

HINWEISE JULI 2011

A. Geplante Rechtsänderungen

1. Steuervereinfachungsgesetz

Der Bundestag hat am 9. Juni das Steuervereinfachungsgesetz 2011 beschlossen. Da der Bundesrat das Gesetz am 8. Juli zunächst gestoppt hat, sind Änderungen im Vermittlungsverfahren noch möglich. Die nachfolgend erläuterten Neuerungen sind jedoch weitgehend unstrittig.

Bislang berechnen Rechnungen nur dann zum Vorsteuerabzug, wenn sie in Papierform erstellt sind oder – bei elektronischer Rechnungstellung – mit einer qualifizierten elektronischen Signatur versehen sind. Nach neuem Recht kann bei *elektronisch übermittelten Rechnungen*, z.B. per E-Mail, Web-Download oder Computer-Fax, auf die Signatur verzichtet werden, wenn die Echtheit der Herkunft, die Unversehrtheit des Inhalts sowie die Lesbarkeit dauerhaft gewährleistet sind. Um den Vorsteuerabzug nicht zu gefährden, müssen die Leistungsempfänger durch ein innerbetriebliches Kontrollverfahren einen verlässlichen Prüfpfad zwischen Rechnung und Leistung sicherstellen, der jederzeit einen Abgleich der Rechnung mit der Zahlungsverpflichtung des Unternehmers ermöglicht.

Während der zehnjährigen Aufbewahrungsfrist ist bei elektronisch übermittelten Rechnungen darauf zu achten, dass sie auf einem Datenträger in dem Format aufbewahrt werden, in dem sie empfangen wurden. Die Rechnungen dürfen nicht mehr änderbar sein, aber jederzeit lesbar und maschinell auswertbar.

Die Neuregelung soll rückwirkend für Umsätze ab 1. Juli 2011 gelten. Sicherheitshalber sollten Unternehmer den Rechnungsausstellern ihre Zustimmung zum elektronischen Rechnungsversand ohne qualifizierte elektronische Signatur jedoch erst dann erteilen, wenn das Gesetzgebungsverfahren abgeschlossen und die Änderung damit gesichert ist.

Eltern erhalten für volljährige Kinder bis unter 25 Jahre Kindergeld, wenn diese sich in Berufsausbildung befinden und keine eigenen Einkünfte und Bezüge über 8.004 € jährlich erzielen. Ab 2012 *soll diese Einkommensgrenze entfallen*. Beginnt ein volljähriges Kind bis unter 25 Jahre nach seiner erstmaligen Berufsausbildung oder einem Erststudium eine weitere Ausbildung, z.B. Studium nach abgeschlossener Lehre, wird das Kindergeld nur gewährt, wenn das Kind regelmäßig höchstens 20 Wochenstunden arbeitet. Unschädlich ist eine längere Wochenarbeitszeit im Rahmen eines Ausbildungsdienstverhältnisses, z.B. einer Lehre.

Ab 2012 soll nicht mehr zwischen erwerbsbedingten und nicht erwerbsbedingten *Kinderbetreuungskosten* unterschieden werden. Der Abzug erfolgt dann einheitlich als Sonderausgaben für Kinder bis unter 14 Jahren (vgl. B. 3).

Bislang gilt für Arbeitnehmer, die keine höheren Aufwendungen nachweisen, eine Werbungskostenpauschale von 920 €. Dieser *Arbeitnehmer-Pauschbetrag* soll auf 1.000 € steigen, mit erstmaliger Berücksichtigung beim Lohnsteuerabzug für Dezember 2011.

Bei *verbilligter Vermietung von Wohnraum* an Angehörige werden bisher drei Fälle unterschieden:

- Beträgt die Miete mindestens 75 v.H. des Ortsüblichen, sind die Werbungskosten regelmäßig voll abzugsfähig.
- Ab 56 v.H. bis unter 75 v.H. sind die Werbungskosten nur dann voll abzugsfähig, falls sich bei einer Prognoserechnung über 30 Jahre insgesamt ein Überschuss ergibt. Andernfalls können die Werbungskosten nur anteilig im Verhältnis der tatsächlichen zur ortsüblichen Miete abgezogen werden.
- Beträgt die Miete weniger als 56 v.H. des Ortsüblichen, ist auf jeden Fall nur ein anteiliger Werbungskostenabzug möglich.

