

MANDANTEN-RUNDSCHREIBEN

AKTUELLE STEUERINFORMATIONEN | JAHRESSTEUERGESETZ 2015

MÄRZ | 2015

DAS WICHTIGSTE IN KÜRZE

Damit hatte keiner so richtig gerechnet. Trotz zuvor geäußelter Bedenken hat der Bundesrat dem „**Jahressteuergesetz 2015**“ in seiner letzten Sitzung am 19.12.2014 zugestimmt. Grund genug, in dieser Ausgabe wichtige einkommensteuerliche Neuerungen vorzustellen.

Darüber hinaus ist in diesem Monat auf folgende Aspekte hinzuweisen:

- Die Privilegierung des Betriebsvermögens bei der **Erbschaft- und Schenkungsteuer** ist nicht in jeder Hinsicht mit der Verfassung vereinbar. Zu diesem Schluss kam das Bundesverfassungsgericht und hat dem Gesetzgeber eine Frist bis zum 30.6.2016 eingeräumt, um eine Neuregelung zu treffen.
- Nach Meinung des Bundesfinanzhofs sind die Vorschriften über die **Einheitsbewertung des Grundvermögens** (spätestens) seit dem Feststellungszeitpunkt 1.1.2009 verfassungswidrig. Ob das Bundesverfassungsgericht diese Ansicht teilen wird, bleibt vorerst abzuwarten.
- Durch das Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz sollen die Schwellenwerte für die **Größeneinteilung von Kapitalgesellschaften** angehoben werden. Es wird geschätzt, dass dadurch rund 7.000 mittelgroße Kapitalgesellschaften als klein einzustufen sein werden und damit Erleichterungen bei der Rechnungslegung nutzen können. Nach dem vorgesehenen Wahlrecht sollen die neuen Schwellenwerte bereits für den **Jahresabschluss 2014** genutzt werden können.
- Bereits seit 2014 gelten bei der Abziehbarkeit von **Reisekosten** neue Spielregeln. Unternehmer sollten beachten, dass das Bundesfinanzministerium nun in einem ausführlichen Schreiben insbesondere zur Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für Wege zwischen Wohnung und Betriebsstätte Stellung genommen hat.
- Bei einer **doppelten Haushaltsführung** sind Verpflegungsmehraufwendungen selbst dann als Werbungskosten zu berücksichtigen, wenn der Steuerpflichtige seinen Hauptausstand vom Beschäftigungsort wegverlegt und durch Umwidmung seiner bisherigen Hauptwohnung einen Zweithaushalt am Beschäftigungsort errichtet. Nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs wird die Dauer des vorangegangenen Aufenthalts am Beschäftigungsort nicht auf die Dreimonatsfrist angerechnet.

Diese und weitere interessante Informationen finden Sie in dieser Ausgabe.

ÜBERBLICK

Für alle Steuerzahler

Jahrsteuergesetz 2015: Die wichtigsten einkommensteuerlichen Änderungen

Schärfere Regeln bei der strafbefreienden Selbstanzeige

Privilegierung des Betriebsvermögens bei der Erbschaftsteuer ist neu zu regeln

Ist die Einheitsbewertung beim Grundvermögen verfassungswidrig?

Für Vermieter

Zurechnung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung

Für Kapitalanleger

Zur Verrechnung von Altverlusten mit Kapitaleinkünften bei der Abgeltungsteuer

Für Freiberufler und Gewerbetreibende

Investitionsabzugsbetrag: Aufstockung in Folgejahren möglich

Finanzverwaltung äußert sich zu Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte

Freiberufliche Tätigkeit selbständiger Ärzte trotz Beschäftigung angestellter Ärzte

Für Unternehmer

Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff veröffentlicht (GoBD)

Neue Größenklassen: Konsequenzen für den Jahresabschluss 2014

Für Umsatzsteuerzahler

Umkehr der Steuerschuldnerschaft: Positive Entwicklungen bei Lieferungen von Metallen

