

## **MANDANTENRUNDSCHREIBEN 2011**

## **A. INFORMATIONEN FÜR ARBEITNEHMER UND STEUERZAHLER 6**

1.	Kindergeld / Kinderfreibetrag	6
2.	Kinderbetreuungskosten	8
3.	Berufsausbildungskosten	9
4.	Entlastungsbetrag für Alleinerziehende	10
5.	Haushaltsnahe Dienstleistungen und Beschäftigungsverhältnisse	11
6.	Abzug von Vorsorgeaufwendungen als Sonderausgaben in 2011/2012	14
7.	Unbegrenzt abziehbare Sonderausgaben	16
8.	Unterhaltsleistungen	16
9.	Spenden	16
10.	Häusliches Arbeitszimmer	17
11.	Vermietung und Verpachtung - Verbilligte Vermietung	18
12.	Aufteilung gemischter Aufwendungen	20
13.	Elektronische Steuerkarte-Lohnsteuerkarte 2011 auch für 2012 aufbewahren!	21
14.	Besteuerung der Renten	25
15.	Abgeltungssteuer	25
16.	Abgeltungssteuer (Verlustberücksichtigung)	26
17.	Geltendmachung von Altverlusten	27
18.	Verluste bei Veräußerung und Liquidation von Kapitalgesellschaften	27
19.	Keine Abgeltungssteuer bei losen Personenzusammenschlüssen	28
20.	Verluste von Lebensversicherungen	28
21.	Erbschaftsteuer	29

## **B. INFORMATIONEN FÜR UNTERNEHMER, FREIBERUFLER, ARBEITGEBER 30**

1.	Waren und Benzingutscheine	30
2.	Überlassung eines Computers an den Arbeitnehmer	32
3.	Barzuschüsse zur Internetnutzung	32
4.	Geschenke für Geschäftsfreunde	35
5.	Aufmerksamkeiten / Geschenke an Arbeitnehmer	36
6.	Incentive-Reisen, Sachgeschenke und sog. VIP-Logen-Regelung	36
7.	Betriebsveranstaltungen	37
8.	Vereinfachte Berechnung der Entfernungspauschale ab 2012	37
9.	Dienstwagenbesteuerung: 0,03 %-Regelung entfällt	38
10.	Ausbildungskosten - kein Arbeitslohn	39
11.	Steuerfreie Kilometersätze EUR 0,30 oder EUR 0,35 ?	39
12.	Sozialversicherungs-Rechengrößenverordnung 2012	40
13.	Künstlersozialabgabe-Verordnung 2012	41
14.	Neue Regelung der Versicherungspflicht für Studenten dualer Studiengänge	41
15.	Mitteilung der beitragspflichtigen Einnahmen bei Mehrfachbeschäftigten	42
16.	Insolvenzgeldumlage 2012	42
17.	Entgeltfortzahlungsversicherung: Berücksichtigung der Aufwendungen für eine betriebliche Altersversorgung	43
18.	Gesundheitsförderung	45
19.	Sofortmeldung bei der Einstellung von Arbeitnehmern	45
20.	Voraussetzung für die beitragsfreie Mitversicherung von Familienangehörigen in der gesetzlichen Krankversicherung	45
21.	Urlaubsabgeltung bei Krankheit	46
22.	Ist-Versteigerungsgrenze EUR 500.000	47
23.	Ermäßigter Steuersatz für Übernachtungsumsätze und Verpflegung ?	47
24.	Besteuerung von Imbissumsätzen mit dem ermäßigten Steuersatz von 7 %	48
25.	Besteuerung des Partyservice mit dem vollen Steuersatz von 19 % ?	49

26.	Zusammenfassende Meldung	50
27.	Hinweis auf die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung in der Rechnung	51
28.	Die elektronische Rechnung	52
29.	Änderungen beim Reverse-Charge-Verfahren	54
30.	Europäische Mehrwertsteuersätze	55
31.	Ordnungsmäßigkeit der Buchführung / Betriebsprüfungsrisiko Kasse	56
32.	Lineare Abschreibung – Wegfall der degressiven Afa	57
33.	Investitionsabzugsbetrag	58
34.	Sonderabschreibung	58
35.	Geringwertige Wirtschaftsgüter	59
36.	Nachweis der betrieblichen Nutzung beim Kraftfahrzeug	59
37.	Sonderausstattungen bei Firmenwagen	60
38.	Rückstellung für Aufbewahrungskosten / Aufbewahrungsfristen	61

<b>C. INFORMATIONEN RUND UM KAPITALGESELLSCHAFTEN</b>	<b>62</b>
1. Größenklassen für Kapitalgesellschaften	62
2. Offenlegung des Jahresabschlusses	62
3. Ordnungsgelder bei Publizitätsverstoß	63
4. Darlehenszinsen bei Verkauf wesentlicher Beteiligungen	64
5. Änderungen bei der Unternehmenssteuer - Verluste	64
6. Gehaltsverzicht und Pensionsrückstellung	65
7. Elektronische Übermittlung der Körperschaftsteuererklärung	65
8. Wegfall Eigenkapitalersatzende Gesellschafterdarlehen	65
9. Haftung des Geschäftsführers für Lohnsteuern	66
10. Anpassung von Unternehmensverträgen an das BilMoG – Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz	67
11. Die E-Bilanz	68
12. Das neue Bilanzrecht – alles umgesetzt ?	69

## A. INFORMATIONEN FÜR ARBEITNEHMER UND STEUERZAHLER

### 1. Kindergeld / Kinderfreibetrag

#### Was ist hinsichtlich der Kinder im Betrachtungszeitraum 2010 bis 2012 gleich geblieben?

Das Kindergeld beträgt im Jahr 2012 (wie auch in den beiden Vorjahren 2010 und 2011) für die ersten beiden Kinder je EUR 184, für das dritte Kind EUR 190 und für das vierte und jedes weitere Kind EUR 215.

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

#### Rechtslage bis inklusive 2011 für volljährige Kinder

Volljährige Kinder werden nur bei Vorliegen der nachstehend aufgeführten sonstigen Voraussetzungen berücksichtigt, wobei die eigenen Einkünfte und Bezüge bestimmte Grenzen nicht übersteigen dürfen.

Die sonstigen Voraussetzungen sind:

Alter*	
18 - 21	ohne Beschäftigung und arbeitslos gemeldet
18 - 25	Berufsausbildung   Übergangszeit von max 4 Monaten zwischen zwei Ausbildungsabschnitten   eine Berufsausbildung mangels eines Ausbildungsplatzes   nicht beginnen oder fortsetzen kann   freiwilliges soziales oder ökologischer Jahr
ohne Altersbeschränkung	Behinderung vor 25 eingetreten
*	Verlängerung um Wehr- / Zivildienst

Übersteigen die eigenen Einkünfte und Bezüge des Kindes den Jahresgrenzbetrag, fallen sowohl Kindergeld als auch steuerliche Vergünstigungen für die Eltern weg.

Die Grenze beträgt für 2010 und 2011 EUR 8.004 pro Jahr. Bereits ein geringfügiges Überschreiten des Jahresgrenzbetrages führt zum vollständigen Wegfall des Kindergeldes und der Kindervergünstigungen.

Der Einkunfts begriff ergibt sich aus dem Einkommensteuergesetz. Es werden alle sieben Einkunftsarten erfasst. Die Einkünfte ermitteln sich bei den gewerblichen und freiberuflichen Einkünften durch Betriebseinnahmen minus Betriebsausgaben bzw. bei den Überschuss-einkunftsarten durch Einnahmen minus Werbungskosten. Bei nichtselbständiger Tätigkeit wird mindestens der Arbeitnehmerpauschbetrag abgezogen, soweit keine höheren Werbungskosten geltend gemacht werden.

Kapitaleinkünfte sind zu berücksichtigen. Dies gilt auch, wenn sie der Abgeltungsteuer unterliegen. Der Sparer-Pauschbetrag in Höhe von EUR 801 mindert die Kapitaleinkünfte.

Bezüge sind alle Einnahmen in Geld oder Geldeswert, die nicht im Rahmen der einkommensteuerrechtlichen Einkünfteermittlung erfasst werden. In Betracht kommen z.B. pauschal versteuerte Arbeitslöhne (Aushilfen, Mini-Job), steuerfreie Einnahmen, Zuschuss/BAfög (nicht aber Darlehens BAFöG), Arbeitslosengeld II, Unfall- und Waisenrente, steuerfreie Bezüge des Teileinkünfteverfahrens (z. B. steuerfreier Teil einer Dividende in Höhe von 40%).

### **Rechtslage ab 2012 für volljährige Kinder**

Durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011 tritt hinsichtlich der Kinder eine wesentliche Vereinfachung ein.

Die Einkunftsgrenze in Höhe von ehemals EUR 8.004 für volljährige Kinder in der Ausbildung und andere Tatbestände (siehe vorstehend) bis zum 25. Lebensjahr entfällt völlig.

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

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

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

- Tätigkeiten bis zu 20 Stunden wöchentlich
- Ausbildungsdienstverhältnisse
- geringfügige Beschäftigungen (bis EUR 400)

Nicht als Erstausbildung gilt der Besuch einer allgemeinbildenden Schule. Wie bisher auch verlängert sich der Anspruch auf Kindergeld/Kinderfreibetrag, wenn das Kind Grundwehr- oder Zivildienst oder Dienst als Entwicklungshelfer oder Dienst als Zeitsoldat bis zu drei Jahren leistet. Die Verlängerung wird dann um die Zeit erweitert, die der jeweilige Dienst gedauert hat.

**Fazit:**

Der Wegfall der Einkunftsgrenze stellt eine echte Vereinfachung dar. Insbesondere sind Vermietungs- und Kapitaleinkünfte der Kinder nicht mehr schädlich. Damit können dann auch beim Lohnabzug diese Kinder (mit Einkünften über EUR 8.004, die die sonstigen Voraussetzungen erfüllen) wieder berücksichtigt werden.

## **2. Kinderbetreuungskosten**

Durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011 tritt hinsichtlich der Kinderbetreuungskosten eine weitere, kinderbedingte wesentliche Vereinfachung ein. Die Unterscheidung zwischen erwerbsbedingten und nichterwerbsbedingten Kinderbetreuungskosten entfällt.

Der Anspruch auf Abzug der Betreuungsaufwendungen kann ab dem Jahr 2012 unabhängig von Erwerbstätigkeit, Krankheit oder Behinderung der Eltern als Sonderausgaben geltend gemacht werden. Somit kommt es zu einem Wechsel von den Werbungskosten zu den Sonderausgaben. Dadurch wird der Kreis der Anspruchsberechtigten erheblich vergrößert.

Begünstigt sind 2/3 der Aufwendungen bis höchstens EUR 4.000 pro Kind. Dies gilt für alle Kinder bis 14 Jahren und bei körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderungen bis 25 Jahre.

**Fazit:**

Durch den Verzicht auf den Nachweis der persönlichen Anspruchsvoraussetzungen der Eltern zur Absetzbarkeit der Kinderbetreuungskosten können nunmehr alle Eltern, die solche Kosten tragen, eine steuerliche Erleichterung erfahren.

### 3. Berufsausbildungskosten

Nach der bisherigen Rechtslage waren die erstmalige Berufsausbildung und ein Erststudium, wenn diese nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattgefunden haben, nicht als vorweggenommene Betriebsausgaben oder vorweggenommene Werbungskosten abziehbar.

Allerdings war dann gemäß § 10 (1) Nr. 7 EStG ein Sonderausgabenabzug möglich. Der Sonderausgabenabzug für Ausbildungskosten war auf EUR 4.000 begrenzt.

Bei Sonderausgaben gibt es anders als bei Verlusten aus vorweggenommenen Betriebsausgaben oder Werbungskosten keinen Verlustvortrag/-rücktrag. Die Sonderausgaben bleiben ohne steuerliche Auswirkungen, wenn die sich in Ausbildung befindliche Person keine nennenswerten positiven Einkünfte hat.

Die Ausbildungskosten können also verfallen, wenn ohnehin im entsprechenden Jahr keine Einkommensteuer zu zahlen wäre.

Die Rechtslage hat sich bislang wie folgt dargestellt:



Nach neuester Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes (Urteile vom 28.07.2011 Aktenzeichen VI R 7/10 und VI R 38/10) ist das obige Schaubild nicht mehr gültig. Die Fälle haben ein Medizinstudium und eine Ausbildung zum Flugzeugpiloten betroffen.

Auch die **Kosten für die erste Berufsausbildung** bzw. für ein Erststudium können ohne betragsmäßige Beschränkung (d.h. ohne **EUR 4.000** bei den Sonderausgaben) nunmehr **als vorweggenommene Betriebsausgaben oder Werbungskosten** geltend gemacht werden. Der Bundesfinanzhof fordert aber einen hinreichend konkreten Veranlassungszusammenhang mit den

späteren Einnahmen. Der Veranlassungszusammenhang ist aber nach Auffassung des Bundesfinanzhofs bereits dann gegeben, wenn Berufswissen vermittelt wird.

Mit den vorgenannten Urteilen ist der Bundesfinanzhof von seiner langjährigen Rechtsprechung abgewichen. Der Gesetzgeber versucht als Reaktion nun den alten Zustand vor Rechtsprechungsänderung wieder herzustellen. Im Beitreibungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz (BeitrRLUmsG) sollen Passagen, sog. „Klarstellungen“ aufgenommen werden, welche dann das BeitrRLUmsG in diesem Punkt zu einem „Nichtanwendungsgesetz gegen die BFH Rechtsprechung zu den Ausbildungskosten“ machen soll.

### **Fazit:**

Es bleibt abzuwarten, wie die Gesetzesänderung endgültig aussehen wird. Ein weiterer Problempunkt wird die sogenannte Rückwirkung sein. Hier geht es um die Frage, ob und wie der Gesetzgeber berechtigt ist, rückwirkend für abgelaufene Veranlagungszeiträume ungünstigere gesetzliche Regelungen zu treffen. Es ist dann zu diesem Punkt der Rückwirkung mit Kommentierungen in der Steuerfachliteratur oder in Finanzgerichtsentscheidungen zu rechnen.

Die Ausbildungsausgaben wie z.B. Fahrtkosten, Fachliteratur, Lernmaterial, Semestergebühren, Unterrichtsgebühren, Fahrtkosten, Reisekosten und ggf. Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung sollten gesammelt und gegenüber dem Finanzamt erklärt werden.

Bei entsprechender Fallkonstellation besteht die Möglichkeit, dass die gesammelten vorweggenommenen Werbungskosten oder Betriebsausgaben bei Berufseintritt mit den dann erzielten Einkünften verrechnet werden.

Es ist das Problem der steuerlichen Verjährung von Verlustvortragsfeststellungen zu beachten. In der Regel können Verlustfeststellungen nur vier Jahre nach Ablauf des entsprechenden Veranlagungszeitraums gestellt werden.

## **4. Entlastungsbetrag für Alleinerziehende**

Nach § 24 b EStG dürfen Alleinerziehende einen sogenannten Entlastungsbetrag für Alleinerziehende in Höhe von EUR 1.308 jährlich steuerlich geltend machen.

Voraussetzungen dafür sind:

- Mindestens ein Kind, das mit im Haushalt lebt und gemeldet ist

- Für das Kind erhält der/die Alleinerziehende Kindergeld/Kinderfreibeträge,
- Nicht die Voraussetzung für Splittingverfahren erfüllt oder verwitwet ist
- Keine Hausgemeinschaft mit einer anderen volljährigen Person bildet

Dieser Freibetrag wird gezwölfelt für jeden Monat, in dem diese Voraussetzungen nicht vorliegen.

**Fazit:**

Dieser Freibetrag ist in der Lohnsteuertabelle der Steuerklasse II eingearbeitet, ggf. ist die Überprüfung und Änderung der Lohnsteuerkarte angezeigt.

**5. Haushaltsnahe Dienstleistungen und Beschäftigungsverhältnisse**

Seit dem Veranlagungszeitraum 2009 sind die begünstigten Tatbestände im § 35 a EStG zusammengefasst worden:

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

Zu der vorstehenden Tabelle sind folgende Anmerkungen zu machen:

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

Die handwerklichen Tätigkeiten für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen müssen in einem **innerhalb der EU oder des EWR liegenden Haushalt** des Steuerpflichtigen erbracht werden. Neubaumaßnahmen sind nicht begünstigt.

Zu den handwerklichen Tätigkeiten zählen u.a.

- Abflussrohrreinigung,
- Arbeiten an Innen- und Außenwänden,
- Arbeiten am Dach, an der Fassade, an Garagen, o.Ä.,
- Arbeitskosten für das Aufstellen eines Baugerüsts (nicht Miete und Materialkosten),
- Dachrinnenreinigung,
- Gebühren für den **Schornsteinfeger** oder für die Kontrolle von **Blitzschutzanlagen**,
- Hausanschlüsse (z.B. Kabel für Strom oder Fernsehen),
- Maßnahmen der Gartengestaltung,
- Klavierstimmer,
- Modernisierung des Badezimmers,
- Modernisierung oder Austausch der Einbauküche,
- Pflasterarbeiten auf dem Wohngrundstück,
- Reparatur oder Austausch von Bodenbelägen (z.B. Teppichboden, Parkett, Fliesen),
- Reparatur oder Austausch von Fenstern und Türen,
- Reparatur, Wartung oder Austausch von Heizungsanlagen, Elektro-, Gas- und Wasserinstallationen,
- **Reparatur** und **Wartung** von Gegenständen **im Haushalt des Stpfl.** (z.B. Waschmaschine, Geschirrspüler, Herd, Fernseher, Personalcomputer und andere Gegenstände, die in der Hausratversicherung mitversichert werden können),
- Streichen/Lackieren von Türen, Fenstern (innen und außen), Wandschränken, Heizkörpern und -rohren,
- Wartung des Feuerlöschers,

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

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

Barzahlungen sind nicht begünstigt. Eine Kopie des Überweisungsträgers muss der Steuererklärung allerdings nicht mehr beigefügt werden.

Die Doppelförderung war bislang für das CO<sup>2</sup>-Gebäudesanierungsprogramm der KfW-Förderbank ausgeschlossen. Ab 2011 ist der Ausschluss der Doppelförderung erweitert worden. Maßnahmen, die öffentlich durch zinsverbilligte Darlehen oder steuerfreie Zuschüsse gefördert werden, sind von der Begünstigung nach § 35 a EStG ausgeschlossen.

#### **zu b ) Haushaltshilfe Mini-Job § 35 a Abs. 1 EStG**

Für Arbeitsverhältnisse in Privathaushalten mit Arbeitsentgelt bis EUR 400 pro Monat wird in der Regel das sog. Haushaltsscheckverfahren angewendet. Der Arbeitnehmer wird bei der Bundesknappschaft angemeldet. Es fallen folgende Nebenkosten zu Lasten des Arbeitgebers an:

5,00% zur Krankenversicherung,
5,00% zur Rentenversicherung,
1,60% Beiträge zur gesetzlichen Unfallversicherung,
0,60% Umlage für Krankheit (Umlage U1),
0,14% Umlage für Schwangerschaft/Mutterschaft (Umlage U2)
12,34%
2,00% ggf. pauschale Lohnsteuer

#### **zu c) (siehe Tabelle)**

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

Zum einen sind haushaltsnahe, sozialversicherungspflichtige Beschäftigungsverhältnisse begünstigt, ebenso wie auch Pflege- und Betreuungsleistungen. Ein bestimmter Schweregrad der Pflegebedürftigkeit wird vom Gesetz nicht gefordert. Ferner sind haushaltsnahe Dienstleistungen begünstigt, die keine Handwerkerleistungen darstellen.