Ab 2012 soll es nur noch zwei Fälle geben:

- Regelmäßig voller Werbungskostenabzug bei einer Miete von mindestens 66 v.H.,
- nur anteiliger Werbungskostenabzug bei weniger als 66 v.H. der ortsüblichen Miete.

Krankheitskosten und andere außergewöhnliche Belastungen sind steuerlich abzugsfähig, soweit sie die zumutbare Belastung übersteigen. Diese beträgt je nach Einkommenshöhe und Zahl der Kinder zwischen 1 und 7 v.H. des Gesamtbetrags der Einkünfte. Da auch Kapitalerträge wie z.B. Zinsen und Dividenden zu den Einkünften gehören, sind diese nach wie vor trotz Abgeltungsteuer in der Einkommensteuererklärung anzugeben, falls außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht werden.

Ab 2012 sollen *Kapitaleinkünfte bei der Berechnung der zumutbaren Belastung* nicht mehr einbezogen werden. Auch bei der Ermittlung des Höchstbetrags von 20 v.H. des Gesamtbetrags der Einkünfte für den Spendenabzug sollen Kapitaleinkünfte künftig unberücksichtigt bleiben.

2. Geplante Steuerförderung für Energiesparmaßnahmen an Wohngebäuden

Energiesparende Sanierungsmaßnahmen an Wohngebäuden ab *6. Juni 2011* sollen steuerlich gefördert werden. Ist die Wohnimmobilie vermietet, können Sanierungsmaßnahmen, die nicht sofort als Erhaltungsaufwand abzugsfähig sind, auf 10 Jahre verteilt als Werbungskosten abgezogen werden. Wird die Wohnimmobilie selbstgenutzt oder unentgeltlich an Angehörige überlassen, können die Aufwendungen auf 10 Jahre verteilt als Sonderausgaben abgezogen werden.

Gefördert werden nur Wohnimmobilien mit *Baubeginn vor 1995*. Ein Sachverständiger muss bescheinigen, dass sich der Energiebedarf durch die Sanierungsmaßnahme erheblich verringert entsprechend den Vorgaben der Energieeinsparverordnung. Für die Sanierungsmaßnahmen dürfen keine zinsverbilligten Darlehen der Kreditanstalt für Wiederaufbau (KfW) beantragt werden.

Auch steuerfreie Zuschüsse aus öffentlichen Förderprogrammen sind schädlich, d.h. eine Doppelförderung ist ausgeschlossen. Ob das Gesetz wie geplant in Kraft tritt, ist noch unklar, da es vom Bundesrat zunächst abgelehnt wurde.

B. Ertragsteuern

1. Gutscheine für Arbeitnehmer

Sachbezüge, d.h. Waren oder Dienstleistungen, die ein Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber erhält, sind bis 44 € pro Monat lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei. Die 44 €-Grenze gilt nicht für Waren oder Dienstleistungen aus dem Sortiment des Arbeitgebers, für die ein gesonderter Rabattfreibetrag gewährt wird, und nicht für die Gestellung eines Pkw, den der Arbeitnehmer auch für Privatfahrten nutzen darf.