Für Arbeitgeber / Arbeitnehmer

Doppelte Haushaltsführung: Verpflegungspauschale auch in Wegverlegungsfällen

Neue Geringfügigkeits-Richtlinien

Minijobs: Bestandsschutz- und Übergangsregelungen laufen aus

Merkblatt zur optimalen Steuerklassenwahl für das Jahr 2015

Mindestlohn gilt nicht für Überstunden aus 2014

Abschließende Hinweise

Verwaltung äußert sich zur Anerkennung von Aufwandsspenden

Zur Besteuerung der Mütterrente

Für alle Steuerzahler

„Jahressteuergesetz 2015“: Die wichtigsten einkommensteuerlichen Änderungen

| Damit war nicht unbedingt zu rechnen: Kurz vor Toresschluss hat der Bundesrat in seiner letzten Sitzung am 19.12.2014 das Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (**auch als Jahressteuergesetz 2015 bezeichnet**) trotz zuvor geäußerter Bedenken doch noch passieren lassen. Der folgende Überblick befasst sich mit wichtigen **einkommensteuerlichen Änderungen**. |

Bessere Vereinbarung von Familie und Beruf

Mit einer neu eingefügten Regelung werden weitere **Leistungen des Arbeitgebers**, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden, **ab 1.1.2015 steuerfrei gestellt**. Dies können sein:

- Leistungen an ein **Dienstleistungsunternehmen**, das den Arbeitnehmer hinsichtlich der **Betreuung von Kindern oder pflegebedürftigen Angehörigen** berät oder hierfür Betreuungspersonen vermittelt (ohne betragliche Höchstgrenze).
- Leistungen zur **kurzfristigen Betreuung von Kindern**, die das 14. Lebensjahr noch nicht vollendet haben oder die wegen einer vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetretenen Behinderung außerstande sind, sich selbst zu unterhalten oder von **pflegebedürftigen Angehörigen des Arbeitnehmers** (Höchstgrenze von **600 EUR** im Kalenderjahr). Voraussetzung ist, dass es sich um eine **zusätzliche, außergewöhnliche Betreuung handelt**, die zum Beispiel durch einen zwingenden beruflichen Einsatz zu außergewöhnlichen Dienstzeiten oder bei Krankheit eines Kindes bzw. pflegebedürftigen Angehörigen notwendig wird.

Hinweis | Damit sind erstmalig auch **im Privathaushalt des Arbeitnehmers** anfallende Betreuungskosten in einem eng umgrenzten Rahmen steuerlich begünstigt.

Berufsausbildung: Neue Kriterien für die Erstausbildung

Aufwendungen für eine erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium, das zugleich eine Erstausbildung vermittelt, sind **keine Werbungskosten**, wenn diese Berufsausbildung oder dieses Erststudium nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet.

Beachten Sie | Aufwendungen können in diesen Fällen **nur als Sonderausgaben** bis maximal 6.000 EUR im Kalenderjahr geltend gemacht werden. Sie bleiben bei fehlenden Einkünften **wirkungslos**, da hier keine jahresübergreifende Verrechnung möglich ist.

Um der problematischen Abgrenzung zwischen Erst- und Zweitausbildung zu begegnen, hat der Gesetzgeber nun den **Begriff der „Erstausbildung“ definiert**. Nach der ab 2015 geltenden Regelung muss eine in Vollzeit (Dauer von durchschnittlich mindestens 20 Wochenstunden) durchgeführte Erstausbildung einen **Zeitraum von mindestens 12 Monaten** umfassen. Ist eine **Abschlussprüfung** nicht vorgesehen, gilt die Ausbildung mit der tatsächlichen planmäßigen Beendigung als abgeschlossen.

Darüber hinaus erkennt der Gesetzgeber eine Berufsausbildung als Erstausbildung an, wenn die Abschlussprüfung einer durch Rechts- oder Verwaltungsvorschriften geregelten Berufsausbildung mit einer Mindestdauer von 12 Monaten bestanden wurde, ohne dass die entsprechende **Berufsausbildung zuvor durchlaufen worden ist**.

Beachten Sie | **Keine erste Berufsausbildung** sind nach der Gesetzesbegründung z.B. Kurse zur Berufsorientierung oder -vorbereitung, Kurse zur Erlangung von Fahrerlaubnissen, Betriebspraktika, Anlertätigkeiten oder die Grundausbildung bei der Bundeswehr.

Praxishinweis | Die Frage, ob der Abschluss von Erstausbildungskosten vom Betriebsausgaben- und Werbungskostenabzug verfassungsgemäß ist, liegt dem Bundesverfassungsgericht zur Entscheidung vor.

