

MANDANTENRUNDSCHREIBEN 2017/2018

A. INFORMATIONEN FÜR UNTERNEHMER, FREIBERUFLER, ARBEITGEBER	3
1. Grundsätze zur ordnungsgemäßen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD)	3
2. § 241a HGB Befreiung von der Pflicht zur Buchführung und Erstellung eines Inventars Wegfall der EUR 17.500,00 - Grenze ab dem Veranlagungszeitraum 2017 (Anlage EÜR)	6
3. Gesetzlicher Mindestlohn	7
4. Lohnfortzahlung bei Krankheit, Urlaub und an Feiertagen	10
5. Tank- und Geschenkgutscheine	17
6. Steuerliche Behandlung von Sachzuwendungen	19
7. Betriebsveranstaltungen Freibetrag von EUR 110,00	24
8. Bewirtungen von Arbeitnehmern	27
9. Voraussichtliche Rechengrößen der Sozialversicherung für 2018	27
10. Künstlersozialabgabe-Verordnung	30
11. Flexi-Rente	32
12. Sonstiges	33
13. Nettoentgeltoptimierung	39
14. Abgabefrist Umsatzsteuer	40
15. Anhebung der Grenzen für Kleinbetragsrechnungen	40
16. Vorsteuerabzug auch ohne vollständige Rechnung?	40
17. Anzahlung und Vorsteuerabzug	41
18. Uneinbringlichkeit von Forderungen	42
19. Kassenführung und kein Ende in Sicht	43
20. Grundstücksvermietung und Umsatzsteuer	44
21. Geplante Änderungen bei der Umsatzsteuer	45
22. Reform des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes	45
23. Verfassungsmäßigkeit der Freibeträge im Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz im Europarecht	49
24. Pflegebeitrag für gesetzlich unterhaltspflichtige Personen in der Erbschaftsteuer	50

A. INFORMATIONEN FÜR UNTERNEHMER, FREIBERUFLER, ARBEITGEBER

1. Grundsätze zur ordnungsgemäßen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD)

Für Geschäftsjahre (Veranlagungszeiträume), die nach dem 31.12.2014 beginnen, sind die neuen GoBD zu beachten.

Allgemeine Anforderungen

Nach den GoBD muss die elektronische Buchführung

- nachvollziehbar,
- nachprüfbar,
- zutreffend,
- klar,
- zeitnah,
- fortlaufend und
- unveränderbar (revisionssicher)

sein. Jeder Geschäftsvorfall muss lückenlos dokumentiert sein. Die Unveränderbarkeit kann sowohl

- hardwaremäßig (z.B. unveränderbare und fälschungssichere Datenträger)
- softwaremäßig (z.B. Sicherungen, Festschreibung)
- organisatorisch (z.B. Zugriffsberechtigungen) erfolgen.

Verfahrensdokumentation

In einer Verfahrensdokumentation sind alle Prozesse der Abwicklung der elektronischen Buchführung darzustellen, angefangen vom Eingang der Belege bis zur Verbuchung und Aufbewahrung. Eine den GoBD konforme Dokumentation muss u. a. eine allgemeine Beschreibung sowie eine System- und Betriebsdokumentation umfassen. Der Deutsche Steuerberaterverband e.V. hat hierzu eine Musterverfahrensdokumentation vorgelegt. Die Verfahrensdokumentation muss übersichtlich gegliedert sein, wonach Inhalt, Aufbau, Ablauf und Ergebnisse des DV-Verfahrens vollständig und schlüssig ersichtlich sind. Sie beschreibt abhängig vom Einzelfall den organisatorisch und technisch gewollten Prozess. Sie besteht regelmäßig aus einer allgemeinen Beschreibung, Anwendungsdokumentation, technischen Systemdokumentation und Betriebsdokumentation. Soweit eine fehlende oder ungenügende

Verfahrensdokumentation die Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit nicht beeinträchtigt, liegt kein formeller Mangel mit sachlichem Gewicht vor, der zum Verwerfen der Buchführung führen kann.

Pflichtangaben in Buchungsbelegen

Sorgfältig sind die neuen Pflichtangaben auf jedem Buchungsbeleg zu beachten.

- Eindeutige Belegnummer
- Angaben über Belegaussteller und -empfänger
- Angaben über den Betrag bzw. Mengen- oder Wertangaben, aus denen sich der zu buchende Betrag ergibt. Außerdem wird eine hinreichende Erläuterung des Geschäftsvorfalles verlangt. Es sind ein Belegdatum sowie der verantwortliche Aussteller zu nennen (z. B. der Bediener der Kasse). Die Aufzählung ist nicht abschließend.

Internes Kontrollsystem

Ein internes Kontrollsystem ist einzurichten und zu dokumentieren. Dies umfasst: Zugangs- und Zugriffsberechtigung, Funktionstrennungen, Erfassungskontrollen, Abstimmungskontrollen bei Dateneingabe, Verarbeitungskontrollen, Datensicherung und Sicherung vor Verfälschung sowie Gewährleistung der Unveränderbarkeit der Aufzeichnungen und Protokollierung von Daten.

Unveränderbarkeit der Daten und Datensicherheit

Das Gebot bedeutet, dass Sie Ihre Buchungsdaten nicht in der Form abändern dürfen, dass die ursprünglichen Aufzeichnungen nicht mehr feststellbar sind. Eine Buchführung mit nicht ausreichend geschützten Daten wird formell als nicht ordnungsgemäß angesehen. Es muss Revisionssicherheit gegeben sein, das heißt, auf die Ursprungsdatei muss zurückgegriffen werden können.

Elektronische Aufbewahrung

Die GoBD fassen den Umfang der Aufbewahrungspflichtigen – unter Bezugnahme auf die einschlägige Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs – sehr weit. Aufzubewahren sind danach alle Unterlagen, die zum Verständnis und der Überprüfung der für die Besteuerung grundsätzlich vorgeschriebenen Aufzeichnungen im Einzelfall von Bedeutung sind.

Eingehende elektronische Handels- oder Geschäftsbriefe und Buchungsbelege sind in dem Format aufzubewahren, in dem sie empfangen wurden (z. B. Rechnungen oder Kontoauszüge im PDF- oder Bildformat). Ein Ausdruck der Dokumente zur reinen Papierverwahrung in einem Ablageordner verstößt demnach grundsätzlich gegen die GoBD!

Einscannen von Unterlagen

Einen gesonderten Abschnitt enthalten die GoBD bezüglich des Einscannens der in Papierform erhaltenen Buchführungsunterlagen. Auch hierzu ist eine Verfahrensdokumentation zum ersetzenden Scannen zu erstellen. Der Deutsche Steuerberaterverband e.V. hat hierzu ebenfalls ein Muster erstellt.

Revisionssichere Archivierung

Die Ablage von Daten und elektronischen Dokumenten in einem Dateisystem erfüllt die Anforderungen der Unveränderbarkeit regelmäßig nicht, soweit nicht zusätzliche Maßnahmen ergriffen werden, die eine Unveränderbarkeit gewährleisten. Derzeit sind keine technischen Lösungen bekannt, die diese Voraussetzungen auf Dateisystemebene erfüllen können. Insoweit ist zwingend der Einsatz eines Dokumenten-Management-Systems/Enterprise-Content-Management (DMS/ECM) erforderlich.

Aber bei Kleinstunternehmen, die

- keine elektronischen Ausgangsrechnungen erstellen,
- nur in geringem Umfang elektronische Eingangsrechnungen erhalten, da sie sich dem Empfang nicht entziehen können (z.B. Rechnungen Telefonanbieter),
- auch nicht explizit oder konkludent dem Empfang elektronischer Rechnungen zugestimmt haben, kann auf den Einsatz eines Aufbewahrungs- bzw. Archivsystems mit der Möglichkeit des Nachweises der Unveränderbarkeit/Nachvollziehbarkeit von Änderungen noch verzichtet werden.

Gleichwohl müssen diese Unternehmen dann ergänzende Maßnahmen treffen und dokumentieren, um die Beweiskraft der Dokumente zu erhalten, wie z.B.

- regelmäßige Sicherungen (Backup) der Daten,
- Zugriffsschutz für Rechner bzw. auf die Ablageorte,
- Verwendung von Schreibschutzmaßnahmen (Speichermedien CD, DVD etc.),

Es handelt sich um eine absolute Ausnahmeregelung. Keine Anwendung in Branchen, in denen der elektronische Rechnungsaustausch üblich ist, z.B. Zulieferer Automobilbranche. (Quelle: Finanzverwaltung Rheinland-Pfalz, Klimagespräch Finanzamt Neuwied 11/2017)

2. § 241a HGB Befreiung von der Pflicht zur Buchführung und Erstellung eines Inventars Wegfall der EUR 17.500,00 – Grenze ab dem Veranlagungszeitraum 2017 (Anlage EÜR)

Durch das zum 01.01.2016 in Kraft getretene Bürokratieentlastungsgesetz wurden die Schwellenwerte des § 241a Satz 1 HGB um jeweils 20% angehoben. Die neuen Schwellenwerte betragen EUR 600.000,00 für die Umsatzerlöse und EUR 60.000,00 für den Jahresüberschuss. Für die Bestimmung der Umsatzerlöse ist auf die Neudefinition der Umsatzerlöse nach § 277 Abs. 1 HGB abzustellen. In diesem Zusammenhang wurde auch § 141 Abs. 1 Satz 1 AO geändert, so dass im Einklang mit dem HGB auch die relevanten Schwellenwerte zur steuerlichen Buchführungs- und Aufzeichnungspflicht angehoben wurden.

Pressemitteilung des BMF vom 30.03.2017: „Ab dem Veranlagungszeitraum 2017 sind grundsätzlich alle Steuerpflichtigen, die ihren Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung ermitteln, zur Übermittlung der standardisierten Anlage EÜR nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung verpflichtet.“ Dies bedeutet den Wegfall der EUR 17.500,00 – Grenze ab Veranlagungszeitraum 2017 (Anlage EÜR). Formlose Gewinnermittlungen werden nicht mehr akzeptiert (z.B. auch bei Gewinnermittlungen zu nachträglichen Betriebseinnahmen/Betriebsausgaben, verpachteten Betrieben usw.). Aufgrund des neuen § 7g EStG (02.11.2015) ist wie bei der Bilanz zu verfahren: Abrechnungsbeträge, Hinzurechnungen und auch Rückgängigmachungen von Investitionsabzugsbeträgen sind elektronisch mittels Anlage EÜR zu übermitteln.

3. Gesetzlicher Mindestlohn

Seit dem 01.01.2017 gilt ein flächendeckender gesetzlicher Mindestlohn von brutto EUR 8,84 je Zeitstunde. Eine Erhöhung zum 01.01.2018 ist nicht vorgesehen.

Es ist jedoch möglich, dass dieser von den allgemeinverbindlichen Tarifverträgen der entsprechenden Branchen abweicht. In diesem Fall gilt der Mindestlohn laut Tarifvertrag. (Siehe Anlage 1)

Übergangsweise galten noch in der **Land- und Forstwirtschaft**, im **Gartenbau** und in der **ostdeutschen Textil- und Bekleidungsindustrie** niedrigere Mindestlöhne. Spätestens seit 01.01.2017 mussten die Beschäftigten auch hier mindestens 8,50 Euro erhalten. Ab dem 01.01.2018 gilt der von der Mindestlohnkommission festgesetzte Mindestlohn.

Ab dem 01.01.2018 gilt auch für **Zeitungsausträger** der festgesetzte Mindestlohn.

Mindestlöhne in Deutschland

nach Mindestlohngesetz (MiLoG) / Arbeitnehmer-Entsendegesetz (AEntG) /

Arbeitnehmerüberlassungsgesetz (AÜG) / Tarifvertragsgesetz (TVG)

Mindestlöhne in Deutschland		Euro/Std.	gültig von	gültig bis
Allgemeiner gesetzlicher Mindestlohn		EUR 8,84	01/2017	12/2018
Bauhauptgewerbe				
West	Werker	EUR 11,30	01/2017	12/2017
		EUR 11,75	01/2018	12/2018
	Fachwerker	EUR 14,70	01/2017	12/2017
		EUR 14,95	01/2018	12/2018
Berlin	Werker	EUR 11,30	01/2017	12/2017
		EUR 11,75	01/2018	12/2018
	Fachwerker	EUR 14,55	01/2017	12/2017
		EUR 14,80	01/2018	12/2018
Ost	Werker	EUR 11,30	01/2017	12/2017
		EUR 11,75	01/2018	12/2018
Berufliche Aus- und Weiterbildung				
Pädagogische/r Mitarbeiter/in		EUR 14,60	01/2017	12/2017
		EUR 15,26	01/2018	12/2018
Dachdeckerhandwerk		EUR 12,25	01/2017	12/2017
Elektrohandwerk (Montage*)				
	West	EUR 10,65	01/2017	12/2017
	Ost inkl. Berlin	EUR 10,40	01/2017	12/2017
	West & Ost	EUR 10,95	01/2018	12/2018
		EUR 11,40	01/2019	12/2019
* AN in Betrieben oder selbständigen Betriebsabteilungen, die mit der handwerksmäßigen Installation von elektro- und informationstechnischen Anlagen und Geräten einschließlich elektrischer Leitungen, Kommunikations- und Datennetze sowie mit dem Fahrleitungs-, Freileitungs-, Ortsnetz- und Kabelbau befasst sind, soweit sie Tätigkeiten außerhalb des Betriebs ausüben.				
Fleischindustrie		EUR 8,75	12/2016	12/2017