Ob ein begünstigter Sachbezug vorliegt oder ein steuerpflichtiger Barbezug, hängt ab von den Vereinbarungen im Arbeitsvertrag. Ein Gutschein des Arbeitgebers, z.B. zum Kauf von Benzin oder Büchern, ist ein Sachbezug, wenn der Arbeitnehmer laut Arbeitsvertrag den Anspruch hat, Waren oder Dienstleistungen zu erhalten oder der Arbeitgeber freiwillig zusätzlich zum vereinbarten Arbeitslohn den Gutschein gewährt. In diesem Fall spielt es nach Ansicht des Bundesfinanzhofs keine Rolle, wie der Anspruch des Arbeitnehmers erfüllt wird. Ein steuerfreier Sachbezug liegt entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung z.B. auch dann vor, wenn der Arbeitnehmer selbst einen Gegenstand erwirbt und die Kosten vom Arbeitgeber erstattet bekommt. Laut Bundesfinanzhof (BFH) handelt es sich sogar dann um einen Sachbezug, wenn der Arbeitnehmer einen Barbetrag erhält mit der Auflage, das Geld für eine bestimmte Anschaffung zu verwenden.

Hat der Arbeitnehmer dagegen nach dem Arbeitsvertrag nur Anspruch auf einen Barlohn, liegt ein lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtiger Barbezug vor, auch wenn der Anspruch durch einen Gutschein erfüllt wird.

Der BFH verwirft außerdem die strikte Auffassung der Finanzverwaltung zu Benzingutscheinen. Ein Sachbezug könne auch vorliegen, wenn auf dem Gutschein ein €-Betrag angegeben sei, z.B. „29 l Superbenzin, höchstens 44 €“ oder „Super für 44 €“. Die Verwendung einer Tankkarte des Arbeitgebers sei unschädlich. Außerdem sei es nicht zwingend erforderlich, einen bestimmten Gegenstand auf dem Gutschein anzugeben. Laut BFH führt z.B. auch ein Gutschein, der bei einer Buchhandelskette eingelöst werden kann mit freier Wahl aus dem Sortiment, zu einem Sachbezug.

2. Umgekehrte Familienheimfahrten bei doppelter Haushaltsführung

Doppelte Haushaltsführung liegt vor, wenn ein Arbeitnehmer oder Selbständiger mit eigenem Hausstand am Beschäftigungsort übernachtet, z.B. in einer Zweitwohnung. Fahrtkosten für Wochenendheimfahrten zur Hauptwohnung sind als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abzugsfähig mit 0,30 € je Entfernungskilometer.

Aufwendungen für Besuchsreisen des Ehegatten an den Beschäftigungsort = umgekehrte Familienheimfahrten werden jedoch nicht als Werbungskosten anerkannt. Eine Ausnahme macht der Bundesfinanzhof nur, wenn der auswärts beschäftigte Ehegatte aus dienstlichen Gründen oder wegen Krankheit an der Heimfahrt gehindert ist. Um den Abzug der Kosten zu ermöglichen, sollten Nachweise über die Hinderungsgründe aufbewahrt werden.

3. Zuordnung von Kinderbetreuungskosten bei zusammenlebenden Eltern

Kinderbetreuungskosten sind Aufwendungen für die Betreuung eines Kindes im Haushalt, z.B. durch eine Tagesmutter, im Kindergarten oder bei den Hausaufgaben. Nicht zu den Kinderbetreuungskosten gehören Aufwendungen für Nachhilfe, Musikunterricht, Sport oder andere Freizeitbeschäftigungen des Kindes. Steuerlich abzugsfähig sind 2/3 der Aufwendungen, höchstens jedoch 4.000 € pro Kind bei Nachweis der Kosten durch Rechnung und Bankbeleg.

Sind die Kinderbetreuungskosten durch eine Erwerbstätigkeit bedingt, weil die Eltern Arbeitnehmer oder selbständig sind, können die Aufwendungen für Kinder bis unter 14 Jahren als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abgezogen werden.