Freibetrag bei Betriebsveranstaltungen

Nicht zuletzt infolge der steuerzahlerfreundlichen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zur **Berechnung des geldwerten Vorteils bei Betriebsveranstaltungen** sah sich der Gesetzgeber gezwungen, hier Klarheit zu schaffen.

Ab 2015 gilt **ein Freibetrag von 110 EUR**. Vorteil gegenüber der bisherigen 110 EUR-Freigrenze: Auch bei höheren Aufwendungen bleiben 110 EUR pro Arbeitnehmer für zwei Betriebsveranstaltungen im Jahr steuerfrei.

In die Berechnung werden allerdings **alle Aufwendungen einbezogen** – auch die Kosten für den äußeren Rahmen der Veranstaltung (z.B. für einen Eventmanager). Die geldwerten Vorteile, die auf **Begleitpersonen des Arbeitnehmers** entfallen, werden dem Arbeitnehmer zugerechnet.

Versorgungsausgleich

Ausgleichsleistungen **zur Vermeidung des Versorgungsausgleichs nach einer Ehescheidung** sind ab 2015 als Sonderausgaben abzugsfähig, soweit dies der Verpflichtete mit Zustimmung des Berechtigten beantragt. Im Gegenzug erfolgt eine Besteuerung beim Empfänger.

Schärfere Regeln bei der strafbefreienden Selbstanzeige

| Die **strafbefreiende Selbstanzeige** bei Steuerhinterziehung bleibt erhalten. Die Voraussetzungen wurden jedoch durch eine gesetzliche Neuregelung **ab dem 1.1.2015 verschärft**. |

Hinzuweisen ist insbesondere auf folgende Neuregelungen:

- Die Grenze, bis zu der eine Steuerhinterziehung ohne Zahlung eines **zusätzlichen Geldbetrags** bei der Selbstanzeige straffrei bleibt, wurde von 50.000 EUR **auf 25.000 EUR gesenkt**. Der zu zahlende Geldbetrag ist nunmehr in Abhängigkeit des Hinterziehungsvolumens gestaffelt.

- Hervorzuheben ist auch die **generelle Ausdehnung des Berichtigungszeitraums auf zehn Jahre**. Bislang bestand diese Verpflichtung nur in Fällen einer besonders schweren Steuerhinterziehung.

Privilegierung des Betriebsvermögens bei der Erbschaftsteuer ist neu zu regeln

| Die **Privilegierung des Betriebsvermögens** bei der Erbschaft- und Schenkungssteuer ist angesichts ihres Ausmaßes und der eröffneten Gestaltungsmöglichkeiten **mit dem Grundgesetz unvereinbar**. Zu diesem Schluss kam das Bundesverfassungsgericht und hat dem Gesetzgeber eine **Frist bis zum 30.6.2016** eingeräumt, um eine Neuregelung zu treffen. |

Entlastung für kleine und mittelständische Betriebe

In der Urteilsbegründung, die rund 300 Textziffern umfasst, weist das Bundesverfassungsgericht darauf hin, dass es im Entscheidungsspielraum des Gesetzgebers liegt, **kleine und mittelständische Unternehmen**, die in personaler Verantwortung geführt werden, zur Sicherung ihres Bestands und damit auch zur Erhaltung der Arbeitsplätze von der Erbschaftsteuer **weitgehend oder vollständig freizustellen**. Für jedes Maß der Steuerverschonung benötigt der Gesetzgeber allerdings tragfähige Rechtfertigungsgründe.

Die Privilegierung des unentgeltlichen Erwerbs betrieblichen Vermögens ist **unverhältnismäßig**, soweit die Verschonung über den Bereich kleiner und mittlerer Unternehmen hinausgreift, ohne eine **Bedürfnisprüfung** vorzusehen.

Lohnsummenregelung

Die **Lohnsummenregelung** hält das Bundesverfassungsgericht grundsätzlich für verfassungsgemäß, nicht aber die Freistellung von **Betrieben mit nicht mehr als 20 Beschäftigten**, da hier eine unverhältnismäßige Privilegierung vorliegt.