Die Handwerkerleistungen sind gemäß § 35 a Abs. 3 EStG nur mit einem Aufwendungshöchstbetrag von EUR 6.000 bzw. einer Steuerermäßigung von EUR 1.200 begünstigt.

Es ergibt sich hier wegen der unterschiedlichen Höchstbeträge die Notwendigkeit der Abgrenzung zwischen haushaltsnahen Dienstleistungen und Handwerkerleistungen. Die Rechtsprechung hat sich mit den Abgrenzungsfragen befasst. Hiernach sind Maler- und Tapezierarbeiten als Handwerkerleistungen einzuordnen.

### **Es gilt folgender allgemeiner Grundsatz:**

Auch einfache handwerkliche Tätigkeiten, die von Laien ausgeführt werden können, können nicht als haushaltsnahe Dienstleistungen eingeordnet werden.

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

- einen selbständigen Gärtner (z.B. zum Rasenmähen oder Heckenschneiden),
- die Pflege von Angehörigen (z.B. durch Inanspruchnahme eines Pflegedienstes),
- einen selbständigen Fensterputzer,
- Reinigungsleistungen durch Dienstleistungsagenturen,
- Kinderbetreuungen im eigenen Haushalt, wenn ein Abzug der Aufwendungen als Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben dem Grunde nach nicht möglich ist,
- privat veranlasste Umzugsleistungen,
- Straßenreinigung auf privatem Grundstück; dagegen sind allerdings Straßenreinigung, Bürgersteigreinigung und Winterdienst nicht begünstigt, soweit diese sich auf öffentliches Gelände beziehen. Dienstleistungen, die sowohl auf öffentlichem Gelände als auch auf Privatgelände durchgeführt werden, sind entsprechend aufzuteilen.

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

- Müllabfuhr bzw. Entsorgungsaufwendungen, wenn es sich hierbei um eine Hauptleistung handelt
- Personenbezogene Dienstleistungen wie Friseur- oder Kosmetikleistungen
- „Essen auf Rädern“, weil die Zubereitung der Speisen nicht im Haushalt erfolgt

## **6. Abzug von Vorsorgeaufwendungen als Sonderausgaben in 2011/2012**

Für den Abzug der Vorsorgeaufwendungen als Sonderausgaben gelten für 2011 die folgenden Höchstbeträge:

Beiträge	Höchstbeträge Zur Anwendung kommt die <b>günstigere</b> Regelung (§ 10 Abs. 4a EStG)	
<p><b>Gesetzliche</b> Rentenversicherung, berufsständische Versorgungseinrichtungen, landwirtschaftliche Alterskassen</p> <p>sowie</p> <p>Beiträge zu einer ab 2005 abgeschlossenen Leibrentenversicherung (sog. <b>Basisrente</b>)</p>	<p>Alleinstehende: EUR 20.000 Ehegatten: EUR 40.000</p> <p>Die gezahlten Beiträge (Arbeitnehmer- und Arbeitgeberanteil) sind in 2011 anzusetzen mit 72% (2012 74%) bis zur Höhe von</p> <p>Alleinstehende: <b>EUR 14.000</b> Ehegatten: <b>EUR 28.000</b></p> <p>Diese so ermittelte Beitragssumme ist zu <b>kürzen</b> um steuerfreie Arbeitgeberzuschüsse etc.</p>	<p>Auf <b>alle Beiträge</b> (ohne steuerfreie Zuschüsse) wird die bis Ende 2004 gültige Berechnung angewendet:</p> <p style="text-align: center;">Single Ehegatten</p> <p>Vorwegabzug EUR 3.068 EUR 6.136 Grundhöchst- betrag EUR 1.334 EUR 2.668 darüber hinaus <u>EUR 667</u> <u>EUR 1.334</u></p>
<p>Kranken-, Pflege-, Unfall-, Haftpflicht- und Arbeitslosenversicherung</p> <p>Erwerbs-/Berufsunfähigkeits- versicherung</p> <p>Risiko-Lebensversicherung</p> <p>Kapital-Lebensversicherung (bis 2004 abgeschlossen; zu 88 %)</p> <p>Rentenversicherung mit Kapitalwahlrecht (bis 2004 abgeschlossen; zu 88 %)</p> <p>Rentenversicherung ohne Kapitalwahlrecht (bis 2004 abgeschlossen)</p>	<p style="text-align: center;">Steuerpflichtige</p> <p>a) mit Anspruch auf steuerfreie (Arbeitgeber-)Zuschüsse etc. (z.B. Arbeitnehmer): <b>EUR 1.900</b></p> <p>b) die Beiträge <b>alleine</b> tragen (z.B. Selbständige): <b>EUR 2.800</b></p> <p>Steuerfreie <b>Arbeitgeberanteile</b> bzw. –zuschüsse werden <b>nicht</b> berücksichtigt.</p> <p>Bei Ehegatten ergibt sich der Höchstbetrag aus der Summe der jedem Ehegatten jeweils zustehenden Höchstbeträge.</p>	<p>insgesamt <b>EUR 5.069</b> <b>EUR 10.138</b></p> <p>Werden zusätzlich Beiträge zu einer Basisrentenversicherung geleistet, erhöht sich ggf. der höchstmögliche Sonderausgabenabzugsbetrag</p>
<p>Oder: Gesetzliche und private <b>„Basiskrankenversicherung“</b> und <b>Pflegeversicherung</b>, wenn diese Beiträge die o.a. genannten Höchstbeträge <b>übersteigen</b>.</p>	<p><b>Unbegrenzter</b> Abzug für die Beiträge zu einer Basisversorgung. (in diesem Fall ist eine Berücksichtigung von anderen Vorsorgeaufwendungen nicht möglich.)</p>	
<p>Zusätzliche private Altersvorsorge (sog. Riester- Rente; § 10a EStG)</p>	<p>Zusätzlicher Sonderausgaben-Höchstbetrag 2011/2012: <b>EUR 2.100</b> jährlich, falls dieser günstiger ist als die Altersvorsorgezulage Ehegatten erhalten jeweils den Höchstbetrag, wenn ein Vorsorgevertrag auf den eigenen Namen besteht</p>	

## 7. Unbegrenzt abziehbare Sonderausgaben

**Versorgungsleistungen**, die als wiederkehrende Zahlungen auf besonderen Verpflichtungsgründen beruhen, können bei **ab 2008** geschlossenen Verträgen in voller Höhe als Sonderausgaben geltend gemacht werden.

**Kirchensteuern**, die im Kalenderjahr 2010 oder 2011 gezahlt werden - oder der Kirchensteuer entsprechende Beiträge - sind abzüglich etwaiger Erstattungen in voller Höhe abzugsfähig. Ein Abzug kommt allerdings **nicht** in Betracht für Kirchensteuern, die auf die seit 2009 geltende Abgeltungssteuer für private Kapitalerträge erhoben werden.

## 8. Unterhaltsleistungen

**Unterhaltsleistungen**, an den geschiedenen oder **getrennt lebenden Ehegatten**, der im Inland seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat, können auf Antrag bis zur Höhe von **EUR 13.805** abgezogen werden. Erforderlich ist allerdings, dass der Ehegatte dem Antrag zustimmt, der seinerseits die erhaltenen Zahlungen der Versteuerung zu unterwerfen hat. Die Zustimmung gilt für den jeweiligen Veranlagungszeitraum und für zukünftige Jahre, die Zustimmung kann nur vor Beginn eines Jahres zurückgenommen werden.

## 9. Spenden

Die **Förderung steuerbegünstigter Zwecke** stellen begrenzt abziehbare Sonderausgaben dar. **Spenden** an gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Institutionen in EU-/EWR-Staaten können bis zur Höhe von 20 % des Gesamtbetrags der Einkünfte oder 4 %o der Summe aus Umsätzen sowie Löhnen und Gehältern als Sonderausgaben abgezogen werden. Voraussetzung für den Sonderausgabenabzug ist die Vorlage einer Zuwendungsbestätigung. Bei „**Kleinspenden**“ **bis zu EUR 200** oder bei Spenden für Katastrophenfälle reicht ein Einzahlungs- oder Überweisungsbeleg aus. Bei Direktspenden an Sportvereine muss der Überweisungsträger einen Hinweis auf den Zweck der Spende enthalten.

**Mitgliedsbeiträge und Spenden an politische Parteien** werden mit 50 % der Ausgaben direkt von der Einkommensteuer in Abzug gebracht; dies gilt jedoch nur für Zuwendungen bis zu EUR 1.650 im Kalenderjahr (Ehegatten EUR 3.300). Darüber hinaus gezahlte Beträge können wiederum bis höchstens EUR 1.650/EUR 3.300 als Sonderausgaben geltend gemacht werden.

Spenden in den Vermögensstock einer **begünstigten Stiftung** können bis zu einem Gesamtbetrag von 1 Mio. Euro innerhalb eines Zehnjahreszeitraums abgezogen werden.

## 10. Häusliches Arbeitszimmer

Die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer konnten bislang vollständig geltend gemacht werden, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit bildete.

Für die übrigen Fälle, in denen das Arbeitszimmer nicht der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit war, ist nunmehr Klarheit geschaffen worden. In § 4 (5) Nr. 6 b EStG wird rückwirkend ab 2007 bestimmt, dass die Kosten des Arbeitszimmers abzugsfähig sind, wenn kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Der Kostenabzug ist auf **EUR 1.250** begrenzt.

Folgende Fallgruppen sind zu unterscheiden:

häusliches Arbeitszimmer			
Steht ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung?	es steht ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung	es steht kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung	es steht kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung
Umfang der Nutzung des Arbeitszimmers?	ist nicht zu prüfen	+ <u>kein</u> Mittelpunkt der gesamten Tätigkeit	+ Mittelpunkt der gesamten Tätigkeit
Rechtsfolge für den Werbungskostenabzug	↓ kein Werbungskostenabzug	↓ Werbungskostenabzug auf EUR 1.250 begrenzt	↓ voller Werbungskostenabzug

Grundsätzlich ist die Problematik des häuslichen Arbeitszimmers mit der Gesetzesneufassung im Jahresgesetz 2010 für alle grundlegenden Fragen geklärt.

Allerdings gibt es noch zahlreiche Detailprobleme, die derzeit die Finanzgerichte beschäftigen. Eine Problematik besteht darin, ob die private Mitbenutzung von nicht nur untergeordneter Bedeutung eine Aufteilung der Kosten oder ein gesamtes Abzugsverbot nach sich zieht.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung verliert das häusliche Arbeitszimmer seine Eigenschaft als abzugsfähiger Aufwand bereits dann, wenn eine private Mitbenutzung von mehr als 10 % vorliegt. Nur bei Mitbenutzung zu privaten Zwecken von unter 10 %, verliert der Raum seine Eigenschaft als häusliches Arbeitszimmer nicht. (Randziffer 3 des Schreibens des BMF vom 02.03.2011).

In der Literatur ist es hingegen umstritten, ob sich eine private Mitbenutzung des Raumes von über 10 % auf die Eigenschaft des Arbeitszimmers schädlich auswirkt, oder ob hier eine Aufteilung vorzunehmen ist. Die Aufteilung in Werbungskosten und Aufwendungen für die private Lebensführung soll gem. verschiedener Literaturmeinungen nach dem Nutzungsumfang erfolgen.

Bei dieser Frage sind sich die Finanzgerichte nicht einig. In einem Fall hat das Finanzgericht Köln positiv für eine Aufteilung entschieden. Allerdings ist das Verfahren nunmehr wegen einer anderen abweichenden Sichtweise von einem anderen Finanzgericht vor dem Bundesfinanzhof unter Aktenzeichen X R 32/11 anhängig.

**Fazit:**

Es bleibt abzuwarten, wie die Entscheidung aussehen wird. Daher sollten die Bescheide mit dieser Aufteilungsproblematik beim Arbeitszimmer offen gehalten werden.

## **11. Vermietung und Verpachtung - Verbilligte Vermietung**

### **Rechtslage bis inklusive 2011**

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

Vermietet ein Grundstückseigentümer seine Wohnung sowohl an Angehörige als auch an fremde Dritte nicht zur ortsüblichen Marktmiete, sind folgende Besonderheiten zu beachten:

Prozentsatz der tatsächlichen zur ortsüblichen Miete einschließlich der umlage- fähigen Kosten	< 56 %	56 % - 75 %	> 75 %
	↓	↓	↓
Rechtsfolge für den Werbungskostenabzug	anteilige Kürzung der Werbungs- kosten	Überschuss- prognose erforderlich	voller Werbungs- kostenabzug

Zu der vorstehenden Tabelle sind folgende Anmerkungen zu machen:

Liegt die vereinbarte Miete zwischen 56 % und 75 % der ortsüblichen Miete, ist eine Überschussprognose aufzustellen. Ergibt sich nach dieser Prognose ein Totalgewinn über alle Jahre, werden die Werbungskosten ungekürzt berücksichtigt.



Bei negativer Überschussprognose ist der Werbungskostenabzug nur anteilig möglich, wie die tatsächliche Miete im Verhältnis zu ortsüblichen Marktmiete steht.

### Rechtslage ab 2012

Durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011, gültig ab 01.01.2012, werden diese beiden Grenzen in Zukunft auf einen einheitlichen Wert von 66% festgelegt.

Die Erstellung einer Überschussprognose ist nicht mehr erforderlich. Bei einer Miete von mindestens 66 % der ortsüblichen Miete wird der volle Werbungskostenabzug gewährt. Unter 66 % der ortsüblichen Miete werden die Werbungskosten anteilig gekürzt.

Demnach stellt sich die Rechtslage ab 2012 wie folgt dar:

Prozentsatz der tatsächlichen zur ortsüblichen Miete einschließlich der umlage- fähigen Kosten  Rechtsfolge für den Werbungskostenabzug	< 66 %  	ab 66 %  
	anteilige Kürzung der Werbungs- kosten	voller Werbungs- kostenabzug

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

**Fazit:**

Bei Vermietungsobjekten, welche durch hohe Werbungskosten steuerliche Verluste generieren, sollte überprüft werden, ob die Gefahr der Werbungskosten-Kürzungs-Falle droht. Entsprechende **Mietverträge sind zu überprüfen und ggf. anzupassen**. Es empfiehlt sich hierbei, nicht bis an die äußersten Grenzen zu gehen.

**12. Aufteilung gemischter Aufwendungen**

Der BFH hat im Urteil vom 21. 09. 2009 seine bisherige Rechtsprechung zum Aufteilungs- und Abzugsverbot bei gemischt veranlassten Aufwendungen aufgegeben. Das sog. Aufteilungsverbot ist nicht vollständig abgeschafft worden, aber in seinem bisherigen Anwendungsbereich erheblich eingeschränkt worden. Die Finanzverwaltung hat hierzu mit einem BMF-Schreiben vom 06. Juli 2010 Stellung genommen.

Nach wie vor sind folgende Aufwendungen vom Abzug ausgeschlossen:

für den eigenen Haushalt und den Unterhalt der Familienmitglieder

- Wohnung, Ernährung, Kleidung,
- Allgemeine Schulbildung, Kindererziehung
- Zeitung, Rundfunk, kulturelle und sportliche Veranstaltungen

Repräsentationsaufwand

- Geburtstags- und Trauerfeier (nicht aber Firmenjubiläum)

Positiv und neu ist, dass die übrigen Aufwendungen, die nicht unerheblich auch privat mit veranlasst sind, nicht mehr vom generellen Abzugsverbot erfasst werden.

Es kann nunmehr nach dem Grad der Mitveranlassung wie folgt aufgeteilt werden:

Prozentsatz der privaten Mitveranlassung	> 90 %	89 % - 10 %	< 10%
	↓	↓	↓
Rechtsfolge für den Betriebsausgaben- Werbungskostenabzug	kein Abzug	anteiliger Abzug	voller Abzug

Für die Aufteilung sollten objektive Aufteilungsmaßstäbe wie „Köpfe, Zeit, Mengen-/Flächenanteile“ herangezogen werden. Hierbei ist hilfsweise eine Schätzung zulässig.

#### **Fazit:**

Bei gemischten Aufwendungen empfiehlt sich eine genaue **Dokumentation**. Die Dokumentation kann in Belegsammlung, bei Bewirtung in Aufzeichnung der Teilnehmer, bei Reisen in Reiseverlauf mit Aufteilung der touristischen und beruflichen Tätigkeiten erfolgen.

### **13. Elektronische Steuerkarte-Lohnsteuerkarte 2011 auch für 2012 aufbewahren!**

Ab dem Monat Januar 2012 sollten dem Arbeitgeber durch das geplante Datenaustauschverfahren zur elektronischen Lohnsteuerkarte (Elster Lohn II) die für die Lohnabrechnung erforderlichen Besteuerungsmerkmale elektronisch zur Verfügung stehen. Stand heute ist, dass die vom Bundesministerium der Finanzen geplante „Steuererleichterung und Steuervereinfachung“ durch die Finanzverwaltung nicht umgesetzt werden kann.

**Irgendwann** in 2012 sollen nunmehr die Voraussetzungen für die Umstellung umgesetzt werden. Bedeuten würde dies, dass auf den Arbeitgeber eine nicht unerhebliche Mehrarbeit zu käme, wenn die Umstellung im Laufe des Jahres 2012 erfolgen sollte. Allgemein gefordert und auch erwartet wird, dass der Fehlstart verschoben wird auf das Jahr 2013.

### **So war der Ablauf geplant:**

**Die Finanzämter** informieren unter dem Titel „Kommunikationskonzept zur Einführung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale“ alle Arbeitnehmer über die individuell für sie gespeicherten Steuermerkmale und die wesentlichen Veränderungen, die durch das Verfahren vorgesehen sind. Dadurch können die Arbeitnehmer ihre Daten vor Anwendung in der Lohnabrechnung prüfen und dem Finanzamt etwaige gewünschte Änderungen und Berichtigungen mitteilen. Der Versand hat Mitte Oktober 2011 begonnen.

**Der Arbeitgeber** ist verpflichtet, nach dem Starttermin die elektronische Lohnsteuerkarte beim Bundeszentralamt für Steuern unverzüglich abzurufen. Voraussetzung für diesen Abruf ist die elektronische Authentifizierung durch den Arbeitgeber.

Die dazu erforderlichen Identifikationsdaten beinhalten:

- Die Steuernummer der steuerlichen Betriebsstätte
- Die Identifikationsnummer des Arbeitnehmers
- Den Tag der Geburt des Arbeitnehmers
- Sowie ein Merkmal, ob es sich um das erste oder ein weiteres Dienstverhältnis handelt

Der Arbeitgeber ist nicht verpflichtet, den Arbeitnehmer zusätzlich zu informieren. Er ist aber verpflichtet, monatlich vor der Lohnabrechnung die Änderungen für die elektronische Lohnsteuerkarte abzurufen. Er muss die Lohnsteuerabzugsmerkmale auf der Lohnabrechnung und im Lohnkonto ausweisen.