Der Werbungskostenabzug wird zusätzlich zum Arbeitnehmer-Pauschbetrag für Werbungskosten mit 920 € gewährt. Werbungskosten oder Betriebsausgaben kann nur der Elternteil abziehen, der Vertragspartner der Kinderbetreuungseinrichtung ist oder die Aufwendungen aus eigenen Mitteln getragen hat. Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass es nicht möglich ist, die Aufwendungen der Mutter für eine von ihr beauftragte Kindertagesstätte beim Vater als Werbungskosten abzuziehen. Es ist deshalb zu empfehlen, dass bei zusammenlebenden Eltern derjenige den Vertrag mit der Kindertagesstätte schließt oder die Zahlungen von seinem Konto leistet, der das höhere Einkommen bezieht, denn er hat den größeren Vorteil durch den Werbungskostenabzug. Ist bei zusammenlebenden Eltern ein Elternteil nicht erwerbstätig, können Kinderbetreuungskosten bisher nur bei Kindern ab 3 bis unter 6 Jahren als Sonderausgaben abgezogen werden.

Verheiratete Eltern, die getrennt veranlagt werden, können den Sonderausgabenabzug beliebig verschieben. Bei unverheirateten Eltern kann nur der Elternteil abziehen, der die Aufwendungen getragen hat.

4. Behinderungsbedingte Umbaukosten

Ausgaben für den behindertengerechten Umbau eines Hauses können als außergewöhnliche Belastungen steuermindernd berücksichtigt werden. Dies gilt laut Bundesfinanzhof nicht nur für solche Baumaßnahmen, die Folgen einer plötzlichen und unvorhersehbaren Behinderung sind. Vielmehr können nach neuer Auffassung auch Umbaukosten wegen einer bereits länger bestehenden Behinderung geltend gemacht werden. Im entschiedenen Fall erwarben die Eltern einer schwerbehinderten Tochter eine Immobilie und bauten diese anschließend behinderungsgerecht um. Ob durch den Umbau auch ein Gegenwert geschaffen wird, der bei anderen Aufwendungen den Abzug als außergewöhnliche Belastung verhindert, ist laut BFH unbeachtlich.

Abzugsfähig sind jedoch nur solche Baukosten, die angemessen und durch die Behinderung veranlasst sind. Angemessenheit und Umfang der behinderungsbedingten Veranlassung sind im Zweifel durch ein Sachverständigengutachten nachzuweisen.

Für den Abzug spielt es laut BFH keine Rolle, ob die Baukosten für einen Neubau oder die Modernisierung eines Altbaus anfallen und ob der Steuerpflichtige Eigentümer oder Mieter der umzubauenden Immobilie ist.

C. Umsatzsteuer

1. Bauleistungen bei Bauträgern

Nach Auffassung der Finanzverwaltung erbringt ein Bauträger eine Bauleistung, wenn er auf einem eigenen Grundstück baut, das Grundstück vor Fertigstellung des Gebäudes veräußert und der Käufer noch Einfluss nehmen kann auf die Bauausführung. Der Umfang des Einflusses ist unerheblich, d.h. es liegt bereits eine Bauleistung vor, wenn der Käufer nur die Fliesen oder die Bodenbeläge auswählen kann. Infolge dieser geänderten Auffassung erbringen die meisten Bauträger in erheblichem Umfang Bauleistungen. Eine Bauleistung sei nur dann nicht gegeben, wenn der Bauträger das Grundstück erst nach Fertigstellung veräußert, d.h. ohne Einflussmöglichkeiten des Käufers. Unabhängig davon, ob der Bauträger eine Bauleistung erbringt oder nicht, ist die Veräußerung des Grundstücks an einen Privatmann nach wie vor zwingend von der Umsatzsteuer befreit. Umsatzsteuer entsteht aus den Leistungen des Bauträgers nur, wenn der Bauträger auf fremdem Boden baut.

Werden Bauleistungen an Unternehmer erbracht, die selbst nachhaltig Bauleistungen erbringen, schuldet der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer. Die geänderte Auffassung der Finanzverwaltung zu Bauleistungen bei Bauträgern führt dazu, dass diese Verlagerung der Steuerschuld regelmäßig bei Leistungen von Bauunternehmern oder Handwerkern an Bauträger greift, auch wenn der Bauträger ausschließlich eigene Grundstücke bebaut. Der Unternehmer, der für den Bauträger arbeitet, muss seine Rechnungen in diesem Fall netto ohne Umsatzsteuer ausstellen. Die Umsatzsteuer schuldet der Bauträger selbst. Der Bauunternehmer oder Handwerker sollte vom Bauträger die Vorlage einer Freistellungsbescheinigung von der Bauabzugsteuer verlangen. Wird diese Bescheinigung vorgelegt, kann der Unternehmer sicher sein, dass er nicht selbst die Umsatzsteuer schuldet.