Hintergrund | Das Erbschaftsteuergesetz sieht für die Übertragung von Betriebsvermögen, land- und forstwirtschaftlichem Vermögen und Anteilen an Kapitalgesellschaften, an denen der Übertragende zu mehr als 25 % beteiligt ist, Vergünstigungen in Form eines **Verschonungsabschlags** (85 % nach der Regelverschonung, 100 % nach dem Optionsmodell) und ggf. eines **Abzugsbetrags** vor. Die Steuerbefreiung ist von **Behaltensfristen und der Einhaltung der Lohnsummenregel** abhängig. Nach der Lohnsummenregel darf die im übertragenen Unternehmen gezahlte Lohnsumme innerhalb von fünf Jahren nach dem Erwerb insgesamt 400 % der Ausgangslohnsumme nicht unterschreiten. Beim Optionsmodell gelten sieben Jahre und 700 %.

Verwaltungsvermögen

Die Regelung über das **Verwaltungsvermögen (z.B. Wertpapiere)** ist verfassungswidrig, weil sie den Erwerb von begünstigtem Vermögen selbst dann verschont, wenn es bis zu 50 % aus Verwaltungsvermögen besteht, ohne dass hierfür ein tragfähiger Rechtfertigungsgrund vorliegt. Das Ziel, **steuerliche Gestaltungsmöglichkeiten** zu unterbinden, kann die Regelung kaum erreichen. Sie dürfte die Verlagerung von privatem in betriebliches Vermögen eher begünstigen.

Status quo und Ausblick

Das Bundesverfassungsgericht hat den Gesetzgeber verpflichtet, **spätestens bis zum 30.6.2016** eine Neuregelung zu treffen. Gleichzeitig ordnet das Gericht die Fortgeltung der Normen bis zu einer Neuregelung an. Ein **umfassender Vertrauensschutz** wird damit aber nicht gewährt. In der Urteilsbegründung heißt es, „... dass die Anordnung der Fortgeltung der verfassungswidrigen Normen keinen Vertrauensschutz gegen eine auf den Zeitpunkt der Verkündung dieses Urteils bezogene rückwirkende Neuregelung begründet, die einer **exzessiven Ausnutzung** gerade der als gleichheitswidrig befundenen Ausgestaltungen die Anerkennung versagt.“

Experten gehen derzeit davon aus, dass sich der Gesetzgeber bei den Neuregelungen in erster Linie **an den Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts** orientieren und keine grundlegende Reform erfolgen

wird. Gleichwohl ist zu beachten, dass jedes Gesetzgebungsverfahren seine eigene Dynamik entwickeln kann.

Ist die Einheitsbewertung beim Grundvermögen verfassungswidrig?

| Der Bundesfinanzhof hat dem Bundesverfassungsgericht die Frage vorgelegt, ob die **Vorschriften über die Einheitsbewertung des Grundvermögens** seit dem Feststellungszeitpunkt 1.1.2009 verfassungswidrig sind. |

Hintergrund | Einheitswerte werden für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft, für Betriebsgrundstücke und für andere Grundstücke festgestellt. Sie sind neben den Steuermesszahlen und den von den Gemeinden festgelegten Hebesätzen **Grundlage für die Bemessung der Grundsteuer**. Maßgebend für die Feststellung der Einheitswerte sind in den alten Bundesländern und West-Berlin **die Wertverhältnisse zum 1.1.1964 (sogenannter Hauptfeststellungszeitpunkt)**.

Der Bundesfinanzhof ist der Ansicht, dass die Maßgeblichkeit dieser veralteten Wertverhältnisse **(spätestens) seit dem Feststellungszeitpunkt 1.1.2009** nicht mehr mit den verfassungsrechtlichen Anforderungen an eine gleichheitsgerechte Ausgestaltung des Steuerrechts vereinbar ist. Die seit 1964 eingetretene rasante städtebauliche Entwicklung gerade im großstädtischen Bereich, die Fortentwicklung des Bauwesens nach Bauart, Bauweise, Konstruktion und Objektgröße sowie andere tiefgreifende Veränderungen am Immobilienmarkt finden **keinen angemessenen Niederschlag im Einheitswert**.

Beachten Sie | Die Vorlage betrifft nicht die Bewertung des Grundvermögens **in den neuen Bundesländern**, für die die Wertverhältnisse am **Hauptfeststellungszeitpunkt 1.1.1935** maßgebend sind. Die Gründe, die den Bundesfinanzhof zur Vorlage veranlasst haben, gelten aber aufgrund dieses noch länger zurückliegenden Hauptfeststellungszeitpunkts erst Recht im Beitrittsgebiet.

