraufwendungen bei einer Abwesenheit je Kalendertag von			
	mind. 24 h	< 24 h, aber mind. 14 h	< 14 h, aber mind. 8 h	
Afghanistan	30	20	10	95
Ägypten	30	20	10	50



KANZLEI JÜRGEN LÖCHLE

Wirtschaftsprüfer · Steuerberater

Land	Pauschbeträge in € für			Übernachtungs- kosten
	Verpflegungsmehraufwendungen bei einer Abwesenheit je Kalendertag von			
	mind. 24 h	< 24 h, aber mind. 14 h	< 14 h, aber mind. 8 h	
Äthiopien	30	20	10	175
Äquatorialguinea	50	33	17	226
Albanien	23	16	8	110
Algerien	39	26	13	190
Andorra	32	21	11	82
Angola	77	52	26	265
Antigua und Barbuda	42	28	14	85
Argentinien	36	24	12	125
Armenien	24	16	8	90
Aserbaidshan	40	27	14	120
Australien				
– Canberra	58	39	20	158
– Sydney	59	40	20	186
– im Übrigen	56	37	19	133
Bahrain	36	24	12	70
Bangladesch	30	20	10	75
Barbados	42	28	14	110
Belgien	41	28	14	135
Benin	41	28	14	90
Bolivien	24	16	8	70
Bosnien und Herzegowina	24	16	8	70
Botsuana	33	22	11	105
Brasilien				
– Brasilia	53	36	18	160
– Rio de Janeiro	47	32	16	145
– Sao Paulo	53	36	18	120
– im Übrigen	54	36	18	110
Brunei	36	24	12	85
Bulgarien	22	15	8	72
Burkina Faso	36	24	12	100
Burundi	47	32	16	98
Chile	40	27	14	130
China				
– Chengdu	32	21	11	85
– Hongkong	62	41	21	170
– Peking	39	26	13	115
– Shanghai	42	28	14	140
– im Übrigen	33	22	11	80



KANZLEI JÜRGEN LÖCHLE

Wirtschaftsprüfer · Steuerberater

Land	Pauschbeträge in € für			
	Verpflegungsmehraufwendungen bei einer Abwesenheit je Kalendertag von			Übernachtungs- kosten
	mind. 24 h	< 24 h, aber mind. 14 h	< 14 h, aber mind. 8 h	
Costa Rica	32	21	11	60
Côte d'Ivoire	54	36	18	145
Dänemark	60	40	20	150
Dominica	36	24	12	80
Dominikanische Republik	30	20	10	100
Dschibuti	48	32	16	160
Ecuador	39	26	13	55
EI Salvador	46	31	16	75
Eritrea	30	20	10	58
Estland	27	18	9	85
Fidschi	32	21	11	57
Finnland	39	26	13	136
Frankreich				
– Paris ¹	58	39	20	135
– Straßburg	48	32	16	89
– Lyon	53	36	18	83
– Marseille	51	34	17	86
– im Übrigen	44	29	15	81
Gabun	60	40	20	135
Gambia	18	12	6	70
Georgien	30	20	10	80
Ghana	38	25	13	130
Grenada	36	24	12	105
Griechenland				
– Athen	57	38	19	125
– im Übrigen	42	28	14	132
Guatemala	33	22	11	90
Guinea	38	25	13	110
Guinea-Bissau	30	20	10	60
Guyana	36	24	12	90
Haiti	50	33	17	111
Honduras	35	24	12	115
Indien				
– Chennai	30	20	10	135
– Kalkutta	33	22	11	120
– Mumbai	35	24	12	150

¹ Sowie die Departements 92 [Hauts-de-Seine], 93 [Seine-Saint-Denis] und 94 [Valde-Marne].