2. Lieferung von Mobilfunkgeräten ab 1. Juli 2011

Werden Handys oder integrierte Schaltkreise ab 1. Juli 2011 an einen Unternehmer geliefert, schuldet der Käufer die Umsatzsteuer aus der Lieferung. Der Verkäufer darf in der Rechnung nur den Nettokaufpreis ohne Umsatzsteuer ausweisen.

Die Verlagerung der Steuerschuld greift jedoch nur bei einem Nettokaufpreis pro Bestellung von mindestens 5.000 €.

Geräte, die nur Daten übertragen, sind nicht betroffen, z.B. Navigationsgeräte, Tablet-PC, mp3-Player oder Spielkonsolen.

3. Verkauf über Ebay

Wer auf Flohmärkten oder über Internet-Auktionshäuser wie z.B. Ebay nachhaltig Gegenstände mit Gewinn veräußert, muss die Gewinne als gewerbliche Einkünfte versteuern unabhängig davon, ob er gegenüber den Käufern als privater oder als gewerblicher Händler auftritt. Umsatzsteuer kann auch ohne Gewinnerzielungsabsicht entstehen. Hierfür genügt es, dass die Verkaufstätigkeit nachhaltig betrieben wird, d.h. auf Dauer angelegt. Sofern auf Grund der Vielzahl der Verkäufe, des Zeitraums des Tätigwerdens und der Höhe der Erlöse von einer nachhaltigen Betätigung auszugehen ist, unterliegen die Verkäufe zwingend der Umsatzsteuer, über einem Umsatz von 17.500 €.

Nach einer Entscheidung des Finanzgerichts Baden-Württemberg werden Verkäufer selbst dann zu umsatzsteuerlichen Unternehmern, wenn sie die zum Verkauf angebotenen Gegenstände schon vor langer Zeit und ohne Verkaufsabsicht aus rein privaten Gründen erworben haben, z.B. als Sammler von Briefmarken, Puppen oder Medaillen oder als Erben solcher Sammlungen. Maßgeblich sei nicht das typische Händlerverhalten beim Einkauf, sondern die Nachhaltigkeit, mit der die Verkäufe betrieben werden. Im Urteilsfall habe angesichts von über 1.200 Verkäufen innerhalb eines Zeitraums von fünf Jahren mit jährlichen Erlösen von mehr als 20.000 € eine auf Dauer angelegte Tätigkeit vorgelegen.

Online-Verkäufer sollten daher sorgfältig prüfen, wie ihre Verkaufstätigkeit umsatz- und einkommensteuerlich zu beurteilen ist, zumal Internet-Auktionshäuser auch den Finanzämtern jederzeit zugänglich sind. Neben hohen Steuernachzahlungen drohen unter Umständen auch strafrechtliche Konsequenzen.