Praxishinweise | In 2010 hatte der Bundesfinanzhof die Vorschriften über die Einheitsbewertung des Grundvermögens **für Stichtage bis zum 1.1.2007** noch als verfassungsgemäß beurteilt. Gegen diese Entscheidung ist eine Verfassungsbeschwerde anhängig.

Der aktuelle Vorlagebeschluss steht dem Erlass von Einheitswertbescheiden, Grundsteuermessbescheiden und Grundsteuerbescheiden sowie der Beitreibung von Grundsteuer nicht entgegen. Die Bescheide werden jedoch **für vorläufig** zu erklären sein.

Sollte das Bundesverfassungsgericht eine Verfassungswidrigkeit annehmen, ist es durchaus denkbar, dass dem Gesetzgeber für vergangene Zeiträume **eine Nachbesserung** ermöglicht wird.

Für Vermieter

Zurechnung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung

| Für die **Zurechnung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung** ist es nicht entscheidend, ob der Steuerpflichtige rechtlicher oder wirtschaftlicher Eigentümer des Mietobjekts ist. Vielmehr ist maßgebend, wer den Tatbestand der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung verwirklicht. Dies ist derjenige, der die **rechtliche oder tatsächliche Macht** hat, ein Wirtschaftsgut anderen entgeltlich auf Zeit zur Nutzung zu überlassen. Darauf hat das Finanzgericht Nürnberg in einem aktuellen Streitfall hingewiesen. |

Sachverhalt | Im Streitfall ging es im Kern um die Frage, wem die Vermietungseinkünfte zuzurechnen sind, wenn nur ein Mit-eigentümer gegenüber den Mietern als Vermieter aufgetreten ist und er auch die Mieten vereinnahmt hat.

Erfolgt das **Auftreten ausschließlich in eigenem Namen** und ist für die Mieter als fremde Dritte nicht erkennbar, dass weitere Personen an den Mietverhältnissen hätten beteiligt werden sollen, sind die Vermie-

tungseinkünfte ausschließlich dem als Vermieter auftretenden Miteigentümer zuzurechnen.

Für Kapitalanleger

Zur Verrechnung von Altverlusten mit Kapitaleinkünften bei der Abgeltungsteuer

| Nach einer aktuellen Entscheidung des Finanzgerichts Münster können **zum 31.12.2008 festgestellte Verlustvorträge aus negativen Kapitaleinkünften** nicht unmittelbar mit positiven Kapitalerträgen späterer Jahre verrechnet werden. Wegen der grundsätzlichen Bedeutung der Rechts-sache hat das Finanzgericht die **Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen**. |

Sachverhalt | Im Streitfall erzielten Eheleute in 2009 u.a. auch Einkünfte aus Kapitalvermögen. Zum 31.12.2008 war ein Verlustvortrag zur Einkommensteuer festgestellt worden, der aus negativen Kapitaleinkünften der Vorjahre herrührte. Die Eheleute waren der Ansicht, dass der Verlustvortrag isoliert mit den im Jahr 2009 erzielten Kapitaleinkünften verrechnet werden könne und auf die verbleibenden Kapitalerträge der günstige Abgeltungsteuersatz (25 %) Anwendung finden müsse.

Das Finanzamt lehnte dies ab und verrechnete die Altverluste im Rahmen der Günstigerprüfung mit den gesamten Einkünften und wandte auf den verbleibenden Betrag den (über 25 % liegenden) tariflichen Einkommensteuersatz an.

Hinweis | Die **Günstigerprüfung** gibt dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit, seine Kapitalerträge nicht der Abgeltungsbesteuerung, sondern der **tariflichen Einkommensteuer** zu unterwerfen. Die Günstigerprüfung kann u.a. dazu genutzt werden, Verluste aus anderen Einkunftsarten mit positiven Kapitalerträgen zu verrechnen oder die Einkünfte aus Kapitalvermögen der tariflichen Einkommensteuer zu unterwerfen, wenn diese niedriger sein sollte als der Abgeltungsteuersatz von 25 %.