Er kann ab 2012 neue Arbeitnehmer nach ihren individuellen Steuermerkmalen befragen, wenn die Anfrage der elektronischen Steuerabzugsmerkmale noch nicht beantwortet wurde. Dadurch soll verhindert werden, dass der Arbeitnehmer ungerechtfertigt mit Steuerklasse VI abgerechnet wird. Wenn es Abweichungen zu den später gelieferten elektronischen Steuerabzugsmerkmalen geben sollte, dann sind diese rückwirkend anzuwenden.

**Der Arbeitnehmer** muss dem Arbeitgeber die Steuer-ID und das Geburtsdatum mitteilen, außerdem ob es sich um eine Haupt- oder Nebenbeschäftigung handelt. Wenn das Finanzamt für einen Arbeitnehmer im Ausnahmefall keine Steuer-ID erteilt hat oder wenn der Arbeitnehmer die Steuer-ID nicht mitteilt, dann legt der Arbeitgeber die voraussichtlichen Lohnsteuerabzugsmerkmale für den Lohnsteuerabzug selbst fest.

Wenn dem Arbeitgeber nach drei Monaten immer noch keine Steuer-ID vorliegt, dann ist er verpflichtet, die Steuerklasse VI anzuwenden. Der Arbeitnehmer kann sich ggf. beim Betriebsstättenfinanzamt eine Ersatzbescheinigung ausstellen lassen. Er kann einen oder mehrere Arbeitgeber zum Abruf seiner elektronischen Lohnsteuerkarte berechtigen. Hierzu muss der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Steuernummer des Betriebs mitteilen.

Er kann seine elektronische Lohnsteuerkarte mit Start des Verfahrens im Elster-Online-Portal einsehen bzw. kann beim Finanzamt die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale auf Antrag anfordern. Die Authentifizierung durch die Steuer-ID ist dafür notwendig. Er muss alle antragsgebundenen Einträge und Steuerfreibeträge für das Jahr 2012 neu beim zuständigen Finanzamt beantragen. Ausnahme: Pauschbeträge für behinderte Menschen und Hinterbliebene müssen nur dann neu beantragt werden, wenn diese im Informationsschreiben über die erstmals gebildeten ELSTAM nicht aufgeführt werden.

Er kann den Zugriff auf seine Steuermerkmale für einzelne Arbeitgeber sperren. In diesem Fall kann der Arbeitgeber die Steuermerkmale nicht abrufen. Für die Lohnabrechnung muss er deshalb Steuerklasse VI verwenden. Dadurch kann der Arbeitnehmer steuern, wenn er mehrere Beschäftigungsverhältnisse hat, welcher Arbeitgeber die Steuerklasse VI für die Lohnabrechnung anwenden soll.

### **Einträge und Steuerfreibeträge**

Alle antragsgebundenen Einträge und Steuerfreibeträge für das Jahr 2012 müssen beim zuständigen Finanzamt beantragt werden. Erfolgt dies nicht, kann der Arbeitgeber die Freibeträge nicht bei der Lohnabrechnung berücksichtigen.

**Ausnahme:** Pauschbeträge für behinderte Menschen und Hinterbliebene müssen nur dann neu beantragt werden, wenn diese nicht im Informationsschreiben über die erstmals gebildeten elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELSTAM) aufgeführt werden. Ausgenommen hiervon sind ledige Arbeitnehmer, die im Jahr 2011 ein Ausbildungsverhältnis als erstes Dienstverhältnis beginnen. Hier kann der Arbeitgeber die Steuerklasse I unterstellen, wenn der Arbeitnehmer seine steuerliche Identifikationsnummer, sein Geburtsdatum sowie die Religionszugehörigkeit mitgeteilt und gleichzeitig schriftlich bestätigt, dass es sich um das erste Dienstverhältnis handelt.

Der Arbeitgeber hat die Erklärung des Arbeitnehmers als Beleg zum Lohnkonto aufzubewahren. Hat der Arbeitgeber die Lohnsteuerbescheinigung auf der Lohnsteuerkarte 2010 erteilt und dem Arbeitnehmer herausgegeben, so hat er bei fortbestehendem Dienstverhältnis die

Lohnsteuerabzugsmerkmale der Lohnsteuerkarte 2010 im Übergangszeitraum 2011 weiter anzuwenden.

Für sämtliche Eintragungen auf der Lohnsteuerkarte 2010 für die Zeiträume ab 01. 01. 2011 ist ausschließlich das Finanzamt und nicht mehr die Gemeinde zuständig. Dazu gehören z.B. die Eintragung von Kindern und Freibeträgen sowie alle Änderungen der Lohnsteuerklassen.

## 14. Besteuerung der Renten

Aufgrund der nunmehr vorliegenden Identifikationsnummer übermitteln die Rentenversicherungsträgern die Rentenbezugsmitteilungen für die Jahre 2005 bis 2008 an die Finanzämter. Bei den Finanzämtern erfolgt ein Abgleich mit den gemeldeten Renten, bei Abweichungen werden die Rentner angeschrieben und um Überprüfung ihrer Angaben gebeten.

Alle diejenigen, die nur eine Rente aus der gesetzlichen Rentenversicherung (z.B. Erwerbsminderungsrente, Altersrente, Witwen- oder Witwerrente) beziehen und daneben keine weiteren Einkünfte – auch keine Betriebsrenten oder Renten aus privaten Versicherungsverträgen – haben, müssen im Regelfall auch künftig auf ihre Rente **keine Steuern** zahlen. Bei einer eventuell geforderten Veranlagung können dann aber auch z.B. die Aufwendungen für Kranken- und Pflegeversicherung, Spenden, außergewöhnliche Belastungen (z.B. Krankheitskosten, Behindertenpauschbetrag) sowie haushaltsnahe Dienstleistungen berücksichtigt werden.

## 15. Abgeltungssteuer

Mittlerweile wird die Abgeltungssteuer schon fast drei Jahre erhoben. Die seit 2009 gültige neue gesetzliche Regelung führt zur Besteuerung **aller laufenden Erträge** (Zinserträge, Dividenden) und **aller Wertzuwächse** (Gewinne aus Veräußerung von Aktien) aus Kapitalvermögen.

Mit der Abgeltungssteuer sollte Vieles einfacher werden, doch das Gegenteil ist der Fall. Nach fast einem Jahr seit Inkrafttreten hat das Bundesfinanzministerium am 22.12.2009 ein Anwendungsschreiben veröffentlicht, dass auf 326 (!!!) Randziffern die wichtigsten Zweifelsfragen behandelt. Selbst dies reichte aber nicht aus und wurde durch BMF-Schreiben vom 16.11.2010 um weitere 8 Randziffern ergänzt.

Es gilt grundsätzlich ein einheitlicher Einkommensteuersatz von 25 % („Abgeltungssteuer“) zzgl. Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer auf **Kapitalvermögen** und private Veräußerungsgewinne. Die Gesamtbelastung beträgt somit ca. **28 %**, sie wird durch die Banken einbehalten und an den Fiskus abgeführt. Von dieser Steuer sind auch realisierte Wertzuwächse von Wertpapier-Investments aller Art erfasst, sofern diese ab dem 01.01.2009 getätigt wurden.

Es wird ein einheitlicher **Sparerfreibetrag von EUR 801 / EUR 1.602** (für Verheiratete) gewährt, höhere Werbungskosten sind nicht mehr ansetzbar. Ein Freistellungsauftrag ist weiterhin möglich, ebenso schützt auch die Nichtveranlagungsbescheinigung weiterhin vom Steuerabzug. Außerdem fällt das Teileinkünfteverfahren bei Dividendenerträgen weg.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat jedoch in zwei anlegerfreundlichen Entscheidungen Vermögensverwaltungs- und Depotgebühren in vollem Umfang zum Abzug zugelassen (VIII R 11/07 und VIII R 30/07). Der BFH stellte klar, dass Vermögensverwaltungs- und Depotgebühren als Werbungskosten in voller Höhe steuerpflichtige Einnahmen aus Kapitalvermögen mindern und keine Kürzung für steuerfreie oder steuerpflichtige Veräußerungsgeschäfte (Spekulationsgeschäfte) erfolgen darf, sofern der Anleger tatsächlich die Absicht hatte, mit der Kapitalanlage einen steuerpflichtigen Überschuss zu erzielen.

Die jüngsten BFH-Entscheidungen dürften eine anhängige Musterklage über den Werbungskostenabzug bei Kapitaleinkünften vor dem Finanzgericht Münster positiv beeinflussen. Steuerzahler sollten daher ihre Steuerbescheide durch Einspruch offen halten unter Hinweis auf dieses Verfahren (Az.: 6 K 1847/10 E). Für den Fall, dass der BFH in letzter Instanz die gegenwärtige Regelung kippt, sollten Belege über alle Aufwendungen gesammelt und aufbewahrt werden.

Durch das Jahressteuergesetz 2010 wurde klargestellt, dass die Steuerpflicht für Stückzinsen auch für Altbestände (Erwerb bis 31.12.2008) gilt, die ab 2009 verkauft werden.

## **16. Abgeltungssteuer (Verlustberücksichtigung)**

Verluste beim Verkauf von Aktien, die nach dem 31. 12. 2008 angeschafft wurden, werden von den Banken automatisch vorgetragen. Ein Verlustausgleich zwischen den Konten und Depots von Ehegatten bzw. unterschiedlichen Banken erfolgt nicht. Eine solche Verrechnung kann nur im Wege der Veranlagung erfolgen. Dazu muss der Anleger **unwiderruflich bis zum 15. 12. 2011** eine Verlustbescheinigung bei der Bank beantragen. Ein Verlustvortrag durch die Bank entfällt dadurch. Ungeklärt ist nach wie vor, ob dies auch für etwaige Verluste zwischen dem 15. 12. und 31. 12. des betreffenden Jahres möglich ist.

## 17. Geltendmachung von Altverlusten

Altverluste sind Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften, die bis Ende 2008 entstanden sind. Die Altverluste können, sofern sie nicht zuvor mit Gewinnen aus privaten Veräußerungsgeschäften ausgeglichen werden, bis zum Ende des Veranlagungszeitraum **2013** von positiven Einkünften aus Kapitalvermögen, allerdings nur mit Gewinnen aus Wertpapierveräußerungen, nicht mit laufenden Kapitalerträgen (z.B. Dividenden, Zinsen) verrechnet werden.

Eine Klarstellung ergibt sich aber durch das Jahressteuergesetz 2010 bezüglich der Verlustverrechnung bei privaten Veräußerungsgeschäften in § 23 Abs. 3 S. 9 EStG. Damit hat der Gesetzgeber klargestellt, dass die Verluste aus Grundstücksverkäufen und Veräußerungen von anderen Wirtschaftsgütern, die keine Wertpapiere sind und die ab dem 1.1.2009 entstanden sind, keine Altverluste sind, die Wertpapiererträge und –gewinne vermindern würden. Somit dürfen diese nicht mit Gewinnen aus abgeltungssteuerpflichtigen Einnahmen verrechnet werden.

## 18. Verluste bei Veräußerung und Liquidation von Kapitalgesellschaften

Unter bestimmten Voraussetzungen kann der Gesellschafter von Kapitalgesellschaften (GmbH, UG, AG) auf die Anwendung der Abgeltungssteuer verzichten. Dann sind 60 % der Einnahmen und auch der Werbungskosten steuerlich zu berücksichtigen. Dies lohnt sich immer dann, wenn (z.B. durch Fremdfinanzierung bei Kauf der Anteile an der Gesellschaft) die **Werbungskosten höher sind als die Einnahmen**.

Für diese Fälle sind drei wichtige Urteile des Bundesfinanzhofs (BFH) zu beachten:

- **Bislang wurden keine Einnahmen (Gewinnausschüttungen) aus der Beteiligung erzielt**

Mit Urteil vom 25.06.2009, das in 2010 veröffentlicht wurde, stellt der BFH klar, dass in solchen Fällen bei Verkauf oder Liquidation der Gesellschaft keine nur anteilige (derzeit 60 %) Berücksichtigung der Kosten bei Erwerb (Preis zzgl. Nebenkosten) erfolgt, sondern sogar **100 %** bei der **Verlustberücksichtigung** anzusetzen sind. Die Finanzverwaltung wollte dieses Urteil zunächst nicht anerkennen (BMF-Schreiben v. 15.02.2010), beugte sich dann aber einer weiteren gleichlautenden BFH-Entscheidung und hob das Schreiben wieder auf. Gleichzeitig wurde aber dafür gesorgt, dass im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2010 **ab dem Jahr 2011** immer nur die anteilige 60%-ige Kostenberücksichtigung erfolgt. Da aber auch diese Neuregelung wieder unbestimmte Rechtsbegriffe enthält, wird empfohlen, dass **sowohl** die Fälle **vor** als auch solche **nach** der Neuregelung mit entsprechenden **Rechtsbehelfen** angegriffen werden.

- **Es wurden vor Abschaffung des Anrechnungsverfahrens Einnahmen (Gewinnausschüttungen) aus der Beteiligung erzielt**

Mit Urteil vom BFH v. 06.04.2011 - IX R 28/10 entschied der BFH, dass der volle Abzug des Verlustes auch dann gilt, wenn früher einmal Gewinne ausgeschüttet wurden, die aber noch zu Zeiten des Anrechnungsverfahrens (bis VZ 2000) zugeflossen waren. Auch hier empfehlen sich also entsprechende Rechtsbehelfe s.o..

## **19. Keine Abgeltungssteuer bei losen Personenzusammenschlüssen**

Mit seinem Schreiben vom 27. 4. 2009 hat das Bundesfinanzministerium darauf hingewiesen, dass bei losen Personenzusammenschlüssen das Kreditinstitut aus Gründen der Vereinfachung auf die Einbehaltung der Abgeltungssteuer verzichten kann. Dieser Personenzusammenschluss liegt dann vor, wenn er aus **mindestens sieben Mitgliedern** besteht (z.B. Sparclubs, Schulklassen, Sportgruppen) und die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

- das Konto muss neben dem Namen des Kontoinhabers einen Zusatz enthalten, der auf einen Personenzusammenschluss hinweist (z.B. Sparclub XX, Klassenkonto der Schule ..., Klasse 1a)
- Die Kapitalerträge dürfen bei den einzelnen Personenzusammenschlüssen im Kalenderjahr den Betrag von EUR 10, vervielfältigt mit der Anzahl der Personen, höchstens jedoch EUR 300 im Kalenderjahr nicht übersteigen.

Dies **gilt** ausdrücklich aber **nicht** für Grundstücks- und Erbengemeinschaften.

## **20. Verluste von Lebensversicherungen**

Kapitallebensversicherungen zählen zu den beliebtesten Instrumenten der Deutschen zur privaten Altersvorsorge. Muss eine bestehende Police gekündigt werden, geht meist viel Geld verloren. Werden Versicherungen in den ersten Laufzeitjahren gekündigt, werden oft infolge hoher Abschlusskosten nur geringe oder gar keine Rückkaufswerte zurückgezahlt.

Drohen Verluste, **beteiligt sich der Fiskus**, wenn der Abschluss der Lebensversicherung nach dem 31. 12. 2004 erfolgte. Erträge aus solchen Versicherungen unterliegen grundsätzlich der Abgeltungssteuer bei Kündigung vor Ablauf von 12 Jahren und Auszahlung vor dem 60. Lebensjahr. Damit lassen sich im Umkehrschluss auch Verluste steuerlich verrechnen, allerdings

können sie im Rahmen des Verlustverrechnungsverbots nur mit positiven Einkünften aus Kapitalvermögen in den nachfolgenden Veranlagungszeiträumen verrechnet werden.

## 21. Erbschaftsteuer

Das Erbschaftsteuergesetz ist ab dem 1. 1. 2010 neu geregelt worden. Im Zuge dessen wurden die Steuerklassen und die persönlichen Freibeträge geändert und geltend unverändert fort:

Steuerklasse	Personenkreis	Freibetrag
I	Ehegatte	EUR 500.000
	Kinder und Stiefkinder	EUR 400.000
	Kinder verstorbener Kinder und Stiefkinder	EUR 400.000
	Kinder lebender Kinder und Stiefkinder und weitere Abkömmlinge der Kinder und Stiefkinder	EUR 200.000
	Eltern und Voreltern bei Erwerb von Todes wegen	EUR 100.000
II	Eltern und Voreltern, soweit sie nicht zur Stkl. I gehören, Geschwister, Abkömmlinge ersten Grades von Geschwistern, Stiefeltern, Schwiegerkinder, Schwiegereltern, geschiedener Ehegatte	EUR 20.000
III	eingetragene Lebenspartnerschaft	EUR 500.000
	Alle übrigen Erwerber und die Zweckzuwendungen	EUR 20.000
	Anstelle der o.a. Freibeträge bei beschränkter Erbschaftsteuerpflicht (§ 2 Abs. 1 Nr. 3)	EUR 2.000

Daneben gibt es ggf. besondere Versorgungsfreibeträge bei Erwerben von Todes wegen.

Es gelten die folgenden Steuersätze:

Steuerpflichtiger Erwerb in EUR		% in der Steuerklasse		
		I	II	III
bis	75.000	7	15	30
bis	300.000	11	20	30
bis	600.000	15	25	30
bis	6.000.000	19	30	30
bis	13.000.000	23	35	50
bis	26.000.000	27	40	50
über	26.000.000	30	43	50

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

### **1. Waren- und Benzingutscheine**

Erfreuliche Nachrichten für Arbeitgeber und Arbeitnehmer kamen vom BFH: Warengutscheine sind immer dann als Sachbezug zu werten, wenn der Arbeitnehmer den Gutschein nur gegen Ware und nicht gegen Bargeld einlösen kann. Dann bleibt der Sachbezug steuerfrei, wenn der Wert **44 Euro im Monat** nicht übersteigt.

Für das Vorliegen von Sachbezügen sind zwei Dinge maßgeblich:

1. Der Arbeitnehmer kann nur die jeweilige Sache beziehen, sei es unmittelbar vom Arbeitgeber oder auf dessen Kosten von einem Dritten.
2. Der Arbeitnehmer hat kein Wahlrecht, sich anstelle der Sache den Barlohn des Werts der Sachbezüge auszahlen zu lassen. Könnte er Geld verlangen, läge Barlohn vor.

Ob Barlohn oder Sachbezug vorliegt, entscheidet sich danach, was der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber auf Grundlage der arbeitsrechtlichen Vereinbarung beanspruchen kann – Geld oder eine Sache.

**Wichtig: Entscheidend ist die arbeitsrechtliche Vereinbarung. Arbeitgeber sollten daher die Einzelheiten vertraglich festlegen.**

Muster für eine arbeitsvertragliche Vereinbarung (am Beispiel Tankgutschein):

1. Arbeitgeber gewährt dem Arbeitnehmer neben dem Gehalt zusätzlich einen regelmäßigen steuerfreien Sachbezug im Wert von 44 Euro monatlich in Form eines Tankgutscheins.
2. Der Arbeitnehmer darf den Tankgutschein nur gegen Ware **und nicht gegen Bargeld** einlösen.
3. Der Ablauf bei der Gutscheineinlösung wird wie folgt festgelegt:  
Der Arbeitnehmer kann frei entscheiden bei welchem Unternehmen er den Sachbezug bezieht.

**Alternativ:** Der Arbeitgeber legt die Tankstelle fest.

Die Zahlung erfolgt durch direkte Abrechnung zwischen Arbeitgeber und dem Unternehmen, bei dem der Gutschein eingelöst wird.

**Alternativ Selbstzahler:** Der Arbeitnehmer bezahlt beim Unternehmen und der Arbeitgeber erstattet die Ausgabe gegen Vorlage der Rechnung und bestätigt dies auf dem Gutschein.

**Alternative Tankkarte:** Der Arbeitnehmer benutzt eine auf 44 Euro monatlich limitierte Tankkarte des Arbeitgebers. Die Zahlung erfolgt durch direkte Abrechnung zwischen Arbeitgeber und Unternehmen.

4. Der Arbeitnehmer ist bei Einlösung des Gutscheins verpflichtet den Betrag selbst zu entrichten, der 44 Euro im Monat übersteigt.
5. Die Zahlung erfolgt ohne Anerkennung einer Rechtspflicht freiwillig und unter dem Vorbehalt des jederzeitigen Widerrufs. Auch bei wiederholter Zahlung wird kein Rechtsanspruch für die Zukunft gegründet. Der Widerruf kann sowohl auf wirtschaftliche Gründe als auch auf Gründe im Verhalten des Arbeitnehmers gestützt werden.

Wird die arbeitsrechtliche Vereinbarung **nicht schriftlich** getroffen, dürften die Lohnsteuerprüfer dazu neigen, die Sachbezüge als steuer- und sozialabgabenpflichtig zu behandeln. Denn in diesen Fällen kann nicht ausgeschlossen werden, dass der Arbeitnehmer statt einer Sache auch Barlohn beanspruchen kann. Sachbezüge können entgegen der früheren Auffassung der Finanzverwaltung auch vorliegen, wenn der Gutschein einen Höchstbetrag von maximal 44 Euro enthält.

### **Muster für einen Gutschein**

Briefkopf des Arbeitgebers

**Gutschein**

für: Name des Arbeitnehmers  
für Monat : z.B. November 2011  
über: Betrag maximal 44 Euro  
nur gegen Ware.  
einzulösen bei: Tankstelle, Drogerie etc-, ....-Anschrift-

Unterschrift des Arbeitgebers

Gutschein erhalten am:

**Unterschrift des Arbeitnehmers**

## **2. Überlassung eines Computers an den Arbeitnehmer**

Die private Nutzung eines betrieblichen - also im Eigentum des Arbeitgebers verbleibenden - Computers einschließlich des Zubehörs durch den Arbeitnehmer ist steuerfrei. Die Steuerfreiheit ist unabhängig von der Höhe und dem Verhältnis von beruflicher und privater Nutzung. Sie gilt auch für betriebliche Personalcomputer mit Internet-Verbindung in der Wohnung des Arbeitnehmers.

In diesen Fällen sind auch die vom Arbeitgeber getragenen Verbindungsentgelte für die Telekommunikation (Grundgebühr und sonstige laufende Kosten) steuerfrei. Arbeitgeber und Arbeitnehmer vereinbaren schriftlich, dass das betriebliche Gerät nach Ablauf der voraussichtlichen Nutzungsdauer oder bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses wieder an den Arbeitgeber zurückzugeben ist.

## **3. Barzuschüsse zur Internetnutzung**

Pauschalierungsfähig sind neben der Übereignung eines Computers, Software und technischem Zubehör auch Barzuschüsse des Arbeitgebers für die Internet-Nutzung des Arbeitnehmers.

Begünstigt sind Aufwendungen, sowohl für die laufenden Kosten (z.B. Grundgebühr für den Internet-Zugang, laufende Gebühren für die Internet-Nutzung, Flatrate), als auch die Kosten der Einrichtung des Internet-Zugangs.

Aus Vereinfachungsgründen kann der Arbeitgeber den vom Arbeitnehmer erklärten Betrag für die laufende Internet-Nutzung (Gebühren) mit 25 % pauschal versteuern, soweit der Betrag 50,00 Euro im Monat nicht übersteigt. Erforderlich ist, dass der Arbeitnehmer erklärt, einen Internet-Zugang zu besitzen und ihm dafür Aufwendungen in der erklärten Höhe entstehen. Der Arbeitgeber hat diese Erklärung als Beleg zum Lohnkonto aufzubewahren.

**Muster für die Gestaltung der Erklärung:**

<p>Erklärung Zur Pauschalierung der Lohnsteuer für Barzuschüsse zur Internetnutzung mit 25% nach § 40 Abs. 2 Nr. 5 EStG (Beleg zum Lohnkonto)</p>	
<b>Arbeitgeber:</b>	
Name der Firma:	_____
Anschrift:	_____
<b>Arbeitnehmer:</b>	
Name, Vorname:	_____
Anschrift:	_____
<p>Ich versichere hiermit, dass mir Aufwendungen für die laufende Internetnutzung in Höhe von _____EUR monatlich/jährlich entstehen.</p>	
<p>Ich verpflichte mich, dem Arbeitgeber unverzüglich Anzeige zu erstatten, wenn meine Aufwendungen für die Internetnutzung den angegebenen Betrag unterschreiten.</p>	
Datum	Unterschrift des Arbeitnehmers

Der Zuschuss muss zusätzlich zum Arbeitslohn gezahlt werden. Gehaltsumwandlungen sind steuer- und sozialversicherungsschädlich.

#### 4. Geschenke für Geschäftsfreunde

Wenn Geschäftspartner sich etwas schenken, nimmt der Fiskus daran teil. Steuerliche Behandlung von Geschenken unter Geschäftspartnern aus betrieblichem Anlass:

##### Beim Schenker

- Der Wert des Geschenkes beträgt **nicht mehr als EUR 35 (+ USt) pro Jahr** und Empfänger:  
In diesem Fall ist der jeweilige Betrag als Betriebsausgabe voll abzugsfähig. Es muss eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegen, der Name des Beschenkten vermerkt und die Aufwendungen in der Buchführung separat erfasst werden.
- Der Wert des Geschenkes beträgt **mehr als EUR 35 pro Jahr** und Empfänger:  
In diesem Fall sind die gesamten Aufwendungen steuerlich **nicht als Betriebsausgabe** abzugsfähig. (EUR 35 stellt eine Freigrenze dar, kein Freibetrag)

##### Beim Beschenkten

Der Unternehmer, der das Geschenk erhält, muss den gemeinen Wert als Betriebseinnahme versteuern. Unabhängig davon, ob dieser über oder unter EUR 35 liegt und ob er das Geschenk betrieblich oder privat nutzt. Gleichzeitig wird eine Betriebsausgabe verbucht oder es erfolgt die Aktivierung im Anlagevermögen. Sofern das Geschenk im Betrieb genutzt wird, wirken sich die Betriebsausgaben bzw. Abschreibungen wieder steuermindernd aus. Sofern das Geschenk privat genutzt wird, ist es als Entnahme zu berücksichtigen.

Es gibt eine Alternative zu dieser Verfahrensweise: Der Schenker hat die Möglichkeit zur **Übernahme dieser Besteuerung**. Wer diese Möglichkeit nutzt, befreit den Beschenkten von der Steuerbelastung. Statt des Empfängers zahlt der Schenker **eine Steuer pauschal von 30 %** auf den Wert des Geschenkes, zuzüglich Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag. Entscheiden Sie sich für die Pauschalversteuerung, müssen auch Geschenke bis EUR 35 in dieser Weise geregelt werden. Der Empfänger des Geschenkes muss über die Übernahme der Besteuerung formlos informiert werden. Die pauschale Steuer wird mit der Lohnsteueranmeldung abgeführt. Die Übernahme dieser Pauschalsteuer kann beim Schenker nur als Betriebsausgabe berücksichtigt werden, wenn auch das Geschenk selbst als Betriebsausgabe berücksichtigt werden konnte.

## **5. Aufmerksamkeiten / Geschenke an Arbeitnehmer**

Aufmerksamkeiten sind Sachzuwendungen des Arbeitgebers von geringem Wert, die dem Arbeitnehmer oder seinen Angehörigen anlässlich eines besonderen persönlichen Ereignisses z.B. Geburtstag, Hochzeit, Geburt oder Einschulung eines Kindes etc. gegeben werden. Aufmerksamkeiten bleiben steuer- und sozialabgabenfrei, wenn der Wert der Sachzuwendung 40 Euro brutto nicht übersteigt.

Wird diese Grenze nur geringfügig überschritten, ist nicht nur der EUR 40 übersteigende Betrag, sondern der gesamte Betrag steuer- und sozialversicherungspflichtig. Interessant sind Aufmerksamkeiten auch deshalb, weil in Abhängigkeit von den persönlichen Ereignissen des Arbeitnehmers Sachzuwendungen gegebenenfalls mehrfach im Jahr gewährt werden können. Es bedarf der Aufzeichnungspflicht: Name des Arbeitnehmers, sowie Anlass der Schenkung können auf der Rechnung selbst oder auf einem separaten Beleg vorgenommen werden.

Zu den Aufmerksamkeiten zählen auch Getränke und Genussmittel, die der Arbeitgeber den Arbeitnehmern zum Verzehr im Betrieb unentgeltlich oder verbilligt überlässt. Dasselbe gilt für Speisen, die der Arbeitgeber den Arbeitnehmern anlässlich eines außergewöhnlichen Arbeitseinsatzes, z.B. während einer außergewöhnlichen betrieblichen Besprechung, im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse gewährt.

## **6. Incentive-Reisen, Sachgeschenke und sog. VIP-Logen-Regelung**

Als Sachzuwendungen im Sinne der Pauschalierungsvorschrift des § 37 b EStG kommen neben den klassischen Sachbezügen wie etwa Incentive-Reisen und Sachgeschenken auch die dem Empfänger gewährten Vorteile anlässlich des Besuchs von sportlichen, kulturellen oder musikalischen Veranstaltungen in Betracht.

Die Pauschalierung mit 30 % ist nach § 37 b Abs. 1 Satz 3 EStG ausgeschlossen, soweit die Aufwendungen je Empfänger und Kalenderjahr(Wirtschaftsjahr) oder soweit die Aufwendungen für die einzelne Zuwendung den Betrag von 10.000 Euro übersteigen; maßgebend sind die Bruttoaufwendungen incl. Umsatzsteuer. Zuwendungen an Angehörige sind dem Geschäftsfreund bzw. Arbeitnehmer selbst als Empfänger zuzurechnen.

Pauschalbesteuerte Sachzuwendungen an eigene Arbeitnehmer des Zuwendenden gehören zum Arbeitsentgelt im Sinne der Sozialversicherung und sind damit sozialversicherungspflichtig.

## **7. Betriebsveranstaltungen**

Betriebsveranstaltungen sind Veranstaltungen auf betrieblicher Ebene, die gesellschaftlichen Charakter haben und bei denen die Teilnahme allen Betriebsangehörigen offen steht, z.B. Betriebsausflüge oder Weihnachtsfeiern. Übliche Zuwendungen des Arbeitgebers bei herkömmlichen Betriebsveranstaltungen, die im ganz überwiegenden Interesse des Arbeitgebers erbracht werden, gehören nicht zum steuerpflichtigen Arbeitslohn des Arbeitnehmers.

Die Höhe der üblichen Zuwendungen ist dabei auf einen Betrag von EUR 110 je Teilnehmer und Veranstaltung beschränkt. Zu beachten ist weiterhin, dass der Betrag von EUR 110 arbeitnehmerbezogen ausgelegt wird, d.h. die Kosten für an einer Betriebsfeier teilnehmende Angehörige sind dem Arbeitnehmer zuzurechnen. Weiterhin ist zu beachten, dass je Kalenderjahr insgesamt zwei Betriebsveranstaltungen als üblich angesehen werden und steuerfrei bleiben können.

## **8. Vereinfachte Berechnung der Entfernungspauschale ab 2012**

Die Entfernungspauschale ist auf einen Höchstbetrag von EUR 4.500 im Kalenderjahr begrenzt. Diese Begrenzung gilt nicht für Fahrten mit einem eigenen beziehungsweise zur Nutzung überlassenen PKW oder soweit die tatsächlichen Aufwendungen für die Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel die Entfernungspauschale übersteigen. Infolge eines Urteils des BFH vom 11. Mai 2005 ist die Prüfung, in wieweit die tatsächlichen Aufwendungen für öffentliche Verkehrsmittel die Entfernungspauschale übersteigen, tageweise vorzunehmen.

Mit der Ergänzung in § 9 Abs. 2 Satz 2 EStG wird nun geregelt, dass auch die Vergleichsrechnung zwischen Entfernungspauschale und den tatsächlich entstandenen Kosten für die Benutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln entsprechend der Begrenzung der Entfernungspauschale auf EUR 4.500 jahresbezogen vorzunehmen ist. Damit wird lediglich die tageweise Prüfung, in wieweit die tatsächlichen Aufwendungen für öffentliche Verkehrsmittel die Entfernungspauschale übersteigen, ausgeschlossen, nicht aber die Berücksichtigung der tatsächlichen Aufwendungen für die Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel generell. Dies vereinfacht die Berechnung der Entfernungspauschale in allen Fällen, in denen die Steuerpflichtigen ganz oder teilweise öffentliche Verkehrsmittel nutzen.

## **9. Dienstwagenbesteuerung: 0,03 %-Regelung entfällt**

Wird der Betriebs-PKW auch für regelmäßige Fahrten zwischen der Wohnung und der Arbeitsstätte genutzt, musste bislang zu der so genannten 1 %-Regelung hinzu noch monatlich 0,03 % des Listenpreises für jeden Entfernungskilometer als geldwerter Vorteil versteuert werden. Dies unabhängig davon, wie oft solche Fahrten tatsächlich durchgeführt werden. Gegen diese Pauschalierung hat sich der Bundesfinanzhof (BFH) schon mehrmals gewandt und betont, dass nur die tatsächlich durchgeführten Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte besteuert werden dürfen und zwar mit 0,002 % des Listenpreises je Entfernungskilometer (Urteile vom 22.9.2010 - VI R 54/09, VI R 55/09 und VI R 57/09).

Das Bundesfinanzministerium hat nun die neue Rechtsprechung im Lohnsteuerabzugsverfahren 2011 für anwendbar erklärt (BMF, Schreiben vom 1. 4. 2011 - IV C 5 – S 2334/08/10010). Das BMF weist aber darauf hin, dass der Arbeitgeber in Abstimmung mit dem Arbeitnehmer die Anwendung der Einzelbewertung oder die Anwendung der 0,03 %-Regelung für jedes Kalenderjahr einheitlich festlegen muss, und dass während des Kalenderjahres nicht gewechselt werden darf. Nur bei der Steuerveranlagung kann ggf. gewechselt werden. Für 2011 kann während des Kalenderjahres auf die Einzelbewertung übergegangen werden.

### **Ab 2011 hat Arbeitgeber die Wahl:**

Auch ab 2011 steht es dem Arbeitgeber frei, bei der 0,03 %-Regelung im Lohnsteuerabzugsverfahren zu bleiben. Er kann, muss aber nicht, in Abstimmung mit dem Arbeitnehmer, zur Besteuerung nach den tatsächlichen Fahrten übergehen. Dies ist nur einheitlich für das Kalenderjahr möglich, lediglich 2011 ist einmalig ein unterjähriger Wechsel zur Besteuerung nach den tatsächlichen Fahrten möglich, nicht jedoch umgekehrt.

Wendet der Arbeitgeber im Lohnsteuerabzugsverfahren die 0,03 %-Regelung an, kann der Arbeitnehmer in seiner Steuererklärung zur Einzelbewertung nach den tatsächlich durchgeführten Fahrten wechseln. Dazu muss er darlegen, an welchen Tagen er das betriebliche Kfz für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt hat, und in welcher Höhe der Arbeitgeber den Zuschlag nach der 0,03 %-Regelung ermittelt und versteuert hat.

## 10. Ausbildungskosten - kein Arbeitslohn

Berufliche Fort- und Weiterbildungsmaßnahmen des Arbeitgebers führen nicht zu Arbeitslohn, wenn die Maßnahmen im **ganz überwiegenden betrieblichen Interesse** des Arbeitgebers durchgeführt werden. Diese Voraussetzung kann auch dann vorliegen, wenn die Rechnung auf den Arbeitnehmer ausgestellt wird (R 19.7 Abs. 2 LStR).

Voraussetzung ist allerdings, dass der Arbeitgeber die Übernahme der Kosten oder die Erstattung generell für diese besondere Bildungsmaßnahmen zugesagt hat und der Arbeitnehmer vor diesem Hintergrund einen Vertrag im eigenen Namen mit dem Bildungsinstitut abgeschlossen hat. Als Nachweis hat der Arbeitgeber auf der Originalrechnung die Höhe der Kostenübernahme anzugeben und eine Kopie zum Lohnkonto bzw. in der Lohnakte vorzuhalten.

## 11. Steuerfreie Kilometersätze EUR 0,30 oder EUR 0,35 ?

Im Steuerrecht gelten unterschiedliche Erstattungssätze bei den Reisekosten. Während Angestellte im öffentlichen Dienst, die „aus öffentlichen Kassen gezahlten Reisekostenvergütungen“ bis zu EUR 0,35 steuerfrei erstattet bekommen, können Arbeitnehmer außerhalb des öffentlichen Dienstes von ihren Arbeitgebern für entstandene Reisekosten nur maximal EUR 0,30 steuerfrei erstattet bekommen. Dies geht aus unterschiedlichen Rechtsgrundlagen hervor. Während für die Arbeitnehmer im öffentlichen Dienst die Landesreisekostengesetze gelten, welche u.a. für Bayern, Baden-Württemberg, Hessen, Rheinland-Pfalz, Saarland oder Mecklenburg-Vorpommern eine Wegstreckenentschädigung von 0,35 EUR/km vorsehen, müssen sich alle sonstigen Beschäftigten mit den im Einkommensteuerrecht festgelegten Pauschalen begnügen.

Ein Steuerpflichtiger hat gegen diese Ungleichbehandlung geklagt, nachdem der BFH die eingereichte Nichtzulassungsbeschwerde zurückgewiesen hat, hat der Steuerpflichtige daraufhin Verfassungsbeschwerde eingereicht. Diese ist unter dem Az 2 BvR 1008/11 anhängig.

**Hinweis:** Beschäftigte, die einen Reisekostenersatz von nur EUR 0,30 steuerfrei erhalten oder darüber hinausgehende Erstattungen der Steuer unterwerfen müssen, sollten unter Bezug auf das Verfahren beim BVerfG Einspruch einlegen. Dann bleibt der Steuerbescheid auf alle Fälle offen, sollte das BVerfG zugunsten des Steuerpflichtigen entscheiden.

## 12. Sozialversicherungs-Rechengrößenverordnung 2012

Die Bundesregierung hat Mitte Oktober 2011 die Sozialversicherungsrechengrößen 2012 beschlossen.

### Bezugsgröße in der Sozialversicherung

Die Bezugsgröße, die für viele Werte in der Sozialversicherung Bedeutung hat (unter anderem für die Festsetzung der Mindestbeitragsbemessungsgrundlagen für freiwillige Mitglieder in der gesetzlichen Krankenversicherung und für die Beitragsberechnung von versicherungspflichtigen Selbständigen in der gesetzlichen Rentenversicherung), beträgt für das Jahr 2012 **2.625 Euro/Monat (West)**. Die Bezugsgröße **Ost** bleibt unverändert bei **2.240 Euro/Monat**.

### Beitragsbemessungsgrenze für die gesetzliche Rentenversicherung

Die neue Beitragsbemessungsgrenze in der allgemeinen Renten- und Arbeitslosenversicherung steigt im Jahr 2012 auf **5.600 Euro/Monat (West)**. Die **Beitragsbemessungsgrenze (Ost)** verbleibt im Kalenderjahr 2012 bei **4.800 Euro/Monat**.

In der knappschaftlichen Rentenversicherung werden folgende neue monatliche Beträge gelten:

Beitragsgrenze West: EUR 6.900,00, Beitragsgrenze Ost: EUR 5.900,00.

### Versicherungspflichtgrenze für die gesetzliche Krankenversicherung

Bundeseinheitlich wird die Versicherungspflichtgrenze in der gesetzlichen Krankenversicherung festgesetzt. Sie erhöht sich auf EUR 50.850 jährlich in 2012 (EUR 4.237,50 monatlich). Für Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer, die bereits am 31.12.2011 versicherungsfrei waren, wird die Jahresarbeitsentgeltgrenze EUR 45.900 für das Jahr 2012 betragen.

### Rentenversicherung

Das vorläufige Durchschnittsentgelt in der gesetzlichen Rentenversicherung wird für das Jahr 2012 bundeseinheitlich auf 32.446 Euro/jährlich festgesetzt.

### Gesamtübersicht

Rechengröße	Alte Bundesländer	Neue Bundesländer
Vorläufiges Durchschnittsentgelt in der Rentenversicherung	32.446 EUR / Jahr	32.446 EUR / Jahr
Bezugsgröße in der Sozialversicherung	2.625 EUR / Monat	2.240 EUR / Monat
Beitragsbemessungsgrenze allgemeine Rentenversicherung	5.600 EUR / Monat	4.800 EUR / Monat
Beitragsbemessungsgrenze knappschaftliche Rentenversicherung	6.900 EUR / Monat	5.900 EUR / Monat
Beitragsbemessungsgrenze in der gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung	3.825 EUR / Monat	3.825 EUR / Monat
Versicherungspflichtgrenze in der gesetzlichen Krankenversicherung	4.237,50 EUR / Monat	4.237,50 EUR / Monat

Die Verordnung bedarf noch der Zustimmung des Bundesrates.

### **13. Künstlersozialabgabe-Verordnung 2012**

Die Künstlersozialabgabe beträgt im Kalenderjahr 2012 unverändert 3,9 %.

### **14. Neue Regelung der Versicherungspflicht für Studenten dualer Studiengänge**

Alle Teilnehmer an sämtlichen Formen von dualen Studiengängen werden während der gesamten Dauer des Studienganges, das heißt sowohl während der Praxisphasen als auch während der Studienphasen, ab 1. Januar 2012 in der Kranken-, Pflege-, Renten- und Arbeitslosenversicherung als Beschäftigte versicherungspflichtig. Damit werden sie den zur Berufsausbildung Beschäftigten gleichgestellt.

Einheitliches Merkmal dualer Studiengänge ist die enge Verzahnung zwischen theoretischem Unterricht an der Hochschule oder Akademie und den praktischen Phasen im Ausbildungsbetrieb sowie das hohe Maß an Praxisphasen und typischerweise die Zahlung einer Vergütung vom Arbeitgeber an den Studierenden. Diese Umstände rechtfertigen es, die Studenten sozialversicherungsrechtlich so zu behandeln wie die zur Berufsausbildung Beschäftigten, mit denen sie im Übrigen auch in wirtschaftlicher Hinsicht vergleichbar sind.

Damit ist das Urteil des Bundessozialgerichts vom 1. Dezember 2009 überholt und ab Januar 2012 nicht mehr anzuwenden.

#### **Hinweis:**

Teilnehmer an dualen Studiengängen, die sich zurzeit in einer Praxis- oder Studienphase befinden, sind zum 1. Januar bei den Krankenkassen anzumelden. Eine möglicherweise bestehende Krankenversicherungspflicht als Studierender ist subsidiär und wird zum 31. Dezember 2011 beendet.

## **15. Mitteilung der beitragspflichtigen Einnahmen bei Mehrfachbeschäftigten**

Bei Arbeitnehmern, die gleichzeitig in mehreren versicherungspflichtigen Beschäftigungsverhältnissen stehen, werden die für die Beitragsberechnung maßgebenden Arbeitsentgelte nach dem Verhältnis ihrer Höhe zueinander so vermindert, dass sie in der Summe die maßgebende Beitragsbemessungsgrenze nicht überschreiten. Mit Wirkung vom 1. Januar 2012 werden die beitragspflichtigen Einnahmen vor der Verhältnisrechnung auf die jeweilige Beitragsbemessungsgrenze gekürzt.

Ab dem 1. Januar 2012 sind die Krankenkassen verpflichtet, in den Fällen des Überschreitens der Beitragsbemessungsgrenze durch das Zusammentreffen von beitragspflichtigen Einnahmen aus mehreren versicherungspflichtigen Beschäftigungen des Arbeitgebers die Berechnungswerte mitzuteilen. Diese Mitteilung setzt vorangehend die anteilmäßige Aufteilung der Arbeitsentgelte voraus.

## **16. Insolvenzgeldumlage 2012**

Nachdem die Insolvenzgeldumlage in diesem Jahr ausgesetzt war, wird der Umlagesatz nach der vom Bundesministerium für Arbeit und Soziales dem Bundesrat zur Zustimmung vorgelegten Verordnung, für das Kalenderjahr 2012 0,04 % betragen.

## **17. Entgeltfortzahlungsversicherung:**

### **Berücksichtigung der Aufwendungen für eine betriebliche Altersversorgung**

Für die Durchführung einer Erstattung ist neben dem gewählten Erstattungssatz in der Umlage U1 natürlich auch die Höhe des erstattungsfähigen Entgelts besonders wichtig. Beim erstattungsfähigen Entgelt erfolgte jetzt eine Klarstellung hinsichtlich der Berücksichtigung von Aufwendungen für die betriebliche Altersversorgung, diese Klarstellung betrifft beide Umlageverfahren.

#### **Umlage U1**

Die Entgeltfortzahlungsversicherung erstattet teilnehmenden Arbeitgebern einen großen Teil der im Krankheitsfall zu zahlenden Entgeltfortzahlung. Arbeitgeber nehmen an dieser Umlage teil, wenn sie regelmäßig nicht mehr als 30 Arbeitnehmer beschäftigen.

#### **Umlage U2**

Aufwendungen im Zusammenhang mit Mutterschaft einer Arbeitnehmerin werden immer in voller Höhe erstattet. An dieser Umlage U2 nehmen alle Arbeitgeber teil. Zu diesen Aufwendungen zählen das bei Beschäftigungsverbot fort zuzahlende Entgelt und der Arbeitgeberzuschuss zum Mutterschaftsgeld.

#### **Erstattungsfähige Aufwendungen**

Im Krankheitsfall, gilt das Entgeltausfallprinzip, also das Entgelt, das ohne den Arbeitsausfall erzielt worden wäre. Im Mutterschaftsfall wird auf vergangene und bereits abgerechnete Monate abgestellt. Zur Ermittlung des Arbeitgeberzuschusses zum Mutterschaftsgeld sind die letzten drei abgerechneten Monate vor Beginn der Schutzfrist und bei Bestimmungen des im Rahmen eines Beschäftigungsverbot zu zahlenden Entgelts sind die letzten drei Monate vor Beginn der Schwangerschaft maßgebend.

Der jeweils zu zahlende und damit erstattungsfähige Betrag wird nach dem Arbeitsrecht bestimmt. Bei der Ermittlung des Betrags spielt es also keine Rolle, ob es sich bei dem fort zu zahlenden Entgelt um beitragspflichtiges Arbeitsentgelt der Sozialversicherung handelt. In der Konsequenz sind auch beitragsfreie Entgeltbestandteile weiter zu gewähren und auch erstattungsfähig. Im Arbeitsrecht gelten alle Zuwendungen, die im weiteren Sinne als Gegenleistung für bereits geleistete oder noch zu leistende Arbeit aufzufassen sind, als Entgelt.

Häufig wenden Arbeitgeber Geld für eine betriebliche Altersversorgung ihrer Arbeitnehmer auf. Diese Aufwendungen entstehen aus einem direkten Zusammenhang mit dem Arbeitsverhältnis. Sie werden also im weiteren Sinne als Gegenleistung für die Arbeitsleistung des Arbeitnehmers aufgebracht. Solche Aufwendungen sind erstattungsfähig, wenn die Finanzierung dieser Altersversorgung wirtschaftlich betrachtet durch den Arbeitnehmer erfolgt. Dies ist immer der Fall, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer Mittel zur Verfügung stellt und der Arbeitnehmer sie für seine Altersversorgung verwendet. Davon ist auszugehen, wenn dem Arbeitnehmer ein unentziehbarer Rechtsanspruch auf die Leistung gegen die Versorgungseinrichtung zusteht.

Zu diesen Aufwendungen des Arbeitgebers für die Altersversorgung des Arbeitnehmers gehören alle Zuwendungen an Pensionskassen, Pensionsfonds oder Direktversicherungen. Diese sind also beim erstattungsfähigen Entgelt zu berücksichtigen, obwohl von diesen Entgeltteilen häufig keine Umlagen U1 und U2 entrichtet werden. Weil die Erstattung aus der Entgeltfortzahlungsversicherung sich an dem Arbeitsrecht und nicht an dem Sozialversicherungsrecht orientiert, ist dieses Auseinanderfallen von beitragspflichtigem und erstattungsfähigem Entgelt die logische Rechtsfolge.

Diese Regelung zum erstattungsfähigen Entgelt und die Auswirkungen auf die - je nach Satzung - erstattungsfähigen Beitragsteile erfolgten am 28. Juni 2011 durch die Fachkonferenz „Beiträge des GKV-Spitzenverbandes“ (Bund der Krankenkassen). Es handelt sich hierbei um eine Klarstellung zum geltenden Recht. In der Folge kann diese Auslegung auch rückwirkend angewandt werden. Innerhalb der Verjährungsfrist (vier Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Erstattungsanspruch entstanden ist). Korrigierte Anträge für 2007 können danach noch bis zum 31. Dezember 2011 gestellt werden. Da seit 1. Januar 2011 Erstattungsanträge nur noch elektronisch gestellt werden können, sind auch solche Anträge auf maschinellem Weg einzureichen.

## 18. Gesundheitsförderung

Arbeitgeber können ihren Arbeitnehmern für betriebliche Gesundheitsförderung jährlich bis zu **EUR 500** je Arbeitnehmer steuerfrei zuwenden. Darunter fallen z.B. Kurse für Rückenschule, gesunde Ernährung, Suchtprävention, Stressbewältigung. Nicht darunter fällt die Übernahme der Beiträge für einen Sportverein oder ein Fitnessstudio.

## 19. Sofortmeldung bei der Einstellung von Arbeitnehmern

Gaststätten und Hotels, Fleischereibetriebe, Baubetriebe, Personenbeförderungsunternehmen, Speditions-, Transport- und damit verbundene Logistikunternehmen, Messeunternehmen, Schau- und Fahrgeschäfte und Betriebe der Land- und Forstwirtschaft, Gebäudereinigungsgewerbe müssen seit dem 1. 1. 2009 neu eingestellte Mitarbeiter **sofort** bei ihrer Arbeitsaufnahme bei der Sozialversicherung **anmelden**. Wenn eine Meldung über einen Mitarbeiter bei dem Rententräger nicht vorliegt, ist dies ein eindeutiges Verdachtsmoment für Schwarzarbeit.

Die Verpflichtung zur Sofortmeldung besteht auch für den Fall, dass die Beschäftigung außerhalb der Öffnungszeiten des Steuerberatungsbüros erfolgt. Aus dem Grunde sollte unbedingt darauf geachtet werden, dass die Anmeldung des Arbeitnehmers im Internet unter „**sv.net**“ unverzüglich erfolgt.

Eine ausführliche Aufstellung **der betroffenen Branchen** findet man unter **der Quelle**: Deutsche Rentenversicherung Bund

## 20. Voraussetzung für die beitragsfreie Mitversicherung von Familienangehörigen in der gesetzlichen Krankversicherung

In der gesetzlichen Krankenversicherung sind Familienangehörige des Versicherten unter bestimmten Voraussetzungen beitragsfrei mitversichert.

Folgende fünf Voraussetzungen müssen erfüllt sein:

1. Er muss seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben.
2. Er darf nicht selbst in der GKV pflichtversichert oder freiwillig versichert sein.
3. Er darf weder versicherungsfrei noch von der Versicherungspflicht befreit sein.  
Versicherungsfrei sind bestimmte Personengruppen, die der Versicherungspflicht in der GKV von vornherein nicht unterliegen. Versicherungsfreiheit wegen geringfügiger Beschäftigung (400 Euro-Job) schließt die Familienversicherung dagegen nicht aus.
4. Er darf nicht hauptberuflich selbständig erwerbstätig sein.
5. Er darf nur ein bestimmtes Gesamteinkommen haben.

Das zulässige Gesamteinkommen des Familienangehörigen darf regelmäßig ein Siebtel der monatlichen Bezugsgröße nicht überschreiten. Im Jahr 2012 beträgt diese Bezugsgröße EUR 2.625 monatlich. Daraus errechnet sich ein zulässiges Gesamteinkommen von monatlich EUR 375 (Vorjahr EUR 365). Zum Gesamteinkommen zählen alle Einkünfte im Sinne des Einkommensteuerrechts. Für geringfügige Beschäftigte beträgt das zulässige Gesamteinkommen bundeseinheitlich EUR 400 im Monat.

## **21.   Urlaubsabgeltung bei Krankheit**

Nach den deutschen Rechtsvorschriften erlosch der Anspruch des Arbeitnehmers auf bezahlten Jahresurlaub am Ende des Kalenderjahres, spätestens am Ende eines Übertragungszeitraums, der in der Regel 3 Monate beträgt.

War der Arbeitnehmer bis zum Ende dieses Zeitraums arbeitsunfähig, musste der nicht genommene bezahlte Jahresurlaub am Ende des Arbeitsverhältnisses nicht finanziell abgegolten werden.

Der Europäische Gerichtshof stellte jedoch in seiner Entscheidung vom 20.01.2009 fest, dass ein Arbeitnehmer, der während des gesamten Bezugszeitraums und über den festgelegten Übertragungszeitraum hinaus krankgeschrieben ist, keine Möglichkeit hat, in den Genuss seines bezahlten Jahresurlaubs zu kommen. Das gilt auch für einen Arbeitnehmer, der während eines Teils des Bezugszeitraums gearbeitet hat, bevor er krankgeschrieben wurde.

Die Vergütung, auf die ein Arbeitnehmer Anspruch hat, der nicht in der Lage war, seinen Anspruch auf bezahlten Jahresurlaub vor dem Ende des Arbeitsverhältnisses auszuüben, ist demnach in der Weise zu berechnen, dass der Arbeitnehmer so gestellt wird, als hätte er diesen Anspruch während der Dauer seines Arbeitsverhältnisses ausgeübt.

Maßgebend für die Berechnung der finanziellen Vergütung ist das gewöhnliche Arbeitsentgelt des Arbeitnehmers, das während der dem bezahlten Jahresurlaub entsprechenden Ruhezeit weiterzuzahlen ist.

Mit dieser Entscheidung wurde das Prinzip der Befristung des Urlaubsanspruchs im deutschen Arbeitsrecht aufgeweicht. Dies führt zu einer erheblichen Mehrbelastung für Arbeitgeber. Insbesondere bei Langzeitkranken können sich Urlaubsansprüche über Jahre hinweg ansammeln.

## 22. Ist-Versteuergrenze EUR 500.000

Die Umsatzgrenze für die Ist-Besteuerung war zum 1. 7. 2009 bundesweit auf EUR 500.000 angehoben worden, um die Folgen der Wirtschafts- und Finanzkrise abzumildern. Ein Auslaufen der Regelung hätte den betroffenen Unternehmen wichtige Liquidität entzogen. Befristet ist diese Regelung bis zum 31. 12. 2011.

Durch das dritte Gesetz zur Änderung des Umsatzsteuergesetzes soll die Umsatzgrenze für die Istbesteuerung nunmehr **dauerhaft** auf EUR 500.000 angehoben werden. Bundestag und Bundesrat haben dieser Regelung bereits zugestimmt.

Bei Redaktionsschluss war diese neue Rechtsgrundlage noch nicht im Bundessteuerblatt veröffentlicht.

Zu beachten ist, dass **ein Antrag beim Finanzamt** für die Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten gestellt werden muss **und** das Finanzamt diesem Antrag zustimmt.

## 23. Ermäßigter Steuersatz für Übernachtungsumsätze und Verpflegung ?

Beim Bundesfinanzhof (BFH) ist ein Verfahren anhängig (XI R 3/11), ob die im Zusammenhang mit Beherbergungsleistungen erbrachten Verpflegungsleistungen (Frühstück) unselbständige Nebenleistungen zur Hauptleistung sind und damit dem ermäßigten Steuersatz (7 %) - wie die Übernachtungsumsätze – zu versteuern sind.

So hat das Sächsische Finanzgericht mit Urteil vom 14. Dezember 2010 entschieden und sich dem BMF-Schreiben vom 5. 3. 2010 angeschlossen, dass auch dann, wenn ein Hotel den Gästen Übernachtung incl. Frühstück einheitlich in Rechnung stellt, der Regelsteuersatz für diese Frühstücksleistung Anwendung findet. „Frühstücksleistungen sind im Verhältnis zu den Beherbergungsleistungen selbständige Leistungen, die nicht unmittelbar der Beherbergung dienen“.

### **Hinweis:**

Steuerbescheide sollten insoweit offen gehalten werden!

## 24. Besteuerung von Imbissumsätzen mit dem ermäßigten Steuersatz von 7 %

Da sich die Zubereitung an Imbisswagen und –ständen zum sofortigen warmen Verzehr auf einfache, standardisierte Handlungen beschränkt, die in den meisten Fällen nicht auf Bestellung eines bestimmten Kunden, sondern entsprechend der allgemein vorhersehbaren Nachfrage ständig oder in Abständen vorgenommen werden, stellt diese Zubereitung nicht den überwiegenden Bestandteil des fraglichen Umsatzes dar und kann allein diesem nicht den Charakter einer Dienstleistung verleihen.