KANZLEI JÜRGEN LÖCHLE

Wirtschaftsprüfer · Steuerberater

Land	Pauschbeträge in € für			
	Verpflegungsmehraufwendungen bei einer Abwesenheit je Kalendertag von			Übernachtungs- kosten
	mind. 24 h	< 24 h, aber mind. 14 h	< 14 h, aber mind. 8 h	
– Neu Delhi	35	24	12	130
– im Übrigen	30	20	10	120
Indonesien	39	26	13	110
Iran	30	20	10	120
Irland	42	28	14	90
Island	53	36	18	105
Israel	59	40	20	175
Italien				
– Mailand	39	26	13	156
– Rom	52	35	18	160
– im Übrigen	34	23	12	126
Jamaika	48	32	16	145
Japan				
– Tokio	53	36	18	153
– im Übrigen	51	34	17	156
Jemen	24	16	8	95
Jordanien	36	24	12	85
Kambodscha	36	24	12	85
Kamerun	40	27	14	130
Kanada				
– Ottawa	36	24	12	105
– Toronto	41	28	14	135
– Vancouver	36	24	12	125
– im Übrigen	36	24	12	100
Kap Verde	30	20	10	55
Kasachstan	30	20	10	100
Katar	56	37	19	170
Kenia	35	24	12	135
Kirgisistan	18	12	6	70
Kolumbien	24	16	8	55
Kongo, Republik	57	38	19	113
Kongo, Demokratische Republik	60	40	20	155
Korea, Demokratische Volksrepublik	42	28	14	90
Korea, Republik	66	44	22	180
Kosovo	26	17	9	65
Kroatien	29	20	10	57
Kuba	48	32	16	80



KANZLEI JÜRGEN LÖCHLE

Wirtschaftsprüfer · Steuerberater

Land	Pauschbeträge in € für			
	Verpflegungsmehraufwendungen bei einer Abwesenheit je Kalendertag von			Übernachtungs- kosten
	mind. 24 h	< 24 h, aber mind. 14 h	< 14 h, aber mind. 8 h	
Kuwait	42	28	14	130
Laos	33	22	11	67
Lesotho	24	16	8	70
Lettland	18	12	6	80
Libanon	44	29	15	120
Libyen	45	30	15	100
Liechtenstein	47	32	16	82
Litauen	27	18	9	100
Luxemburg	47	32	16	102
Madagaskar	38	25	13	83
Malawi	39	26	13	110
Malaysia	36	24	12	100
Malediven	38	25	13	93
Mali	40	27	14	125
Malta	30	20	10	90
Marokko	42	28	14	105
Mauretanien	48	32	16	89
Mauritius	48	32	16	140
Mazedonien	24	16	8	95
Mexiko	36	24	12	110
Moldau, Republik	18	12	6	100
Monaco	41	28	14	52
Mongolei	29	20	10	84
Montenegro	29	20	10	95
Mosambik	30	20	10	80
Myanmar	46	31	16	45
Namibia	29	20	10	85
Nepal	32	21	11	72
Neuseeland	47	32	16	98
Nicaragua	30	20	10	100
Niederlande	60	40	20	115
Niger	36	24	12	70
Nigeria	60	40	20	220
Norwegen	64	43	22	182
Österreich	29	20	10	92
Oman	48	32	16	120
Pakistan				
– Islamabad	24	16	8	150



KANZLEI JÜRGEN LÖCHLE

Wirtschaftsprüfer · Steuerberater

Land	Pauschbeträge in € für			
	Verpflegungsmehraufwendungen bei einer Abwesenheit je Kalendertag von			Übernachtungs- kosten
	mind. 24 h	< 24 h, aber mind. 14 h	< 14 h, aber mind. 8 h	
– im Übrigen	24	16	8	70
Panama	45	30	15	110
Papua-Neuguinea	36	24	12	90
Paraguay	36	24	12	61
Peru	38	25	13	140
Philippinen	30	20	10	90
Polen				
– Warschau, Krakau	30	20	10	90
– im Übrigen	24	16	8	70
Portugal				
– Lissabon	36	24	12	95
– im Übrigen	33	22	11	95
Ruanda	36	24	12	135
Rumänien				
– Bukarest	26	17	9	100
– im Übrigen	27	18	9	80
Russische Föderation				
– Moskau (außer Gästwohnungen der Deutschen Botschaft)	48	32	16	135
– Moskau (Gästwohnungen der Deutschen Botschaft)	33	22	11	0 ²
– St. Petersburg	36	24	12	110
– im Übrigen	36	24	12	80
Sambia	36	24	12	95
Samoa	29	20	10	57
São Tomé – Príncipe	42	28	14	75
San Marino	41	28	14	77
Saudi-Arabien				
– Djidda	48	32	16	80
– Riad	48	32	16	95
– im Übrigen	47	32	16	80
Schweden	72	48	24	165
Schweiz				
– Genf	62	41	21	174
– im Übrigen	48	32	16	139
Senegal	42	28	14	130