Das Finanzgericht Münster teilte die Auffassung des Finanzamts. Die gesetzlichen

Regelungen zu der ab 2009 geltenden Abgeltungsteuer lassen es zwar zu, bestimmte Sachverhalte **im Rahmen der Steuerveranlagung** abzuziehen und trotzdem den günstigen Abgeltungsteuertarif anzuwenden. Nach Sinn und Zweck der Abgeltungsteuer sind hierbei aber nur solche Sachverhalte zu erfassen, die vom jeweiligen Kreditinstitut nicht berücksichtigt werden konnten. Hierzu gehören z.B. ein **nicht ausgeschöpfter Sparerpauschbetrag** oder Verluste, die **bei einem anderen Kreditinstitut** realisiert wurden.

Auch die Regelungen über die Verrechnung von Verlusten aus Wertpapiergeschäften für einen Übergangszeitraum von fünf Jahren bis zum 31.12.2013 lassen keine andere Beurteilung zu, so das Finanzgericht, so dass eine Berücksichtigung der Altverluste **nur außerhalb der Abgeltungsbesteuerung** möglich ist.

Für Freiberufler und Gewerbetreibende

Investitionsabzugsbetrag: Aufstockung in Folgejahren möglich

| Ein für ein bestimmtes Wirtschaftsgut in einem Vorjahr gebildeter **Investitionsabzugsbetrag** kann in einem Folgejahr innerhalb des dreijährigen Investitionszeitraums **bis zum gesetzlichen Höchstbetrag aufgestockt werden**. Dies hat der Bundesfinanzhof entschieden. |

Sachverhalt | Im Streitfall ließen Eheleute in 2010 aufgrund einer verbindlichen Bestellung aus 2008 eine Fotovoltaikanlage errichten. Die Herstellungskosten betragen rund 650.000 EUR. In der Einkommensteuererklärung 2008 beantragten die Steuerpflichtigen für die beabsichtigte Herstellung der Anlage einen Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 110.000 EUR, der auch gewährt wurde. Für das Streitjahr 2009 beantragten sie sodann eine Aufstockung des Investitionsabzugsbetrags um 90.000 EUR. Dies lehnte das Finanzamt mit Hinweis auf eine anderslautende Weisung des Bundesfinanzministeriums ab. Im Klage- und im Revisionsverfahren bekamen die Eheleute jedoch recht.

Hintergrund | Unter gewissen Voraussetzungen können Steuerpflichtige für die künftige Anschaffung oder Herstellung eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens **bis zu 40 %** der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd abziehen (**Investitionsabzugsbetrag**).

Entscheidung | Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs kann ein Investitionsabzugsbetrag, der bereits in einem Vorjahr abgezogen worden war, ohne dabei die **absolute Höchstgrenze** von 200.000 EUR je Betrieb oder die **relative Höchstgrenze** von 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu erreichen, in einem Folgejahr bis zum Erreichen der Höchstgrenzen aufgestockt werden.

Zwar lassen sich – so der Bundesfinanzhof – weder im Gesetzeswortlaut noch aus der Systematik des Gesetzes eindeutige Anhaltspunkte für die eine oder die andere Auffassung finden. Aber sowohl die historische Entwicklung des Gesetzes als auch der Gesetzeszweck sprechen für die **Zulässigkeit späterer Aufstockungen** eines für dasselbe Wirtschaftsgut bereits gebildeten Investitionsabzugsbetrags.

Beachten Sie | Darüber hinaus weist der Bundesfinanzhof darauf hin, dass die **dreijährige Investitionsfrist** mit der erstmaligen Inanspruchnahme für ein bestimmtes Wirtschaftsgut ausgelöst wird und sich durch eine spätere Aufstockung des Investitionsabzugsbetrags nicht verlängern kann.

Finanzverwaltung äußert sich zu Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte

| Mit der steuerlichen Reisekostenreform wurde die Abziehbarkeit von Reisekosten ab 2014 nicht nur für den Arbeitnehmerbereich, sondern auch für den Bereich der Gewinneinkünfte grundlegend geändert. Das Bundesfinanzministerium hat nun insbesondere zur Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für **Wege zwischen Wohnung und Betriebsstätte** Stellung genommen. |

Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte sind **keine Reisekosten**, sondern können (wie bei Arbeit-

nehmern) **nur in Höhe der Entfernungspauschale** berücksichtigt werden.

