

Mandanten-Rundschreiben  
Dezember 2014



# Mandanten-Rundschreiben Dezember 2014

Wirtschaftsprüfer- und Steuerberater-  
Sozietät Prof. Dr. Westerfelhaus, Sandleben  
und Partner GbR



---

## I. Steuerrecht für Unternehmen und Unternehmer

|   |   |
|---|---|
| 1. Niedersächsisches Finanzgericht hält rückwirkende Rechnungsberichtigung im Umsatzsteuerrecht für unionsrechtlich geboten   | 3 |
| 2. Anforderung an den Buchnachweis bei Lieferungen ins Ausland  | 3 |
| 3. Mittelbare Änderung des Gesellschafterbestandes aufgrund der Einräumung einer Kaufoption bei einer grundstücksbesitzenden Personengesellschaft kann Grunderwerbsteuer auslösen | 4 |
| 4. Bedeutung der amtlichen AfA-Tabellen für Bestimmung des AfA-Satzes   | 4 |
| 5. Selbstständige sind verpflichtet, elektronische Kontoauszüge aufzubewahren   | 4 |
| 6. Keine Festsetzung eines Verzögerungsgelds durch das Finanzamt bei unzureichender Begründung  | 5 |
| 7. Betrieblich selten genutzter Luxuswagen nur eingeschränkt absetzbar  | 5 |
| 8. Steuerfreie Extras statt Gehaltserhöhung   | 6 |
| 9. Kein Anspruch auf bestimmten rechtmäßigen Inhalt einer Lohnsteueranrufungsauskunft   | 6 |
| 10. Keine Grunderwerbsteuer bei Ausgliederung auf eine neu gegründete Gesellschaft im Konzern   | 6 |
| 11. Nutzung eines Unternehmens-Pkw für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte  | 7 |
| 12. Neuere Entwicklungen bei der steuerlichen Behandlung von Betriebsveranstaltungen  | 7 |
| 13. Verfassungsmäßigkeit der Mindestbesteuerung soll geprüft werden   | 8 |
| 14. BMF nimmt erneut zur Neuregelung des steuerlichen Reisekostenrechts ab dem 1. Januar 2014 Stellung  | 9 |

---

## II. Steuerrecht für alle Steuerzahler

|   |    |
|---|----|
| 1. Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2015  | 11 |
| 2. Die Besteuerung Alleinerziehender nach dem Grundtarif ist nicht verfassungswidrig  | 12 |
| 3. Scheidungskosten können auch nach 2013 steuerlich absetzbar sein   | 12 |
| 4. Anwendung des Abgeltungssteuersatzes bei Darlehen zwischen Angehörigen möglich   | 13 |
| 5. Verzicht auf Beitragsrückerstattung bei privater Krankenversicherung – kein Sonderausgabenabzug möglich  | 13 |
| 6. Vorlage an das Bundesverfassungsgericht: Der Ausschluss des Werbungskostenabzugs für Berufsausbildungskosten ist nach Auffassung des BFH verfassungswidrig | 14 |
| 7. Kein Sonderausgabenabzug für Selbstbehalte zur Verminderung von Krankenversicherungsbeiträgen  | 15 |
| 8. Vorausbezahlte Kosten einer Zahnbehandlung über mehrere Jahre als außergewöhnliche Belastung im Jahr der Zahlung als Gestaltungsmissbrauch                 | 15 |
| 9. Höhe des gesetzlichen Zinssatzes nicht verfassungswidrig   | 15 |
| 10. Kein Werbungskostenabzug für nachträgliche Schuldzinsen bei Kapitaleinkünften   | 16 |
| 11. Anschaffungsnebenkosten beim geplanten aber gescheiterten Erwerb von GmbH-Anteilen steuerlich nicht absetzbar   | 16 |

---

## III. Bilanz- und allgemeines Wirtschaftsrecht

|  |    |
|--|----|
| 1. Geplante Reform des HGB durch das Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz (BilRUG)      | 18 |
| 2. Mehr Urlaubstage für Mitarbeiter nach Vollendung des 58. Lebensjahres zulässig    | 18 |
| 3. Änderungen beim Elterngeld – das Elterngeld Plus                                  | 19 |
| 4. Künstlersozialabgabe – problematische Formulierung »nicht nur gelegentlich«       | 19 |
| 5. Einführung des Mindestlohns ab 1. Januar 2015 – ggf. Handlungsbedarf bei Minijobs | 20 |
| 6. Gesetz gegen Zahlungsverzug im Geschäftsverkehr verabschiedet                     | 21 |



## I. Steuerrecht für Unternehmen und Unternehmer

### 1. Niedersächsisches Finanzgericht hält rückwirkende Rechnungsberichtigung im Umsatzsteuerrecht für unionsrechtlich geboten

Der 5. Senat des Niedersächsischen Finanzgerichts hat das Klageverfahren 5 K 40/14 ausgesetzt und dem Europäischen Gerichtshof die Frage vorgelegt, ob und ggf. unter welchen Voraussetzungen einer Rechnungsberichtigung Rückwirkung zukommen kann.

Die Frage der Rechnungsberichtigung hat Bedeutung für den Vorsteuerabzug. Liegen die umsatzsteuerrechtlichen Voraussetzungen einer ordnungsgemäßen Rechnung nicht vor, ist der Vorsteuerabzug zu versagen. Damit verbunden sind in der Regel Nachzahlungszinsen (§ 233a AO). Die Verzinsung würde allerdings entfallen, wenn eine rückwirkende Berichtigung der Rechnung zulässig wäre.

Das vorlegende Gericht bittet den EuGH deshalb zunächst um Klarstellung, ob die von ihm in der Rechtssache »Terra Baubedarf-Handel« (Urteil vom 29. April 2004) getroffene Feststellung, dass der Vorsteuerabzug erst im Zeitpunkt der Erstellung einer ordnungsgemäßen Rechnung vorzunehmen ist, auch für den Fall der Ergänzung einer unvollständigen Rechnung gelten soll oder ob in einem solchen Fall eine Rückwirkung zulässig ist (vgl. hierzu die EuGH Entscheidungen »Pannon Gép« und »Petroma Transport«, Urteile vom 15. Juli 2010 und vom 8. Mai 2013).

Sofern eine rückwirkende Rechnungsberichtigung möglich ist, wäre vom EuGH weiter zu klären, ob und ggf. welche Mindestanforderungen an eine rückwirkungsfähige Rechnung zu stellen sind, insbesondere ob die (ursprüngliche) Rechnung bereits eine Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Rechnungsausstellers enthalten muss.

Zuletzt stellt sich die Frage, ob die Rechnungsberichtigung fristgerecht erfolgt, wenn sie erst im Rahmen eines Einspruchsverfahrens vorgenommen wird. Mit Beschluss vom 30. September 2013 (5V217/13) hatte der 5. Senat des Niedersächsischen Finanzgerichts bereits an der Rechtsauffassung der Finanzverwaltung ernsthaft gezweifelt, wonach bekundet wurde, dass eine Rechnungsberichtigung keine Rückwirkung entfalten kann.

### 2. Anforderung an den Buchnachweis bei Lieferungen ins Ausland

Erfasst ein Unternehmer Ausfuhrlieferungen auf einem separaten Konto unter Bezugnahme auf die jeweilige Rechnung, reicht dies für den in § 6 Abs. 4 UStG i. V. m. § 13 Umsatzsteuereinführungsvorordnung (UStDV) geforderten Buchnachweis aus. So entschied der Bundesfinanzhof (Az. V R 16/14).

Die Klägerin lieferte Gegenstände ins Ausland und behandelte die Lieferungen als nach § 6 UStG steuerfrei. In ihrer Buchführung erfasste sie die Ausfuhrlieferungen auf einem separaten Konto unter Bezugnahme auf die jeweilige Rechnung über die Ausfuhrlieferungen. Nach Ansicht des Finanzamts war damit der Buchnachweis nicht erbracht.

Das Finanzgericht und der Bundesfinanzhof gaben der Klage statt. Es komme nicht darauf an, ob der Unternehmer zusätzlich ein Warenausgangsbuch i. S. von § 144 AO führe oder seine Buchführung überhaupt als ordnungsgemäß anzusehen sei.

### **3. Mittelbare Änderung des Gesellschafterbestandes aufgrund der Einräumung einer Kaufoption bei einer grundstücksbesitzenden Personengesellschaft kann Grunderwerbsteuer auslösen**

Bei einer grundstücksbesitzenden Personengesellschaft unterliegt die Änderung ihres Gesellschafterbestandes der Grunderwerbsteuer, wenn 95 % der Anteile am Vermögen der Personengesellschaft innerhalb von fünf Jahren unmittelbar oder mittelbar auf neue Gesellschafter übergehen (§ 1 Abs. 2a GrEStG).

Der Bundesfinanzhof hat die Anforderungen präzisiert, unter denen eine mittelbare Änderung des Gesellschafterbestandes einer grundstücksbesitzenden Personengesellschaft vorliegt und damit Grunderwerbsteuer auslösen kann (Az. II R 49/12).

Im Streitfall erlangte der Erwerber eines Anteils an einer grundstücksbesitzenden Personengesellschaft eine direkte vermögensmäßige Beteiligung von 94,4 %. Gleichzeitig wurde ihm hinsichtlich des Restanteils von 5,6 %, der zivilrechtlich beim Veräußerer verbleiben sollte, eine Kaufoption mit fest vereinbartem Kaufpreis eingeräumt und die auf diesen Anteil entfallenden zukünftigen Gewinne abgetreten. Das Finanzamt sah hierin einen teils unmittelbaren (94,4 %), teils mittelbaren (5,6 %), insgesamt demnach vollständigen Gesellschafterwechsel und setzte gegen die Gesellschaft Grunderwerbsteuer fest.

Der BFH teilte diese Auffassung. Hinsichtlich des zivilrechtlich beim Veräußerer verbliebenen (Rest-)Anteils von 5,6 % habe sich der Gesellschafterbestand der Personengesellschaft (mittelbar) geändert, weil dieser Anteil aufgrund der zwischen dem Veräußerer und Erwerber getroffenen Vereinbarungen wirtschaftlich dem Erwerber zuzurechnen sei. Dieser sei ungeachtet des zivilrechtlich beim Veräußerer verbliebenen Anteils als wirtschaftlicher Eigentümer desselben anzusehen.

### **4. Bedeutung der amtlichen AfA-Tabellen für Bestimmung des AfA-Satzes**

Solange die AfA-Tabelle die Nutzungsdauer eines Wirtschaftsgutes im Einzelfall vertretbar abbildet, ist die Finanzverwaltung an die Erfahrungswerte der Tabelle im Rahmen einer tatsächlichen Verständigung gebunden. So entschied das Finanzgericht Niedersachsen (Az. 9 K 98/14).

Die Kläger, Ehefrau und Erben des u. a. landwirtschaftlich tätigen Erbauers einer Kartoffelhalle machten für die Halle einen AfA-Satz von 6 % bei einer Nutzungsdauer von 17 Jahren entsprechend der amtlichen AfA-Tabelle »Landwirtschaft und Tierzucht« geltend, da sie in Leichtbauweise erstellt sei. Weil eine Bausachverständige des Finanzamts im Gegensatz zu einer Stellungnahme der Herstellerfirma die Leichtbauweise nicht eindeutig bestätigte, setzte das Finanzamt einen AfA-Satz von nur 4 % fest.

Das Finanzgericht gab den Klägern Recht. Bei der Halle handele es sich um einen Stahlrahmenbau. Damit sei die Halle eher den in der AfA-Tabelle genannten Kriterien der Leichtbauweise als der Massivbauweise zuzuordnen. Eine Abweichung von dieser Einschätzung habe die Finanzverwaltung nicht detailliert genug begründet.

### **5. Selbständige sind verpflichtet, elektronische Kontoauszüge aufzubewahren**

Selbständige und Gewerbetreibende, die sich die Kontoauszüge von ihrer Bank elektronisch übermitteln lassen, müssen laut Bayerischem Landesamt für Steuern bestimmte Aufbewahrungs- und Archivierungspflichten beachten, da die Kontoauszüge als Informationsquelle für getätigte Umsätze auch für das Finanzamt wichtig sind.

Elektronische Kontoauszüge seien wie Originale zu behandeln. Die Aufbewahrungspflicht werde deshalb nicht erfüllt, wenn die Auszüge ausgedruckt und als Papierbeleg aufbewahrt und dann gelöscht würden. Die Auszüge müssten stattdessen in elektronischer Form über einen Zeitraum von zehn Jahren auf einem maschinell auswertbaren Datenträger gesichert werden, jederzeit verfügbar und unverzüglich lesbar sein. Auch dürften sie nicht verändert oder gelöscht werden können.

Alternativ könne vereinbart werden, dass das Kreditinstitut die elektronischen Kontoauszüge bei Möglichkeit jederzeitigen Zugriffs aufbewahrt oder wie bisher Papierbelege zusendet. In jedem Fall liege die Verantwortung für die Beachtung einer ordnungsmäßigen Buchführung beim Steuerpflichtigen.

#### **6. Keine Festsetzung eines Verzögerungsgelds durch das Finanzamt bei unzureichender Begründung**

Auch dann, wenn der Steuerpflichtige seiner Mitwirkungspflicht bei einer Außenprüfung schuldhaft nicht nachgekommen ist, darf das Finanzamt ein Verzögerungsgeld nicht ohne nähere Begründung festsetzen. So entschied der Bundesfinanzhof (Az. IV R 25/11).

Der Kläger war bei einer Außenprüfung seinen Mitwirkungspflichten, der Erteilung von Auskünften bzw. der Vorlage von Unterlagen innerhalb einer angemessenen Frist, nicht nachgekommen, hatte aber gegen die Verpflichtung zur Vorlage der Unterlagen einen Antrag auf vorläufigen Rechtsschutz gestellt. Noch vor der Entscheidung über den Antrag setzte das Finanzamt ein Verzögerungsgeld fest. Der Kläger klagte dagegen.

Der Bundesfinanzhof gab dem Kläger Recht. Das Finanzamt habe nicht, wie erforderlich, seine Erwägungen bei der Festsetzung des Verzögerungsgeldes ausführlich dargelegt und damit eine gerichtliche Kontrolle der Rechtmäßigkeit der Festsetzung verhindert. Auch habe es nicht sämtliche Besonderheiten – wie u. a. den hier gestellten Antrag auf vorläufigen Rechtsschutz – nachprüfbar in seine Überlegungen einbezogen.

#### **7. Betrieblich selten genutzter Luxus Sportwagen nur eingeschränkt absetzbar**

Ob die Beschaffung und Unterhaltung eines Sportwagens durch einen Freiberufler einen steuerlich nicht absetzbaren unangemessenen betrieblichen Repräsentationsaufwand bedeutet, ist danach zu beurteilen, ob ein ordentlicher und gewissenhafter Unternehmer die Aufwendungen ebenfalls auf sich genommen haben würde. So entschied der Bundesfinanzhof (Az. VIII R 20/12).

Ein selbständig tätiger Tierarzt machte den hohen Aufwand für seinen 400 PS starken Sportwagen als Betriebsausgabe geltend. Den mit nur 20 Fahrten in drei Jahren sehr geringen Umfang der betrieblichen Nutzung wies er mittels eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuches nach. Das Finanzamt gewährte lediglich pauschal 1 Euro je gefahrenen Kilometer, das dagegen angerufene Finanzgericht setzte pauschal 2 Euro je Kilometer an.

Der BFH bestätigte dies. Die Grenzen des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 7 EStG für den Abzug unangemessener Aufwendungen gälten auch für die Beschaffung ausschließlich betrieblich genutzter Pkw. Die Kfz-Aufwendungen seien insbesondere wegen des absolut geringen betrieblichen Nutzungsumfangs des Sportwagens und wegen des fehlenden Einsatzes in der berufstypischen tierärztlichen Betreuung unangemessen. Vergleichsmaßstab bei der Berechnung angemessener Aufwendungen könnten aufwändigere Modelle gängiger Marken der Oberklasse sein.

## 8. Steuerfreie Extras statt Gehaltserhöhung

Der Arbeitgeber kann statt einer Gehaltserhöhung andere Möglichkeiten wie z. B. Sachleistungen oder Sachbezüge wählen, um dem Arbeitnehmer seine Wertschätzung zu zeigen und dessen Motivation und Bindung zum Unternehmen zu fördern. Für den Arbeitnehmer kann dadurch »mehr Netto vom Brutto« erreicht werden und dem Arbeitgeber entstehen niedrigere Lohnkosten als bei einer traditionellen Gehaltserhöhung.

Dazu gehören u. a. Sachzuwendungen bis zu einem Wert von 40 Euro brutto, z. B. Blumen, Genussmittel, Bücher oder Tonträger, die dem Arbeitnehmer oder seinen Angehörigen aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses zugewendet werden. Darunter fallen auch Speisen, die anlässlich und während eines außergewöhnlichen Arbeitseinsatzes im ganz überwiegend betrieblichen Interesse zur Verfügung gestellt werden. Reine Geldzuwendungen gehören dagegen stets zum Arbeitslohn, auch wenn ihr Wert gering ist.

Auf Basis der ab dem 1. Januar 2015 anzuwendenden Lohnsteueränderungsrichtlinien 2015 wird die Freigrenze für Sachbezüge auf 60 Euro erhöht.

Darüber hinaus kann ein Arbeitgeber seinen Mitarbeitern unverändert einmal im Monat ohne besonderen Anlass Sachbezüge bis zu einem Wert von 44 Euro zukommen lassen.

**Hinweis:** Wird der Betrag von 44 Euro monatlich überschritten (und sei es auch nur um einen Cent), so ist der gesamte Wert des Sachbezugs steuer- und beitragspflichtig und nicht nur der über 44 Euro hinausgehende Betrag.

## 9. Kein Anspruch auf bestimmten rechtmäßigen Inhalt einer Lohnsteueranrufungsauskunft

Die Lohnsteueranrufungsauskunft nach § 42e EStG trifft eine Regelung dahin, wie die Finanzbehörde den vom Antragsteller dargestellten Sachverhalt gegenwärtig beurteilt. Entsprechend darf das Finanzgericht diese Auskunft sachlich nur daraufhin prüfen, ob der Sachverhalt zutreffend erfasst und die rechtliche Beurteilung nicht evident fehlerhaft ist. So entschied der Bundesfinanzhof (Az. VI R 23/13).

Die Klägerin, eine GmbH, hatte beim Finanzamt eine Lohnsteueranrufungsauskunft eingeholt, um die rechtlichen Rahmenbedingungen eines künftigen flexiblen Arbeitszeitmodells für ihre Mitarbeiter und die Vertreter der GmbH klären zu lassen. Mit der Auskunft war sie nicht einverstanden und erhob dagegen Einspruch. Das Finanzamt wies ihn zurück, das angerufene Finanzgericht gab der Klägerin Recht.

Der Bundesfinanzhof wies dagegen die Klage ab. Ein Arbeitgeber, der sich auf eine Lohnsteueranrufungsauskunft berufe, gehe kein Haftungsrisiko ein. Wenn er aber nicht danach verfahren wolle, könne er die Verwaltung nicht per Gericht zu einer anderen Auskunft zwingen, sondern müsse den üblichen Weg des Steueranmeldungs- und Haftungsverfahrens beschreiten.

## 10. Keine Grunderwerbsteuer bei Ausgliederung auf eine neu gegründete Gesellschaft im Konzern

Die Grunderwerbsteuervergünstigung für Umstrukturierungen im Konzern (§ 6a Grunderwerbsteuergesetz – GrEStG) setzt nicht fünf Jahre vor und fünf Jahre nach der Neugründung eines Unternehmens die ununterbrochene Beteiligung eines beherrschenden Unternehmens voraus. So entschied das Finanzgericht Düsseldorf (Az. 7 K 281/14 GE).

Die Gesellschafter einer grundbesitzenden GmbH (alt) beschlossen die Ausgliederung eines Teilbetriebs auf eine neu gegründete GmbH (neu), deren alleinige Gesellschafterin die jetzt Holding GmbH genannte GmbH (alt) wurde. Im Zuge der Umwandlung gingen verschiedene Grundstücke auf die A GmbH (neu) über, für die das Finanzamt Grunderwerbsteuer festsetzte. Die Klägerin berief sich dagegen auf die sogenannte Konzernklausel nach § 6a GrEStG.

Das FG Düsseldorf gab der Klage statt. Zwar sei die Vorbehaltsfrist von fünf Jahren im Streitfall nicht erfüllt. Jedoch könne bei dem konzerninternen Vorgang einer Umwandlung durch Neugründung die Vorschrift einschränkend ausgelegt werden, da keine Grundstücke aus dem Konzernverbund gelöst worden seien und damit ein Missbrauch objektiv ausgeschlossen sei.

Das Finanzgericht hat die Revision zum Bundesfinanzhof wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtsfrage zugelassen.

#### **11. Nutzung eines Unternehmens-Pkw für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte**

Die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Pkw für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte erfolgt nicht für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen. Sie ist daher nicht als unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzbesteuerung zu unterwerfen. So entschied der Bundesfinanzhof (Az. XIR 36/12).

Der Kläger war alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer einer GmbH, deren Sitz am Wohnsitz des Klägers lag und deren Niederlassung sich in einer anderen Stadt befand. Die GmbH hatte dem Kläger die Benutzung des Pkw der GmbH auch für private Zwecke gestattet. Das Finanzamt besteuerte die Fahrten des Klägers zwischen seinem Wohnsitz und der Niederlassung umsatzsteuerlich als unentgeltliche Wertabgabe.

Im Gegensatz zum Finanzgericht gab der BFH der Klage statt. Die Fahrten des Klägers zwischen Wohnort und Niederlassung dienten überwiegend der Ausführung von Umsätzen und damit einer unternehmerischen Verwendung. Der daneben auch private Charakter der Heimfahrten trete dahinter zurück.

#### **12. Neuere Entwicklungen bei der steuerlichen Behandlung von Betriebsveranstaltungen**

Zuwendungen eines Arbeitgebers anlässlich einer Betriebsveranstaltung sind nach aktueller Rechtslage erst bei Überschreiten einer Freigrenze (von 110 Euro je Mitarbeiter und Veranstaltung) als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu qualifizieren.

Nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) aus dem Jahre 2013 sind diese Kosten grundsätzlich zu gleichen Teilen sämtlichen Teilnehmern zuzurechnen. Eine Voraussetzung für die Annahme von Arbeitslohn ist, dass die Teilnehmer durch die Leistungen objektiv bereichert werden. Zu einer objektiven Bereicherung führen nach der Entscheidung aber nur solche Leistungen, die von den teilnehmenden Arbeitnehmern unmittelbar konsumiert werden können, also vor allem Speisen, Getränke und Musikdarbietungen. Aufwendungen des Arbeitgebers, die die Ausgestaltung der Betriebsveranstaltung betreffen (z. B. Mieten und Kosten für die Beauftragung eines Eventveranstalters) bereichern die Teilnehmer hingegen nicht und bleiben nach dem Urteil deshalb bei der Ermittlung der maßgeblichen Kosten unberücksichtigt.

In einer weiteren Entscheidung legte der BFH fest, dass die Kosten der Veranstaltung nicht nur auf die Arbeitnehmer, sondern auf alle Teilnehmer (z. B. auch Familienangehörige) zu verteilen sind. Der danach auf

Begleitpersonen entfallende Anteil der Kosten darf den Arbeitnehmern bei der Berechnung der Freigrenze auch nicht als eigener Vorteil zugerechnet werden.

Diese Urteile will die Finanzverwaltung nach einer Verfügung der Oberfinanzdirektion NRW zunächst nicht akzeptieren und auch nicht anwenden. Mit der geplanten Neuregelung im Einkommensteuergesetz durch das sog. Jahressteuergesetz 2015 zu den Betriebsveranstaltungen (vgl. auch Punkt II Nr. 1) soll zudem die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs wieder ausgehebelt werden. Unklar ist noch, ob die gesetzliche Neuregelung auch rückwirkend auf Zeiträume vor 2015 Anwendung finden soll.

Zu den Aufwendungen zählen dann – wenn das Gesetz so verabschiedet wird – alle Aufwendungen des Arbeitgebers einschließlich Umsatzsteuer unabhängig davon, ob sie einzelnen Arbeitnehmern individuell zurechenbar sind oder ob es sich um einen rechnerischen Anteil an den Gemeinkosten der Betriebsveranstaltung handelt. Die Zuwendungen sind mit den anteilig auf den Arbeitnehmer und dessen Begleitpersonen entfallenden Aufwendungen des Arbeitgebers anzusetzen.

Im Gegenzug soll die bisherige Freigrenze angehoben werden. Die Zuwendungen bleiben ab 2015 steuerfrei, wenn die Teilnahme an der Betriebsveranstaltung allen Betriebsangehörigen offensteht und die Aufwendungen je teilnehmendem Arbeitnehmer und Betriebsveranstaltung 150 Euro brutto (bis 31. Dezember 2014 = 110 Euro) nicht übersteigen. Das gilt wie bisher für bis zu 2 Betriebsveranstaltungen jährlich.

Reisekostenvergütungen (Geld- und Sachleistungen) im Zusammenhang mit Betriebsveranstaltungen sind nach dem Gesetzentwurf nicht steuerfrei. Sie sind bei der Berechnung des Werts der Zuwendungen zu berücksichtigen.

### **13. Verfassungsmäßigkeit der Mindestbesteuerung soll geprüft werden**

Die Einkommen- und Körperschaftsteuer soll die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit eines Steuersubjekts abschöpfen. Ihre Bemessungsgrundlage ist deshalb das »Nettoeinkommen« nach Abzug der Erwerbsaufwendungen. Fallen die Aufwendungen nicht in demjenigen Kalenderjahr an, in dem die Einnahmen erzielt werden, oder übersteigen sie die Einnahmen, so dass ein Verlust erwirtschaftet wird, ermöglicht es das Gesetz, den Verlustausgleich auch über die zeitlichen Grenzen eines Bemessungszeitraums hinweg vorzunehmen (sog. überperiodischer Verlustabzug). Seit 2004 ist dieser Verlustabzug begrenzt: 40% der positiven Einkünfte oberhalb eines Schwellenbetrags von 1 Mio. Euro werden auch dann der Ertragsbesteuerung unterworfen, wenn bisher noch nicht ausgeglichene Verluste vorliegen (sog. Mindestbesteuerung). Damit wird die Wirkung des Verlustabzugs in die Zukunft verschoben.

Nach früherer Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (Az. IR 9/11 vom 22. August 2012) ist die sog. Mindestbesteuerung »in ihrer Grundkonzeption« nicht verfassungswidrig. Inzwischen vertritt der BFH die Auffassung, dass das nur für den »Normalfall« gelten könne, nicht jedoch dann, wenn der vom Gesetzgeber beabsichtigte, lediglich zeitliche Aufschub der Verlustverrechnung in einen endgültigen Ausschluss der Verlustverrechnung hineinwächst und damit ein sog. Definitiveffekt eintritt. Daher hat der BFH das Bundesverfassungsgericht zur Verfassungsprüfung angerufen (Az. IR 59/12).

Im Streitfall musste eine Kapitalgesellschaft eine ihr zustehende Geldforderung zu einem Bilanzstichtag in voller Höhe auf Null abschreiben, wodurch ein Verlust entstand. Zwei Jahre später kam es zu einer gegenläufigen Wertaufstockung, was einen entsprechenden Gewinn zur Folge hatte. Eine vollständige Verrechnung des Verlusts mit dem Gewinn im Wege des Verlustabzugs scheiterte im Gewinnjahr an der Mindestbesteuerung. Zwischenzeitlich war die Kapitalgesellschaft insolvent geworden, so dass sich der nicht ausgeglichene Verlust steuerlich auch in der Folgezeit nicht mehr auswirken konnte. In dem dadurch bewirkten Definitiveffekt der Mindestbesteuerung sieht der BFH einen gleichheitswidrigen Eingriff in den Kernbereich des ertragsteuerrechtlichen Nettoprinzips. Darüber, ob das zutrifft, wird nun das BVerfG zu entscheiden haben.

#### **14. BMF nimmt erneut zur Neuregelung des steuerlichen Reisekostenrechts ab dem 1. Januar 2014 Stellung**

Mit Datum vom 24. Oktober 2014 hat das BMF ein erweitertes Schreiben zur Reform des steuerlichen Reisekostenrechts ab 1. Januar 2014 herausgegeben. Gegenüber dem zuvor ergangenen Schreiben vom 30. September 2013 enthält das Schreiben einige Klarstellungen. Diese betreffen insbesondere den Begriff der ersten Tätigkeitsstätte (§ 9 Abs. 4 EStG) die Erläuterung der Verwaltungsauffassung zu den Verpflegungsmehraufwendungen (§ 9 Abs. 4a EStG) bei ein- bzw. mehrtätigen Auswärtstätigkeiten im In- und Ausland sowie die Regelungen zur doppelten Haushaltsführung. Das Schreiben enthält eine Vielzahl von erläuternden Beispielen.

Eine Präzisierung nimmt das BMF hinsichtlich seiner Auffassung zur steuerlichen Behandlung der vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Mahlzeiten während einer auswärtigen Tätigkeit vor. Danach gehört zu den vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Mahlzeiten, die zu einer Kürzung der Verpflegungspauschale des Arbeitnehmers führen, auch ein vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellter Snack oder Imbiss (z. B. belegte Brötchen, Kuchen, Obst), der während einer auswärtigen Tätigkeit gereicht wird. Dies gilt auch für im Zusammenhang mit der Beförderung in einem Flugzeug, im Zug oder auf einem Schiff unentgeltlich angebotenen Mahlzeiten, sofern die Rechnung für das Beförderungsticket auf den Arbeitgeber ausgestellt ist und von diesem dienst- oder arbeitsrechtlich erstattet wird. Keine Voraussetzung für die Kürzung ist der offene Ausweis der Verpflegung auf der Rechnung. Lediglich dann, wenn anhand des gewählten Beförderungstarifs feststeht, dass es sich um eine reine Beförderungsleistung handelt, bei der keine Mahlzeiten unentgeltlich angeboten werden, liegt keine Mahlzeitengestellung vor. Unbeachtlich für die pauschale Kürzung der Verpflegungspauschalen soll sein, ob die vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellte Mahlzeit vom Arbeitnehmer tatsächlich eingenommen wird.

Hinsichtlich der Frage, ob ein Frühstück, Mittag- oder Abendessen zur Verfügung gestellt wird, ist lt. BMF darauf abzustellen, ob die zur Verfügung gestellte Verpflegung an die Stelle einer der genannten Mahlzeiten tritt, welche üblicherweise zu der entsprechenden Zeit eingenommen wird.

Die Regelungen dieses Schreibens sollen grundsätzlich mit Wirkung ab 1. Januar 2014 anzuwenden sein. Lediglich hinsichtlich der Abgabe von Mahlzeiten in Flugzeug, Schiff oder Zug will das BMF es nicht beanstanden, wenn diese Regelung erst ab dem 1. Januar 2015 angewendet wird.



## II. Steuerrecht für alle Steuerzahler

### 1. Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2015

Mit dem »Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften« sollen insbesondere die betroffenen Regelungen der Abgabenordnung rechtzeitig an die Verordnung zur Festlegung des Zollkodex der Union angepasst werden. Daneben dient das auch als Jahressteuergesetz 2015 bezeichnete Gesetz der Anpassung des Steuerrechts an Recht und Rechtsprechung der EU und der Umsetzung von Rechtsanpassungen in verschiedenen Bereichen des deutschen Steuerrechts. Weitere Maßnahmen greifen zudem Empfehlungen des Bundesrechnungshofes auf. Aus dem Gesetzentwurf sind insbesondere folgende Regelungen hervorzuheben:

Arbeitgeber sollen ihre Arbeitnehmer, die z.B. pflegebedürftige Angehörige betreuen, mit steuerfreien Serviceleistungen bis zu 600 Euro im Jahr unterstützen können. Die Steuerfreiheit soll dabei auch Dienstleistungen, die von Fremdfirmen angeboten und durch den Arbeitgeber beauftragt werden, umfassen.

Nach Gesetzeslage bis zum 31. Dezember 2014 sind Aufwendungen des Steuerpflichtigen für seine erstmalige Berufsausbildung und für ein Erststudium, wenn diese nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfinden, bis zu 6.000 Euro im Kalenderjahr als Sonderausgaben abziehbar. Die Aufwendungen für eine zweite Ausbildung (auch Studium als Zweitausbildung) sind dagegen grundsätzlich als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abziehbar, wenn ein Veranlassungszusammenhang zur späteren Einkünfteerzielung besteht. Die Anforderungen an eine erstmalige Berufsausbildung sollen nunmehr präzisiert werden. Ab 2015 muss eine Berufsausbildung zum einen für eine gewisse Dauer – mindestens 18 Monate – angelegt sein. Weiterhin muss sie abgeschlossen sein, damit sie als erstmalige Berufsausbildung anerkannt werden kann. Ein Abschluss kann dabei durch Abschlussprüfung oder mittels planmäßiger Beendigung erfolgen.

Der Gesetzentwurf sieht vor, das Abzugsvolumen für Beiträge zugunsten einer Basisversorgung im Alter (gesetzliche Rentenversicherung, Knappschaft, berufsständische Versorgung, landwirtschaftliche Alterskasse, private Basisrente) von 20.000 Euro auf 24.000 Euro anzuheben.

Zuwendungen des Arbeitgebers zu Betriebsveranstaltungen sollen ab 2015 steuerfrei bleiben, wenn die Aufwendungen je teilnehmenden Arbeitnehmer und Veranstaltung 150 Euro (bis 31. Dezember 2014 = 110 Euro) nicht übersteigen. Das gilt für bis zu 2 Betriebsveranstaltungen jährlich. Die Zuwendungen sind – anders als zuletzt vom BFH entschieden – mit den anteilig auf den Arbeitnehmer und dessen Begleitpersonen entfallenden Aufwendungen des Arbeitgebers anzusetzen. Hierzu verweisen wir auf die vertiefenden Ausführungen unter Punkt I Nr. 12.

Der Gesetzentwurf sieht vor, das Teilabzugsverfahren gemäß § 3c Abs.2 EStG ab 2015 auch auf Betriebsvermögensminderungen und Betriebsausgaben in Zusammenhang mit Darlehensforderungen gegenüber Kapitalgesellschaften auszuweiten. Mit dieser Gesetzesänderung soll die anderslautende Rechtsprechung des BFH ausgehebelt werden.

Der weitere Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens bleibt abzuwarten.

## **2. Die Besteuerung Alleinerziehender nach dem Grundtarif ist nicht verfassungswidrig**

Die Besteuerung Alleinerziehender nach dem Grundtarif ist nicht verfassungswidrig. Die Anwendung des günstigeren für Verheiratete und Lebenspartner geltenden Splittingtarifs auch auf Alleinstehende ist im Gesetz nicht vorgesehen und verfassungsrechtlich nicht geboten. So entschied das Finanzgericht Niedersachsen (Az. 4 K 81/14).

Die Klägerin, eine alleinerziehende Mutter mit zwei Kindern, die vom Kindesvater keinen Unterhalt bekommt, machte gegen den Einkommensteuerbescheid erfolglos durch Einspruch geltend, dass sie durch die Vorenthaltung des Splittingtarifs in verfassungswidriger Weise gegenüber Verheirateten bzw. Lebenspartnern ohne Kinder sowie gegenüber anderen Alleinerziehenden, deren Kinder Barunterhalt von dem anderen Elternteil erhielten, benachteiligt werde.

Das Finanzgericht wies die Klage ab. Der Gesetzgeber habe in verfassungskonformer Weise durch den Kinderfreibetrag das sächliche Existenzminimum und durch den Ausbildungsfreibetrag den Erziehungs- und Ausbildungsbedarf der Kinder berücksichtigt. Auch ergebe sich aus der Nichtzahlung des Mindestunterhalts kein Anspruch auf einen Freibetrag in entsprechender Höhe, da der Mindestunterhalt nicht der Mutter, sondern den Kindern zustehe.

Das Gericht hat die Revision zum Bundesfinanzhof wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen.

## **3. Scheidungskosten können auch nach 2013 steuerlich absetzbar sein**

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz entschied, dass Scheidungskosten auch nach der ab 2013 geltenden Neuregelung des § 33 Abs. 2 Satz 4 EStG als außergewöhnliche Belastung steuermindernd berücksichtigt werden können (Az. 4 K 1976/14).

Im vorliegenden Fall hatte ein Steuerpflichtiger in seiner Einkommensteuererklärung die Anwalts- und Verfahrenskosten für seine Scheidung sowie Kosten für beglaubigte Kopien geltend gemacht. Diese Aufwendungen wurden vom Finanzamt jedoch nicht anerkannt.

Das FG entschied, dass Scheidungskosten steuerlich absetzbar sein können. Nach Auffassung der Richter sei die Trennung einer zerrütteten Ehe ein »elementares menschliches Bedürfnis«. Die Kosten der Ehescheidung, die nur durch einen Prozess herbeigeführt werden könne, seien daher aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig und damit abzugsfähig. Jedoch seien nur die Kosten absetzbar, die unmittelbar durch das Scheidungsverfahren entstünden. Vermögens- und Unterhaltsfragen müssten nicht von einem Gericht entschieden werden und würden daher auch nicht zu außergewöhnlichen Belastungen im steuerrechtlichen Sinne führen.

Die Revision zum BFH wurde wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen.

#### **4. Anwendung des Abgeltungsteuersatzes bei Darlehen zwischen Angehörigen möglich**

Der BFH entschied in drei Urteilen, dass die Anwendung des sog. Abgeltungsteuersatz i. H. v. 25 % nicht schon deshalb ausgeschlossen ist, weil Gläubiger und Schuldner der Kapitalerträge Angehörige i. S. des § 15 AO sind (Az. VIII R 9/13, Az. VIII R 44/13, Az. VIII R 35/13).

Im Verfahren VIII R 9/13 gewährten die verheirateten Kläger ihrem Sohn und ihren Enkeln, im Streitfall VIII R 44/13 gewährte der Kläger seiner Ehefrau und seinen Kindern fest verzinsliche Darlehen zur Anschaffung von fremd vermieteten Immobilien durch die Darlehensnehmer. Im Verfahren VIII R 35/13 stundete die Klägerin ihrem Bruder den Kaufpreis für die Veräußerung von Gesellschaftsanteilen. Der Kaufpreis war ab dem Zeitpunkt ihres Ausscheidens aus der Gesellschaft zu verzinsen. Die jeweiligen Finanzämter waren der Ansicht, dass der niedrigere Abgeltungsteuersatz nicht anzuwenden sei, weil Gläubiger und Schuldner der Kapitalerträge »einander nahe stehende Personen« seien und besteuerten die Kapitalerträge mit der tariflichen Einkommensteuer. Die jeweiligen Finanzgerichte hatten sich dieser Ansicht angeschlossen und die Klagen abgewiesen.

Der BFH hob die FG-Urteile auf und entschied, dass die Kapitalerträge der Darlehensgeber mit dem günstigeren Abgeltungsteuersatz besteuert werden. Zwar sei nach dem Wortlaut des § 32d Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Buchst. a EStG der Abgeltungsteuersatz ausgeschlossen, wenn Gläubiger und Schuldner der Kapitalerträge »einander nahe stehende Personen« seien. Nach Auffassung der Richter sei der gesetzliche Tatbestand nach dem Willen des Gesetzgebers jedoch dahingehend einschränkend auszulegen, dass ein solches Näheverhältnis nur dann vorliege, wenn auf eine der Vertragsparteien ein beherrschender oder außerhalb der Geschäftsbeziehung liegender Einfluss ausgeübt werden könne oder ein eigenes wirtschaftliches Interesse an der Erzielung der Einkünfte des anderen bestehe. Demnach sei ein lediglich aus der Familienangehörigkeit abgeleitetes persönliches Interesse nicht ausreichend, um ein Näheverhältnis zu begründen. Des Weiteren sei eine enge Auslegung des Ausschlussstatbestandes auch aus verfassungsrechtlichen Gründen geboten.

#### **5. Verzicht auf Beitragsrückerstattung bei privater Krankenversicherung – kein Sonderausgabenabzug möglich**

Das Finanzgericht Düsseldorf entschied, dass der Verzicht auf einen möglichen Erstattungsanspruch für selbst getragene Krankheitskosten mit dem Ziel der Erlangung einer Beitragsrückerstattung von der privaten Krankenversicherung nicht als Sonderausgabe berücksichtigt werden kann (Az. 1 K 2873/13).

Der Kläger hatte in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2011 die in diesem Jahr gezahlten Beiträge zur Krankenversicherung als Sonderausgaben geltend gemacht, ohne die im Jahr 2011 erstatteten Krankenversicherungsbeiträge für das Jahr 2010 in Höhe von 495 Euro abzuziehen. Das Finanzamt zog jedoch die Erstattung von den Sonderausgaben ab. Der Kläger vertrat die Ansicht, dass die Beitragsrückerstattung um 111 Euro – dies entspreche dem Erstattungsbetrag, auf den er gegenüber seiner Krankenversicherung verzichtet habe – zu mindern sei.

Das Gericht wies die Klage ab. Die Krankenkassenbeiträge für das Jahr 2011 seien um die gleichartige Beitragsrückerstattung für das Jahr 2010 im vollen Umfang zu kürzen. Der »Verzicht« auf einen Erstattungsanspruch zur Erlangung der Beitragsrückerstattung könne nicht als Sonderausgabe berücksichtigt werden. Es fehle an im Jahr 2011 absetzbaren Aufwendungen. Die Beitragsrückerstattung könne nicht nur insoweit als Minderungsposten berücksichtigt werden, als sie die selbst getragenen Krankheitskosten übersteige.

Krankheitskosten seien keine Sonderausgaben, sondern allenfalls – bei Bezahlung zu berücksichtigende – außergewöhnliche Belastungen. Bei den Krankheitskosten handle es sich schließlich nicht um Beiträge zur Krankenversicherung.

#### **6. Vorlage an das Bundesverfassungsgericht: Der Ausschluss des Werbungskostenabzugs für Berufsausbildungskosten ist nach Auffassung des BFH verfassungswidrig**

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) die Frage vorgelegt, ob es mit dem Grundgesetz vereinbar ist, dass nach § 9 Abs. 6 des Einkommensteuergesetzes (EStG) Aufwendungen des Steuerpflichtigen für seine erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium, das zugleich eine Erstausbildung vermittelt, keine Werbungskosten sind, wenn diese Berufsausbildung oder dieses Erststudium nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet.

In den insgesamt sechs Streitfällen, die zu den Vorlagen an das BVerfG führten, hatten Steuerpflichtige Ausbildungen zum Flugzeugführer auf eigene Kosten (rd. 70.000 Euro) absolviert und waren danach als angestellte Berufspiloten für Fluggesellschaften tätig; in anderen Fällen hatten Steuerpflichtige Berufsausbildungen an Universitäten oder Fachhochschulen absolviert und waren danach auf dieser Grundlage beruflich tätig. Die Steuerpflichtigen hatten ihre Aufwendungen für die Berufsausbildung jeweils als vorweggenommene Werbungskosten geltend gemacht und die Feststellung entsprechend vortragsfähiger Verluste begehrt, um diese dann in den folgenden Jahren mit ihren aus der Berufstätigkeit erzielten Einkünften verrechnen zu können. Dem stand in allen Streitfällen allerdings § 9 Abs. 6 EStG entgegen. Die Vorschrift wurde mit Gesetz vom 7. Dezember 2011 rückwirkend ab 2004 eingeführt; seitdem sind Aufwendungen für die erste Berufsausbildung vom Werbungskostenabzug ausgeschlossen.

Nach Auffassung des BFH seien Aufwendungen für die Ausbildung zu einem Beruf als notwendige Voraussetzung für eine nachfolgende Berufstätigkeit beruflich veranlasst und demgemäß auch als Werbungskosten einkommensteuerrechtlich zu berücksichtigen. Denn sie dienten der Erzielung einkommensteuerpflichtiger Einkünfte. Der Ausschluss des Werbungskostenabzugs verstoße gegen das aus Art. 3 Abs. 1 GG abgeleitete verfassungsrechtliche Gebot der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit und sei auch nicht mit Vereinfachung und Typisierung zu rechtfertigen.

Berufsausbildungskosten stellten schließlich auch keine beliebige Einkommensverwendung dar, sondern gehörten zum zwangsläufigen und pflichtbestimmten Aufwand, der nach ständiger Rechtsprechung des BVerfG nicht zur beliebigen Disposition des Gesetzgebers stehe. Diese Aufwendungen seien deshalb, so der BFH, jedenfalls unter dem Aspekt der Existenzsicherung einkommensteuerrechtlich zu berücksichtigen. Dem werde nicht entsprochen, wenn für solche Aufwendungen lediglich ein Sonderausgabenabzug in Höhe von 4.000 Euro/6.000 Euro in Betracht komme. Denn der Sonderausgabenabzug bleibe bei Auszubildenden und Studenten nach seiner Grundkonzeption wirkungslos, weil gerade sie typischerweise in den Zeiträumen, in denen ihnen Berufsausbildungskosten entstünden, noch keine eigenen Einkünfte erzielten. Der Sonderausgabenabzug gehe daher ins Leere. Denn er berechtige im Gegensatz zum Werbungskostenabzug auch nicht zu Verlustfeststellungen, die mit späteren Einkünften verrechnet werden könnten.

Dagegen folgte der BFH nicht den Revisionsvorbringen, dass die rückwirkende Anwendung des Abzugsverbots auf das Jahr 2004 verfassungswidrig sei. Denn insoweit sei die Rückwirkung nach Maßgabe der Rechtsprechung des BVerfG ausnahmsweise gemäß seinem Wortlaut zulässig.

## **7. Kein Sonderausgabenabzug für Selbstbehalte zur Verminderung von Krankenversicherungsbeiträgen**

Ein Selbstbehalt im Rahmen von Krankenversicherungsbeiträgen ist nicht als Sonderausgabe abziehbar. So entschied das Finanzgericht Köln (Az. 15 K 1858/12).

Der Kläger und seine beiden Töchter hatten private Krankenversicherungsverträge abgeschlossen. Um nur niedrige Versicherungsbeiträge zu zahlen, hatten sie jeweils Selbstbehalte vereinbart. Diese Selbstbehalte machte der Kläger steuerlich zunächst als außergewöhnliche Belastung, im Rahmen des Einspruchsverfahrens dann als Sonderausgaben geltend. Das Finanzamt akzeptierte das nicht.

Das Finanzgericht entschied zugunsten des Finanzamts. Selbstbehalte seien zwar eine zulässige Gestaltung, die zu geringeren Sonderausgaben und gegebenenfalls durch selbst zu tragende Krankheitskosten zu höheren außergewöhnlichen Belastungen führten. Aber § 10 Abs. 1 Nr. 3 Buchst. a EStG lasse nur an die Krankenversicherung zur Erlangung eines Versicherungsschutzes gezahlte Beiträge als Sonderausgaben zu.

In der Rechtsfrage ist die Revision beim Bundesfinanzgericht anhängig.

## **8. Vorausbezahlte Kosten einer Zahnbehandlung über mehrere Jahre als außergewöhnliche Belastung im Jahr der Zahlung als Gestaltungsmissbrauch**

Die Vorauszahlung der gesamten Kosten einer sich über mehrere Jahre erstreckenden Zahnbehandlung, die als außergewöhnliche Belastung im Jahr der Zahlung geltend gemacht wird, kann als Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten zu werten sein, wenn kein wirtschaftlich vernünftiger außersteuerrechtlicher Grund für die Vorauszahlung ersichtlich ist. So entschied das Finanzgericht München (Az. 7 K 3486/11).

Der Kläger machte für das Jahr 2009 nur aufgrund eines Kostenvoranschlages seines Zahnarztes u. a. 45.000 Euro Eigenbeteiligung für eine Zahnoperation, die erst in späteren Jahren stattfinden sollte, als außergewöhnliche Belastung geltend. Das Finanzamt akzeptierte das nicht.

Das Finanzgericht wies die Klage ab. Wirtschaftlich angemessen sei eine Zahlung jeweils nach Erbringung der – weitaus überwiegend erst in den Folgejahren erbrachten – zahnärztlichen Leistungen. Wenn der Kläger nicht aufgrund einer Festpreiszusage, sondern nur aufgrund eines Kostenvoranschlages seinen vollen mutmaßlich zu erbringenden Eigenanteil für eine umfangreiche Zahnsanierung vorauszahle, stelle sich das als Gestaltungsmissbrauch dar, insbesondere vor dem Hintergrund einer 2009 erhaltenen – der Spitzenprogression unterliegenden – hohen Abfindung.

## **9. Höhe des gesetzlichen Zinssatzes nicht verfassungswidrig**

Der Bundesfinanzhof hält den gesetzlichen Zinssatz gem. § 237 AO (Aussetzungszinsen) von 0,5% pro Monat (6% pro Jahr) zumindest für Zeiträume bis März 2011 nicht für verfassungswidrig (Az. IX R 31/13).

Im vorliegenden Fall war der Kläger der Ansicht, dass die Verzinsungspflicht, die 1990 in einer Hochzins-Phase festgelegt wurde, nicht mehr zeitgemäß sei. Die Vollziehung seines Steuerbescheides wurde teilweise ausgesetzt, so dass er für die Zeit zwischen November 2004 und März 2011 über 6.000 Euro Zinsen an das Finanzamt zahlen sollte.

Der BFH hat die Voraussetzungen für eine Vorlage an das BVerfG hinsichtlich der gesetzlich festgelegten Zinshöhe (0,5 % monatlich) verneint. Die Richter waren nicht davon überzeugt, dass der Gesetzgeber im Zeitraum bis März 2011 gemäß der Verfassung dazu verpflichtet gewesen sei, die Höhe des gesetzlichen Zinses an das niedrige Marktzinsniveau für Geldanlagen anzupassen. Der gesetzliche Zinssatz sei nicht nur mit den am Markt erzielbaren Anlagezinsen zu vergleichen, sondern auch mit den Darlehenszinsen. Darüber hinaus hätten sich die Zinsen erst nach dem Zeitraum, der im Streitfall zur Beurteilung stand, dauerhaft auf niedrigem Niveau stabilisiert.

Das Urteil hat auch Bedeutung für die Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen gem. § 233a AO, die ebenfalls mit 0,5 % pro Monat erfolgt.

#### **10. Kein Werbungskostenabzug für nachträgliche Schuldzinsen bei Kapitaleinkünften**

Der Bundesfinanzhof entschied, dass Schuldzinsen für die Anschaffung einer im Privatvermögen gehaltenen wesentlichen Beteiligung (§ 17 EStG), die auf Zeiträume nach der Veräußerung der Beteiligung entfallen, ab dem Jahr 2009 nicht als nachträgliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen abgezogen werden können (Az. VIII R 53/12).

Im vorliegenden Fall hatte der Kläger eine wesentliche GmbH-Beteiligung in 2001 mit Verlust veräußert und deshalb auf die Rückzahlung eines kreditfinanzierten Gesellschafterdarlehens verzichten müssen. Für die Jahre 2005 bis 2008 konnte er die Schuldzinsen als nachträgliche Werbungskosten bei der Ermittlung der Einkünfte aus Kapitalvermögen abziehen. Für 2009 versagte das Finanzamt den Werbungskostenabzug.

Der BFH gab dem Finanzamt Recht. Nach Auffassung der Richter habe der Gesetzgeber mit Einführung der Abgeltungsteuer für private Kapitalerträge ab dem Jahr 2009 in § 20 Abs. 9 EStG den Abzug der tatsächlich entstandenen Werbungskosten ausgeschlossen. Nur noch der Abzug des Sparer-Pauschbetrags von 801 Euro sei gestattet.

#### **11. Anschaffungsnebenkosten beim geplanten aber gescheiterten Erwerb von GmbH-Anteilen steuerlich nicht absetzbar**

Anschaffungskosten, vergeblich aufgewendete Anschaffungskosten und Anschaffungsnebenkosten einer Vermögensanlage gehören nicht zu den abzugsfähigen Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen. So entschied das Finanzgericht Hamburg (Az. 6 K 248/13).

Der Kläger plante, eine GmbH zu erwerben. Um seine Haftung zu begrenzen, sollte eine zweite GmbH alle Anteile der ersten GmbH erwerben und auch die Darlehen für die Finanzierung des Anteilserwerbs bei einer Bank aufnehmen. Dabei entstanden auch Beratungskosten. Nachdem die Bank ihre Finanzierungszusage zurückgezogen hatte, gab der Kläger seine Erwerbsabsichten auf und machte die bisherigen vergeblichen Aufwendungen für den Beteiligungserwerb als Werbungskosten geltend. Das Finanzamt lehnt das ab.

Das FG wies die Klage ab. Aufwendungen, die für den Erwerb einer Kapitalanlage gemacht werden, rechnen, anders als Aufwendungen bei einer bestehenden Kapitalanlage nicht zu den Werbungskosten, sondern zu den Anschaffungskosten. Denn zu diesen gehörten nicht nur der Kaufpreis, sondern z. B. wie hier auch im Zusammenhang mit dem Erwerb stehende Beratungskosten. Bei nicht abnutzbaren Wirtschaftsgütern des Privatvermögens seien diese Kosten jedoch nicht zu berücksichtigen. Da Wirtschaftsgüter des Kapitalvermögens mangels Abnutzbarkeit nicht abschreibungsfähig seien und vergebliche Anschaffungskosten das steuerrechtliche Schicksal erfolgreicher Anschaffungsaufwendungen teilten, seien auch die Anschaffungskosten und Nebenkosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen nicht berücksichtigungsfähig.

### III. Bilanz- und allgemeines Wirtschaftsrecht

#### 1. Geplante Reform des HGB durch das Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz (BilRUG)

Das Bundesministerium für Justiz und Verbraucherschutz hat am 28. Juli 2014 den Referentenentwurf zum Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz (BilRUG) vorgelegt. Mit diesem Gesetz sollen im Wesentlichen die Vorgaben der neuen EU-Richtlinie zur Rechnungslegung im Einzel- und Konzernabschluss umgesetzt werden. Obwohl die geplanten Änderungen im Vergleich zum Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) nur relativ geringfügig ausfallen, betreffen sie eine Vielzahl von Gesetzen und Verordnungen mit Relevanz für die Rechnungslegung. Während die meisten der Änderungen erst mit Wirkung ab dem Geschäftsjahr 2016 anzuwenden sind, ist die Schwellenwerterhöhung bei der Bestimmung der Größenklassen (§ 267, § 267a HGB) für Kapital- und ihnen gleich gestellten Personenhandelsgesellschaften bereits für Geschäftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2013 begonnen haben, anwendbar.

Die Schwellenwerte für kleine Gesellschaften sollen auf Euro 6 Mio. (Bilanzsumme) bzw. Euro 12 Mio. (Umsatzerlöse), für mittelgroße Gesellschaften auf Euro 20 Mio. (Bilanzsumme) bzw. Euro 40 Mio. (Umsatzerlöse) angehoben werden. Die Schwellenwerte für die Anzahl an Arbeitnehmern bleiben konstant.

Die Schwellenwerte für die größenabhängige Befreiung von der Pflicht zur Konzernrechnungslegung sollten hinsichtlich der Bilanzsumme leicht auf Euro 24 Mio. (Bruttomethode) bzw. Euro 20 Mio. (Nettomethode), hinsichtlich der Umsatzerlöse auf Euro 48 Mio. (Bruttomethode) bzw. Euro 40 Mio. (Nettomethode) angehoben werden.

Da das Gesetz wohl erst im nächsten Jahr verabschiedet werden wird, verbleibt hinsichtlich der Anwendung der neuen Größenklassen allerdings eine erhebliche Unsicherheit.

Über den weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens zum BilRUG werden wir Sie laufend informieren.

#### 2. Mehr Urlaubstage für Mitarbeiter nach Vollendung des 58. Lebensjahres zulässig

Wenn ein Arbeitgeber älteren Arbeitnehmern jährlich mehr Urlaubstage als den jüngeren gewährt, kann diese unterschiedliche Behandlung wegen des Alters unter dem Gesichtspunkt des Schutzes älterer Beschäftigter nach dem Allgemeinen Gleichbehandlungsgesetz zulässig sein. Bei der Prüfung, ob eine solche vom Arbeitgeber freiwillig begründete Urlaubsregelung dem Schutz älterer Beschäftigter dient und geeignet, erforderlich und angemessen ist, steht dem Arbeitgeber eine auf die konkrete Situation in seinem Unternehmen bezogene Einschätzung zu. Darauf wies das Bundesarbeitsgericht hin (Az. 9 AZR 956/12).

Im vorliegenden Fall gewährte ein Unternehmen seinen in der Schuhproduktion tätigen Arbeitnehmern nach Vollendung des 58. Lebensjahres jährlich 36 Arbeitstage Erholungsurlaub und damit zwei Urlaubstage mehr als den jüngeren Arbeitnehmern. Die 1960 geborene Klägerin war der Meinung, die Urlaubsregelung sei altersdiskriminierend. Der Arbeitgeber müsse auch ihr deshalb jährlich 36 Urlaubstage gewähren.

Die Klage hatte in allen Instanzen keinen Erfolg. Die Firma hat mit ihrer Einschätzung, die in ihrem Produktionsbetrieb bei der Fertigung von Schuhen körperlich ermüdende und schwere Arbeit leistenden Arbeitnehmer bedürften nach Vollendung ihres 58. Lebensjahres längerer Erholungszeiten als jüngere Arbeitnehmer, ihren Gestaltungs- und Ermessensspielraum nicht überschritten. Dies gilt auch für ihre Annahme,

zwei weitere Urlaubstage seien aufgrund des erhöhten Erholungsbedürfnisses angemessen, zumal auch der Manteltarifvertrag der Schuhindustrie, der mangels Tarifbindung der Parteien hier keine Anwendung fand, zwei zusätzliche Urlaubstage ab dem 58. Lebensjahr vorsah.

### **3. Änderungen beim Elterngeld – das Elterngeld Plus**

Der Bundestag hat am 7. November 2014 die Neuregelungen zum Elterngeld und zur Elternzeit verabschiedet. Mit den Neuregelungen soll die Vereinbarkeit von Familie und Beruf weiter gestärkt werden.

Wer durch ein eigenes Teilzeiteinkommen seinen monatlichen Elterngeldanspruch reduziert, kann diesen Betrag zum Ausgleich für doppelt so viele Monate beziehen. Das Gesetz ist zum 01. Juli 2015 in Kraft getreten. Hier die wichtigsten Änderungen:

Bisher kann ein Elternteil höchstens 12 Monate Elterngeld bekommen. Nicht berücksichtigt wird, ob der Elterngeldanspruch durch eigenes Erwerbseinkommen gekürzt ist. Mit der Neuregelung des Elterngeld Plus können aus 12 Monaten nun 24 Monate werden. Wenn beide Eltern Teilzeit arbeiten, verbrauchen sie damit nur einen Elterngeldmonat anstatt bisher zwei Monate.

Die bisherige Regelung der Partnermonate bleibt erhalten. Eltern haben gemeinsam Anspruch auf 2 zusätzliche Monate, wenn nicht nur ein Elternteil sein Erwerbseinkommen nach der Geburt reduziert.

Einen besonderen Bonus erhalten künftig Eltern, die gleichzeitig ihre Arbeitszeit reduzieren, um mehr Zeit für die Familie zu haben: Arbeiten beide Elternteile für mindestens 4 aufeinanderfolgende Monate zwischen 25 und 30 Stunden, erhält jeder für 4 zusätzliche Monate Elterngeld Plus.

Für alleinerziehende Elternteile ist gewährleistet, dass sie die Erweiterung der Elterngeldregelungen in gleichem Maße nutzen können wie Paare.

Die Möglichkeit, Elternzeit auf einen Zeitraum zwischen dem 3. und dem 8. Geburtstag eines Kindes zu übertragen, wird von bisher 12 auf bis zu 24 Monate ausgeweitet. Für Eltern wird es damit leichter, sich beispielsweise zur Einschulung mehr Zeit für ihr Kind zu nehmen.

Für Eltern von Zwillingen oder Mehrlingen wird klargestellt, dass pro Geburt nur ein Anspruch auf Elterngeld besteht. Da diese Eltern nach der Geburt natürlich einen deutlich höheren Aufwand haben, erhalten sie für jedes Mehrlingsgeschwisterkind einen Zuschlag von 300 Euro.

### **4. Künstlersozialabgabe – problematische Formulierung »nicht nur gelegentlich«**

Zur Künstlersozialabgabe sind nicht nur die im Gesetz über die Sozialversicherung der selbstständigen Künstler und Publizisten aufgeführten Berufsgruppen verpflichtet, sondern auch Unternehmer, die für Zwecke ihres eigenen Unternehmens Werbung oder Öffentlichkeitsarbeit betreiben und dabei »nicht nur gelegentlich« Aufträge an selbstständige Künstler oder Publizisten erteilen.

Unter die Regelungen fallen auch Unternehmer, die nicht nur gelegentlich Aufträge erteilen, um deren Werke oder Leistungen für Zwecke ihres Unternehmens zu nutzen, wenn im Zusammenhang mit dieser Nutzung Einnahmen erzielt werden sollen. Nicht abgabepflichtig sind Zahlungen an juristische Personen, also an eine GmbH. Problematisch ist dabei die Formulierung »nicht nur gelegentlich« im Gesetz.

In einem vom Landessozialgericht NRW (LSG) entschiedenen Fall beauftragte ein mittelständisches Unternehmen von 2002 bis 2005 eine Werbeagentur mit der Erstellung einer Webseite und einer Werbebroschüre. Zudem beauftragte es ein Fotostudio. Von diesem gefertigte Aufnahmen wurden u. a. von der Werbeagentur zur Gestaltung genutzt. Die Sozialkasse und auch das Landessozialgericht kamen zu dem Entschluss, dass es sich hier um eine mehr als nur gelegentliche Auftragserteilung handelt.

Nach der Rechtsprechung des Bundessozialgerichts stellt das »gelegentlich« auf die Häufigkeit ab und wird als synonym für »selten, ab und zu oder vereinzelt« gebraucht. Nicht nur gelegentlich ist demzufolge mehr als selten oder vereinzelt. Eine Werbekampagne ist zwar i. d. R. zeitlich begrenzt. Dennoch kann die Auftragserteilung für eine Kampagne ein Maß erreichen, das nicht mehr als nur gelegentlich gilt. Ein Auftragsvolumen von ca. 44.000 Euro im Prüfzeitraum – wie im o. g. Fall – ist nach Auffassung des LSG wirtschaftlich nicht mehr gänzlich unbeachtlich.

Bitte beachten Sie! Mit dem Gesetz zur Stabilisierung der Künstlersozialabgabe wird der Begriff der »nicht nur gelegentlichen« Auftragserteilung durch eine sogenannte Bagatellgrenze von 450 Euro im Kalenderjahr konkretisiert. Gleichzeitig werden Arbeitgeber, die als abgabepflichtige Verwerter bei der Künstlersozialkasse erfasst sind, regelmäßig im Rahmen der turnusmäßig stattfindenden Arbeitgeberprüfungen auch im Hinblick auf die Künstlersozialabgabe geprüft. Dasselbe gilt für Arbeitgeber mit mindestens 20 Beschäftigten. Bei Arbeitgebern mit weniger als 20 Beschäftigten wird ein jährliches Prüfkontingent gebildet. Die Künstlersozialabgabe wird bei mindestens 40% dieser Arbeitgeber mitgeprüft.

Die Überwachung der Künstlersozialabgabe wurde – neben der Künstlersozialkasse (KSK) – den Trägern der Rentenversicherung übertragen, die nunmehr verpflichtet sind, bei den Arbeitgebern die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Künstlersozialabgabe zu prüfen.

Der abgabepflichtige Unternehmer hat für das laufende Kalenderjahr monatliche Vorauszahlungen zu leisten. Zum 31.3. des Folgejahres sind die im abgelaufenen Jahr an selbstständige Künstler und Publizisten gezahlten Entgelte auf dem hierfür vorgesehenen Formular an die KSK zu melden. Anhand dieser Meldung erfolgt dann eine Abrechnung für das Vorjahr. Das entsprechende Formular kann auf der Internet-Seite der KSK heruntergeladen oder auch online ausgefüllt werden. Der Beitragssatz für 2014 beträgt 5,2% und bleibt auch für das Jahr 2015 stabil.

**Anmerkung:** Da beispielsweise die Druckkosten einer Werbe-Broschüre bzw. eines Flyers nicht zu den abgabepflichtigen Leistungen gehören, sollten alle Positionen auf einer Rechnung gesondert aufgeführt und abgerechnet werden.

## 5. Einführung des Mindestlohns ab 1. Januar 2015 – ggf. Handlungsbedarf bei Minijobs

Zum 1. Januar 2015 gilt der Mindestlohn von 8,50 Euro auch für Minijobs und in Privathaushalten – nach einer Einführungsphase mit Ausnahmen – für alle in Deutschland tätigen Beschäftigten.

**Ausnahmen:** In der Einführungsphase bis zum 31. Dezember 2017 sind tarifliche Abweichungen auf der Grundlage des Arbeitnehmer-Entsendegesetzes und des Arbeitnehmerüberlassungsgesetzes erlaubt. Ausgenommen vom Mindestlohn sind z. B. Jugendliche unter 18 Jahren ohne Berufsabschluss, Zeitungszusteller (mit einer Übergangsregelung) und Praktikanten, die sog. Pflichtpraktika ausüben. Auch bei freiwilligen

Praktika – sog. Orientierungspraktika – die nicht länger als 3 Monate dauern, besteht kein Anspruch auf den Mindestlohn. Eine echte ehrenamtliche Tätigkeit stellt ebenfalls keine Arbeit im Sinne dieses Gesetzes dar. Entsprechend steht Personen, die ein Ehrenamt innehaben, kein Mindestlohn zu.

Bei Auszubildenden wird die Entlohnung weiter nach dem Berufsbildungsgesetz geregelt. Um Langzeitarbeitslosen den Einstieg in den Arbeitsmarkt zu erleichtern, kann bei ihnen lediglich in den ersten 6 Monaten vom Mindestlohn abgewichen werden.

Minijobber: Sofern ein Unternehmen Minijobber beschäftigt, sollte es noch 2014 rechtzeitig prüfen, ob durch die notwendige Anpassung der Bezüge an den Mindestlohn die jährliche Entgeltgrenze von 5.400 Euro (450 Euro x 12) bei beschäftigten Minijobbern überschritten wird. Dann würde kein beitragsfreier Minijob mehr vorliegen. Hierbei sind auch Einmalzahlungen zu berücksichtigen.

**Beispiel:** Das Unternehmen beschäftigt 2014 für 50 Stunden im Monat einen Minijobber zu einem Stundenlohn von 8 Euro. Eine vertraglich vorgesehene Einmalzahlung beträgt 400 Euro. Während 2014 die jährliche Geringfügigkeitsgrenze mit einem Jahresentgelt von 5.200 Euro noch unterschritten wird, hat der Mindestlohn von 8,50 Euro pro Stunde ab 2015 zur Folge, dass diese Grenze um 100 Euro überschritten wird, denn das Jahresentgelt liegt dann bei 5.500 Euro. Somit ist das Arbeitsverhältnis sozialversicherungspflichtig.

Ratsam ist es also bereits 2014 bei betroffenen Verträgen die Weichen zu stellen, um eine Versicherungspflicht der Tätigkeiten zu vermeiden. Dies lässt sich beispielsweise durch eine entsprechende Reduzierung der vertraglichen Arbeitsstunden oder durch die Kappung von Einmalzahlungen (z. B. Weihnachtsgeld/Sonderzahlung), die nicht auf die Mindestlohnregel anrechenbar sind, erreichen.

## 6. Gesetz gegen Zahlungsverzug im Geschäftsverkehr verabschiedet

In Umsetzung einer entsprechenden EU-Richtlinie ist am 29. Juli 2014 das Gesetz zur Bekämpfung von Zahlungsverzug im Geschäftsverkehr in Kraft getreten. Der Anwendungsbereich der Richtlinie betrifft grundsätzlich alle Zahlungen, die als Entgelt zwischen Unternehmen bzw. zwischen Unternehmen und öffentlichen Stellen geleistet werden. Geschäfte mit Verbrauchern werden von dem Gesetz nicht tangiert. Hat der Gläubiger seine Pflicht erfüllt und der Schuldner den fälligen Betrag nicht rechtzeitig gezahlt, so hat der Gläubiger von Gesetzes wegen ein Anspruch auf Zahlung von Zinsen. Dieser entsteht nunmehr am Tag nach Ablauf des Zahlungstermins oder Zahlungsfrist, sofern die Vertragsparteien einen Zahlungstermin und eine Zahlungsfrist vertraglich bestimmt haben. Diese darf bei Vereinbarung zwischen Unternehmen grundsätzlich 60 Kalendertage nicht überschreiten; anders lautende Vereinbarungen sind möglich. Bei Vereinbarungen zwischen Unternehmen und öffentlichen Stellen beträgt die maximale Zahlungsfrist 30 Tage; diese muss grundsätzlich ausdrücklich vereinbart werden. Die Höhe des gesetzlichen Verzugszinses wird von bisher 8% auf nunmehr 9%-Punkte über dem Basiszinssatz erhöht. Zudem entsteht ein Anspruch auf Zahlung eines Pauschalbetrags in Höhe von mindestens 40 Euro als Entschädigung für die Beitreibungskosten des Gläubigers, sofern nicht tatsächlich höhere Kosten entstehen. Hierzu muss der Gläubiger den Schuldner nicht vorab mahnen.

Der DIHK ist skeptisch, ob die Änderungen tatsächlich zu einer nennenswerten Verbesserung der Zahlungsmoral führen werden. Unternehmen werden die neuen Regelungen in der Regel nur dort umsetzen können, wo keine Abhängigkeit des Verkäufers vom Käufer besteht. Positiv ist jedoch, dass in der Regel die Fristen nicht vollkommen starr sind, sondern Raum für Sonderregelungen belassen.

Diese und weitere aktuelle Nachrichten aus Steuer- und Wirtschaftsrecht finden Sie auch auf unserer Homepage [wp-westerfelhaus.de](http://wp-westerfelhaus.de) unter »News«.

Ihre Mitarbeiter und Partner der Sozietät



**Wirtschaftsprüfer-  
und Steuerberater-Sozietät  
Prof. Dr. Westerfelhaus,  
Sandleben und Partner GbR**

Werner-Bock-Straße 23  
33602 Bielefeld  
Telefon +49 521 96469-0  
Telefax +49 521 96469-50  
wp-westerfelhaus.de



A member of Kreston International  
A global network of independent accounting firms