Gebäudereinigerhandwerk				
West inkl. Berlin	Innen- und Unterhaltsreinigung	EUR 10,00	01/2017	12/2017
	Glas- und Fassadenreinigung	EUR 13,25	01/2017	12/2017
Ost	Innen- und Unterhaltsreinigung	EUR 9,05	01/2017	12/2017
	Glas- und Fassadenreinigung	EUR 11,53	01/2017	12/2017
Gerüstbauerhandwerk		EUR 11,00	05/2017	04/2018
Land- und Forstwirtschaft, Gartenbau		EUR 8,60	01/2017	10/2017
		EUR 9,10	11/2017	12/2017
Leiharbeit / Zeitarbeit				
West		EUR 9,23	06/2017	03/2018
		EUR 9,49	04/2018	03/2019
		EUR 9,79	04/2019	09/2019
		EUR 9,96	10/2019	12/2019
Ost inkl. Berlin		EUR 8,91	06/2017	03/2018
		EUR 9,27	04/2018	12/2018
		EUR 9,49	01/2019	09/2019
		EUR 9,66	10/2019	12/2019
Maler/Lackiererhandwerk				
West, Berlin, Ost	Ungelernter AN	EUR 10,35	05/2017	04/2018
		EUR 10,60	05/2018	04/2019
		EUR 10,85	05/2019	04/2020
		EUR 11,10	05/2020	04/2021
West, inkl. Berlin	Geselle	EUR 13,10	05/2017	04/2018
		EUR 13,30	05/2018	04/2020
		EUR 13,50	05/2020	04/2021
Ost	Geselle	EUR 11,85	05/2017	04/2018
		EUR 12,40	05/2018	04/2019
		EUR 12,95	05/2019	04/2020
		EUR 13,50	05/2020	04/2021

Pflegebranche	West inkl. Berlin Ost	EUR 10,20	01/2017	10/2017
		EUR 10,55	01/2018	12/2018
		EUR 11,05	01/2019	12/2019
		EUR 11,35	01/2020	12/2020
	Ost	EUR 9,50	01/2017	10/2017
		EUR 10,05	01/2018	12/2018
		EUR 10,55	01/2019	12/2019
		EUR 10,85	01/2020	12/2020
Steinmetz- und Steinbildhauerhandwerk	West inkl. Berlin	EUR 11,40	05/2017	04/2018
		EUR 11,40	05/2018	04/2019
	Ost	EUR 11,00	05/2016	04/2017
		EUR 11,20	05/2017	04/2018
		EUR 11,40	05/2018	04/2019
Textil- und Bekleidungsindustrie				
	West, Ost inkl. Berlin	EUR 8,84	01/2017	12/2017

4. Lohnfortzahlung bei Krankheit, Urlaub und an Feiertagen

(1) Lohnfortzahlung bei Krankheit

Während der Entgeltfortzahlung wird das Entgelt weitergezahlt, das der Arbeitnehmer ohne die Arbeitsunfähigkeit bekommen hätte.

Tariferhöhungen oder Arbeitszeitverkürzungen wirken sich also auf die Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall aus. Es gilt damit das Lohnausfallprinzip (aktuelle, gegenwartsbezogene Betrachtungsweise).

In Tarifverträgen wird häufig als Berechnungsgrundlage für die Lohnfortzahlung der Durchschnittsverdienst festgelegt. Wenn der Stundenlohn erhöht wird, müssen die Durchschnittswerte korrigiert werden. Es müssen also die Stunden des Durchschnittszeitraumes mit dem anderen Stundenlohn neu bewertet werden.

Zum fortzuzahlenden Entgelt gehören auch Gefahren-, Erschwernis-, Nacht-, Sonntags- oder Feiertagszuschläge sowie zusätzlich zum Arbeitslohn vom Arbeitgeber gewährte vermögenswirksame Leistungen.

Wenn ein Arbeitnehmer an einem Sonntag oder einem Feiertag hätte arbeiten müssen, wegen Krankheit aber ausfällt, dann muss die Lohnfortzahlung einen vereinbarten (Tarifvertrag, Betriebsvereinbarung oder Arbeitsvertrag) Sonntags- bzw. Feiertagszuschlag enthalten. Einen gesetzlichen Anspruch auf Lohnzuschlag für Sonn- und Feiertagsarbeit gibt es nicht. Wenn die anderen Arbeitnehmer ihn bekommen, muss ihn auch der kranke Arbeitnehmer als Lohnfortzahlung bekommen. Dazu gibt es ein Urteil des Bundesarbeitsgerichts vom 14.01.2009 - 5 AZR 89/08.

Auszug aus den Entscheidungsgründen:

Das Entgeltausfallprinzip erhält dem Arbeitnehmer grundsätzlich die volle Vergütung, einschließlich etwaiger Zuschläge. Lediglich Leistungen, die nicht an die Erbringung der Arbeitsleistung in einem bestimmten Zeitabschnitt gekoppelt sind, sondern hiervon unabhängig aus besonderem Anlass gezahlt werden, bleiben unberücksichtigt. Die Entgeltfortzahlung für wegen krankheitsbedingter Arbeitsunfähigkeit ausgefallene Feiertagsarbeit schließt die entsprechenden Zuschläge mit ein, gleiches gilt für Sonntagszuschläge. Diese Zuschläge sind zusätzliche Gegenleistung für die an Sonn- und Feiertagen zu leistende, besonders lästige bzw. belastende Arbeit. Als Entgelt rechnen diese Zuschläge nicht zum Aufwendungsersatz iSv. § 4 Abs. 1a Satz 1 EFZG, der im Krankheitsfall nicht...

Keine Berücksichtigung bei der Lohnfortzahlung finden:

- Überstundenvergütungen und Überstundenzuschläge
- Auslagenersatz
- Auslösungen
- Fahrkostenzuschüsse
- Schmutzzulagen

Im § 4 Abs. 1a EFZG steht dazu:

(1a) Zum Arbeitsentgelt nach Absatz 1 gehören nicht das zusätzlich für Überstunden gezahlte Arbeitsentgelt und Leistungen für Aufwendungen des Arbeitnehmers, soweit der Anspruch auf sie im Falle der Arbeitsfähigkeit davon abhängig ist, dass dem Arbeitnehmer

entsprechende Aufwendungen tatsächlich entstanden sind und dem Arbeitnehmer solche Aufwendungen während der Arbeitsunfähigkeit nicht entstehen.

Im Zusammenhang mit dem § 4 Abs. 1 EFZG gab es hier in der Vergangenheit Probleme. Dort steht:

(1) Für den in § 3 Abs. 1 bezeichneten Zeitraum ist dem Arbeitnehmer das ihm bei der für ihn maßgebenden regelmäßigen Arbeitszeit zustehende Arbeitsentgelt fortzuzahlen.

Probleme gab es bei der Definition von Überstunden bzw. der Festlegung der maßgebenden regelmäßigen Arbeitszeit.

- Gemäß § 4 Abs. 1 a Entgeltfortzahlungsgesetz sind weder Entgelt noch Zuschläge für geleistete Überstunden bei der Entgeltfortzahlung zu berücksichtigen.
- Die Gesetzesvorschrift umfasst ihrem Wortlaut nach auch wiederholt geleistete Überstunden.
- Überstunden im Sinne des § 4 Abs. 1 a Entgeltfortzahlungsgesetz liegen aber nur vor, wenn diese wegen bestimmter besonderer Umstände vorübergehend zusätzlich geleistet werden.

Zu diesem Sachverhalt gibt es ein Grundsatzurteil vom Bundesarbeitsgericht in Erfurt (BAG, 21.11.2001 - 5 AZR 457/00). Danach müssen bei der Lohnfortzahlung regelmäßige Überstunden berücksichtigt werden.

- Arbeitet ein Arbeitnehmer mit einer gewissen Regelmäßigkeit über die tarifliche oder betriebsübliche Arbeitszeit hinaus, ist die individuelle regelmäßige Arbeitszeit nach dem Durchschnitt eines Referenzzeitraums von 12 Monaten vor Beginn der Arbeitsunfähigkeit zu bestimmen.
- Wenn das Arbeitsverhältnis bei Beginn der Arbeitsunfähigkeit weniger als 12 Monate bestanden hat, ist der gesamte Zeitraum maßgebend.
- Der Arbeitgeber trägt die Darlegungs- und Beweislast dafür, dass in diesem Zeitraum Überstunden geleistet wurden, die zu einer Minderung der durchschnittlichen maßgebenden regelmäßigen Arbeitszeit führen.

(2) Lohnfortzahlung bei Urlaub

Das Urlaubsentgelt ist die Entgeltfortzahlung (Lohnfortzahlung) während des Urlaubs. Darauf besteht ein gesetzlicher Anspruch. Das Urlaubsentgelt wird als laufender Arbeitslohn behandelt. Es gibt also keine Besonderheiten bei der Berechnung der Lohnsteuer und der Sozialversicherungsbeiträge.

Gesetzliche Grundlage ist das Bundesurlaubsgesetz.

Zum Urlaubsentgelt enthält der § 11 Bundesurlaubsgesetz Folgendes:

(1) Das Urlaubsentgelt bemisst sich nach dem durchschnittlichen Arbeitsverdienst, das der Arbeitnehmer in den letzten dreizehn Wochen vor dem Beginn des Urlaubs erhalten hat, mit Ausnahme des zusätzlich für Überstunden gezahlten Arbeitsverdienstes. Bei Verdiensterhöhungen nicht nur vorübergehender Natur, die während des Berechnungszeitraums oder des Urlaubs eintreten, ist von dem erhöhten Verdienst auszugehen. Verdienstkürzungen, die im Berechnungszeitraum infolge von Kurzarbeit, Arbeitsausfällen oder unverschuldeter Arbeitsversäumnisse eintreten, bleiben für die Berechnung des Urlaubsentgelts außer Betracht. Zum Arbeitsentgelt gehörende Sachbezüge, die während des Urlaubs nicht weitergewährt werden, sind für die Dauer des Urlaubs angemessen in bar abzugelten. (2) Das Urlaubsentgelt ist vor Antritt des Urlaubs auszuführen.

Damit ergibt sich folgende Aufteilung:

Arbeitsverdienst im Sinne des § 11 Bundesurlaubsgesetz	Aus der Durchschnittsberechnung herausfallende Lohnbestandteile
<ul style="list-style-type: none">· Grundlohn· Bei Azubis die Ausbildungsvergütung· alle gezahlten Erschwernis- und Leistungszuschläge· Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit· Provisionen· Sachbezüge	<ul style="list-style-type: none">· Der für Überstunden gezahlte Arbeitslohn (Grundlohn und Überstundenzuschlag)· Möglicherweise gezahlte einmalige Zuwendungen (Urlaubsgeld, Weihnachtsgeld, Prämien, Jubiläumszuwendungen, ...)· Reisekostenersatz

Streit besteht oft darüber, wie hoch der Lohnanspruch ist, wenn der Arbeitnehmer regelmäßig Überstunden geleistet hat.

Grundsätzlich gilt:

Es ist die für den Arbeitnehmer übliche regelmäßige Arbeitszeit zu vergüten. Wenn die vertragliche Arbeitszeit von der tatsächlichen Arbeitszeit abweicht, ist zu prüfen, ob es sich um unregelmäßige Schwankungen handelt. Diese Überstunden wären nicht zu berücksichtigen. Wenn durch eine Veränderung der Tätigkeit eine Änderung

der regelmäßigen Arbeitszeit gegenüber dem Arbeitsvertrag vorgenommen wurde, sind diese Überstunden aber zu vergüten. Entscheidend ist immer das tatsächlich gelebte Arbeitsverhältnis, nicht der Text des Arbeitsvertrages.

Beispiel:

Wer regelmäßig 30 Stunden wöchentlich arbeitet und bezahlt bekommt, obwohl im Arbeitsvertrag nur 20 Stunden wöchentlich vereinbart sind, hat auch im Urlaubs- bzw. Krankheitsfall Anspruch auf Bezahlung von 30 Stunden wöchentlich.

Es gilt also das **Durchschnittsprinzip**. Die Vorschrift zur Berechnung des Durchschnittsverdienstes der letzten dreizehn Wochen vor dem Beginn des Urlaubs stammt noch aus alter Zeit. Bei einer monatlichen Lohnabrechnung ist diese Regelung unpraktisch. Allein aus Praktikabilitätsgründen kann aber keine abweichende Regelung vereinbart werden. Nach § 13 Abs. 1 BUrlG kann von der Regelung des § 11 BUrlG nur in Tarifverträgen abgewichen werden.

§ 13 Abs. 1 BUrlG:

Von den vorstehenden Vorschriften, mit Ausnahme der §§ 1, 2 und 3 Abs. 1, kann in Tarifverträgen abgewichen werden. Die abweichenden Bestimmungen haben zwischen nichttarifgebundenen Arbeitgebern und Arbeitnehmern Geltung, wenn zwischen diesen die Anwendung der einschlägigen tariflichen Urlaubsregelung vereinbart ist. Im Übrigen kann, abgesehen von § 7 Abs. 2 Satz 2, von den Bestimmungen dieses Gesetzes nicht zuungunsten des Arbeitnehmers abgewichen werden.

In der Praxis werden die letzten drei abgerechneten Monate zur Durchschnittsberechnung herangezogen. Bei Gehaltsempfängern wird das Gehalt während des Urlaubs weitergezahlt.

(3) Lohnfortzahlung an einem gesetzlichen Feiertag

Gesetzliche Grundlage ist das Entgeltfortzahlungsgesetz (EntgFG). Einen Anspruch auf Lohnfortzahlung an gesetzlichen Feiertagen haben alle Arbeitnehmer (also auch Aushilfskräfte, Teilzeitbeschäftigte und Auszubildende).

Der Anspruch auf Feiertagsbezahlung besteht unabhängig von der Dauer des Arbeitsverhältnisses und des Umfangs der zu leistenden Arbeitszeit.

Im § 2 Abs. 1 Entgeltfortzahlungsgesetz steht dazu:

Für Arbeitszeit, die infolge eines gesetzlichen Feiertages ausfällt, hat der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer das Arbeitsentgelt zu zahlen, das er ohne den Arbeitsausfall erhalten hätte.

Diese Anspruchsvoraussetzung ist erfüllt, wenn an einem Tag, an dem der Arbeitnehmer sonst regelmäßig zur Arbeitsleistung verpflichtet ist, für ihn infolge eines Feiertags die Arbeit ausfällt.

Damit muss ein Arbeitgeber kein Arbeitsentgelt zahlen, wenn im Rahmen einer flexiblen Arbeitszeitregelung ein freier Tag auf einen gesetzlichen Feiertag fällt. Dazu gibt es ein Urteil des Bundesarbeitsgerichts vom 24.01.2001 (4 AZR 538/99).

Wenn also ein Feiertag auf einen nach einem Dienstplan regelmäßig für den Arbeitnehmer arbeitsfreien Tag fällt, besteht kein Anspruch auf Feiertagsvergütung. Die Arbeit fällt an diesem Tag infolge des Dienstplans aus und nicht infolge des Feiertags.

Um einen Gestaltungsmissbrauch zu verhindern, hat das Bundesarbeitsgericht schon am 09.10.1996 (Urteil 5 AZR 345/95) festgelegt: "Die dienstplanmäßige Freistellung des Arbeitnehmers am Feiertag schließt dessen Anspruch auf Entgeltfortzahlung nur dann aus, wenn sich die Arbeitsbefreiung aus einem Schema ergibt, das von der Feiertagsruhe an bestimmten Tagen unabhängig ist."

Voraussetzung für die Lohnfortzahlung ist bei **Teilzeitbeschäftigten**, dass die Arbeitszeit auch tatsächlich für den Wochentag festgelegt ist, auf den dann der Feiertag fällt. Wenn in einem Unternehmen für Wochen mit einem gesetzlichen Feiertag der Arbeitszeitplan geändert wird, ist das eine Diskriminierung. Damit ist eine arbeitsrechtliche Handhabe nach § 4 TzBfG (Verbot der Diskriminierung) gegeben.

Es gilt das **Lohnausfallprinzip**. Danach hat der Arbeitnehmer einen Anspruch auf das Arbeitsentgelt, das er erhalten hätte, wenn die Arbeitsleistung nicht infolge des Feiertages ausgefallen wäre.

Bei der Entgeltfortzahlung für Feiertage sind demzufolge auch Überstunden und Überstundenzuschläge, die an dem Feiertag angefallen wären, zu berücksichtigen. Weiterhin sind auch Zulagen und Zuschläge zu berücksichtigen.

Wenn bei der Berechnung des Fortzahlungsanspruchs Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit berücksichtigt wurden, können diese nicht wie der gezahlte Zuschlag steuer- und beitragsfrei bleiben. Steuerfreiheit (in bestimmten Grenzen) kommt nur für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit in Betracht.

Für einen **Gehaltsempfänger** ergeben sich durch einen Feiertag keine Besonderheiten. Wer feste Bezüge ohne Rücksicht auf die Zahl der Arbeitsstunden erhält, hat infolge eines Feiertags keinen Verdienstausschlag. Bei Gehaltsempfängern wird das Gehalt an den Feiertagen weitergezahlt.

Kein Anspruch auf Bezahlung des Feiertags besteht, wenn die Arbeit aus anderen Gründen, z. B. wegen eines Arbeitskampfes oder aus witterungsbedingten Gründen ausgefallen wäre.

Keinen Anspruch auf Bezahlung für den Feiertag hat auch, wer am letzten Arbeitstag vor oder am ersten Arbeitstag nach einem Feiertag unentschuldigt nicht zur Arbeit erschienen ist.

Im § 2 Abs. 3 Entgeltfortzahlungsgesetz steht dazu:

Arbeitnehmer, die am letzten Arbeitstag vor oder am ersten Arbeitstag nach Feiertagen unentschuldigt der Arbeit fernbleiben, haben keinen Anspruch auf Bezahlung für diese Feiertage.

Bei **Kurzarbeit** gibt es eine Sonderregelung im § 2 Abs. 2 Entgeltfortzahlungsgesetz: Die Arbeitszeit, die an einem gesetzlichen Feiertag gleichzeitig infolge von Kurzarbeit ausfällt und für die an anderen Tagen als an gesetzlichen Feiertagen Kurzarbeitergeld geleistet wird, gilt als infolge eines gesetzlichen Feiertages nach Absatz 1 ausgefallen.

Der Lohnfortzahlungsanspruch besteht nur für gesetzliche Feiertage. Durch die Sonn- und Feiertagsgesetze der Länder sind neun Feiertage bundeseinheitlich gesetzlich geschützt. In Landesgesetzen sind weitere gesetzliche Feiertage festgelegt.

Bei Auseinanderfallen von Betriebssitz, Arbeitsort und Wohnsitz des Arbeitnehmers ist die Feiertagsregelung für den Betriebssitz entscheidend. Wird der Arbeitnehmer

aber für einen längeren Zeitraum in einem anderen Bundesland tätig, ist auf das Feiertagsrecht des Arbeitsortes abzustellen. Der Wohnsitz des Arbeitnehmers hat grundsätzlich keine Bedeutung für diesen Sachverhalt.

5. Tank- und Geschenkgutscheine

Der Arbeitgeber kann monatlich Sachbezüge bis zu EUR 44,00 inklusive Mehrwertsteuer ohne persönlichen Anlass seinen Mitarbeitern lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei gewähren. Eine zusätzliche Aufmerksamkeit auf Grund eines persönlichen Ereignisses schließt diese monatliche Sachzuwendung nicht aus.

Arbeitgeber nutzen Tank- oder Geschenkgutscheine gerne, um ihre Arbeitnehmer zusätzlich zu belohnen. Hierbei sind strenge Vorgaben zu beachten.

Während Barlohn „vom ersten Euro an“ steuer- und sozialversicherungspflichtig ist, gelten für Gutscheine, sofern sie Sachlohn sind, Steuervergünstigungen.

Es kommt dabei darauf an, was der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber auf Grundlage der arbeitsvertraglichen Vereinbarung beanspruchen kann, eine Geld- oder Sachleistung. Kann der Arbeitnehmer lediglich eine Sachleistung (Ware), kein Bargeld oder Barauszahlung verlangen, liegt Sachlohn vor.

Die bisher in den Lohnsteuerrichtlinien enthaltene Aussage, wonach ein bei einem Dritten einzulösender Gutschein bereits dann kein Sachbezug sein sollte, wenn neben der Bezeichnung der abzugebenden Ware oder Dienstleistung ein anzurechnender Betrag oder Höchstbetrag angegeben ist (R 8.1 Absatz 1 LStÄR 2015 „Abgrenzung von Barlohn und Sachlohn“), wurde gestrichen.

Gutscheine an Arbeitnehmer im Rahmen der EUR 44,00 - Grenze (pro Monat inkl. MwSt.) können immer dann als steuerfreier Sachlohn gewährt werden, wenn der Gutschein

- den Arbeitnehmer zum Bezug einer Sache berechtigt und
- betragsmäßige Euro-Angaben (Höchstbetrag) enthält, z. B. Tankkarten, Gutschein bei einem bestimmten Einzelhandelsgeschäft oder
- vom Arbeitnehmer in einem beliebigen Geschäft eingelöst wird und
- der Arbeitgeber die verauslagten Kosten dem Arbeitnehmer ersetzt, z. B. Gutschein über EUR 44,00 Diesel.

Auch interessant sind hier die Stadtgutscheine. Hier hat der Arbeitnehmer die Möglichkeit, den Gutschein in verschiedenen Geschäften gegen Ware einzulösen.

Der Arbeitgeber hat hier keinen Vorsteuerabzug. Er bucht ausschließlich den Aufwand.

Zufluss

- Ist der Gutschein beim Arbeitgeber selbst einzulösen, fließt der Vorteil erst im Zeitpunkt der Einlösung des Gutscheins zu (R 38.2. Abs. 3 Satz 2 LStR).
- Gutscheine, die bei fremden Dritten einzulösen sind, gelten bereits mit der Übergabe an den Arbeitnehmer als zugeflossen, weil er ab diesem Zeitpunkt einen Rechtsanspruch gegen den Dritten hat (R 38.2 Abs. 3 Satz 1 LStR).

Damit bei regelmäßiger Gutscheinübergabe nicht versehentlich die Monatsgrenze überschritten wird, sollten sich Arbeitgeber den Empfang vom Arbeitnehmer mit Datum quittieren lassen und den Beleg zum Lohnkonto nehmen.

Beispiel für eine arbeitsvertragliche Vereinbarung für Warengutscheine

Arbeitsvertragliche Vereinbarung für Warengutscheine zwischen		
Arbeitgeber:		
und		
Arbeitnehmer		
<ol style="list-style-type: none">1. Der Arbeitgeber gewährt dem Arbeitnehmer neben dem Gehalt einen steuerfreien Sachbezug im Wert von EUR 44,00 (Brutto) monatlich, in Form eines Gutscheins.2. Der Arbeitnehmer darf den Gutschein nur gegen Ware und nicht gegen Bargeld einlösen.3. Der Arbeitnehmer hat den Erhalt des Gutscheins mit Datum und Unterschrift zu bestätigen.4. 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 begründet. Der Widerruf kann sowohl auf wirtschaftliche Gründe als auch auf Gründe im Verhalten des Arbeitnehmers gestützt werden.		
----- Datum	----- Arbeitgeber	----- Arbeitnehmer

4%-Abschlag bei der Bewertung von Sachbezügen (gilt nicht für Gutscheine!)

Bei der Einzelbewertung von Sachbezügen wird als Ausgangswert grundsätzlich der um übliche Preisnachlässe geminderte übliche Endpreis am Abgabeort im Zeitpunkt der Abgabe angesetzt (§ 8 Absatz 2 Satz 1 EStG). Aus Vereinfachungsgründen können 96% des Endpreises angesetzt werden, zu dem sie der Abgebende fremden Letztverbrauchern im allgemeinen Geschäftsverkehr anbietet.

In die Lohnsteueränderungsrichtlinien 2015 wird die bereits bisher geltende Verwaltungsauffassung (vgl. Oberfinanzdirektion Münster vom 17.05.2011, Az. S 2334 - 10 - St 22 – 31) aufgenommen (R 8.1 Abs. 2 LStÄR 2015 "96%-Grenze bei Sachbezügen"), dass der 4%-Abschlag bei der Bewertung von Sachbezügen **nicht vorzunehmen** ist, **wenn**

- bereits der günstigste Preis am Markt angesetzt wird,
- ein Sachbezug durch eine (zweckgebundene) Geldleistung des Arbeitgebers verwirklicht wird oder
- ein Warengutschein mit Betragsangabe hingegeben wird.

6. Steuerliche Behandlung von Sachzuwendungen

Bei der steuerlichen Beurteilung ist zwischen Sachzuwendungen an Geschäftsfreunde bzw. sonstige Nichtarbeitnehmer und den Sachzuwendungen an eigene Arbeitnehmer zu unterscheiden.

6.1 Sachzuwendungen an Arbeitnehmer

Grundsätzlich gilt:

Geschenke sind Sachzuwendungen an Arbeitnehmer oder Dritte ohne rechtliche Verpflichtung und ohne Erwartung einer Gegenleistung.

Es muss sich tatsächlich um eine Sachzuwendung handeln. Geldgeschenke sind steuerlich **nicht** begünstigt.

Bei Aufwendungen für ein Geschenk **muss** eine gesonderte Aufzeichnung erfolgen. Erfolgt keine Aufzeichnung, so ist ein Abzug der Aufwendung und der darin enthaltenen Vorsteuer nicht zulässig.

· Sachzuwendungen aus besonderem Anlass

Gelegenheitsgeschenke sind Sachzuwendungen (z. B. Blumen, Buch), die vom Arbeitgeber dem Arbeitnehmer oder seinen Angehörigen aus besonderem persönlichem Anlass (z. B. Geburtstag, Heirat, Geburt eines Kindes) gegeben

werden. Diese Geschenke sind lohnsteuer- und beitragsfrei, sofern sie den Wert von **EUR 60,00 einschließlich Umsatzsteuer** nicht übersteigen.

Übersteigt der Wert der Sachzuwendung die **Freigrenze von EUR 60,00 einschließlich Umsatzsteuer**, so ist die Zuwendung in vollem Umfang **steuer- und beitragspflichtig**.

Bei der Freigrenze von EUR 60,00 handelt es sich nicht um einen Jahresbetrag, sondern um eine Regelung, die in Abhängigkeit von den Gegebenheiten unter Umständen mehrfach im Jahr oder gar mehrfach im Monat ausgeschöpft werden kann (z.B. Sachgeschenke zum Namenstag, Geburtstag, zur Verlobung oder zur Einschulung des Kindes).

- **Sachzuwendungen ohne besonderen Anlass**

Neben der Freigrenze von EUR 60,00 für Gelegenheitsgeschenke aus besonderem persönlichem Anlass gibt es eine **Freigrenze für Sachbezüge von EUR 44,00** monatlich. Diese monatliche 44-Euro-Freigrenze (einschließlich Umsatzsteuer) gilt für Sachbezüge, die dem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber ohne besonderen Anlass zugewendet werden (z. B. Tankgutschein).

Die 60-EUR-Freigrenze für Gelegenheitsgeschenke aus besonderem Anlass und die 44-EUR-Freigrenze für Sachbezüge ohne besonderen Anlass können in einem Kalendermonat nebeneinander angewendet werden.

- **Pauschalierung der Lohnsteuer für Sachzuwendungen an eigene Arbeitnehmer**

Nach § 37b Abs. 2 EStG kann der Arbeitgeber die Lohnsteuer für Sachzuwendungen an eigene Arbeitnehmer, die zusätzlich zum ohnehin Geschuldeten gewährt werden (z. B. Geschenke, die die Freigrenzen übersteigen), bis zu einem Höchstbetrag von EUR 10.000,00 mit 30 % pauschal besteuern (zuzüglich Solidaritätszuschlag und pauschale Kirchensteuer). Die Pauschalierung wird also nur in den Fällen zugelassen, in denen die Sachzuwendungen zusätzlich zu dem ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden.

Sachbezüge, die im ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers gewährt werden (z. B. Aufmerksamkeiten) und steuerfreie Sachbezüge (z. B. Gesundheitsförderung) unterliegen von vornherein nicht der Pauschalbesteuerung.

Auch Sachzuwendungen an ausländische Arbeitnehmer, die in Deutschland nicht steuerpflichtig sind, sind nicht in die Pauschalierungsvorschrift einzubeziehen.

Die Pauschalierung nach § 37b EStG ist zudem ausgeschlossen, wenn der Sachbezug nach § 40 Abs. 2 EStG pauschal mit 15 % oder 25 % besteuert werden kann.

6.2 Sachzuwendungen an Geschäftspartner bzw. Nichtarbeitnehmer

6.2.1 Auf der Seite des Zuwendenden

6.2.1.1 Betriebsausgabenabzug

Ausgaben für Geschenke an Geschäftsfreunde werden nur unter folgenden Voraussetzungen als Betriebsausgabe anerkannt und können somit steuermindernd berücksichtigt werden:

- **Betriebliche Veranlassung**
Nur Zuwendungen an Dritte, für die es eine betriebliche Veranlassung gibt, können als Betriebsausgabe angesetzt werden. Nicht erforderlich ist hingegen, dass ein Geschenk als Werbeträger gekennzeichnet sein muss. Es können daher auch Geldgeschenke und Geschenkgutscheine verschenkt werden.
- **Gesetzlicher Höchstbetrag von EUR 35,00**
Aufwendungen für betrieblich veranlasste Geschenke an Geschäftsfreunde, Kunden und weitere nicht eigene Arbeitnehmer können nur bis zur Höhe von zusammengerechnet EUR 35,00 pro Empfänger und Kalenderjahr steuerlich als Betriebsausgabe geltend gemacht werden. Zu den Kosten eines Geschenks zählen dabei auch die Kosten einer Kennzeichnung des Geschenks als Werbeträger sowie die Umsatzsteuer, sofern das schenkende Unternehmen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Verpackungs- und Versandkosten werden nicht angesetzt. Liegen die Aufwendungen für die Geschenke über EUR 35,00, scheidet der Betriebsausgabenabzug. Bei der EUR 35,00 – Grenze handelt es sich nicht um einen Freibetrag, sondern um eine Freigrenze. Allerdings ist bei der Prüfung der EUR 35,00 - Freigrenze aus Vereinfachungsgründen allein auf den Betrag der Zuwendung abzustellen. Übernimmt der Zuwendende für den Beschenkten die Versteuerung als Einnahme, ist die übernommene Steuer also nicht miteinzubeziehen.

Hinweis: Die EUR 35,00 – Grenze findet bei Gegenständen, die ausschließlich beruflich und nicht privat genutzt werden können, keine Anwendung. So darf zum Beispiel ein Arztkoffer für einen Arzt oder ein Spezialwerkzeug für einen

Handwerker auch dann steuermindernd abgezogen werden, wenn die Aufwendungen die EUR 35,00 – Grenze überschreiten.

- **Aufzeichnung der Aufwendungen**

Die Aufwendungen für Geschenke werden nur dann als Betriebsausgabe anerkannt, wenn sie einzeln und getrennt von den sonstigen Betriebsausgaben zeitnah aufgezeichnet werden. Gleichzeitig muss der Name des Empfängers aus der Buchung oder dem Buchungsbeleg zu ersehen sein. Letzteres ist lediglich entbehrlich, wenn im Hinblick auf die Art des Gesenks, wie bei Taschenkalendern, Kugelschreibern und wegen des geringen Werts des einzelnen Gesenks, die Vermutung besteht, dass die Freigrenze bei dem einzelnen Empfänger im Wirtschaftsjahr nicht überschritten wird.

Nur wenn die vorgenannten Voraussetzungen erfüllt sind, sind die Aufwendungen für ein Geschenk als Betriebsausgabe abzugsfähig.

6.2.1.2 Pauschalierungsmöglichkeit, mit der der Zuwendende die Einkommensteuer des Beschenkten pauschal übernehmen kann

Der Zuwendende hat die Möglichkeit einer Pauschalierung mit einem Pauschalsteuersatz von 30 % + Solidaritätszuschlag + Kirchensteuer (§ 37b Einkommensteuergesetz).

Die Pauschalierung nach § 37b Absatz 1 EStG findet Anwendung auf Geschenke aber auch auf Sachzuwendungen, die zusätzlich zur ohnehin erbrachten Leistung oder Gegenleistung erbracht werden. Damit werden sämtliche Sachzuwendungen von der Pauschalierungsmöglichkeit erfasst, unabhängig davon, ob der Zuwendende die Geschenkaufwendung nach den oben dargestellten Grundsätzen als Betriebsausgabe abziehen darf. Die Pauschalsteuer ist als Betriebsausgabe nur dann abziehbar, wenn der Schenker die Sachzuwendung in vollem Umfang nach den oben genannten Grundsätzen (insbesondere unter Berücksichtigung der 35-Euro-Grenze) als Betriebsausgabe abziehen kann.

Von § 37b EStG werden nur solche Zuwendungen erfasst, die betrieblich veranlasst und die beim Empfänger dem Grunde nach zu steuerbaren und steuerpflichtigen Einkünften führen.

Als Bemessungsgrundlage für die Pauschalierung wird auf die tatsächlichen Kosten des Zuwendenden einschließlich Umsatzsteuer abgestellt.

Für Zuwendungen, die nicht in die Bemessungsgrundlage des § 37b EStG einzubeziehen sind, hat der Zuwendende neben den für den

Betriebsausgabenabzug bestehenden Aufzeichnungspflichten zusätzlich durch geeignete Aufzeichnungen darzulegen, dass diese Zuwendungen beim Empfänger nicht steuerbar und steuerpflichtig sind. Die Empfänger der Zuwendungen müssen auf Verlangen der Finanzbehörde genau benannt werden können.

Die Pauschalierung kann nicht angewandt werden, soweit die Aufwendungen je Empfänger und Wirtschaftsjahr insgesamt den Bruttobetrag von EUR 10.000,00 übersteigen oder wenn die Aufwendungen für die einzelne Zuwendung den Betrag von EUR 10.000,00 übersteigen.

Beispiel:

Erhält ein Geschäftsfreund drei Zuwendungen von je EUR 4.000,00, ist die Pauschalierung nicht nur auf die ersten beiden Zuwendungen anwendbar, sondern auch die Hälfte der Aufwendungen für die dritte Zuwendung muss in die Pauschalbesteuerung einbezogen werden. Erhält ein Geschäftsfreund jedoch eine Zuwendung im Wert von EUR 12.000,00, ist die Pauschalierung auf diese Zuwendung insgesamt nicht anwendbar.

Wichtig ist, dass das Wahlrecht zur Anwendung der Pauschalierung der Einkommensteuer einheitlich für alle innerhalb eines Wirtschaftsjahres gegenüber Dritten gewährten Zuwendungen auszuüben ist. Dies verlangt eine einheitliche Handhabung für alle betrieblich veranlassten Zuwendungen, die zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Leistung oder Gegenleistung erbracht werden, aber auch alle Geschenke unterhalb der EUR 35,00 - Freigrenze. Lediglich Sachzuwendungen, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten EUR 10,00 nicht übersteigen, sind als Streuwerbeartikel anzusehen und fallen daher nicht in den Anwendungsbereich der Vorschrift. Gleiches gilt für die Teilnahme an geschäftlich veranlassten Bewirtungen.

Macht der Schenker von der Pauschalierung Gebrauch, ist er verpflichtet, den Beschenkten hierüber zu unterrichten.

Wichtig: Durch eine zum 01.01.2009 in Kraft getretene Änderung der Sozialversicherungsentgeltverordnung sind gemäß § 37b EStG pauschal besteuerte Sachleistungen an Arbeitnehmer von Geschäftsfreunden auch von der Beitragspflicht zur Sozialversicherung freigestellt, soweit die Arbeitnehmer nicht Arbeitnehmer eines mit dem Zuwendenden verbundenen Unternehmens sind.

6.2.2 Versteuerung auf der Seite des Zuwendungsempfängers

Oberhalb der Zehn-Euro-Grenze sind die Zuwendungen grundsätzlich als geldwerte Vorteile zu versteuern. Eine Ausnahme hiervon gilt, wenn der Schenker von der Möglichkeit der Pauschalbesteuerung Gebrauch gemacht hat. Durch die Pauschalversteuerung wird der Zuwendungsempfänger aus der Steuerschuldnerschaft entlassen. Dies gilt auch, soweit der Zuwendungsempfänger körperschaftsteuerpflichtig ist.

7. Betriebsveranstaltungen Freibetrag von EUR 110,00

Seit Jahresbeginn gelten die gesetzlichen Änderungen zu den Betriebsveranstaltungen. Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat mit Datum vom 14.10.2015 ein umfangreiches Schreiben zur Behandlung von Betriebsveranstaltungen veröffentlicht (Az. IV C 5 – S 2332/15/10001).

Freibetrag statt Freigrenze

Durch das Jahressteuergesetz 2015 wird aus der Freigrenze bei Betriebsveranstaltungen ab 01.01.2015 ein Freibetrag. Die Lohnsteuer bemisst sich dann nur nach dem Betrag, der über EUR 110,00 liegt. Und auch die Vorsteuer wird nur für diesen Betrag nicht erstattet.

Die neuen steuerlichen Vergünstigungen gelten für „Veranstaltungen auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter“, z.B. Weihnachtsfeiern, Betriebsausflüge. (§ 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a Satz 1 EStG). Durch eine solche Veranstaltung erhalten Arbeitnehmer grundsätzlich einen Vorteil, der zum Arbeitslohn gehört.

Rein betriebliche, fachliche Veranstaltungen führen nicht zu einer lohnrelevanten Bereicherung der Arbeitnehmer.

Von den geselligen Veranstaltungen führen zwei Veranstaltungen pro Jahr nicht zu Arbeitslohn,

- wenn die Teilnahme allen Betriebsangehörigen bzw. Arbeitnehmern einer Abteilung oder eines Standorts offensteht und
- soweit die Zuwendungen des Arbeitgebers für die jeweilige Veranstaltung inklusive Umsatzsteuer den Betrag von EUR 110,00 je teilnehmendem Arbeitnehmer nicht übersteigen.

- Die Teilnahme von Nichtarbeitnehmern ist unschädlich, wenn deren Zahl die Teilnehmerzahl der Arbeitnehmer nicht übersteigt

Wird nur ein beschränkter Teilnehmerkreis eingeladen, darf es sich nicht um eine Bevorzugung bestimmter Arbeitnehmergruppen handeln. Begünstigt sind jedoch Feiern für alle Mitarbeiter, die ein rundes Arbeitnehmerjubiläum (10, 20, 30, 40, 50 oder 60 Jahre) begehen.

Das BMF stellt ausdrücklich klar, dass bei 40-, 50- oder 60-jähriger Betriebszugehörigkeit die Feier schon bis zu fünf Jahre vor dem eigentlichen Jubiläum stattfinden kann.

Begünstigt ist auch, wenn eine Betriebsveranstaltung für eine Organisationseinheit des Betriebs, z. B. Abteilung, durchgeführt wird, wenn alle Arbeitnehmer dieser Organisationseinheit an der Veranstaltung teilnehmen können.

Auch eine Feier für alle im Ruhestand befindlichen früheren Arbeitnehmer des Unternehmens ist begünstigt.

Zur Ermittlung der Teilnehmerkosten ab 01.01.2015 zählen sämtliche Kosten im Zusammenhang mit der Betriebsveranstaltung.

Die Kosten für eine Begleitperson werden dem Arbeitnehmer ebenfalls hinzugerechnet, ohne dass hierfür ein zusätzlicher Freibetrag gewährt wird.

Kosten, die eingerechnet werden müssen:

- Speisen, Getränke, Snacks
- Übernachtungskosten bei mehrtägigen Veranstaltungen
- Fahrtkosten, z.B. für Stadtrundfahrten
- Eintrittskarten, Trinkgelder
- Geschenke
- Aufwendungen für äußeren Rahmen, z.B. Künstler, Musiker, Deko, Raummiete, Kegelbahn etc.
- Zuwendungen an Begleitpersonen
- Security
- Versicherungen
- Sanitäter
- Kosten für Sammeltransporte (Bus)

Nicht einzurechnen sind folgende Kosten:

- (An-) Reisekosten von Außendienstmitarbeitern und Arbeitnehmern von anderen Standorten sowie deren Übernachtungskosten nach § 3 Nr. 16 EStG
- Eigene Personalkosten für Vorbereitung und Abwicklung
- Rechnerische Selbstkosten des Arbeitgebers (z.B. Lohnbuchhaltung)

Berechnung des Freibetrags

Die Höhe der dem einzelnen Arbeitnehmer gewährten Zuwendungen berechnet sich wie folgt:

Alle zu berücksichtigenden Aufwendungen sind zu gleichen Teilen auf alle bei der Betriebsveranstaltung anwesenden Teilnehmer aufzuteilen. Dann ist der auf eine Begleitperson entfallende Anteil der Aufwendungen dem jeweiligen Arbeitnehmer zuzurechnen.

Beispiel:

Die Aufwendungen für eine Betriebsveranstaltung betragen EUR 10.000,00. Der Teilnehmerkreis setzt sich aus 75 Arbeitnehmern zusammen, von denen 25 von je einer Person begleitet werden.

Die Aufwendungen sind auf 100 Personen zu verteilen, so dass auf jede Person ein geldwerter Vorteil von EUR 100,00 entfällt. Dann ist der auf die Begleitperson entfallende geldwerte Vorteil dem jeweiligen Arbeitnehmer zuzurechnen. 50 Arbeitnehmer haben somit einen geldwerten Vorteil von EUR 100,00, der den Freibetrag von EUR 110,00 nicht übersteigt und daher nicht steuerpflichtig ist. Bei 25 Arbeitnehmern beträgt der geldwerte Vorteil EUR 200,00 Euro; nach Abzug des Freibetrags von EUR 110,00 ergibt sich für diese Arbeitnehmer ein steuerpflichtiger geldwerter Vorteil von jeweils EUR 90,00.

Die EUR 44,00-Freigrenze des § 8 Absatz 2 Satz 11 EStG ist für Zuwendungen anlässlich von Betriebsveranstaltungen nicht anwendbar.

Besonderheiten bei der Teilnahme von Firmenfremden

Laut BMF ist die Anwendbarkeit der Regelung auf Leiharbeiter und Arbeitnehmer anderer konzernangehöriger Unternehmen auch anwendbar. Dies setzt voraus, dass hinsichtlich dieser Personengruppen die weiteren Voraussetzungen erfüllt sind.

Versteuerung von Betriebsveranstaltungen

Wie bisher kann der Arbeitgeber den steuerpflichtigen Lohnanteil (dies ist der Betrag, der die EUR 110,00-Grenze übersteigt) aus Anlass von Betriebsveranstaltungen pauschal mit 25% versteuern. Hinzu kommen Solidaritätszuschlag und pauschale Kirchensteuer. Die Pauschalierung führt zur Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung (§ 1 Abs. 1 Nr. 3 SVEV).

8. Bewirtungen von Arbeitnehmern

Nicht steuerpflichtig sind sog. Arbeitsessen, deren Wert beim einzelnen Arbeitnehmer 60 Euro (einschließlich Umsatzsteuer) nicht übersteigt. Ein Arbeitsessen in diesem Sinne liegt vor, wenn der Arbeitgeber den Mitarbeitern anlässlich oder während eines außergewöhnlichen Arbeitseinsatzes, im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse Speisen bis zu dieser Freigrenze unentgeltlich oder teilentgeltlich überlässt. (R 19.6 Abs. 2 LStÄR 2015 "Arbeitsessen").

9. Voraussichtliche Rechengrößen der Sozialversicherung für 2018

	West		Ost	
	Monat	Jahr	Monat	Jahr
Beitragsbemessungsgrenze: allgemeine Rentenversicherung	6.500 €	78.000 €	5.800 €	69.600 €
Beitragsbemessungsgrenze: Arbeitslosenversicherung	6.500 €	78.000 €	5.800 €	69,600 €
Beitragsbemessungsgrenze: Kranken- u. Pflegeversicherung	4.425 €	53.100 €	4.425 €	53.100 €
Bezugsgröße Kranken- u. Pflegeversicherung	3.045 €	36.540 €	3.045 €	36.540 €
Bezugsgröße Renten- u. Arbeitslosenversicherung	3.045 €	36.540 €	2.695 €	32.340 €
Beitragsbemessungsgrenze: knappschaftliche Rentenversicherung	8.000 €	96.000 €	7.000 €	84.000 €

	West	Ost
Jahresarbeitsentgeltgrenze	59.400 €	
Besondere Jahresarbeitsentgeltgrenze	53.100 €	

Höchstzuschüsse des Arbeitgebers für Mitglieder der privaten Krankenversicherung/Pflegeversicherung (monatlich)	
Krankenversicherung mit Anspruch auf Krankengeld	323,03 EUR
Pflegeversicherung (bundeseinheitlich außer Sachsen)	56,42 EUR
Geringverdiener (bundeseinheitlich)	
Geringverdienergrenze (monatlich)	325 EUR
Familienversicherung	
Gesamteinkommensgrenze für den Anspruch auf Familienversicherung (monatlich) ein Siebtel der Bezugsgröße (3.045,00 EUR ÷ 7)	435 EUR
Gesamteinkommensgrenze für den Anspruch auf Familienversicherung, wenn das Familienmitglied geringfügig entlohnt ist (monatlich). Ein Überwiegen des Arbeitsentgelts aus der geringfügigen Beschäftigung ist nicht notwendig.	450 EUR
Geringfügigkeit (bundeseinheitlich)	
Geringfügigkeitsgrenze (monatlich)	450,00 EUR
Mindestbemessungsgrundlage in der Rentenversicherung für geringfügig Beschäftigte (bei Wahl der Rentenversicherungspflicht)	175,00 EUR
Gleitzone (bundeseinheitlich)	
Gleitzonebeginn (monatlich)	450,01 EUR
Gleitzoneende (monatlich)	850,00 EUR
Sachbezugswerte (bundeseinheitlich)	
Sachbezugswert für freie Verpflegung (monatlich)	246,00 EUR
Sachbezugswert Frühstück kalendertäglich	1,73 EUR
Sachbezugswert Mittagessen kalendertäglich	3,23 EUR
Sachbezugswert Abendessen kalendertäglich	3,23 EUR
Sachbezugswert für freie Unterkunft (monatlich)	226,00 EUR

Voraussichtliche Beitragssätze für 2018

Beitragssätze zur Sozialversicherung 2018	voraussichtliche Werte
<p>Krankenversicherung Beim allgemeinen Beitragssatz gibt es eine verbindliche Beitragsuntergrenze von 14,6 Prozent (Arbeitnehmer und Arbeitgeber je 7,3 Prozent).</p>	<p>Allgemeiner Beitragssatz 14,60% + X Arbeitnehmer: 7,30% + X Arbeitgeber: 7,30%</p>
<p>Beim ermäßigten Beitragssatz gibt es eine verbindliche Beitragsuntergrenze von 14,0 Prozent (Arbeitnehmer und Arbeitgeber je 7,0 Prozent).</p>	<p>Ermäßigter Beitragssatz 14,0% + X Arbeitnehmer: 7,00% + X Arbeitgeber: 7,00%</p>
<p>Den einkommensabhängigen Zusatzbeitrag der Arbeitnehmer kann die Krankenkasse selbst festlegen.</p>	
<p>Pflegeversicherung</p>	<p>2,55% Arbeitnehmer: 1,275% Arbeitgeber: 1,275%</p> <p>Besonderheit in Sachsen: Arbeitnehmer: 1,775% Arbeitgeber: 0,775%</p>
<p>Beitragszuschlag für Kinderlose in der Pflegeversicherung (kinderlose Versicherte, die das 23. Lebensjahr vollendet haben) Den Beitragszuschlag trägt der Arbeitnehmer allein. Beitragssatz Arbeitnehmer mit Beitragszuschlag (außer Sachsen): 1,275% + 0,25% = 1,525% Beitragssatz Arbeitnehmer mit Beitragszuschlag (nur in Sachsen): 1,775% + 0,25% = 2,025%</p>	<p>0,25%</p>
<p>Rentenversicherung</p>	<p>18,70% Arbeitnehmer: 9,35% Arbeitgeber: 9,35%</p>
<p>Knappschaftliche Rentenversicherung</p>	<p>24,80% Arbeitnehmer: 9,35% Arbeitgeber: 15,45%</p>
<p>Arbeitslosenversicherung</p>	<p>3,00% Arbeitnehmer: 1,50% Arbeitgeber: 1,50%</p>
<p>Insolvenzgeldumlage</p>	<p>0,06%</p>

10. Künstlersozialabgabe-Verordnung

Wer selbständige Künstler beschäftigt, muss an diese Sozialversicherung, die sogenannte Künstlersozialabgabe, entrichten. Sie wird ab dem Kalenderjahr 2018 von 4,8% auf 4,2% gesenkt.

Die Bemessungsgrundlage bestimmt sich nach § 25 KSVG (Auszug):

- (1) Die Bemessungsgrundlage der Künstlersozialabgabe sind die Entgelte für die künstlerischen oder publizistischen Werke oder Leistungen, die ein nach § 24 Abs. 1 oder 2 zur Abgabe Verpflichteter im Rahmen der dort aufgeführten Tätigkeiten im Laufe eines Kalenderjahres an selbständige Künstler oder Publizisten zahlt, auch wenn diese selbst nach diesem Gesetz nicht versicherungspflichtig sind. Bemessungsgrundlage sind auch die Entgelte, die ein nicht abgabepflichtiger Dritter für künstlerische oder publizistische Werke oder Leistungen zahlt, die für einen zur Abgabe Verpflichteten erbracht werden.
- (2) Entgelt im Sinne des Absatzes 1 ist alles, was der zur Abgabe Verpflichtete aufwendet, um das Werk oder die Leistung zu erhalten oder zu nutzen, abzüglich der in einer Rechnung oder Gutschrift gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer. Ausgenommen hiervon sind:
 - Die Entgelte, die für urheberrechtliche Nutzungsrechte, sonstige Rechte des Urhebers oder Leistungsschutzrechte an Verwertungsgesellschaften gezahlt werden.
 - Steuerfreie Aufwandsentschädigungen und die in § 3 Nr. 26 des Einkommensteuergesetzes genannten steuerfreien Einnahmen.

Zur Bemessungsgrundlage gehören demnach alle Zahlungen für die publizistische/künstlerische Leistung:

- Honorare
- Sachleistungen
- Lizenzzahlungen
- Auslagen (Telefon)
- Nebenkosten (Material und Transport)

Nicht zur Bemessungsgrundlage gehören:

- Gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer
- Reisekosten
- Bewirtungskosten
- Übernachtungskosten
- Steuerfreie Aufwandsentschädigungen (bspw.: Übungsleiterpauschale i.H.v. EUR 2.400,00)
- Zahlungen an Urhebergesellschaften (Gema, VG Wort etc.)

Die Künstlersozialabgabe ist auf alle Entgelte (z.B. Gagen, Honorare, Tantiemen) zu zahlen, die an selbständige Künstler oder Publizisten gezahlt werden. Betreibt der Leistungserbringer sein Unternehmen jedoch in einer der nachstehenden Rechtsformen, unterliegt die Zahlung an diesen nicht der Künstlersozialabgabe.

- Zahlungen an juristische Personen (GmbH, AG, e.V.)
- Zahlungen an eine Kommanditgesellschaft (KG)
- Zahlungen an eine GmbH & Co. KG
- Zahlungen an eine offene Handelsgesellschaft (OHG))

Die Prüfung der Sozialversicherung ist zum 01.01.2015 ausgeweitet worden. Die Prüfung ist durch die Träger der Rentenversicherung geregelt.

Das bedeutet, dass die Prüfer der Sozialversicherung sich nicht nur die Lohnkonten der Betriebe anschauen müssen, sondern auch einen Einblick in die Finanzbuchhaltung nehmen und sogar einzelne Belege prüfen, um festzustellen, ob es sich um beitragspflichtige Honorare handelt.

Seit 2015 müssen alle mit strengen Prüfroutinen rechnen:

- Arbeitgeber mit mindestens 20 Beschäftigten werden turnusmäßig mindestens alle vier Jahre auf etwaige Melde- und Zahlungspflichten geprüft.
- Bei Arbeitgebern unter 20 Beschäftigten wird ein jährliches Prüfkontingent gebildet. Hier wird durchschnittlich alle zehn Jahre geprüft.

Wer einmal bei der Künstlersozialkasse geführt ist, muss ggf. auch eine Nullmeldung abgeben.

Durch das Künstlersozialabgabestabilisierungsgesetz (KSASTabG) wurde zum 01.01.2015 eine Geringfügigkeitsgrenze eingeführt. Solange die Bemessungsgrundlage für die aufsummierten Leistungen aller Künstler/Publizisten an Eigenwerber und Unternehmer, die nach der Generalklausel abgabepflichtig sind, im Jahr EUR 450,00 nicht übersteigt, gelten die Aufträge kraft Gesetz als „nur gelegentlich“ und unterliegen danach nicht der Künstlersozialabgabe. Diese Regelung gilt nicht rückwirkend.

Die schwierige Frage danach, was „nur gelegentlich“ ist, wurde demnach ab 2015 zulasten der Unternehmen beantwortet. Die Literatur ist sich zwar unsicher und verweist auf zukünftige Rechtsprechung, die Künstlersozialkasse hat jedoch auf ihrer Homepage verlauten lassen, das Gesetz dergestalt umzusetzen.

11. Flexi-Rente

Die Beschäftigung von Rentnern hat in den letzten Jahren ständig zugenommen.

Die Regelaltersgrenze liegt für Versicherte, die bis einschließlich 31.12.1946 geboren sind, bei 65 Jahren. Für Versicherte, die ab dem 01.01.1947 geboren sind, wird die **Regelaltersgrenze** schrittweise bis auf 67 Jahre angehoben.

Das Flexi-Rentengesetz trat im Wesentlichen zum 01.01.2017 beziehungsweise zum 01.07.2017 in Kraft; seit 01.07.2017 können Teilrente und Hinzuverdienst flexibler und einfacher als bisher miteinander kombiniert werden.

Es besteht nunmehr die Möglichkeit, vor Erreichen der Regelaltersgrenze eine Teilzeitarbeit durch eine Rente zu ergänzen.

(Teil-) Rente und Hinzuverdienst können individueller miteinander kombiniert werden: Der Hinzuverdienst wird nicht mehr in festen monatlichen Grenzen angerechnet, sondern im Rahmen einer Jahresbetrachtung stufenlos bei der Rente berücksichtigt.

Eine individuelle Hinzuverdienstgrenze ist aus dem Rentenbescheid ersichtlich.

Versicherungspflicht für Bezieher von Vollrenten bis zur Regelaltersgrenze

Bezieher von Vollrenten sind in der gesetzlichen Rentenversicherung versicherungspflichtig, bis sie die Regelaltersgrenze erreichen.

Verzicht auf Versicherungsfreiheit nach Erreichen der Regelaltersgrenze

Als Anreiz für eine Beschäftigung nach Erreichen der Regelaltersgrenze wurde die Möglichkeit geschaffen, auf die bestehende Versicherungsfreiheit in der Rentenversicherung zu verzichten. Die Beschäftigten können dadurch weitere Entgeltpunkte in der gesetzlichen Rentenversicherung erwerben und ihren Rentenanspruch erhöhen.

Zusätzliche Beiträge für die Rentenversicherung schon ab 50 Jahren

Versicherte können bereits ab 50 Jahren (bisher 55 Jahre) zusätzlich Beiträge in die Rentenversicherung einzahlen, um Rentenabschläge auszugleichen, die mit einer geplanten vorzeitigen Inanspruchnahme einer Altersrente einhergehen würden.

Wegfall des Beitrags zur Arbeitslosenversicherung

Der bisher anfallende gesonderte Arbeitgeberbeitrag zur Arbeitslosenversicherung für Beschäftigte, die die Regelaltersgrenze erreicht haben und versicherungsfrei sind, entfällt bis 31.12.2021.

Rentenauskunft wird ergänzt

Versicherte werden durch die Rentenversicherung gezielt über ihre Gestaltungsmöglichkeiten des Übergangs vom Erwerbsleben in den Ruhestand informiert. Die Rentenauskunft, die Versicherte ab dem Alter von 55 Jahren erhalten, wird insbesondere um Informationen darüber ergänzt, wie sich das Vorziehen oder Hinausschieben des Rentenbeginns auf die Rente auswirkt.

12. Sonstiges

Keine Zusammenveranlagung für die Partner einer nichtehelichen verschiedengeschlechtlichen Lebensgemeinschaft

Dem § 2 EStG wurde folgender Absatz 8 angefügt:

„(8) Die Regelungen dieses Gesetzes zu Ehegatten und Ehen sind auch auf Lebenspartner und Lebenspartnerschaften anzuwenden.“

Der Bundesfinanzhof hat mit Beschluss vom 26.04.2017 (III B 100/16, veröffentlicht am 21.06.2017) entschieden, dass § 2 Abs. 8 EStG auf verschiedengeschlechtliche Partner einer nichtehelichen Lebensgemeinschaft keine Anwendung findet.

- **Der Wechsel von der Steuerklasse III oder V in die Steuerklasse IV ist ab 01.01.2018 auch auf Antrag nur eines Ehegatten möglich (Gesetz zur Bekämpfung der Steuerumgehung und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften).**

Der einseitige Antrag auf Steuerklassenwechsel ist insbesondere im Falle der dauerhaften Trennung der Ehegatten von großer praktischer Bedeutung. Mit der Änderung des § 38b Absatz 3 EStG wird sichergestellt, dass die Steuerklassenkombination III/V nur angewendet wird, wenn und solange beide Ehegatten dies wollen.

Arbeitnehmer werden künftig nach Heirat oder Begründung einer Lebenspartnerschaft stets in die Steuerklassenkombination IV/IV eingereiht. Damit entfällt die bisherige Unterscheidung, ob nur ein Ehegatte als Arbeitnehmer tätig ist oder beide.

- **Gültigkeit des Faktorverfahrens ab 2019**

Analog zu den Freibeträgen wurde schon im Jahr 2015 die Ausdehnung der Gültigkeit des Faktorverfahrens beim Lohnsteuerabzug von Ehegatten bzw. Lebenspartnern auf zwei Jahre beschlossen (Gesetz zur Entlastung insbesondere der mittelständischen Wirtschaft von Bürokratie). Zum Starttermin wurde aber auf die erforderlichen Programmierarbeiten verwiesen und das Bundesministerium der Finanzen angewiesen, den Veranlagungszeitraum bekanntzugeben, für den die Regelung erstmals anzuwenden ist.

Mit dem Steuerumgehungsbekämpfungsgesetz wurde als erster Veranlagungszeitraum das Jahr 2019 festgelegt (Der Bundesrat hat in seiner 958. Sitzung am 02.06.2017 zugestimmt).

- **Permanenter Lohnsteuer-Jahresausgleich für kurzfristig hohe Löhne bleibt dauerhaft**

Durch das Steuerumgehungsbekämpfungsgesetz wird mit Wirkung ab 2018 der sogenannte permanente Lohnsteuer-Jahresausgleich für jene, die kurzfristig durch eine befristete Tätigkeit einen höheren Lohn als im Hauptberuf erhalten, gesetzlich verankert. Bislang gelte der permanente Lohnsteuer-Jahresausgleich nur aufgrund einer jährlich verlängerten Verwaltungsregelung. Mit dem permanenten Lohnsteuer-

Jahresausgleich wird ein kurzfristig hoher Lohn auf einen längeren Zeitraum umgelegt, was zu einem geringeren Lohnsteuerabzug führt. Es geht dabei um Arbeitnehmer, deren Einkommen aus der Nebentätigkeit nach Steuerklasse VI besteuert wird. Die Arbeitnehmer dürfen nur gelegentlich, nicht regelmäßig wiederkehrend beschäftigt werden. Die Dauer der Beschäftigung darf maximal 24 aufeinander folgende Arbeitstage betragen.

Als Beispiel wird häufig eine Servicekraft genannt, die sich für ein Volksfest bei ihrer Hauptbeschäftigung Urlaub nimmt und mit ihrer Nebentätigkeit innerhalb eines Monats einen hohen Lohn verdient. Ohne den permanenten Lohnsteuer-Jahresausgleich würde die Lohnsteuer so bemessen, als würde sie jeden Monat diesen Lohn verdienen. Ein Ausgleich wäre erst mit der Steuererklärung möglich. Mit dem permanenten Lohnsteuer-Jahresausgleich wird der einmalig erzielte hohe Lohn auf mehrere Monate umgelegt. Das Steuerumgehungsbekämpfungsgesetz wurde am 24.06.2017 im Bundesgesetzblatt veröffentlicht.

Rückwirkende Zahlung von Kindergeld nur noch für bis zu sechs Monate

Durch das Steuerumgehungsbekämpfungsgesetz wird mit Wirkung ab 2018 (Anträge auf Kindergeld, die nach dem 31.12.2017 bei der Familienkasse gestellt werden) das Kindergeld rückwirkend nur noch maximal für einen Zeitraum von bis zu sechs Monaten und nicht mehr für bis zu vier Jahre gezahlt.

Gesetz zur Neuregelung des Mutterschutzrechts

Das Mutterschutzgesetz ist 1952 in Kraft getreten und bisher nur in wenigen Regelungsbereichen verändert worden. Durch das vorliegende Gesetz wird das Mutterschutzgesetz zeitgemäß und verständlicher gefasst. Zudem werden die Regelungen zum Mutterschutz besser strukturiert und übersichtlicher gestaltet. Aus diesem Grund wird die Verordnung zum Schutze der Mütter am Arbeitsplatz in das Gesetz integriert.

Folgende Regelungen traten am 30.05.2017 in Kraft:

- Ø Die Schutzfrist nach der Geburt eines Kindes mit Behinderung wird von acht auf zwölf Wochen verlängert.
- Ø Es wird ein Kündigungsschutz für Frauen nach einer nach der zwölften Schwangerschaftswoche erfolgten Fehlgeburt neu eingeführt.

Folgende Regelungen treten zum 01.01.2018 in Kraft:

- ∅ Schülerinnen und Studentinnen werden dann in den Anwendungsbereich des Mutterschutzgesetzes einbezogen, wenn die Ausbildungsstelle Ort, Zeit und Ablauf der Ausbildungsveranstaltung verpflichtend vorgibt oder die Schülerinnen oder Studentinnen im Rahmen der schulischen oder hochschulischen Ausbildung ein verpflichtend vorgegebenes Praktikum ableisten.
- ∅ Die Regelungen zum Verbot der Nacht- und Sonntagsarbeit werden branchenunabhängig gefasst, die Regelungen zum Verbot der Mehrarbeit werden um eine besondere Regelung zur maximal zulässigen Mehrarbeit in Teilzeitbeschäftigungsverhältnissen ergänzt.
- ∅ Für die Arbeit nach 20 Uhr bis 22 Uhr wird ein behördliches Genehmigungsverfahren eingeführt. Unter anderem muss die Frau sich ausdrücklich bereit erklären, nach 20 Uhr zu arbeiten.
- ∅ Durch die Integration der Verordnung zum Schutze der Mütter am Arbeitsplatz (MuSchArbV) in das Mutterschutzgesetz werden die Regelungen für Arbeitnehmerinnen und Arbeitgeber sowie für die Aufsichtsbehörden klarer und verständlicher.

An der Berechnung des Arbeitgeberzuschusses zum Mutterschaftsgeld in den Schutzfristen sowie der Entgeltfortzahlung während eines Beschäftigungsverbots ändert sich nichts. Auch Ausgleichsverfahren der Arbeitgeberaufwendungen für Mutterschaftsleistungen U2 bleiben unverändert.

· Das neue Entgelttransparenzgesetz ist am 06.07.2017 in Kraft getreten

Mit dem Gesetz soll erreicht werden, dass Frauen und Männer bei gleichwertiger Arbeit das gleiche Entgelt erhalten.

In Deutschland beträgt die statistische Entgeltlücke zwischen Frauen und Männern, bezogen auf das durchschnittliche Bruttostundenentgelt, immer noch rund 21 Prozent (Ost: 8 Prozent/ West: 23 Prozent, Stand 2016).

Wesentliche Inhalte des Entgelttransparenzgesetzes sind:

1. die Definition wesentlicher Grundsätze und Begriffe zum Gebot der Entgeltgleichheit zwischen Frauen und Männern bei gleicher und gleichwertiger Arbeit,
2. die Einführung eines individuellen Auskunftsanspruchs für Beschäftigte in Betrieben mit mehr als 200 Beschäftigten, bei gleichzeitiger Stärkung des Betriebsrates bei der Wahrnehmung des Auskunftsanspruchs,
3. die Aufforderung an private Arbeitgeber mit mehr als 500 Beschäftigten, betriebliche Verfahren zur Überprüfung und Herstellung von Entgeltgleichheit durchzuführen sowie
4. die Einführung einer Berichtspflicht zur Gleichstellung und Entgeltgleichheit von Frauen und Männern für Unternehmen mit in der Regel mindestens 500 Beschäftigten, soweit diese nach dem Handelsgesetzbuch lageberichtspflichtig sind.

Der Auskunftsanspruch ermöglicht Beschäftigten, die nicht nach Tarif bezahlt werden, die Kriterien zur Festlegung ihres Lohnes, die Kriterien einer vergleichbaren Tätigkeit und die Entlohnung der vergleichbaren Tätigkeit zu erfragen.

Tarifgebundene Betriebe müssen bei Geltendmachung des Auskunftsanspruchs den relevanten Tarifvertrag nennen.

Der Auskunftsanspruch soll die Durchsetzung der Lohngleichheit erleichtern.

Das Gesetz fordert private Unternehmen mit mehr als 500 Beschäftigten auf, die Löhne auf Entgeltgleichheit regelmäßig zu überprüfen. Zugleich werden die Unternehmen verpflichtet, in ihren Lageberichten über den Stand der Gleichstellung zu informieren.

· **Betriebsrentenstärkungsgesetz (BRSG)**

Um die bAV aus ihrer Nebenrolle bei der Altersversorgung herauszuholen, setzt das neue Betriebsrentenstärkungsgesetz vor allem auf die Tarifpartner. Die sollen künftig auf tariflicher Grundlage reine Beitragszusagen einführen dürfen. Dabei sind Mindest- oder Garantieleistungen für Arbeitnehmer verboten. Im Gegenzug werden Arbeitgeber von der Haftung befreit.

Kernpunkt der Reform der bAV durch das BRSG ist, dass bei reiner Beitragszusage der Arbeitgeber im Falle einer Entgeltumwandlung verpflichtet werden soll, mindestens 15 Prozent des umgewandelten SV-freien Entgelts als Zuschuss an die Versorgungseinrichtung einzuzahlen.

Bei Entgeltumwandlung gilt: Der Arbeitgeber wird bei neuen Entgeltumwandlungsvereinbarungen verpflichtet, den von ihm ersparten Arbeitgeberanteil an den Sozialversicherungsbeiträgen in pauschalierter Form zugunsten seines Beschäftigten an die durchführende Versorgungseinrichtung weiterzuleiten (nicht bei Direkt- und Unterstützungskassenzusagen).

Nachdem der Bundesrat am 07.07.2017 der Reform der betrieblichen Altersversorgung zugestimmt hat, tritt das Gesetz zum 01.01.2018 in Kraft. Die Neuregelung soll zunächst nur für ab 01.01.2018 neu abgeschlossene Entgeltumwandlungsvereinbarungen gelten. Für bereits bestehende Vereinbarungen soll der Arbeitgeberzuschuss erst nach einer Übergangsfrist von vier Jahren ab Beginn 2022 verpflichtend werden.

13. Nettoentgeltoptimierung

Art	Erklärung	Betrag	Intervall	Fundstelle	Pauschale Lohnsteuer	Besonderheiten
Aufmerksamkeiten	besonderer Anlass; persönliches Ereignis	inkl.USt 60,00 €	pro Anlass	R 19.6 LStR		kein Bargeld
Erholungsbeihilfen	für Erholungszwecke	Arbeitnehmer 156,00 € Ehepartner 104,00 € je Kind 52,00 €	jährlich jährlich jährlich	§ 40 Abs. 2 Nr. 3 EStG	25%	zeitnah zum Jahresurlaub ausgezahlt und mindestens 5 Urlaubstage am Stück
Gesundheitsförderung	Präventionsmaßnahmen, die der betrieblichen Gesundheitsförderung dienen; Sachleistungen und Barzuschüsse	500,00 €	jährlich	§ 3 Abs. 34 EStG i. V. m §§ 20 und 20 a SGB V	keine	zusätzlich zum Arbeitslohn, keine Entgeltumwandlung; keine Mitgliedsbeiträge an Sportvereine/Fitnessstudios
Internetpauschale	für privaten Anschluss; Kosten Internet-Cafes	50,00 €	monatlich	R40.2 LStR	25%	AN muss jährlich Erklärung unterschreiben, dass ihm Aufwendungen für neue Medien in dieser Höhe entstehen
Job-Ticket	AN erhält von AG Job-Ticket verbilligt oder unentgeltlich	44,00 €	monatlich	H 8.1 (1-4) LStR	keine	Freigrenze, über 44,00 € pauschal versteuert
Kinderbetreuungskosten	Unterbringung und Betreuung für nicht-schulpflichtige Kinder	tatsächlich anfallende Kosten inkl. Verpflegungskosten	monatlich/ jährlich	§ 3 Abs. 33 EStG	keine	Bescheinigung über die Beitragshöhe muss am Ende des KJ zu den Lohnunterlagen, zusätzlich, keine Entgeltumwandlung
Sachbezug, Tanken (Gutschein oder Karte)		44,00 €	monatlich	§ 8 Abs. 2 Satz 11 EStG	keine	Freigrenze
Verpflegungsmehraufwand	einfacher Betrag steuerfrei	je nach Land und Dauer	aufenthaltsbezogen	R 3.33 LStR; H 9.6 LStR		Dreimonatsfrist; doppelter Betrag möglich, dann pauschal versteuert
Handykostenzuschuss	tatsächlicher betr. Anteil oder Durchschn. d. betr. Anteils von 3 Monaten oder pauschal 20 % des Rechnungsbetrages, höchst. 20,00 €		monatlich	§ 3 Nr. 45 EStG		In allen Fällen sind Rechnungen erforderlich
Fahrtkostenzuschuss	ohne Begrenzung, pro Kilometer 0,30 € (einfache Fahrt mit Pkw)		monatlich	§ 40 Abs. 2 Satz 2 u. 3 EStG	15 %	
Werbeflächenanmietung (Auto)		21,00 €	monatlich	§ 22 Nr. 3 EStG	keine	
Garagenmiete für Dienstwagen	tatsächliche Kosten gem. Mietvertrag		monatlich	§ 3 Nr. 50	keine	
Arbeitskleidung	mit Arbeitgeber-Aufdruck			§ 3 Nr. 31 EStG	keine	

14. Abgabefrist Umsatzsteuer

Die **Umsatzsteuererklärung** für den Veranlagungszeitraum **2017** ist wie gewohnt bis zum 31.05.2018 bzw. bei steuerlicher Beratung bis zum 31.12.2018 beim Finanzamt einzureichen.

Für die **Umsatzsteuererklärung 2018** endet die Frist zur Abgabe der Steuererklärung am 31.07.2019. Wenn der Steuerpflichtige steuerlich beraten wird, verlängert sich die Frist auf den 29.02.2020 (§ 149 Abs. 3 AO).

Das Finanzamt ist jedoch dazu berechtigt, Steuererklärungen bevorzugt vorab anzufordern.

15. Anhebung der Grenzen für Kleinbetragsrechnungen

Seit dem 01.01.2017 gilt die neue Grenze für sog. Kleinbetragsrechnungen. Diese wurde von EUR 150,00 auf **EUR 250,00** angehoben (§ 33 UStDV).

Rechnungen bis EUR 250,00 brutto müssen mindestens folgende Angaben enthalten:

- den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers
- das Ausstellungsdatum
- die Menge und die Art der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung
- das Entgelt und den darauf entfallenden Steuerbetrag für die Lieferung oder sonstige Leistung in einer Summe
- den anzuwendenden Steuersatz oder im Fall einer Steuerbefreiung einen Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt

16. Vorsteuerabzug auch ohne vollständige Rechnung?

Unternehmer, die zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, können die gezahlte Umsatzsteuer auf ihre Eingangsumsätze als Vorsteuer geltend machen. Voraussetzung hierfür ist das Vorliegen einer Rechnung, die alle erforderlichen Angaben enthält (§ 15 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 UStG). Doch was ist, wenn in der vorliegenden Rechnung Angaben fehlen oder fehlerhaft sind?

Fehlende oder fehlerhafte Rechnungsangaben können berichtigt werden. Es war lange strittig, ob eine Rechnungsberichtigung mit Wirkung für die Vergangenheit erfolgen darf. Der EuGH hat mit seinem Urteil vom 15.09.2016 eine Rechnungsberichtigung mit Wirkung für die Vergangenheit zugelassen.

Das bedeutet:

Eine Ergänzung oder Berichtigung einer fehlerhaften Rechnung sollte nicht durch die in der Praxis beliebten „Stornorechnungen“ und eine Neuausstellung der Rechnung vorgenommen werden. Vielmehr sollte dies immer durch die Ergänzung der ursprünglichen Rechnung erfolgen. Die „Stornorechnung“ hebt zwar die ursprüngliche Rechnung auf und es wird an deren Stelle eine neue Rechnung ausgestellt. Bei einer neu erstellten Rechnung kann jedoch die Wirkung für die Vergangenheit angezweifelt werden.

17. Anzahlung und Vorsteuerabzug

Bei der Regelbesteuerung, also der Besteuerung nach vereinbarten Entgelten, entsteht die Umsatzsteuer für eine erbrachte Lieferung oder sonstige Leistung grundsätzlich erst dann, wenn die Leistung (oder eine Teilleistung) ausgeführt worden ist.

Sobald der leistende Unternehmer allerdings eine Anzahlung oder Vorauszahlung erhält, muss er die in der Anzahlung enthaltene Umsatzsteuer mit der Umsatzsteuervoranmeldung des Zahlungsmonats anmelden und an das Finanzamt abführen (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 4 UStG). Der leistende Unternehmer ist dazu verpflichtet, über die Anzahlung eine Rechnung auszustellen, § 14 Abs. 2 UStG. Diese ordnungsgemäße Rechnung ist wiederum Voraussetzung für den Vorsteuerabzug beim Leistungsempfänger gemäß § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr.1 UStG.

Hinweis:

Die Umsatzsteuer für eine Anzahlung entsteht erst dann, wenn die Anzahlung tatsächlich geleistet worden ist. Wenn der Leistungsempfänger einen geringeren Betrag als in der Anzahlungsrechnung abgerechnet wurde, zahlt, entsteht die Umsatzsteuer aus dem Zahlbetrag. Eine Berichtigung der Anzahlungsrechnung ist nicht erforderlich.

18. Uneinbringlichkeit von Forderungen

Bei der Versteuerung nach vereinbarten Entgelten (sog. Sollversteuerung) entsteht die Umsatzsteuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Leistung ausgeführt wurde. Grundsätzlich ist es unerheblich, wann der Leistungsempfänger seine Rechnung tatsächlich zahlt.

Insbesondere bei der Ausführung von Bauleistungen werden Sicherheitseinbehalte vereinbart. Diese führen dazu, dass der ausführende Unternehmer die Umsatzsteuerbeträge langfristig vorfinanzieren muss. Diese Problematik betrifft nicht die Sicherheitseinbehalte bei Anzahlungsrechnungen, da hier wie im vorherigen Kapitel beschrieben, die Umsatzsteuer aus dem gezahlten Betrag abgeführt werden muss. Es geht hier also um den Sicherheitseinbehalt aus der Schlussrechnung.

Der BFH hat mit Urteil vom 24.10.2013 entschieden, dass bei vertraglich vereinbartem Sicherheitseinbehalt zur Absicherung von Gewährleistungsansprüchen, eine Steuerberichtigung gemäß § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG für den Voranmeldungszeitraum der Leistungserbringung erfolgen darf. Voraussetzung für die Korrektur ist, dass der leistende Unternehmer

- den vereinbarten Sicherheitseinbehalt nicht durch eine Bankbürgschaft abgelöst hat und
- auch nicht durch eine Bankbürgschaft ablösen konnte.

Dies muss der leistende Unternehmer auch nachweisen können. Für die Uneinbringlichkeit reicht es nicht aus, dass der Sicherheitseinbehalt nicht durch Bankbürgschaft abgelöst wurde.

Die Finanzverwaltung setzt zusätzlich voraus, dass eine Vereinnahmung des Sicherheitseinbehalts für einen Zeitraum von mehr als zwei bis fünf Jahren nicht erfolgen kann.

Wichtig dabei ist, dass der Leistungsempfänger auch nur insoweit zum Vorsteuerabzug berechtigt wird. Der leistende Unternehmer ist allerdings nicht verpflichtet, dem Leistungsempfänger mitzuteilen, ob er eine Berichtigung seines Umsatzsteuerbetrages vorgenommen hat.

19. Kassenführung und kein Ende in Sicht

Die Kasseneinnahmen und -ausgaben sollen täglich aufgezeichnet werden. Es ist nicht ordnungsgemäß, wenn eine nachträgliche Erfassung für einen längeren Zeitraum (z.B. eine Woche oder einen Monat) erfolgt. Für jeden Eintrag im Kassenbuch ist ein Beleg erforderlich. Die Belege sind zu nummerieren und diese Nummer muss beim Eintrag im Kassenbuch enthalten sein.

Auch Privateinlagen und -entnahmen sowie Aus- und Einzahlungen von betrieblichen Bankkonten (sog. Geldtransit) sind täglich aufzuzeichnen. Gleiches gilt für EC-Zahlungen.

Grundsätzlich sind alle Bareinnahmen einzeln aufzuzeichnen. Für die Ordnungsmäßigkeit reicht es jedoch aus, wenn die Summe der Tageseinnahmen aufgezeichnet wird. Diese muss allerdings durch den Registrierkassenstreifen, Tagesendsummenbono oder Kassenzettel nachgewiesen werden.

Alle Aufzeichnungen haben centgenau zu erfolgen. Eine Rundung ist unzulässig.

Der im Kassenbuch ausgewiesene Sollbestand muss mit dem Istbestand in der Kasse übereinstimmen (sog. **Kassensturzfähigkeit**). Die Kassensturzfähigkeit muss fortlaufend gewährleistet sein. Dazu ist es erforderlich, dass in regelmäßigen Zeitabständen der Kassenbestand gezählt und aufgezeichnet wird (Zählprotokoll). Sollten dabei Kassendifferenzen festgestellt werden, müssen diese gesondert ausgewiesen und verbucht werden.

Im Kassenbuch dürfen auf keinen Fall Überschreibungen, Radierungen, Zwischenräume oder nachträgliche Änderungen vorkommen. Diese führen regelmäßig zur Verwerfung der Kassenführung.

Eine elektronische Registrier- oder PC-Kasse ist nur dann ordnungsgemäß, wenn das System alle einzelnen Geschäftsvorfälle, einschließlich evtl. vorgenommener Stornierungen, dokumentiert (FG Niedersachsen, 2.9.2004 – 10 V 52/04). Die Registrierkasse und die dazugehörigen Auswertungen sind Teil der Buchhaltungsunterlagen. Die Unternehmer haben sicherzustellen, dass der Außenprüfer im Rahmen seiner Prüfungstätigkeit darauf zurückgreifen kann. Der Kassenspeicher wird mit dem Ausdruck des Tagesendsummenbons (sog. Z-Bon) auf 0 zurückgesetzt. Es ist zum Nachweis der Vollständigkeit sicherzustellen, dass alle Z-Bon-Ausdrucke lückenlos für alle Geschäftstage archiviert werden.

Das Finanzamt hat ab dem 01.01.2018 die Möglichkeit, während der üblichen Geschäftszeiten eine sogenannte **Kassennachschau** durchzuführen, § 146b Abs. 1 AO. Diese erfolgt ohne vorherige Ankündigung, anders als bei einer Betriebsprüfung. Die Kassennachschau dient zur zeitnahen Überprüfung der Ordnungsmäßigkeit der Kassenaufzeichnungen. Sie ist auch bei einer offenen Ladenkasse zulässig. Die mit der Prüfung betrauten Finanzbeamten können auch anonyme Beobachtungen der Kassen und ihrer Handhabung in öffentlich zugänglichen Geschäftsräumen vornehmen. Auch Testkäufe sind zulässig.

Der Unternehmer hat besondere Auskunfts- und Vorlagepflichten bei der Kassennachschau zu erfüllen, § 146a Abs. 2 AO. Dem Prüfer ist Einsicht in die Kassenaufzeichnungen und Bücher sowie in die für die Kassenführung notwendigen Organisationsunterlagen (u.a. Bedienungs- und Programmieranleitung der Kasse, Protokolle über Einsatzzeitraum und -ort der Kasse) zu gewähren.

Wenn das Finanzamt bei der Kassennachschau Unregelmäßigkeiten feststellt, kann ohne vorherige Prüfungsanordnung eine Betriebsprüfung erfolgen, § 146a Abs. 3 AO.

Ab dem Jahr 2020 dürfen auch die elektronischen Aufzeichnungssysteme Bestandteil der Kassen-Nachschau sein.

20. Grundstücksvermietung und Umsatzsteuer

Die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken ist grundsätzlich gemäß § 4 Nr. 12 UStG von der Umsatzsteuer befreit.

Unternehmer, welche ein Grundstück an andere Unternehmer vermieten, können auf die oben genannte Steuerbefreiung verzichten. Voraussetzung dafür ist, dass der Mieter:

- das Grundstück für sein Unternehmen mietet und
- der Unternehmer Umsätze ausführt, die zum Vorsteuerabzug berechtigen
(Bagatelgrenze: 5 % der gesamten Umsätze dürfen max. einen Vorsteuerauschluss zur Folge haben)

Der Verzicht auf die Steuerbefreiung ist nicht an eine bestimmte Form oder Frist gebunden. Es ist lediglich erforderlich, dass der Vermieter eindeutig zum Ausdruck bringt, dass er den Umsatz tatsächlich als umsatzsteuerpflichtig behandeln möchte. Regelmäßig geschieht dies durch gesonderten Ausweis der Umsatzsteuer in der Rechnung (Mietvertrag oder eine

Anlage zum Mietvertrag) und der Anmeldung beim Finanzamt im Rahmen der Umsatzsteuervoranmeldung.

Auf die Steuerfreiheit kann der Vermieter also verzichten, bis die Festsetzungsfrist für die entsprechende Umsatzsteuerjahreserklärung abgelaufen ist – also auch rückwirkend. Ebenso kann er innerhalb dieser Frist den Widerruf dieser Verzichtserklärung abgeben.

21. Geplante Änderungen bei der Umsatzsteuer

Folgende Änderungen sind für das Jahr 2018 geplant, allerdings **noch nicht verabschiedet**:

- Einführung des ermäßigten Steuersatzes für elektronische Veröffentlichungen wie E-Books und Online-Zeitungen
- Einführung eines Schwellenwerts von EUR 10.000,00 („maßgeblicher Auslandsumsatz“, bis zu welchem Umsätze aus Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen, Telekommunikationsdienstleistungen und auf dem elektronischen Weg ausgeführte Dienstleistungen (sog. RTFE-Leistungen) im Ursprungsland besteuert werden (können))
- Nachweis der Herkunft des Leistungsempfängers bei RFTE-Leistungen nur anhand einer (nachrangigen) Vermutungsregelung bei einem „maßgeblichen Auslandsumsatz“ bis EUR 100.000,00

Es bleibt abzuwarten, inwieweit diese Änderungen gesetzlich umgesetzt werden.

22. Reform des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes

Die Erbschaftsteuerreform wurde am 09.11.2016 im BGB verkündet und tritt damit rückwirkend zum 01.07.2016 in Kraft.

Die Neuregelungen sind an dieser Stelle noch einmal kurz aufgeführt:

1. Verwaltungsvermögen

Im bisherigen Recht waren bis zu 50% des Verwaltungsvermögensanteils unschädlich und damit begünstigt. Nun kann jedoch nur noch Verwaltungsvermögen bis zu einem Anteil von 10% des Betriebsvermögens (gemeiner Wert) wie begünstigtes Vermögen behandelt werden. Auch der Katalog der Gegenstände, die zum Verwaltungsvermögen zählen, ist

erweitert worden. Grundsätzlich sind dies alle typischerweise der privaten Lebensführung dienende Gegenstände, wenn die Herstellung bzw. Verarbeitung oder der Handel damit nicht Hauptzweck des Betriebes ist. Gemäß § 13b Abs. 4 ErbStG gehören hierzu:

- Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke, Grundstücksteile, grundstücksgleiche Rechte und Bauten.
- Anteile an Kapitalgesellschaften, wenn die unmittelbare Beteiligung am Nennkapital dieser Gesellschaften 25% oder weniger beträgt.
- Kunstgegenstände, wissenschaftliche Sammlungen, Bibliotheken, Archive, Münzen, Edelmetalle und -steine, Briefmarkensammlungen, Oldtimer, Yachten, Segelflugzeuge, etc.
- Wertpapiere und vergleichbare Forderungen
- Der gemeine Wert des nach Abzug des gemeinen Werts der Schulden verbleibenden Bestands an Zahlungsmitteln, Geschäftsguthaben, Geldforderungen und andere Finanzmittel, soweit er 15% des anzusetzenden Werts des Betriebsvermögens übersteigt.

Ausnahmeregelungen von der Definition und Behandlung des Verwaltungsvermögens sind:

- Wirtschaftsgüter, die eigentlich Verwaltungsvermögen darstellen und die ausschließlich und dauerhaft der Erfüllung von Altersvorsorgeverpflichtungen (also z.B. Pensionszusagen) dienen, werden bis zum Wert der entsprechenden Passivpositionen (also z.B. Pensionsrückstellungen) nicht als Verwaltungsvermögen behandelt.
- Ausgenommen von der 10%-igen Verschonung ist junges Verwaltungsvermögen, das dem Betrieb weniger als zwei Jahre zuzurechnen ist.
- Zur Sicherung der Liquidität sind Barvermögen, geldwerte Forderungen und andere Finanzmittel mit bis zu 15% des Betriebsvermögens begünstigt.
- Vermögensgegenstände zählen im Erbfall nicht zum Verwaltungsvermögen, wenn sie innerhalb von zwei Jahren nach dem Tod des Erblassers für Investitionen verwendet werden, die einer originär gewerblichen Tätigkeit dienen und einem vorab gefassten Investitionsplan des Erblassers entspringen.

Die Ermittlung der Anteile des begünstigten Verwaltungsvermögens erfolgt, wie genannt, auf Basis des gemeinen Werts des Betriebsvermögens. In Unternehmensstrukturen mit Beteiligungsgesellschaften wird das begünstigte Vermögen konsolidiert ermittelt; ein Anrechnen der Verwaltungsvermögensanteile auf jeder Beteiligungsebene ist nicht mehr möglich.

2. Verschonungsregelungen (85% Regelverschonung / 100% Vollverschonung)

Wie bislang haben die Steuerpflichtigen die Wahl zwischen der Regelverschonung mit 85%iger Steuerfreistellung und einer 100%-Vollverschonung unter Inkaufnahme härterer Anforderungen dafür.

Da Verwaltungsvermögen entsprechend der vorstehenden Ausführungen grundsätzlich ohnehin nicht steuerverschont übertragen werden kann, entfällt für die Regelverschonung künftig eine Grenze für schädliches Verwaltungsvermögen. Für die Anwendung der Vollverschonung ist künftig Voraussetzung, dass das Verwaltungsvermögen weniger als 20% des Unternehmenswertes beträgt.

Sofern allerdings das Verwaltungsvermögen mehr als 90% des Unternehmenswertes ausmacht, wird keine Verschonung gewährt.

3. Lohnsummenregelung

Wie nach bisherigem Recht hängt die Verschonung auch von der Einhaltung von Lohnsummenkriterien ab. Bislang griff das Erfordernis der Beibehaltung bestimmter Mindestlohnsummen erst ab 20 Arbeitnehmern, was das BVerfG insbesondere bemängelt hat, weil dadurch weit über 80% aller Unternehmen aus dem Erfordernis herausfallen. Daher werden künftig bereits Unternehmen mit mehr als 5 Arbeitnehmern die Lohnsummenkriterien einhalten müssen, wobei folgende Staffelung gilt:

	Erforderliche Lohnsumme	
	Innerhalb 5 Jahren (85% Verschonung)	Innerhalb 7 Jahren (100% Verschonung)
6-10 Mitarbeiter	250%	500%
11-15 Mitarbeiter	300%	565%
> 15 Mitarbeiter	400%	700%

4. Begrenzung bei Unternehmenswertermittlung

Im Rahmen der Unternehmenswertermittlung besteht die Option, auf das so genannte „vereinfachte Ertragswertverfahren“ zurückzugreifen. Im Zuge der Reform wurde das

Verfahren strukturell unverändert beibehalten, jedoch wurde der anzuwendende Kapitalisierungsfaktor („multiple“) als reziproker Ausfluss des zugrundeliegenden Kapitalisierungszinses nunmehr auf das 13,75-fache des Durchschnittsgewinns im Sinne von § 199ff BewG festgelegt. Da auch dieser Faktor weit über den in der mittelständischen Wirtschaft liegenden multiples liegt, wird das Verfahren wohl auch in Zukunft eher nur in ertragsschwachen Ausnahmefällen angewendet.

5. Steuerverschonung bei Großunternehmen

Da das BVerfG kritisiert hatte, dass die Verschonungsregelungen unabhängig jeglicher Bedürftigkeit des Erwerbers gewährt werden, sind die vorgenannten Regeln uneingeschränkt nur auf Erwerbe von begünstigtem Vermögen bis zu EUR 26 Mio. anwendbar. Um Missbrauch vorzugreifen, sind dabei die Erwerbe innerhalb der letzten 10 Jahre vor dem betreffenden Erwerb, die ein Erwerber von derselben Person erhalten hat, zusammenzurechnen.

Soweit die Grenze von EUR 26 Mio. überschritten ist, kommt bis zu einer Schwelle von EUR 90 Mio. das sogenannte „Abschmelzungsmodell“ zum Tragen, hier sinkt der Verschonungsabschlag vom Ausgangswert (Regelverschonung 85% / Optionsverschonung 100%) um 1% je EUR 750.000,00, die der Wert des übergehenden begünstigten Betriebsvermögens übersteigt. Ab einer Wertgrenze von EUR 90 Mio. greift auch das Abschmelzungsmodell nicht mehr.

Als letzte Alternative bei Großerwerben jenseits der obigen EUR 90 Mio., aber auch fakultativ zum Abschmelzungsmodell, erfolgt nunmehr eine Verschonungsbedarfsprüfung. Auch diese erwuchs aus der Forderung des BVerfG, dass für große Vermögen eine individuelle Bedürftigkeitsprüfung erfolgen muss. Die Neuregelung ordnet an, dass die auf begünstigtes Vermögen entfallende Steuer auf Antrag soweit zu erlassen ist, wie der Erwerber nachweist, dass er persönlich nicht in der Lage ist, die Steuer auf den Erwerb aus seinem verfügbaren Vermögen zu begleichen.

Dabei zählt zum verfügbaren Vermögen die Hälfte der Summe des Werts

- des mit der Erbschaft oder Schenkung übergegangenen Vermögens und
- des beim Erwerber bereits vorhandenen Vermögens,

soweit diese Werte nicht begünstigtes Vermögen im Sinne der obigen Ausführungen darstellen. Im Erlassfall hat der Erwerber dieselben Voraussetzungen einzuhalten, die auch für die Regelverschonung gelten. Zudem sind auch Erwerbe, die in den auf den Erwerb

folgenden 10 Jahren stattfinden, wiederum im Rahmen einer auflösenden Bedingung zu berücksichtigen.

Für Familienunternehmen mit Kapitalbindung kann ein bis zu 30%-iger Wertabschlag auf den Unternehmenswert, der die Basis für die obigen Wertschwellen (EUR 26 Mio. / EUR 90 Mio.) bildet, erfolgen. Voraussetzung ist, dass im Gesellschafts- oder Übergabevertrag

- Entnahmen bzw. Gewinnausschüttungen auf maximal 37,5% des Nachsteuergewinns begrenzt sind,
- im Ausscheidensfall Abfindungen unter dem Marktwert der Beteiligung vorgesehen sind und
- Verfügungsbeschränkungen über das Unternehmen bzw. die Gesellschaftsanteile auf Mitgesellschafter, Angehörige oder Familienstiftungen bestehen.

6. Stundungsmöglichkeit

Um allzu große Liquiditätsauswirkungen zu vermeiden, sieht die Reform eine unbedingte Stundungsmöglichkeit vor, wonach die Stundung der auf den Erwerb entfallenden Steuer für bis zu 7 Jahre beantragt werden kann. Allerdings ist sie nur 1 Jahr zinsfrei, danach sind die „normalen“ steuerlichen Zinsen in Höhe von 6% p.a. zu entrichten. Einzige Voraussetzung der Stundung ist, dass die Voraussetzungen der Regelverschonung hinsichtlich Lohnsumme und Behaltefristen eingehalten werden.

23. Verfassungsmäßigkeit der Freibeträge im Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz im Europarecht

Im Falle eines Ehepaars mit Staatsangehörigkeit und Wohnsitz in der Schweiz, aber mit Vermögenswerten in Deutschland, wurde auf den in Deutschland befindlichen Vermögenswerten nach dem Tod des Ehegatten Erbschaftsteuer erhoben – unter Berücksichtigung eines reduzierten Freibetrags für beschränkt Steuerpflichtige gemäß § 16 Abs. 2 ErbStG.

Nach Auffassung des BFH (Urteil vom 10.05.2017, II R 53/14) verstößt der reduzierte Freibetrag allerdings gegen die unionsrechtlich gewährleistete Kapitalverkehrsfreiheit (Art. 63

Abs. 1 i.V.m. Art. 65 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union). Der BFH hat daher zugunsten dieser EU-Regelung und somit für die Klägerin entschieden.

Es gilt jetzt allgemein: Sofern Art. 63 Abs. 1 i.V.m. Art. 65 AEUV) greift, ist der bei unbeschränkter Steuerpflicht anzuwendende Freibetrag in voller Höhe maßgeblich. Höhe und Zusammensetzung des Erwerbs durch Erbfall ist dabei unerheblich. Der Abzug des Freibetrags geschieht auch dann in voller Höhe, wenn ein Teil des Erwerbs steuerfrei ist oder nach einem Doppelbesteuerungsabkommen nicht der deutschen Besteuerung unterliegt.

Der Gesetzgeber hat reagiert und am 23.06.2017 das „Gesetz zur Bekämpfung der Steuerumgehung und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ auf den Weg gebracht. Demzufolge sind nun die persönlichen Freibeträge gemäß § 16 Abs. 1 ErbStG anzuwenden und zwar anteilig, soweit sie innerhalb eines Zeitraums von 10 Jahren auf das Inlandsvermögen für Erwerbe derselben Person entfallen. Das heißt, dem Erben steht eigentlich der volle Freibetrag zu, er kann ihn aber nur anteilig ansetzen.

Neuer Gesetzestext (§ 16 Abs. 2 ErbStG n.F.:

In den Fällen der beschränkten Steuerpflicht (§ 2 Absatz 1 Nummer 3) wird der Freibetrag nach Absatz 1 um einen Teilbetrag gemindert. Dieser Teilbetrag entspricht dem Verhältnis der Summe der Werte des in demselben Zeitpunkt erworbenen, nicht der beschränkten Steuerpflicht unterliegenden Vermögens und derjenigen, nicht der beschränkten Steuerpflicht unterliegenden Vermögensvorteile, die innerhalb von zehn Jahren von derselben Person angefallen sind, zum Wert des Vermögens, das insgesamt innerhalb von zehn Jahren von derselben Person angefallenen ist. Die früheren Erwerbe sind mit ihrem früheren Wert anzusetzen.

24. Pflegebeitrag für gesetzlich unterhaltspflichtige Personen in der Erbschaftsteuer

Die Pflege von bedürftigen Personen ist mitunter eine sehr opferungsvolle Angelegenheit, insbesondere, wenn sich Menschen privat um ihre Angehörigen kümmern wollen oder wegen der angespannten Situation in der Pflegebranche müssen. Gerade deshalb sollte der Gesetzgeber Heimpflege durch Verwandte fördern, nicht zuletzt auch in steuerlicher

Hinsicht. Hierfür existiert nach § 13 Abs. 1 Nr. 9 ErbStG ein Pflegefreibetrag in Höhe von EUR 20.000,00 der in einer Erbschaftsteuererklärung geltend gemacht werden kann.

Strittig war es in dem vom BFH (Urteil vom 10.05.2017, II R 37/15) entschiedenen Fall, ob der Pflegefreibetrag auch gilt, wenn die Kosten dadurch entstanden sind, dass die Tochter die eigene Mutter gepflegt hat.

Die bisherige Auffassung der Finanzverwaltung war, dass der Freibetrag nicht bei Erwerbern in Betracht kommt, die gesetzlich zur Pflege oder zum Unterhalt verpflichtet sind, also Verwandten in gerader Linie oder Ehegatten. Bei der Entscheidung des BFH spielten zwei Aspekte eine Rolle:

- Die Definition der Pflege als regelmäßige und dauerhafte Fürsorge für das körperliche, geistige oder seelische Wohlbefinden einer hilfsbedürftigen Person, wobei eine Zuordnung zu einer Pflegestufe nicht notwendig ist. Pflegeleistungen sind somit alle unterstützenden und regelmäßig wiederkehrenden Tätigkeiten im Bereich der Körperpflege, der Ernährung, der Mobilität und der hauswirtschaftlichen Versorgung. Diesen muss allerdings ein Geldwert zugeordnet werden können.
- Der Verwandtenunterhalt des BGB verpflichtet Kinder nicht zur Erbringung einer persönlichen Pflegeleistung gegenüber ihren Eltern. Damit schließt eine solche Unterhaltspflicht die Gewährung des Freibetrags nicht aus.

Nach Auffassung des BFH ist der Zweck des Pflegefreibetrags die Honorierung der pflegenden Person und ist deshalb zu gewähren. An der Beweislast des Erwerbers hat sich jedoch nichts geändert. Die Hilfsbedürftigkeit einer Person sowie die Art, Dauer, der Umfang und der Wert der tatsächlich erbrachten Pflegeleistungen müssen glaubhaft dargelegt werden. Allerdings ist bei der Beurteilung der Glaubwürdigkeit ein großzügiges Maß anzulegen (BFH vom 11.09.2013, II R 37/12). Bei der Ermittlung des geldmäßigen Wertes der erbrachten Leistungen können übliche Vergütungssätze entsprechender Berufsgruppen für vergleichbare Leistungen herangezogen werden.

Die Finanzverwaltung hat sich zwischenzeitlich der Auffassung des BFH angeschlossen und wendet R E 13.5 Abs. 1 Satz 2 ErbStR nicht mehr an.