Was die charakteristischen Dienstleistungsbestandteile der Imbissumsätze angeht, gibt es **keinen** Kellnerservice, **keine** echte Beratung der Kunden und **keine** Bedienung im eigentlichen Sinne. Außerdem gibt es i.d.R. **keine** geschlossenen, temperierten Räume, **keine** Garderobe und **keine** Toiletten und es wird auch ganz überwiegend **kein** Geschirr, **kein** Mobiliar und **kein** Gedeck bereitgestellt.

In der EuGH-Entscheidung vom 10. März 2011 wird weiterhin gesagt, dass die genannten Dienstleistungselemente nur in der Bereitstellung **behelfsmäßiger** Vorrichtungen, d.h. ganz einfache Verzehrtheben ohne Sitzgelegenheiten bestünden, um einer beschränkten Zahl von Kunden den Verzehr an Ort und Stelle im Freien zu ermöglichen.

Das bedeutet, dass dann der Verzehr von Speisen dem ermäßigten Steuersatz von 7 % unterliegt.

Aufgrund dieses Urteils empfiehlt es sich, einen **Antrag gemäß § 164 Abs. 2 AO** bei dem zuständigen Finanzamt zu stellen und bis zur Festsetzungsverjährung eine Änderung der Umsatzsteuerbescheide zu erwirken.

## 25. Besteuerung des Partyservice mit dem vollen Steuersatz von 19 % ?

Aus dem vorgenannten Urteil des EuGH kann man für den Partyservice entnehmen, dass je nach Kundenwünschen mehrere Kombinationen von Umsätzen denkbar sind, die von der bloßen Zubereitung und Lieferung von Speisen bis zu einer umfassenden Leistung reichen können, die auch die Bereitstellung von Geschirr, Mobiliar (Tische und Stühle), die Darreichungsform der Gerichte, die Dekoration, die Bereitstellung von Personen für die Bedienung und die Beratung über die Zusammenstellung des Menüs und gegebenenfalls die Auswahl der Getränke umfassen kann.

Zu den von einem Partyservice nach Hause oder in angemietete Räume gelieferten Speisen ist festzustellen, dass sie im Gegensatz zu denjenigen, die in Imbissständen, Imbisswagen und Kinos abgegeben werden, **im Allgemeinen nicht das Ergebnis einer bloßen Standardzubereitung** sind, sondern einen deutlich größeren Dienstleistungsanteil aufweisen und mehr Arbeit und Sachverstand erfordern. Die Qualität der Gerichte, die Kreativität sowie die Darreichungsform sind hier Elemente, die in den meisten Fällen für den Kunden von entscheidender Bedeutung sind. Oftmals wird dem Kunden nicht nur die Möglichkeit geboten, sein Menü zusammenzustellen, sondern sogar Speisen nach seinen Wünschen zubereiten zu lassen. Dieser Dienstleistungsanteil kommt im Übrigen auch im Sprachgebrauch zum Ausdruck, da umgangssprachlich im Allgemeinen vom Party“service“ und den bei diesem „bestellten“ und nicht „gekauften“ Speisen gesprochen wird. Außerdem können die Leistungen eines Partyservice dem Verzehr dienliche Elemente, wie die **Bereitstellung von Geschirr, Besteck oder sogar Mobiliar** umfassen.

Im Lichte dieser Erwägungen muss konstatiert werden, dass die Tätigkeit eines Partyservice **außer in den Fällen, in denen dieser lediglich Standardspeisen ohne zusätzliches Dienstleistungselement liefert** oder in denen weitere, besondere Umstände belegen, dass die Lieferung der Speisen der dominierende Bestandteil des Umsatzes ist, **eine Dienstleistung darstellt**, mit der Folge, dass hier der volle Steuersatz (19 %) zum Tragen kommen kann/wird.

Die Pressemitteilung des BFH vom 19. Oktober 2011 zum Catering lässt das Vorgenannte vermuten: „**Handelt es sich demgegenüber nicht um Standardspeisen, sondern erfordert deren Zubereitung mehr Arbeit, Sachverstand und Kreativität, werden dem Kunden Menüfolgen angeboten oder erfolgt die Abgabe zu einem festgelegten Zeitpunkt, wie dies regelmäßig bei einem Partyservice der Fall ist, ist die Dienstleistung der dominierende Bestandteil.**“

Es ist ein BMF-Schreiben in Vorbereitung, was hierzu weitere Klarstellungen bringen soll, einstellen muss man sich darauf, dass ab dem **1. Januar 2012** die vorgenannten Ausführungen dazu führen, dass die Besteuerung bei der Umsatzsteuer mit dem vollen Steuersatz (19 %) erfolgen wird.

## **26. Zusammenfassende Meldung**

Bei innergemeinschaftlichen Umsätzen muss unterschieden werden, ob es sich um Lieferungen oder um sonstige Leistungen handelt.

Bei den **Lieferungen** gilt, dass die Zusammenfassenden Meldungen (ZM) monatlich abgegeben werden müssen und zwar bis zum 25. Tag des Folgemonats. Beträgt die Summe der Ig-Lieferungen im Quartal weniger als EUR 50.000, kann die ZM weiterhin vierteljährlich abgegeben werden. Bis Ende 2011 gilt eine Übergangsfrist mit einer Schwelle von EUR 100.000. Eine Dauerfristverlängerung gibt es allerdings nicht mehr. Diese Regelung gilt seit dem 1. 7. 2010.

Bei den **sonstigen Leistungen** gilt ab dem 1. 1. 2010, dass bei Ig-Dienstleistungen die ZM quartalsweise einzureichen ist. Bei einer monatlichen Meldepflicht der Ig-Lieferungen können die Ig-Dienstleistungen ebenfalls monatlich gemeldet werden. Sie sind jedoch spätestens in der monatlichen Meldung zum Ende eines jeweiligen Quartals mit aufzunehmen.

## 27. Hinweis auf die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung in der Rechnung

Der BFH hat mit seiner Entscheidung vom 12. Mai 2011 entschieden, dass mit einer Rechnung, die **keinen Hinweis auf die Steuerfreiheit** der innergemeinschaftlichen Lieferung enthält, der Unternehmer den gemäß § 17a Abs. 2 Nr. 1 UStDV erforderlichen Belegnachweis für eine innergemeinschaftliche Lieferung nicht führen kann.

So sollte nicht nur der Hinweis „**Steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung i.S. des § 6 a UStG**“ unter dem Rechnungsendbetrag vermerkt werden.

### Beispiel für eine Musterrechnung:

Firma Peter Mustermann Hölderlinstrasse 1 55131 Mainz	Handel mit Büromaschinen Groß- und Einzelhandel St.Nr. 65345/455667 DE 123456789 Mainz, den xx.xx.xxxx
Firma XY-Bürosysteme S.A.R.L Rue de Trèves L-6791 Luxembourg	
Betr.: Bestellung vom xx.xx.xxx; Lieferung vom xx.xx.xxxx Rg.Nr. 2011 / xxxx	
Bestellnummer xxxxx	
Lieferung 10 Kopierer à EUR 5.000	EUR 50.000
Transportkosten, Versicherung	EUR 2.000
Nettowarenwert	EUR 52.000
<b>+ TVA/USt (steuerfrei gem. § 4 Nr. 1b UStG; § 6a UStG)</b>	<u>EUR 0</u>
zu zahlen	EUR 52.000 =====
<b>Steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung i.S. des § 6a UStG durch Firma Peter Mustermann, Deutschland, USt-ID-Nr. DE 123456789 an Firma XY-Bürosysteme S.A.R.L, Luxembourg, USt-ID-Nr. LU 98765432 Der Erwerber ist für die Versteuerung in seinem Heimatland zuständig</b>	

### Hinweise:

Die Anmeldung innerhalb der USt-Voranmeldung hat in dem Voranmeldungszeitraum zu erfolgen, in welchem die Leistung erbracht worden ist (Beginn der Warenbewegung). Der Vorgang ist innerhalb der ZM (Zusammenfassenden Meldung) zu melden. Bei Umsätzen von mehr als EUR 250.000 pro Jahr ist auch eine Intrastat-Meldung erforderlich. Der EU-Rechnung ist der

Verbringungsbeleg i.S. der §§ 17a und 17b UStDV beizufügen. Verbringungsbeleg kann ein Lieferschein oder eine Empfangsbestätigung sein.

## **28. Die elektronische Rechnung**

Der Bundesrat hat dem Gesetz zur Änderung des § 14 UStG am 23. September 2011 zugestimmt. Nach der Unterschrift des Bundespräsidenten und der Veröffentlichung im Bundesgesetzblatt gelten die Vorschriften für die elektronische Rechnung rückwirkend ab **1. Juli 2011**. (Sämtliche EU-Staaten müssen durch die Änderung der Mehrwertsteuersystemrichtlinie diese Vorschriften bis zum 31. 12. 2012 umgesetzt haben).

Der wichtigste neue Punkt ist, dass durch die Änderung von § 14 Abs. 1 und Abs. 3 UStG die elektronischen Rechnungen den Papierrechnungen gleichgestellt werden. Insbesondere wird die Beschränkung der elektronischen Rechnungen auf EDI-Rechnungen und Rechnungen mit qualifizierter Signatur aufgehoben.

Selbstverständlich hängt der Vorsteuerabzug aus einer elektronischen Rechnung – wie der Vorsteuerabzug aus einer Papierrechnung – auch davon ab, dass die Bestimmungen des § 14 Abs. 4 UStG (ordnungsgemäße Rechnung) erfüllt sind, also

- Echtheit der Herkunft der Rechnung (Authentizität)
- Unversehrtheit des Inhalts der Rechnung (Integrität)
- Lesbarkeit der Rechnung innerhalb des Aufbewahrungszeitraums
- Angabe aller gesetzlichen Inhaltsvoraussetzungen des § 14 Abs. 4 und § 14a UStG

Der Unterschied zu einer Papierrechnung besteht darin, dass sie in einem elektronischen Format ausgestellt und empfangen wird. Hierunter fallen Rechnungen,

- die per E-Mail ggf. mit PDF oder Textdateianhang
- per Computer-Telefax oder Fax-Servern,
- per Web-Download oder
- im Wege des Datenträgeraustauschs (EDI)

übermittelt werden.

In diesen Formaten sind die elektronischen Rechnungen, genauso wie die Papierrechnungen zehn Jahre zu sichern und aufzubewahren.

Die Umstellung von der Papierrechnung zur elektronischen Rechnung erfordert die Abarbeitung nachfolgender Checkliste:

**Checkliste: elektronische Rechnung:**

**Ausgangsrechnung:**

1. Wer ist zuständig für den Versand der elektronischen Rechnung?
2. Hat der Rechnungsempfänger der elektronischen Übermittlung zugestimmt?
3. An welche E-Mail-Adresse (nicht info@) ist die Rechnung zu versenden?
4. Wie wird der Vorgang (Ausgangsrechnung) dokumentiert?
5. Wo und wie werden die Rechnungen archiviert?
6. Wie erfolgen Rechnungskorrekturen?
7. Besteht die Möglichkeit auch bei grenzüberschreitenden Rechnungen?
8. Ist die Anpassung der AGBs notwendig?

**Eingangsrechnungen:**

1. Einrichtung einer gesonderten E-Mail-Adresse (z.B. Rechnung@...)
2. Einrichtung eines Prüfpfades (Verbindung zur Bestellung, Lieferschein u.s.w)
3. Wer prüft den Inhalt der Lieferung?
4. Wer prüft den Inhalt (§ 14 Abs. 4 UStG) der Rechnung?
5. Wo und wie werden die Rechnungen archiviert? (Lesbarkeit 10 Jahre)

## **29. Änderungen beim Reverse-Charge-Verfahren**

### **Lieferungen von Industrieschrott, Almetallen und sonstigen Abfallstoffen:**

Die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers wurde erweitert auf die vorgenannten Lieferungen. Bei Lieferungen derartiger Waren an einen Unternehmer schuldet nicht mehr der leistende Unternehmer, sondern der Leistungsempfänger die Steuer. Steuerschuld und Vorsteuerabzug fallen somit beim Leistungsempfänger zusammen. Diese Regelung gilt ab dem 1. Januar 2011.

### **Reinigung von Gebäuden und Gebäudeteilen:**

Auch für die steuerpflichtige Reinigung von Gebäuden und Gebäudeteilen wird die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger übertragen. Unter die genannten Umsätze fällt insbesondere die Reinigung von Gebäuden einschließlich der Hausfassadenreinigung, von Räumen und von Inventar, einschließlich Fensterreinigung, aber nur von einem „Gebäudereiniger“ an den anderen.

### **Lieferung von Handys und integrierten Schaltkreisen (CPU):**

Mit Wirkung ab 1. Juli 2011 wird das Reverse-Charge-Verfahren auch auf Lieferungen von Mobilfunkgeräten sowie von integrierten Schaltkreisen vor Einbau in einen zur Lieferung auf der Einzelhandelsstufe geeigneten Gegenstand ausgedehnt, wenn die Summe der für sie in Rechnung zu stellenden Entgelte im Rahmen eines wirtschaftlichen Vorgangs mindestens EUR 5.000 beträgt; nachträgliche Minderungen des Entgelts bleiben dabei unberücksichtigt. Auch hier schuldet der Leistungsempfänger die Steuer, wenn er ein Unternehmer ist.

### 30. Europäische Mehrwertsteuersätze

Land	Bezeichnung	Standard (%)	Ermäßigt (%)	Erhöht (%)
Belgien	BTW/TVA	21	6, 12	
Bulgarien	DDS	20	7, 9	
Dänemark	MOMS	25	-	
Deutschland	USt	19	7	
Estland	KMKR	20	9	
Finnland	ALV	23	9, 13	
Frankreich	TVA	19,6	2.1, 5.5	
Korsika		19,6	0.9, 2.1, 5.5, 8, 13	
Übersee-Departments		8,5	1.5, 1.75, 2.1	
Griechenland	FPA	23	6.5, 13	
Griechische Sondergebiete		16	5, 9	
Großbritannien	VAT	20	5	
Irland	VAT	21	4.8, 5.2, 13.5	
Italien	IVA	20	4, 10	
Lettland	PVN	22	12	
Litauen	PVM	21	5, 9	
Luxemburg	TVA/MwSt.	15	3, 6, 12	
Malta	VAT	18	5	
Niederlande	BTW	19	6	
Bonaire		5	-	
Curacao		5	-	
Andere Inseln		3	-	
Norwegen	MVA	25	8, 14	
Österreich	USt	20	10, 12	
Jungholz und Mittelberg		19	10, 12	
Polen	VAT	23	5, 8	
Portugal	IVA	23	6, 13	
Azoren, Madeira		16	4, 8	
Rumänien	TVA	24	5, 9	
Schweden	MOMS	25	6, 12	
Schweiz	MwSt.	8	2.5, 3.8	
Slowakei	DPH	20	10	
Slowenien	DDV	20	8.5	
Spanien	IVA	18	4, 8	
Kanarische Inseln	IGIC	5	2	9, 13
Tschechien	DPH	20	10	
Ungarn	AFA	25	5, 18	
Zypern	FPA	15	5, 8	

### **31. Ordnungsmäßigkeit der Buchführung / Betriebsprüfungsrisiko Kasse**

Die Kassenführung stellt bereits von jeher einen Schwerpunkt bei Betriebsprüfungen dar. Insbesondere in Zeiten leerer Staatskassen ist von einer noch intensiveren Prüfung auszugehen, da die gewünschten Mehrergebnisse seitens der Finanzverwaltung besonders leicht generiert werden können.

Nach Ansicht der Finanzverwaltung und der wiederholten Handhabung in Betriebsprüfungen kann bei Unternehmen mit überwiegenden Barumsätzen (z. B. Einzelhandel, Friseure, Bäcker, Metzger, Gaststätten) nur zwischen zwei Möglichkeiten gewählt werden, um eine ordnungsgemäße Kasse vorzuweisen.

1. Registrierkasse mit täglichem „Z“-Bon (auch „Z“-Abschlag genannt)
2. Tageskassenbericht

Betriebsprüfer richten ihr Augenmerk insbesondere auf den Zeitraum vor dem Jahresabschluss und gegen Ende eines Monats. Nach den Erfahrungen der Prüfer kommen in diesen Zeiträumen vermehrt Buchungen zur Verdeckung betrügerischer Sachverhalte vor, z. B.:

- Barentnahmen zur Anpassung ungebundener Entnahmen,
- Einnahmehbuchungen zur Anhebung des sonst zu niedrigen Richtsatzes,
- nachträgliche Buchungen von Kassenverlusten (z. B. Unterschlagung durch Personal).

Eine weitere, aus der Sicht des Finanzamts häufig vorkommende Fehlerquelle ist die Nichterfassung von Bareinzahlungen auf der Bank in den Kassenberichten. Auch die Unterlassung des Eintrags von Betriebsausgaben (nichtabzugsfähige Privatausgaben) hat Einnahmeverkürzungen zur Folge.

Kassenfehlbeträge können Anlass geben, die baren Betriebseinnahmen zu schätzen.

Die Fehlbeträge geben regelmäßig einen ausreichenden Anhalt für die Schätzung der Höhe nach.

- nicht chronologisch fortlaufend geführtes Kassenbuch
- nur mit Schwierigkeiten nachprüfbarer Kassenbestand
- nur summenmäßig tägliche Kassenbucheintragungen ohne Einzelnachweis durch Kassenbericht oder Registrierkassenstreifen
- Kassenfehlbeträge in größerer Anzahl oder Höhe
- unvollständige Aufzeichnungen der Kasseneinnahmen
- fehlende (Eigen-)Belege über Kasseneinlagen und -entnahmen
- nicht zeitgerechte Verbuchung von Kasseneinlagen und -entnahmen mit nur geschätzten Beträgen ohne Belege
- Verbindung des Kassenkontos mit einem anderen Konto
- fehlende Verbuchungen von Geldverschiebungen zwischen verschiedenen Geschäftskassen des Mandanten
- nachträgliche Verbuchung von Bareinnahmen, wenn die Unvollständigkeit entdeckt ist
- Radierungen oder Überschreibungen mit Tip-Ex

### **32. Lineare Abschreibung – Wegfall der degressiven Afa**

Für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens war die degressive Abschreibung in Höhe von höchstens **25 %** der Anschaffungskosten befristet bis zum 31. Dezember 2010. Für Wirtschaftsgüter, die nach dem 31. 12. 2010 angeschafft werden, kann dann daher nur noch die lineare Abschreibung in Anspruch genommen werden.

### 33. Investitionsabzugsbetrag

Für neue oder gebrauchte bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens können wie bisher bis zu 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten außerbilanziell gewinnmindernd in Abzug gebracht werden. Der Abzugsbetrag darf im Jahr der Inanspruchnahme und den drei Vorjahren EUR 200.000 je Betrieb nicht übersteigen.

Voraussetzung ist, dass die betriebliche Nutzung **mindestens 90 %** beträgt und bei den Einkünften von bilanzierenden Gewerbetreibenden bzw. Selbständigen die Grenzen von bis zu EUR 335.000 und bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben bis zu einem Wirtschaftswert von EUR 175.000 für 2009/2010 nicht überschritten werden. Bei denjenigen, die ihren Gewinn nach der Einnahmen-Überschussrechnung (§ 4 Abs. 3 EStG) ermitteln, wird die Vergünstigung bei einem Gewinn bis EUR 200.000 berücksichtigt.

Diese Höchstgrenzen enden für Wirtschaftsjahre (Abzugsjahre), die vor dem 1. 1. 2011 beginnen. Ab 2011 gelten wieder die „alten“ Größenordnungen (EUR 235.000 § 5 Abs.1, EUR 125.000 L+F, EUR 100.000 § 4 Abs.3).

Unterbleibt die geplante Investition oder ist die beabsichtigte Anschaffung oder Herstellung und die später durchgeführte Investition nicht gleichartig, ist die Berücksichtigung des Investitionsabzugsbetrags in dem Wirtschaftsjahr **rückgängig** zu machen, in dem der Abzug erfolgt ist. Dafür werden bestandskräftige Steuerbescheide korrigiert, zusätzlich zu der Steuernachforderung entstehen Nachzahlungszinsen.

### 34. Sonderabschreibung

Kleinere und mittlere Betriebe können im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden vier Jahren neben der normalen Abschreibung **Sonderabschreibungen** bis zu insgesamt 20 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten in Anspruch nehmen. Auch hier gilt, dass für alle Wirtschaftsgüter (auch gebrauchte) eine 90 %ige betriebliche Nutzung vorliegt.

Die Größenmerkmale gelten bei der Sonderabschreibung für das der Anschaffung/Herstellung des begünstigten Wirtschaftsguts vorangehende Wirtschaftsjahr. Für den Kreis der Steuerpflichtigen, die die Sonderabschreibung in Anspruch nehmen können, gelten die gleichen Größenordnungen wie bei dem Investitionsabzugsbetrag.

### 35. Geringwertige Wirtschaftsgüter

Der Sofortabzug der Anschaffungs- oder Herstellungskosten (AHK) abnutzbarer beweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens von bis zu **EUR 410/netto** ist ab 2010 wieder bei den Gewinneinkunftsarten zulässig.

Wird von dem Sofortabzug Gebrauch gemacht, müssen GWG's, deren Wert EUR 150 übersteigt, in ein laufend zu führendes Verzeichnis aufgenommen werden. Das Verzeichnis braucht nicht geführt zu werden, wenn diese Angaben aus der Buchhaltung ersichtlich sind.

Steuerpflichtige mit Gewinneinkünften haben ein **Wahlrecht** zwischen der Sofortabschreibung und der „Poolabschreibung“ über fünf Jahre für Wirtschaftsgüter mit AHK von EUR 150.01 bis EUR 1.000. Das Wahlrecht ist für alle in einem Wirtschaftsjahr angeschafften, hergestellten oder eingelegten Wirtschaftsgüter **einheitlich** anzuwenden.

Der Zwang zur Sofortabschreibung von AHK bis zu EUR 150 ist entfallen. Neben der Poolabschreibung können Wirtschaftsgüter mit AHK bis EUR 150 sofort abgeschrieben werden.

### 36. Nachweis der betrieblichen Nutzung beim Kraftfahrzeug

Wird ein Kraftfahrzeug als gewillkürtes Betriebsvermögen behandelt, ist die betriebliche Nutzung in geeigneter Weise darzulegen und **glaubhaft** zu machen. Es reicht aus, wenn Terminkalender, Reisekostenaufstellungen oder Nachweise gefahrener Kilometer gegenüber Auftraggebern vorgelegt werden. Fehlen solche Unterlagen, kann die überwiegende betriebliche Nutzung durch formlose oder zeitnahe Aufzeichnungen über einen Zeitraum von drei Monaten glaubhaft gemacht werden. Ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch muss demnach nicht vorliegen.

Zwingend erforderlich ist demnach, dass **zeitnahe Aufzeichnungen** über den betrieblichen Umfang der Fahrten dokumentiert werden. Da die Verwaltung diese erleichternden Nachweise zulässt, um den betrieblichen Anteil zu belegen, sollte diese Möglichkeit genutzt werden.

### 37. Sonderausstattungen bei Firmenwagen

Die private Nutzung eines Firmenwagens ist bekanntlich jeden Kalendermonat mit einer Pauschale in Höhe von 1 % des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung, zuzüglich der Kosten der Sonderausstattung (jeweils einschließlich der Umsatzsteuer) zu versteuern.

Die **nachträglich** eingebaute Sonderausstattung zählt **nicht** bei der Bemessungsgrundlage für die 1 % - Methode, so ein BFH-Urteil vom 13. 10. 2010 (VI R 12/09).

Zu dem steuerpflichtigen Sonderzubehör gehört nur das werkseitig eingebaute Sonderzubehör. Der BFH begründete seine Entscheidung, in der es um den nachträglichen Einbau einer Flüssiggasanlage ging, u. a. damit, dass es sich bei nachträglich eingebautem Sonderzubehör zum einen nicht um werkseitig zusätzlich eingebaute Ausstattungen des Fahrzeugs handelt. Zum anderen sei die zusätzliche Ausstattung auch nicht im Zeitpunkt der Erstzulassung vorhanden. „Das Gesetz stellt bereits nach dem Wortlaut der Vorschrift auf das gesetzliche Merkmal des Zeitpunktes der Erstzulassung sowohl für die Umsatzsteuer als auch für die Sonderausstattung ab“, so der BFH. Nichts anderes kann für nachträglich angeschaffte Alufelgen, Telefone, Stereoanlagen usw. gelten. Dieses Zubehör galt immer als beliebter Angriffspunkt der Betriebsprüfer.

### **38. Rückstellung für Aufbewahrungskosten / Aufbewahrungsfristen**

Für Buchführungsunterlagen gelten bestimmte Aufbewahrungsfristen (vgl. § 147 AO). Im Jahresabschluss ist für die zukünftigen Kosten der **Aufbewahrung dieser Unterlagen** eine **Rückstellung** zu bilden.

Ab dem 1. 1. 2012 müssen solche Unterlagen aus der Zeit vor **dem 1. 1. 2002** nicht mehr aufbewahrt zu werden, es sei denn, dass nach diesem Stichtag noch Eintragungen in den Büchern gemacht, Bilanzen bzw. Inventare erstellt oder Buchungsbelege gefertigt worden sind.

Die sechsjährige Aufbewahrungsfrist gilt für Unterlagen vor dem 1. 1. 2006 (z.B. für empfangene Handels- oder Geschäftsbriefe).

## C. INFORMATIONEN RUND UM KAPITALGESELLSCHAFTEN

### 1. Größenklassen für Kapitalgesellschaften

Durch das Bilanzrechtsreformgesetz sind die Schwellenwerte für die Einteilung der Kapitalgesellschaften in Größenklassen – klein, mittelgroß und groß wie folgt erhöht worden.

Wenn an zwei aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen	mindestens zwei der folgenden Merkmale zutreffen		
Zuordnung	Umsatzerlöse in Mio. Euro	Bilanzsumme in Mio. Euro	Arbeitnehmer
kleine Kapitalgesellschaft	= 9,68	= 4,84	= 50
mittlere Kapitalgesellschaft	= 38,5	= 19,25	= 250
große Kapitalgesellschaft	> 38,5	> 19,25	> 250

Es ist anhand der Schwellenwerte zu prüfen, ob an zwei aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen 2 von 3 Schwellenwerte über- oder unterschritten worden sind. Durch die Finanzmarktkrise haben viele Unternehmen Umsatzeinbrüche, Beschäftigungsabbau und damit einhergehend oft einen drastischen Rückgang der Bilanzsumme gehabt. Danach sind die genannten Schwellenkriterien Umsatzerlöse, Bilanzsumme sowie Arbeitnehmer beim Unternehmen oft wieder angestiegen. Es empfiehlt sich daher, die **Schwellenwertprüfung** regelmäßig vorzunehmen.

### 2. Offenlegung des Jahresabschlusses

Durch die Einordnung in eine kleine Kapitalgesellschaft können sich Erleichterungen bei der Offenlegung des Jahresabschlusses im elektronischen Bundesanzeiger ergeben. Bei einer Einstufung in eine mittelgroße Kapitalgesellschaft ist der Offenlegungsumfang hingegen deutlich größer. Hier sind Jahresabschluss, Lagebericht und Bestätigungsvermerk offenzulegen.

### 3. Ordnungsgelder bei Publizitätsverstoß

Der Jahresabschluss ist zwingend beim elektronischen Bundesanzeiger im Internet zu veröffentlichen und nicht mehr beim Handelsregister zu hinterlegen. Bei Verstößen gegen diese Verpflichtung wird das Bundesministerium der Justiz automatisch tätig. Abschlüsse für 2010 sind also spätestens bis zum 31. 12. 2011 einzureichen, wenn das Wirtschaftsjahr gleich dem Kalenderjahr ist.

Bei Nichterfüllung der Veröffentlichungspflicht erhalten die Unternehmer ein Mahnschreiben, dabei wird eine Nachfrist von sechs Wochen gesetzt und ein Ordnungsgeld von regelmäßig **EUR 2.500** angedroht, falls die Verpflichtung nicht innerhalb dieser Nachfrist erfolgt.

Erfüllt das Unternehmen innerhalb der Frist seine Veröffentlichungspflicht, muss nur das Verfahrensgeld von EUR 50 zuzüglich Zustellungskosten gezahlt werden. Bei Nichterfüllung wird das Ordnungsgeld festgesetzt. Gleichzeitig wiederholt das Bundesamt für Justiz seine Aufforderung und droht die Verhängung eines erneuten Ordnungsgeldes in doppelter Höhe an, bis zu einer Höhe von höchstens **EUR 25.000**. Das Verfahren setzt sich ohne zeitliche Beschränkung fort, bis das Unternehmen der Offenlegungspflicht nachkommt.

Neu ist, dass bei den Jahresabschlüssen auch das **Feststellungsdatum** mit zu veröffentlichen ist. Das Feststellungsdatum ist das Datum, an dem die Gesellschafterversammlung den Jahresabschluss genehmigt, dem Geschäftsführer Entlastung erteilt und den Beschluss über die Gewinn- / Verlustverwendung trifft (Protokoll der Gesellschafterversammlung).

#### 4. Darlehenszinsen bei Verkauf wesentlicher Beteiligungen

Beteiligte sich ein Investor an einem Unternehmen und veräußerte er den Anteil wieder mit Verlust, konnte ein ggf. aufgenommener Finanzierungskredit aus dem Verkaufserlös nicht mehr getilgt werden. Folge war, dass der Unternehmer das Restdarlehen weiter bedienen und hierfür Zinsen entrichten musste. Bisher konnte der Unternehmer die nach dem Verkauf der Anteile bis zur kompletten Tilgung des Anschaffungsdarlehens anfallenden Zinszahlungen nicht mehr steuerlich geltend machen. Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 16. 03. 2010 jedoch – in Abkehr von seiner bisherigen Rechtsprechung – den Abzug von Darlehenszinsen im Zusammenhang mit der Anschaffung einer Unternehmensbeteiligung als **nachträgliche Werbungskosten** zugelassen.

Dies gilt, soweit der Verkaufserlös nicht zur Tilgung des bei Anschaffung der Beteiligung aufgenommenen Darlehens ausreicht. Dadurch mindern im Verlustfall jedenfalls die Zinsen für das noch zu tilgende Restdarlehen die übrige Einkommensteuer des Unternehmers und tragen somit zur Verlustreduzierung bei.

#### 5. Änderungen bei der Unternehmenssteuer - Verluste

Das Gesetz zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums regelt seit 2010, dass bei Übernahmen von Firmen **Verluste** besser genutzt werden können, indem Verlustvorträge unter bestimmten Voraussetzungen in Sanierungsfällen nicht gemäß § 8c Abs. 1 KStG wegfallen.

Allerdings hat die Europäische Kommission diese positive Einschränkung mit Entscheidung vom 26. 1. 2011 als unzulässige Beihilfegewährung gewertet, wogegen sich aber die Bundesregierung mit einer Nichtigkeitsklage beim EUGH wehrt, diese Entscheidung steht noch aus. Darüber hinaus hat das FG Hamburg **verfassungsrechtliche Zweifel** an der Grundregel des Wegfalls von Verlustvorträgen nach § 8c Abs. 1 KStG. Deshalb hat das FG diese Frage mit Beschluss vom 4. 4. 2011 (2 K 33/10, DSR 2011, 1172) dem Verfassungsgericht zur Prüfung vorgelegt

## 6. Gehaltsverzicht und Pensionsrückstellung

Pensionsrückstellungen werden steuerlich nicht akzeptiert, wenn eine so genannte Überversorgung vorliegt. Das wäre der Fall, wenn die zugesagten Versorgungsbezüge einschließlich gesetzlicher Rente mehr als 75 % des Gehalts für die aktive Tätigkeit betragen würden. Mit Urteil vom 22.06.2011 hat das FG Berlin Brandenburg entschieden, dass diese Einschränkung dann nicht gilt, wenn der Pensionsanwärter sein Gehalt (vorübergehend) aufgrund wirtschaftlicher Schwierigkeiten der GmbH reduziert, um die wirtschaftliche Gesundung auf diese Weise herbeizuführen.

## 7. Elektronische Übermittlung der Körperschaftsteuererklärung

Als Folge des Bürokratieabbaugesetzes vom 20. 12. 2008 sind ab dem Veranlagungszeitraum 2011 die Körperschaft- und Gewerbesteuererklärung elektronisch an das Finanzamt zu übermitteln. Auf Antrag beim Finanzamt kann zur Vermeidung unbilliger Härten in bestimmten Fällen (vgl. § 150 Abs. 8 AO) darauf verzichtet werden. Viel entscheidender ist aber in diesem Zusammenhang das Thema E-Bilanz/Taxonomie, auf das im Rahmen dieses Jahresrundschreibens gesondert eingegangen wird.

## 8. Wegfall Eigenkapitalersetzende Gesellschafterdarlehen

Eigenkapitalersetzende Gesellschafterdarlehen kennt das GmbH-Gesetz nicht mehr. In der Insolvenz sind nunmehr **alle Gesellschafterdarlehen als nachrangige Forderungen**, also wie Eigenkapital, zu behandeln. Das gleiche gilt für Forderungen aus Rechtshandlungen, die einem Darlehen wirtschaftlich entsprechen.

Dennoch sind die Gesellschafterdarlehen im **Überschuldungsstatus** grds. als **Verbindlichkeit auszuweisen**. Ein Ausweis kann nur dann unterbleiben, wenn der Gesellschafter einen **Rangrücktritt** erklärt.

Diese Erklärung könnte wie folgt lauten:

*„Ich trete mit meiner Forderung auf Rückzahlung des der Gesellschaft gewährten Darlehen in Höhe von EUR ..... in einem Insolvenzverfahren der Gesellschaft im Rang hinter die in § 39 Abs. 1 Nrn. 1 bis 5 InsO bezeichneten Forderungen zurück“.*

Ausgenommen von der Nachrangigkeit der Darlehensrückzahlungsansprüche sind die Darlehen von Gesellschaftern,

- die mit maximal 10 % am Stammkapital beteiligt und keine Geschäftsführer sind und
- die als Gläubiger die Beteiligung bei drohender Insolvenz der GmbH zum Zwecke der Sanierung erworben haben.

Zu beachten ist, dass in den Fällen, in denen das Gesellschafterdarlehen im **letzten Jahr** vor dem Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens an den Gesellschafter **zurückgezahlt** wurde, die Rückzahlung vom Insolvenzverwalter angefochten wird.

## **9. Haftung des Geschäftsführers für Lohnsteuern**

Der Geschäftsführer einer GmbH muss **persönlich** für die Abführung der Lohnsteuern auch bei einer Insolvenzreife einstehen. Voraussetzung für die Haftung ist allerdings, dass ihm die Verletzung seiner Pflicht zur pünktlichen Abführung der Lohnsteuern zum Vorwurf gemacht werden kann.

Grundsätzlich kann man davon ausgehen:

Solange und soweit liquide Mittel zur Lohnsteuerzahlung vorhanden sind, muss der Geschäftsführer diese abführen. Erst die Eröffnung des Insolvenzverfahrens bzw. die Bestellung eines Insolvenzverwalters enthebt ihn von dieser Pflicht.

## **10. Anpassung von Unternehmensverträgen an das BilMoG – Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz**

Zahlreiche Unternehmensverträge nehmen Bezug auf Bilanzdaten bzw. Bilanzkennzahlen. Diese haben sich gegebenenfalls durch Anpassung von Ansatz-, Ausweis- und Bewertungsvorschriften im Rahmen des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes jetzt und für die Zukunft geändert. Dies führt dazu, dass die Kennzahlen von 2009 und vorher nicht mehr mit den Kennzahlen 2010 ff. vergleichbar sind. Ferner ist die unterschiedliche Bilanzierung in Handels- und Steuerbilanz anzusprechen (siehe vorherige Übersichtblätter). Daher sind z.B. Gesellschaftsverträge, Geschäftsführerverträge etc. zu überprüfen ob die Formulierungen noch stimmen und ggf. anzupassen. Manche Regelungen in Altverträgen sind sonst unwirksam bzw. nicht mehr anwendbar.

Dies kann z.B. bei folgenden Verträgen der Fall sein:

- Tantiemeregungen
- Ergebnisabführungsverträge
- Satzungsklauseln (z.B. Ausübung von Bilanzierungswahlrechten, Einheitsbilanz, Berechnung von Abfindungen)
- sonstige Verträge

## 11. Die E-Bilanz

Mit Datum vom 28. September 2011 veröffentlichte das Bundesministerium der Finanzen (BMF) das endgültige Anwendungsschreiben zur E-Bilanz. Darin gibt die Finanzverwaltung bekannt, dass die erstmalige elektronische Übermittlung zwingend für das Wirtschaftsjahr 2013 – also de facto 2014 - zu erfolgen hat. Die Nichtbeanstandungsregelung im endgültigen Anwendungsschreiben stellt klar, dass die Abgabe einer Papierbilanz für das Wirtschaftsjahr 2012 im Wirtschaftsjahr 2013 nicht bemängelt wird. Auf der Internetseite des BMF sind in der Rubrik Wirtschaft und Verwaltung unter der Unterrubrik Steuern „Pilotphase für die E-Bilanz“ zahlreiche Informationen zur E-Bilanz abrufbar.

Dem Projekt E-Bilanz ist unternehmensintern eine hohe Priorität beizumessen – auch wenn die erstmalige Übermittlung der E-Bilanz nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung erst für das Wirtschaftsjahr 2013 verpflichtend wird. Um Mehraufwand und Umbuchungen zu vermeiden, sollte das Projekt spätestens **zu Beginn des Wirtschaftsjahres 2013** umgesetzt sein. Grundsätzlich gilt aber, dass jetzt schon überprüft werden sollte, inwieweit die Buchhaltung die technischen Voraussetzungen für die E-Bilanz erfüllt.