² Soweit diese Wohnungen gegen Entgelt angemietet werden, können 135 € angesetzt werden.



KANZLEI JÜRGEN LÖCHLE

Wirtschaftsprüfer · Steuerberater

Land	Pauschbeträge in € für			
	Verpflegungsmehraufwendungen bei einer Abwesenheit je Kalendertag von			Übernachtungs- kosten
	mind. 24 h	< 24 h, aber mind. 14 h	< 14 h, aber mind. 8 h	
Serbien	30	20	10	90
Sierra Leone	39	26	13	82
Simbabwe	47	32	16	135
Singapur	53	36	18	188
Slowakische Republik	24	16	8	130
Slowenien	30	20	10	95
Spanien				
– Barcelona, Madrid	36	24	12	150
– Kanarische Inseln	36	24	12	90
– Palma de Mallorca	36	24	12	125
– im Übrigen	36	24	12	105
Sri Lanka	40	27	14	118
St. Kitts und Nevis	36	24	12	100
St. Lucia	45	30	15	105
St. Vincent und die Grenadinen	36	24	12	110
Sudan	32	21	11	120
Südafrika				
– Kapstadt	30	20	10	90
– im Übrigen	30	20	10	80
Südsudan	46	31	16	134
Suriname	30	20	10	75
Syrien	38	25	13	140
Tadschikistan	24	16	8	50
Taiwan	39	26	13	110
Tansania	39	26	13	165
Thailand	32	21	11	120
Togo	33	22	11	80
Tonga	32	21	11	36
Trinidad und Tobago	59	40	20	145
Tschad	47	32	16	151
Tschechische Republik	24	16	8	97
Türkei				
– Izmir, Istanbul	41	28	14	100
– im Übrigen	42	28	14	70
Tunesien	33	22	11	80
Turkmenistan	28	19	10	87
Uganda	33	22	11	130



KANZLEI JÜRGEN LÖCHLE

Wirtschaftsprüfer · Steuerberater

Land	Pauschbeträge in € für			
	Verpflegungsmehraufwendungen bei einer Abwesenheit je Kalendertag von			Übernachtungs- kosten
	mind. 24 h	< 24 h, aber mind. 14 h	< 14 h, aber mind. 8 h	
Ukraine	36	24	12	85
Ungarn	30	20	10	75
Uruguay	36	24	12	70
Usbekistan	30	20	10	60
Vatikanstaat	52	35	18	160
Venezuela	48	32	16	207
Vereinigte Arabische Emirate	42	28	14	145
Vereinigte Staaten von Amerika				
– Atlanta	40	27	14	115
– Boston	42	28	14	190
– Chicago	44	29	15	95
– Houston	38	25	13	110
– Los Angeles	50	33	17	135
– Miami	48	32	16	120
– New York City	48	32	16	215
– San Francisco	41	28	14	110
– Washington, D.C.	40	27	14	205
– im Übrigen	36	24	12	110
Vereinigtes Königreich von Großbritannien und Nordirland	42	28	14	110
– London	57	38	19	160
– im Übrigen	42	28	14	119
Vietnam	36	24	12	97
Weißrussland	27	18	9	109
Zentralafrikanische Republik	29	20	10	52
Zypern	39	26	13	90

Mit freundlichen Grüßen

Jürgen Löchle
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater