

HINWEISE JULI 2013

A. Rechtsänderungen

Bundestag und Bundesrat haben sich nach langen Verhandlungen im Vermittlungsausschuss auf wichtige Rechtsänderungen geeinigt, die überwiegend zum 30. Juni 2013 in Kraft getreten sind:

1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Die Übertragung eines Gewerbebetriebs, eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs oder einer freiberuflichen Praxis ist im Gegensatz zur Übertragung von privatem Vermögen steuerlich begünstigt. Der Erwerber erhält einen Verschonungsabschlag von 85 v.H. des gemeinen Werts des Betriebs. Von den restlichen 15 v.H. kann je nach Wert des Betriebs ein Betrag bis 150.000 € abgezogen werden. Dieselben Vergünstigungen werden gewährt bei Übertragung von Gesellschaftsanteilen, z.B. an einer Kommanditgesellschaft oder an einer GmbH, falls der Erblasser oder Schenker mit mehr als 25 v.H. an der GmbH beteiligt war. Der Gesetzgeber verlangt, dass der Erwerber den Betrieb mindestens 5 Jahre fortführt. Außerdem muss die Summe der Löhne und Gehälter, die der Erwerber in dieser Zeit seinen Arbeitnehmern bezahlt, mindestens 400 v.H. der Lohnsumme betragen, die vom Erblasser oder Schenker vor der Übertragung durchschnittlich pro Jahr bezahlt wurde. Diese Lohnsummengrenze ist jedoch nur zu beachten, wenn mehr als 20 Mitarbeiter beschäftigt werden. Nach neuem Recht sind dabei auch die Beschäftigten von Tochtergesellschaften zu berücksichtigen, z.B. die Mitarbeiter der Betriebs-GmbH bei einer Betriebsaufspaltung. Voraussetzung für den Verschonungsabschlag ist, dass der Betrieb oder die Gesellschaft, deren Anteile übertragen werden, nicht zu viel schädliches Verwaltungsvermögen enthält, z.B. vermietete Grundstücke, Wertpapiere, Aktien, Kunstgegenstände und Edelmetalle. Der Anteil des Verwaltungsvermögens darf 50 v.H. des gemeinen Werts des Betriebs nicht übersteigen.

Nach bisherigem Recht gehörten Zahlungsmittel und Bankguthaben nicht zum schädlichen Verwaltungsvermögen. Dadurch bestand die Möglichkeit, nicht begünstigtes privates Geldvermögen durch Einlage in einen Betrieb oder in eine Gesellschaft in begünstigtes Vermögen umzuwandeln, das zusammen mit dem Betrieb oder den Gesellschaftsanteilen weitgehend steuerfrei übertragen werden konnte. Vor allem aufgrund dieser Gestaltungsmöglichkeiten hält der Bundesfinanzhof (BFH) das bisherige Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz für verfassungswidrig. Der BFH hat das Gesetz dem Bundesverfassungsgericht zur Prüfung vorgelegt (vgl. Hinweise zum Jahresende 2012 C.2.). Aufgrund der Entscheidung des BFH wird das Verwaltungsvermögen für Erbschaften und Schenkungen ab 7. Juni 2013 deutlich erweitert. Nach neuem Recht gehören Zahlungsmittel, Bankguthaben sowie sämtliche Forderungen zum schädlichen Verwaltungsvermögen, soweit sie in der Summe abzüglich Schulden 20 v.H. des gemeinen Werts des Betriebsvermögens übersteigen. Bei Betrieben mit hohen Beständen an Geldvermögen und Forderungen kann diese Neuregelung unter Umständen zum Verlust der steuerlichen Vergünstigungen führen. Außerdem entfallen die Vergünstigungen für Geldvermögen, das in den letzten 2 Jahren vor der Erbschaft oder Schenkung in den Betrieb eingelegt wurde, soweit die Einlagen die Entnahmen übersteigen.

2. Einkommensteuer

Prozesskosten können bei betrieblicher oder beruflicher Veranlassung als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abgezogen werden. Ist das Gerichtsverfahren weder betrieblich noch beruflich veranlasst, kommt ein Abzug als außergewöhnliche Belastung in Betracht, soweit die Prozesskosten die von Einkommen und Kinderzahl abhängige zumutbare Belastung übersteigen. Nach bisherigem Recht genügte es laut Bundesfinanzhof für die Abzugsfähigkeit, dass der Prozess nicht mutwillig angestrengt wurde und Aussicht auf Erfolg bestand. Ab 2013 können private Prozesskosten nur noch dann als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden, wenn der Rechtsstreit geführt wird, um die Existenzgrundlage oder lebensnotwendige Bedürfnisse zu sichern, z.B. bei einem Streit um das Umgangsrecht mit Kindern.

Elektroautos sind gegenüber vergleichbaren Fahrzeugen mit Benzin-, Diesel- oder Gasantrieb in der Anschaffung erheblich teurer. Da sich die Besteuerung der Privatnutzung von Geschäfts- und Firmenwagen regelmäßig nach dem Brutto-Listenpreis bei Erstzulassung richtet, sind Elektrofahrzeuge steuerlich benachteiligt. Um diesen Nachteil auszugleichen, können ab 2013 für alle Elektro- und extern aufladbare Hybridfahrzeuge je kWh Speicherkapazität der Batterie 500 € vom Brutto-Listenpreis abgezogen werden, höchstens jedoch 10.000 € pro Fahrzeug. Dieser Höchstbetrag vermindert sich jährlich um 500 €, da mit sinkenden Kosten für die Batteriesysteme gerechnet wird.

Die Steuerfreiheit der Bezüge im *Bundesfreiwilligendienst* und im freiwilligen Wehrdienst sollte nach den ursprünglichen Plänen der Bundesregierung ab 2013 abgeschafft werden. Der Gesetzgeber hat sich jedoch nun entschlossen, den Wehrsold sowie die Geldbezüge für andere freiwillige Dienste wie den Bundesfreiwilligendienst und das freiwillige soziale oder ökologische Jahr steuerfrei zu belassen und nur darüber hinausgehende Zuwendungen wie Wehrdienstzuschlag und unentgeltliche Unterkunft und Verpflegung zu besteuern. Die meisten Betroffenen werden mit ihren steuerpflichtigen Bezügen unter dem Grundfreibetrag 8.130 € bleiben, sodass keine Einkommensteuer anfällt. Für Dienstverhältnisse, die vor dem 1. Januar 2013 begonnen haben, bleibt es bei der bisherigen Steuerfreiheit. Weiterhin steuerfrei bleibt auch der Wehrsold für Reserveübungen der Bundeswehr.

3. Lohnsteuer

Freibeträge beim Lohnsteuerabzug mussten mit Ausnahme des Behindertenpauschbetrags bisher jährlich neu beantragt werden. Nach neuem Recht werden Freibeträge, z.B. für Werbungskosten über dem Arbeitnehmerpauschbetrag von 1.000 €, für zwei Jahre gelten.

Bei Veränderungen zugunsten des Arbeitnehmers, z.B. Erhöhung der Werbungskosten, kann jederzeit die Anpassung des Freibetrags beantragt werden. Veränderungen zu Ungunsten sind dem Finanzamt umgehend mitzuteilen.

Die neu eingeführte *Lohnsteuer-Nachschau* ist das Gegenstück zur bereits bestehenden Umsatzsteuer-Nachschau und soll vorrangig der Bekämpfung von Schwarzarbeit und der Aufdeckung von Scheinarbeitsverhältnissen dienen. Durch die Lohnsteuer-Nachschau sollen die Finanzämter einen Eindruck über die räumlichen Verhältnisse, das tatsächlich eingesetzte Personal und den üblichen Geschäftsbetrieb gewinnen können. Wie die Umsatzsteuer-Nachschau ermöglicht die Lohnsteuer-Nachschau Mitarbeitern des Finanzamts, unangekündigt Unternehmen aufzusuchen und sich über die betrieblichen Verhältnisse zu informieren. Sie haben das Recht, Geschäftsräume zu betreten, sich schriftliche oder elektronische Aufzeichnungen vorlegen zu lassen und Auskünfte einzuholen. Die Nachschau ist keine Außenprüfung oder Steuerfahndungsprüfung, sodass keine Unterlagen mitgenommen oder Durchsuchungen durchgeführt werden dürfen. Wenn der Verlauf der Nachschau dazu Anlass gibt, ist jedoch ohne vorherige Prüfungsanordnung die Erweiterung zu einer Lohnsteuer-Außenprüfung zulässig.

Da eine Lohnsteuer-Nachschau anders als eine reguläre Außenprüfung ohne Vorwarnung möglich ist, müssen die Lohnunterlagen jederzeit auf dem aktuellen Stand sein.

4. Umsatzsteuer

Abrechnungsgutschrift

Statt mit einer Rechnung wird mit einer Abrechnungsgutschrift abgerechnet, wenn dies im Vorhinein zwischen den Beteiligten vereinbart wurde oder gesetzlich vorgeschrieben ist, z.B. bei Abrechnungen zwischen Geschäftsherr und Handelsvertreter über Vermittlungsprovisionen. Die Abrechnungsgutschrift erstellt in diesem Fall der Geschäftsherr als Empfänger der Vermittlungsleistung und nicht der Handelsvertreter als leistender Unternehmer.

Damit der Leistungsempfänger den Vorsteuerabzug aus der Abrechnungsgutschrift erhält, muss er eine ordnungsgemäße Abrechnungsgutschrift erstellt und dem leistenden Unternehmer zugeleitet haben. Widerspricht dieser, entfällt der Vorsteuerabzug, auch wenn korrekt abgerechnet wurde. Eine ordnungsgemäße Abrechnungsgutschrift muss wie eine Rechnung bisher schon 10 Angaben enthalten: Name und Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers, Steuernummer oder Umsatzsteuer-IdNr. des leistenden Unternehmers, Ausstellungsdatum, Rechnungsnummer, Beschreibung der Leistung, Zeitpunkt der Leistung, Nettobetrag, Steuersatz und Steuerbetrag. Seit 30. Juni 2013 muss zusätzlich die Angabe „Gutschrift“ auf der Abrechnungsgutschrift stehen. Fehlt diese Angabe, verliert der Leistungsempfänger nach neuem Recht stets den Vorsteuerabzug.

Neues bei Rechnungen ab 30. Juni 2013

Rechnungen über befreite innergemeinschaftliche Lieferungen an Unternehmer in einem anderen EU-Staat und innergemeinschaftliche Dienstleistungen, z.B. Beratung eines Unternehmers im EU-Ausland, müssen künftig ausgestellt werden bis zum 15. des Folgemonats nach Ausführung der Leistung.

Rechnungen, in denen der Leistungsempfänger – anstelle des leistenden Unternehmers – die Umsatzsteuer schuldet, z.B. bei Bauleistungen an Bauunternehmer oder bei steuerpflichtigen Grundstückslieferungen, müssen künftig die Angabe „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ enthalten.

Ein gewerbsmäßiger Wiederverkäufer von Kunstgegenständen, Antiquitäten, Sammlungen oder Gebrauchsgütern, z.B. ein Kfz-Händler, der diese Waren ohne Vorsteuerabzug, z.B. von einer Privatperson, erworben hat, kann statt vom Netto-Kaufpreis die Umsatzsteuer von der Marge berechnen, d.h. vom Unterschied zwischen Verkaufspreis und Einkaufspreis = Differenzbesteuerung. Wird von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht, muss die Rechnung die Angabe „Gebrauchsgüter/Sonderregelung“ oder „Kunstgegenstände/Sonderregelung“ oder „Sammlungsstücke und Antiquitäten/Sonderregelung“ enthalten. Nutzt ein Reiseveranstalter die Margenbesteuerung für Reiseleistungen, muss die Rechnung künftig die Angabe „Sonderregelung für Reisebüros“ enthalten.

Berufsbetreuer und Betreuungsvereine

Leistungen zur rechtlichen Betreuung von behinderten oder nicht geschäftsfähigen Personen waren bisher umsatzsteuerpflichtig. Seit 1. Juli 2013 sind solche Leistungen steuerbefreit, auch wenn sie von Berufsbetreuern oder Betreuungsvereinen erbracht werden.

Regelsteuersatz für Kunstgegenstände und Sammlerstücke

Umsätze mit Kunstgegenständen und Sammlerstücken, z.B. Briefmarken und historische Münzen, unterliegen ab 1. Januar 2014 grundsätzlich dem Regelsteuersatz von 19 v.H. statt wie bisher dem ermäßigten Steuersatz von 7 v.H.

Lediglich die Einfuhr von Kunst und Sammlerstücken aus Drittstaaten, Lieferungen durch den Künstler oder seine Erben und Lieferungen außerhalb des Kunsthandels werden weiterhin mit 7 v.H. besteuert.

Um die Nachteile auszugleichen, die dem gewerblichen Kunsthandel durch die Streichung des ermäßigten Steuersatzes entstehen, wird bei Anwendung der Differenzbesteuerung ab dem 1. Januar 2014 eine Pauschalmarge eingeführt. Demnach berechnet sich die Umsatzsteuer aus 30 v.H. des Verkaufspreises, wenn sich der Einkaufspreis der Kunstgegenstände nicht mehr ermitteln lässt oder unbedeutend ist.

B. Sonstiges

1. Pachtverzicht bei Betriebsaufspaltung

Eine Betriebsaufspaltung liegt z.B. vor, wenn der Mehrheitsgesellschafter einer GmbH das Betriebsgrundstück an die Gesellschaft verpachtet. Die Verpachtung des Grundstücks führt zu gewerblichen Einkünften des Gesellschafters und sowohl das Grundstück als auch der GmbH-Anteil befinden sich im einkommensteuerlichen Betriebsvermögen.

Steckt die Betriebs-GmbH in wirtschaftlichen Schwierigkeiten, verzichten die Gesellschafter häufig auf ihre Pachtansprüche, um die GmbH in der Krise zu stärken. Die Finanzverwaltung geht in diesen Fällen davon aus, dass der Pachtverzicht erfolgt, um von der GmbH nach überstandener Krise wieder Gewinnausschüttungen zu erhalten. Da diese Gewinnausschüttungen im Betriebsvermögen jedoch nur zu 60 v.H. einkommensteuerpflichtig sind, seien sämtliche Aufwendungen im Zusammenhang mit dem verpachteten Grundstück nur zu 60 v.H. abzugsfähig, z.B. Schuldzinsen für ein Darlehen zur Finanzierung des Grundstücks.

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs gilt diese Abzugsbeschränkung nicht für substanzbezogene Aufwendungen, wie die Abschreibung eines verpachteten Betriebsgebäudes oder Renovierungskosten. Diese Aufwendungen seien auch bei verbilligter oder unentgeltlicher Überlassung des Grundstücks an die Betriebs-GmbH zu 100 v.H. als Betriebsausgabe abzugsfähig. Für die restlichen Aufwendungen des Besitzunternehmens, wie Schuldzinsen, Gebäudeversicherungen oder Grundsteuer, gelte die Abzugsbeschränkung nur dann, wenn der Pachtverzicht durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sei, d.h. wenn ein fremder Dritter nicht auf die Pacht verzichtet hätte. Werden die Pachtzahlungen nur befristet bis zur Überwindung der Krise der GmbH ausgesetzt oder verringert und verzichten auch andere Gläubiger der Gesellschaft auf einen Teil ihrer Forderungen, seien auch diese Aufwendungen voll abzugsfähig.

2. Ausbildungskosten für Praxisnachfolger

Aufwendungen für die Aus- und Fortbildung eigener Kinder sind in der Regel nicht abziehbare Kosten der privaten Lebensführung. Ein Abzug als Betriebsausgabe kommt nur in Frage, wenn die Aufwendungen ganz überwiegend im Interesse des Betriebs geleistet werden. Soll das Kind zum Praxisnachfolger ausgebildet werden, verlangt der Bundesfinanzhof (BFH), dass die Ausbildung sich objektiv eignet, d.h. zur notwendigen Qualifikation führt, und dass die Übernahme der Kosten dem Fremdvergleich standhält. Dazu müssen vergleichbare Fälle im eigenen Betrieb nachgewiesen werden oder es muss eine solche Förderung in vergleichbaren Betrieben üblich sein.

Der BFH hat Aufwendungen eines Kieferorthopäden für die Ausbildung seines bei ihm angestellten Sohnes vom Zahnarzt zum Kieferorthopäden nicht zum Abzug zugelassen. Der Vater habe sich nicht ernsthaft um einen fremden, bereits ausgebildeten Nachfolger bemüht und konnte vergleichbare Fälle weder in seiner eigenen Praxis noch in fremden Betrieben nachweisen.

Ein voller Abzug der Ausbildungskosten für Praxisnachfolger ist jedoch möglich, wenn der Nachfolger die Kosten selbst trägt, z.B. aus vom Vater geschenkten Mitteln. Der Sohn kann die Aufwendungen abziehen als Werbungskosten oder als Betriebsausgaben. Sollten seine Einnahmen während der Ausbildung nicht ausreichen, kann der Verlust vorgetragen und mit künftigen Einnahmen des Sohnes verrechnet werden.

3. Anforderungen an ein elektronisches Fahrtenbuch

Laut Finanzverwaltung müssen elektronische Fahrtenbücher gegenüber manuellen Fahrtenbüchern zusätzliche Anforderungen erfüllen:

Wie bei allen elektronisch erstellten Unterlagen ist die maschinelle Auswertbarkeit der Daten über die gesamte Aufbewahrungsfrist von 10 Jahren zu gewährleisten. Nachträgliche Änderungen müssen ausgeschlossen sein oder gesondert ausgewiesen werden. Der Fahrer muss den Reisezweck und die aufgesuchten Geschäftspartner binnen 7 Kalendertagen nach der Fahrt erfassen. Zur Dokumentation muss das elektronische Fahrtenbuch das Datum der Eintragung festhalten. Bloße Aufzeichnung der betrieblichen Fahrten und Zusammenfassung der Restkilometer als Privatfahrten genügt nicht. Es müssen auch sämtliche Privatfahrten einzeln aufgezeichnet werden.

Da eine Zertifizierung von Fahrtenbuch-Programmen durch die Finanzverwaltung nicht vorgesehen ist, muss bei der Anschaffung und Nutzung eines elektronischen Fahrtenbuchs geprüft werden, ob es die Anforderungen der Finanzverwaltung erfüllt.

4. Eingetragene Lebenspartner

Nach einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts müssen Verheiratete und eingetragene Lebenspartner bei der Einkommensteuer künftig gleichbehandelt werden. Deshalb kommen eingetragene Lebenspartnerschaften nun ebenfalls in den Genuss des Ehegattensplittings. Dies soll rückwirkend ab 2001 für alle noch offenen Fälle gelten. Die Gleichstellung gilt für alle Vorschriften des Einkommensteuergesetzes. Somit können eingetragene Lebenspartner künftig bereits beim Lohnsteuerabzug durch Wahl des Faktorverfahrens oder der Steuerklassenkombination III/IV eine Steuerminderung erreichen.

5. Vorsorglicher Verzicht auf Befreiung einer Grundstückslieferung

Bei Veräußerung eines Mietobjekts fällt keine Umsatzsteuer an, wenn der Erwerber die Vermietung fortführen will. Es liegt dann eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung vor. Erkennt die Finanzverwaltung bei einer späteren Außenprüfung jedoch die Geschäftsveräußerung nicht an, ist die Grundstücksveräußerung zwar steuerbar, aber von der Umsatzsteuer befreit. Obwohl auch in diesem Fall keine Umsatzsteuer entsteht, drohen dem Verkäufer wegen der steuerfreien Lieferung die unangenehmen Folgen einer Vorsteuerberichtigung. Hat der Vermieter bei Anschaffung oder Herstellung des Mietobjekts Vorsteuer abgezogen und sind seither noch keine 10 Jahre vergangen, muss die Vorsteuer anteilig zurückgezahlt werden.

Nicht selten vereinbaren die Beteiligten daher im notariellen Kaufvertrag über Mietgrundstücke, dass der Veräußerer auf die Umsatzsteuerbefreiung der Grundstückslieferung verzichtet, falls das Finanzamt die Geschäftsveräußerung ablehnt und von einer steuerbaren Grundstückslieferung ausgeht = bedingte Option zur Umsatzsteuerpflicht.

Die Finanzverwaltung weist nun darauf hin, dass der Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung bei der bedingten Option erst im Zeitpunkt des Bedingungseintritts erfolgt, d.h. erst bei Nichtanerkennung der Geschäftsveräußerung durch die Außenprüfung. Ist zu diesem Zeitpunkt die Steuerfestsetzung des Jahres, in dem der notarielle Kaufvertrag abgeschlossen wurde, bereits bestandskräftig, geht der Verzicht ins Leere. Vermeiden lässt sich die Vorsteuerberichtigung durch Vereinbarung einer unbedingten Option.

Dabei vereinbaren die Beteiligten im notariellen Kaufvertrag den Verzicht auf die Steuerbefreiung der Grundstückslieferung und erklären gleichzeitig, dass sie die Grundstückslieferung als nicht steuerbare Geschäftsveräußerung behandeln. Anders als die bedingte Option wirkt die unbedingte Option bereits im Zeitpunkt des Vertragsschlusses.

6. Basiszins der Deutschen Bundesbank

Ab 1. Juli 2013 ./ 0,38 v.H.