Übertragen werden müssen Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz (mehr als nach HGB) und zwar entweder die Handelsbilanz mit steuerlicher Überleitungsrechnung oder die Steuerbilanz. Betroffen sind davon Gewerbetreibende, Freiberufler, Land- und Forstwirte, Personen- und Kapitalgesellschaften. Die Übertragung ist größenunabhängig. Viele Fragen sind derzeit noch offen, was z.B. die Übertragung von Ergänzungs- und Sonderbilanzen, Übertragungs- und Übernahmebilanzen, Zwischenbilanzen (Gesellschafterwechsel) und Spezialkontenrahmen (z.B. Autohäuser, Versicherungen) angeht.

Die unternehmensindividuellen Umsetzungsprobleme liegen darin, dass der Kontenrahmen angepasst werden muss, das Buchungsverhalten zu ändern ist und die Mitarbeiter zu schulen sind.

Der Kontenrahmen muss z.B. bei folgenden Sachverhalten angepasst werden: Stärkere Differenzierung bei Umsatzsteuer- und Vorsteuerkonten, stärkere Differenzierung bei steuerlichen Rücklagen, gesonderte Darstellung jedes Gesellschafters, stärkere Differenzierung bei Privatkonten sowie diverse Einzelfälle.

Nach derzeitigem Stand sind daher folgende Vorbereitungen in die Wege zu leiten:

- Anpassung Buchhaltungssoftware (Hersteller/Firma/Berater)
- Anpassung der Kontenpläne (DATEV-Kontenrahmen wird um ca. 100 Konten erweitert)
- Ergänzung der Buchungsanweisungen im Unternehmen
- Schulung der Mitarbeiter
- Schnittstellen Mandant-Berater klären (Fremdsoftware)

## **12. Das neue Bilanzrecht – alles umgesetzt?**

Das Gesetz zur Modernisierung des Bilanzrechts (BilMoG) ist am 29. Mai 2009 in Kraft getreten. Die neuen Regelungen sind erstmalig für alle Geschäftsjahre, die am oder nach dem 01. Januar 2010 beginnen, verbindlich. Die Kriterien zur Befreiung von der handelsrechtlichen Buchführungspflicht für Einzelkaufleute können sogar schon rückwirkend ab dem 01. Januar 2008 angewandt werden.

### **Befreiung von handelsrechtlichen Buchführungspflichten**

Einzelkaufleute, die an zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren nicht mehr als EUR 500.000 Umsatz und EUR 50.000 Jahresüberschuss ausweisen, werden von der Verpflichtung zur Buchführung, Führung von Handelsbüchern, Aufstellung des Inventars sowie der Aufstellung einer Bilanz- und Gewinn- und Verlustrechnung befreit. Damit ist nur noch die Aufstellung einer einfachen Einnahmenüberschussrechnung nötig. Die Kriterien müssen an zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren erfüllt sein – dies gilt sowohl beim Überschreiten, als auch beim Unterschreiten der Größenmerkmale (§ 241a HGB).

Die analoge Regelung für die Einkommensteuer findet sich in § 141 Abgabenordnung. Hiernach kann das Finanzamt von einem gewerblichen Unternehmen oder Land- und Forstwirt eine Buchführung verlangen, wenn der Unternehmer EUR 500.000 Umsatz nach Umsatzsteuergesetz oder EUR 50.000 Gewinn aus Gewerbebetrieb hat. Die Regelungen nach Handels- und Steuerrecht sind also nach wie vor unterschiedlich.

Doch Vorsicht, wer jetzt und in Zukunft eine Bankfinanzierung braucht oder hat – und das sind die meisten Betriebe - von denen wird die Bank neben der Einnahmen-Überschussrechnung in der Regel noch andere Unterlagen verlangen. So zum Beispiel den Warenbestand, die Vermögenswerte und Verbindlichkeiten oder Aussagen zu Rückstellungen (Beispiel Gewährleistungen). Da diese Daten aus einer Bilanz hervorgehen, ist es dann durchaus empfehlenswert trotz der gesetzlichen Erleichterung dabei zu bleiben, zumal die Bank in der Regel auch zusätzlich private Vermögensübersichten einfordert.

### **Abschied von der Einheitsbilanz**

Neben der oben genannten Vereinfachung gibt es eine Vielzahl von Verkomplizierungen durch die Neuerungen, da es eine Fülle abweichender Ansätze zwischen Handelsrecht und Steuerrecht bei Ansatz, Ausweis und Bewertung gibt, die zu einem Auseinanderlaufen der beiden Rechte führen und zukünftig 2 Bilanzen, nämlich eine Handelsbilanz und eine Steuerbilanz erfordern. Zumindest ist eine zusätzliche Überleitungsrechnung vom Handelsbilanzergebnis auf das Steuerbilanzergebnis aufzustellen. Dies führt zu Mehraufwand.

Abweichungen ergeben sich z.B. dadurch, dass steuerliche Sonderabschreibungen nicht mehr in der Handelsbilanz anerkannt werden oder die Rückstellungsbewertung zwischen Handelsrecht und Steuerrecht abweicht. Steuerrechtliche Ansätze und handelsrechtliche Ansätze werden in vielen Bereichen durch die Aufhebung der so genannten „umgekehrten Maßgeblichkeit“ entkoppelt. Es würde hier den Rahmen sprengen, alles aufzuführen. Fragen Sie Ihren steuerlichen Berater früh genug, was auf Sie zutrifft.

### **Erhebliche Änderungen bei den Rückstellungen**

Verbindlichkeiten und Rückstellungen sind zukünftig handelsrechtlich mit dem Erfüllungsbetrag anzusetzen (früher Rückzahlungsbetrag). Dabei sind bei der Ermittlung des Erfüllungsbetrages zukünftige Preis- und Kostenschwankungen bei der Rückstellungsbewertung zu berücksichtigen. In der Steuerbilanz sind hingegen nach wie vor die Wertverhältnisse am Bilanzstichtag maßgebend, das heißt künftige Preis- und Kostenschwankungen dürfen nicht berücksichtigt werden.

Dies bedeutet zum Beispiel bei Gewährleistungsrückstellungen, dass man die Rückstellungsbewertung mit dem Betrag ansetzen muss, den man auf Grund von zukünftigen Preis- und Kostensteigerungen im Zeitpunkt der Inanspruchnahme erwartet. Zudem ist der so ermittelte Wert bei einer Laufzeit von mehr als einem Jahr generell abzuzinsen, wobei sich die steuerlichen Abzinsungssätze (5,5%) und die handelsrechtlichen Abzinsungssätze (einheitlicher Marktzins, der aktuell deutlich niedriger liegt), in der Regel ebenfalls unterscheiden, so dass tendenziell der handelsrechtliche Rückstellungswert höher ist als der steuerliche. Dies bedeutet auf jeden Fall mehr Rechenaufwand.

### **Pensionsrückstellungen steigen erheblich**

Für die Bemessung der Pensionsrückstellung ist der Zeitpunkt der Rentenzahlung zu berücksichtigen (Erfüllungsbetrag). Hierbei sind Gehaltssteigerungen bei gehaltsabhängigen Zusagen sowie Rentensteigerungen zu berücksichtigen. Anschließend erfolgt eine Abzinsung mit einem laufzeitabhängigen Marktzins. Der mögliche Zinssatz würde nach Handelsrecht heute rund 4,5% betragen, nach Steuerrecht 6%.

Durch diese veränderte Bewertung gegenüber dem Steuerrecht ergeben sich Rückstellungsbeträge, die in der Regel um 30-40% höher liegen als in der heutigen Einheitsbilanz. Würde die Rückstellung also heute EUR 100.000 betragen, können daraus leicht EUR 140.000 werden, die das Ergebnis belasten und schlimmstenfalls auch das Eigenkapital der GmbH verzehren! Der Bewertungsunterschied, der zusätzlich in eine Pensionsrückstellung einzustellen ist, kann aber auf 15 Jahre (bis 2024) verteilt werden. Der noch fehlende Betrag ist aber im Anhang anzugeben und wird dann auch bei der Offenlegung für jeden sichtbar! Auch hier wird wieder deutlich: Kein Bürokratieabbau, sondern mehr Rechenaufwand, 2 Bewertungsgutachten, 2 Bilanzansätze.

In diesem Zusammenhang kann auch nur der dringende Rat gegeben werden die **Finanzierbarkeit der Pensionszusage zu überprüfen**. Reicht eine abgeschlossene Rückdeckungsversicherung aus, um die Pensionsverpflichtung zu erfüllen? Hier ist steuerlicher, betriebswirtschaftlicher und versicherungstechnischer Rat unabdingbar, um nicht in die zahlreichen steuerlichen Fallen zu tappen.

**Die nachfolgende Übersicht gibt einen Gesamtüberblick über die wesentlichen Änderungen des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes.**

Es empfiehlt sich, rechtzeitig vor der Aufstellung des Jahresabschlusses die Änderungen unternehmensindividuell zu prüfen, da mehr Erstellungs- und Ermittlungsaufwand für die Bilanzpositionen entsteht.

## **1. Allgemeine Änderungen**

- Befreiung von der Pflicht zur Aufstellung eines Jahresabschlusses für Einzelkaufleute (JÜ = EUR 50.000, Umsatz = EUR 500.000)

## **2. Bilanzierungsänderungen**

### **a) Allgemeine Bilanzierungsänderungen**

- Aufhebung der umgekehrten Maßgeblichkeit
- Kodifizierung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise im HGB
- Punktueller Saldierungsgebot
  - Bestimmte Vermögensgegenstände mit Altersversorgungsverpflichtungen in Bilanz und GuV
  - Gesonderter Ausweis eines Aktivüberhangs
  - Ausschüttungssperre
- Wahlrecht zur Bildung von Bewertungseinheiten
- Einheitliche Währungsumrechnung mit dem Devisenkassamittelkurs
  - Durchbrechung des AK-Prinzips, sofern Restlaufzeit < 1 Jahr
- Wahlrechte beim Übergang zu neuen Ansatz- und Bewertungsvorschriften (Art. 67 EGHGB)

### **b) Änderungen Aktiva**

- Abschaffung der Bilanzierungshilfe für Ingangsetzung und Erweiterung
- Geschäfts- und Firmenwert
  - Gesetzliche Fiktion eines Vermögensgegenstands
    - ➔ Aktivierungsgebot
    - ➔ Planmäßige Abschreibung über betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer
  - Spezielles Wertaufholungsgebot
- Rechtsformunabhängige außerplanmäßige Abschreibungen auf Anlagevermögen nur bei voraussichtlich dauernder Wertminderung
  - Ausnahme: Finanzanlagen
- Rechtsformunabhängiges Wertaufholungsgebot

- Aktivierungswahlrecht für selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände
  - Definition aktivierungsfähiger Entwicklungskosten
  - Ausschüttungssperre
- Neufassung des Herstellungskostenbegriffs
  - Pflicht zur Einbeziehung angemessener Teile produktionsbezogener Gemeinkosten
- FiFo und LiFo als einzige zulässige Verbrauchsfolgeverfahren nach HGB
- Zeitwertbilanzierung zu Handelszwecken erworbener Finanzinstrumente beschränkt auf Kreditinstitute
- Abschaffung aktiver Rechnungsabgrenzungsposten für Zölle, Verbrauchsteuern, USt.
- Aktivierungswahlrecht für Aktivüberhang latenter Steuern
  - Übergang zum Temporary Concept
  - Berücksichtigung steuerlicher Verlustvorträge, sofern innerhalb von 5 Jahren nutzbar
  - Ausschüttungssperre
  - Grundsätzlich saldierter Ausweis aktiver und passiver latenter Steuern mit wahlweisem Bruttoausweis

### **c) Änderungen Passiva**

- Nicht eingeforderte ausstehende Einlagen sind vom gezeichneten Kapital abzusetzen
- Eingeforderte Einlagen sind als Forderungen zu bilanzieren
- Offener Abzug eigener Anteile vom gezeichneten Kapital
- Abschaffung des Sonderpostens mit Rücklageanteil
- Abschaffung von Aufwandsrückstellungen
- Bewertung der Rückstellungen und Verbindlichkeiten mit dem notwendigen Erfüllungsbetrag: Berücksichtigung Kosten und Preisentwicklungen
- Abzinsung von Rückstellungen mit fristadäquatem durchschnittlichem Marktzins, sofern Laufzeit > 1 Jahr, Veröffentlichung Zins durch Bundesbank
- Pensionsrückstellungen können vereinfacht mit einem durchschnittlichen Marktzinssatz für 15-jährige Restlaufzeit abgezinst werden: Übergangsfrist für Pensionsrückstellungen bis 2024 möglich
- Passive latente Steuern
  - Gesonderter Ausweis
  - Passivierungspflicht bei Passivüberhang unter Berücksichtigung von Verlustvorträgen, soweit innerhalb von 5 Jahren nutzbar.

<b>AKTIVA Einzelabschluss</b>	<b>Ansatz/Bewertung/Ausweis</b>	<b>HGB (a.F.)</b>	<b>HGB (BilMoG)</b>	<b>EStG i.d.F. BilMoG</b>	
<b>Anlagevermögen</b>					
<b>Ingangsetzungsaufwand</b>	Ansatz	Wahlrecht	Verbot	Verbot	
<b>Geschäfts- oder Firmenwert</b>	Ansatz	Wahlrecht	Pflicht	Pflicht	
	Abschreibung	Verschiedene Verfahren	Planmäßige Abschreibung	Lineare Abschreibung	
	Nutzungsdauer	4 Jahre oder bgND	bgND	15 Jahre	
	Wertaufholung	Verbot	Verbot	Pflicht	
<b>Entwicklungskosten</b>	Ansatz	Aktivierungsverbot	Wahlrecht, wenn VG gegeben	Aktivierungsverbot	
<b>Sachanlagevermögen</b>	Bewertung	AK-Prinzip	AK-Prinzip	AK-Prinzip	
		Einzelbewertungsgrundsatz	Einzelbewertungsgrundsatz	Einzelbewertungsgrundsatz	
<b>Finanzanlagevermögen</b>	Bewertung (Anteile an Kapitalgesellschaften)	Anschaffungskosten, ggf. niedrigerer beizulegender Wert	Anschaffungskosten, ggf. niedrigerer beizulegender Wert	Anschaffungskosten, ggf. niedrigerer Teilwert	
	Bewertung (Anteile an Personengesellschaften)			Spiegelbildmethode	
	<b>Vorräte</b>	Verbrauchsfolgeverfahren	<b>Umlaufvermögen</b> FiFO, LiFo, sonstige	FiFo, LiFo	LiFo
	Herstellungskosten	Umfassende Wahlrechte (Wahlrecht für angemessene Teile der MGK und FGK)	Geringe Wahlrechte (Pflicht für angemessene Teile der MGK und FGK)	Geringe Wahlrechte (Pflicht für angemessene Teile der MGK und FGK)	
	Folgebewertung	Anschaffungskosten, ggf. niedrigerer beizulegender Wert	Anschaffungskosten, ggf. niedrigerer beizulegender Wert	Teilwert	
<b>Fremdwährungsforderungen</b>	Bewertung	grds. Einzelbewertung	ggf. Bewertungseinheit	Analog HGB (§ 5 Abs. 1a EStG)	
		Anschaffungskosten oder niedrigerer beizulegender Wert	Stichtagsbewertung, sofern < 1 Jahr	Anschaffungskosten oder ggf. niedrigerer Teilwert	
<b>Liquide Mittel (Fremdwährung)</b>	Bewertung	Anschaffungskosten	Zeitwert	Anschaffungskosten	
<b>Aktive Rechnungsabgrenzungsposten</b>					
<b>USt auf Anzahlungen</b>	Ansatz	Wahlrecht	Verbot	Pflicht	
<b>Zölle/Verbrauchssteuern</b>	Ansatz	Wahlrecht	Verbot	Pflicht	
<b>Aktive latente Steuern</b>	<b>Aktive latente Steuern/Unterschiedsbetrag</b>				
	Methode	Timing Concept	Temporary Concept	---	
	Ansatz	Wahlrecht	Wahlrecht bei Aktivüberhang	---	
	Ausweis	Saldierung	grds. Saldierung, Bruttoausweis zulässig, gesonderter Posten	---	
	Verlustvorträge	Nein	i.H.d. erwarteten Verlustverrechnung, innerhalb von 5 Jahren	---	
<b>Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensverrechnung</b>	Ansatz	Nein	Pflicht, falls Überhang der beizulegenden Zeitwerte bei Saldierung	Verbot (bei Saldierung)	

<b>PASSIVA Einzelabschluss</b>	<b>Ansatz/Bewertung/Ausweis</b>	<b>HGB (a.F.)</b>	<b>HGB (BilMoG)</b>	<b>EStG i.d.F. BilMoG</b>
<b>Eigenkapital</b>				
<b>Ausstehende Einlagen</b> Nicht eingefordert	Ausweis	Abzug von EK/Aktivierung Forderung möglich	Abzug vom gezeichneten Kapital	Analog HGB
Eingefordert	Ausweis	Aktivierung Forderung	Aktivierung Forderung	Analog HGB
<b>SoPo mit Rücklageanteil</b>	<b>Sonderposten mit Rücklageanteil</b>			
<b>Pensionsrückstellungen</b>	Ansatz	Wahlrecht	Verbot	Wahlrecht, Aufzeichnungspflicht
		<b>Rückstellungen</b>		
	VG zur Absicherung	Saldierungsverbot	ggf. Saldierungsverbot	Saldierungsverbot
	Bewertungsverfahren	Anerkennung versicherungsmathematischer Verfahren	Anerkennung versicherungsmathematischer Verfahren	Teilwertverfahren
	Renten-/Gehaltssteigerungen	Keine Berücksichtigung	Sofern objektivierbar	Keine Berücksichtigung
	Abzinsung	Keine Regelung	Marktzins (Wahlrecht 15 Jahre)	6%
<b>Sonstige Rückstellung</b>				
Unterlassene Instandhaltung < 3 Monate	Ansatz	Pflicht	Pflicht	Pflicht
> 3, aber < 12 Monate	Ansatz	Wahlrecht	Verbot	Verbot
Aufwandsrückstellung	Ansatz	Wahlrecht	Verbot	Verbot
Berücksichtigung Preis- entwicklung	Bewertung	Keine Berücksichtigung	Sofern objektivierbar	Keine Berücksichtigung
Abzinsung	Bewertung	Nur bei Zinsanteil	Gebot > 1 Jahr (Durchschnitt Marktzins 7 Jahre)	Gebot > 1 Jahr (5,5%)
Rückstellung für drohende Verluste	Ansatz	Gebot	Gebot	Verbot, Ausnahme § 5 Abs. 4a S. 2 EStG (Bewertungseinheit)
	Bewertung	ggf. Bewertungseinheit	ggf. Bewertungseinheit	
<b>Erhaltene Anzahlungen</b>		<b>Verbindlichkeiten</b>		
	Bewertung	Brutto möglich	Brutto möglich	Brutto
<b>Passive latente Steuern</b>				
<b>Passive latente Steuern</b>	Methode	Timing Concept	Temporary Concept	---
	Ansatz	Pflicht	Pflicht für Passivüberhang	---
	Ausweis	Saldierung, Ausweis in Steuerrückstellungen	grds. Saldierung, Bruttoausweis zulässig, gesonderte Posten	---