D. Sonstiges

1. Fortführungsprognose bei Überschuldungsprüfung

Ist eine GmbH überschuldet, muss der GmbH-Geschäftsführer unverzüglich Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens stellen, spätestens jedoch 3 Wochen nach Eintritt der Überschuldung. Er macht sich sonst strafbar wegen Insolvenzverschleppung und haftet persönlich mit seinem Privatvermögen für den durch die Verzögerung des Insolvenzantrags entstandenen Schaden. Die GmbH ist nicht überschuldet, solange der GmbH-Geschäftsführer für die GmbH eine positive Fortführungsprognose erstellen kann. Er muss seinen Fortführungswillen darlegen, indem er ein realisierbares Sanierungs- und Unternehmenskonzept aus einer Marktanalyse ableitet. Aus dem Konzept müssen sich die geplanten Sanierungsmaßnahmen, z.B. Kostensenkung durch Rationalisierung und Veräußerung von nicht betriebsnotwendigem Vermögen, ergeben. In einem Ertrags- und Finanzplan sind die Auftragsbestände, bestehende Verträge und geplante Sanierungsmaßnahmen zahlenmäßig auszuwerten. Außerdem muss ein Liquiditätsplan belegen, ob die erwarteten Einzahlungen ausreichen, um die Auszahlungen zu decken, oder wie der Fehlbetrag ausgeglichen werden soll. Auf negative Entwicklungen im Unternehmen muss die Prognose eingehen und ihre Bedeutung für die Unternehmensfortführung darlegen, z.B. Forderungsausfälle, schwierige Kreditverhandlungen, Beschaffungsengpässe oder Personalprobleme. Die Prognose muss mindestens für 12 Monate nach dem Abschlussstichtag aufgestellt werden. Bei produzierenden Unternehmen mit längerem Produktionszyklus ist dieser maßgebend, d.h. die Zeit vom ersten Einkauf von Material bis zum Verkauf der Produkte.

Ist die Fortführungsprognose negativ, muss der GmbH-Geschäftsführer die Überschuldung in einer Vermögensaufstellung = Status zu Liquidationswerten prüfen. Übersteigen die Schulden im Status den Wert der Besitzposten, muss Insolvenzantrag gestellt werden. Der Bundesgerichtshof hat einen GmbH-Geschäftsführer zu 120.000 € Schadensersatz verurteilt. Diese Zahlungen hatte der Geschäftsführer an Gläubiger der GmbH geleistet, ohne eine Fortführungsprognose erstellt zu haben. Der Insolvenzverwalter konnte die Überschuldung im Status zu Liquidationswerten nachweisen. Fortführungsprognosen sollten deshalb von GmbH-Geschäftsführern sorgfältig erstellt und begründet werden, um die persönliche Haftung zu vermeiden.

2. Sozialversicherungspflicht bei Leiharbeitnehmern

Gemäß Arbeitnehmerüberlassungsgesetz haben Leiharbeitnehmer grundsätzlich Anspruch auf Gleichbehandlung mit den Stammarbeitnehmern hinsichtlich Lohn, Arbeitszeit und Urlaub. Dies gilt jedoch nicht, wenn durch Tarifverträge zwischen Arbeitgeberverband und Gewerkschaft abweichende Bedingungen ausgehandelt werden. Die „Tarifgemeinschaft Christlicher Gewerkschaften für Zeitarbeit und Personalserviceagenturen“ (CGZP) hatte mit einem der Arbeitgeberverbände geringere Löhne vereinbart. Die CGZP wurde jedoch vom Bundesarbeitsgericht kürzlich für tarifunfähig erklärt. Deshalb haben die betroffenen Arbeitnehmer gegen die Zeitarbeitsfirmen Ansprüche auf Lohnnachzahlung in Höhe der Differenz zwischen der Entlohnung vergleichbarer Stammarbeitnehmer und dem gerichtlich für ungültig erklärten Tariflohn. Unabhängig davon, ob die Leiharbeitnehmer ihre Ansprüche geltend machen, sind die auf die Lohndifferenz fälligen Sozialversicherungsbeiträge nachzuentrichten. Entsprechende Aufforderungen werden vom Betriebsprüfamt der Deutschen Rentenversicherung verschickt. Da für die Sozialversicherungsbeiträge auch der Entleiher haftet, droht Betrieben, die Leiharbeitnehmer beschäftigt haben, insbesondere dann eine Inanspruchnahme, wenn die Zeitarbeitsfirmen in Zahlungsschwierigkeiten geraten. Für das Haftungsrisiko ist in der Bilanz eine entsprechende Rückstellung zu bilden.

3. Basiszinssatz der Deutschen Bundesbank

Ab 1. Juli 2009 0,12 v.H., seit 1. Juli 2011 0,37 v.H.