Unter Betriebsstätte ist die von der Wohnung getrennte dauerhafte Tätigkeitsstätte zu verstehen. Es muss eine **ortsfeste betriebliche Einrichtung** des Steuerpflichtigen, des Auftraggebers oder eines vom Auftraggeber bestimmten Dritten sein, an der oder von der aus die Tätigkeit dauerhaft ausgeübt wird.

Dauerhaft verlangt, dass die Tätigkeit an einer Betriebsstätte unbefristet, für eine Dauer von voraussichtlich mehr als 48 Monaten oder für die gesamte Dauer der betrieblichen Tätigkeit ausgeübt werden soll.

Hinweis | Ein häusliches Arbeitszimmer ist keine Betriebsstätte.

Ein Unternehmer kann zwar an mehreren Betriebsstätten tätig sein, es kann für jeden Betrieb aber **nur eine „erste“ Betriebsstätte** geben, die der Abzugsbeschränkung unterliegt. Für die Bestimmung sind **ausschließlich quantitative Merkmale** maßgebend, d.h. erste Betriebsstätte ist die Tätigkeitsstätte, an der der Steuerpflichtige dauerhaft typischerweise arbeitstäglich oder je Woche an zwei vollen Arbeitstagen oder mindestens zu einem Drittel seiner regelmäßigen Arbeitszeit tätig werden will.

Sofern diese Kriterien auf mehrere Tätigkeitsstätten zutreffen, ist die der Wohnung **näher gelegene Tätigkeitsstätte** erste Betriebsstätte.

Beachten Sie | Bei Arbeitnehmern kann der Ort der ersten Tätigkeitsstätte durch **dienst- oder arbeitsrechtliche Regelungen** bestimmt werden. Nur wenn dies nicht erfolgt ist, werden die quantitativen Merkmale herangezogen. Für den Unternehmer ist eine derartige Möglichkeit nicht vorgesehen.

Keine erste Betriebsstätte

Eine Tätigkeitsstätte muss nicht Betriebsstätte sein. Wird der Steuerpflichtige **nur an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten**, die keine Betriebsstätten sind, oder an einer **nicht ortsfesten betrieblichen Einrichtung** (z.B. Fahrzeug) betrieblich tätig, sind die Aufwendungen für die Fahrten unbeschränkt als Betriebsausgaben abziehbar.

Sucht ein Unternehmer ohne erste Betriebsstätte dauerhaft denselben Ort oder dasselbe **weiträumige Tätigkeitsgebiet** typischerweise täglich auf (z.B. ein Paketzusteller), greift die Abzugsbeschränkung hinsichtlich der Fahrten zwischen der Wohnung und diesem Ort bzw. dem nächstgelegenen Zugang zum Tätigkeitsgebiet.

Freiberufliche Tätigkeit selbständiger Ärzte trotz Beschäftigung angestellter Ärzte

| Selbstständige Ärzte werden grundsätzlich auch dann **freiberuflich und nicht gewerblich tätig**, wenn sie ärztliche Leistungen von angestellten Ärzten erbringen lassen. Voraussetzung ist jedoch, dass sie die Voruntersuchungen bei den Patienten durchführen, für den Einzelfall die Behandlungsmethode festlegen und sich die Behandlung „problematischer Fälle“ vorbehalten, so der Bundesfinanzhof. |

Sachverhalt | Eine Gemeinschaftspraxis für Anästhesie mit einem mobilen Anästhesiebetrieb erbrachte ihre Leistungen auch unter Mithilfe einer angestellten Ärztin. Eine Voruntersuchung und die sich daraus ergebende Entscheidung über die Behandlungsmethode erfolgte indes in jedem Einzelfall durch einen Gesellschafter der Praxis (Praxisinhaber). Die eigentliche Anästhesie führte nach den Voruntersuchungen dann in einfach gelagerten Fällen auch die angestellte Ärztin ohne Aufsicht durch einen Praxisinhaber durch.

Das Finanzamt sah die Tätigkeit der Gemeinschaftspraxis wegen **Beschäftigung der angestellten Ärztin** nicht als freiberufliche Tätigkeit der Gesellschafter an und forderte **Gewerbsteuer** – allerdings zu Unrecht, wie der Bundesfinanzhof entschied.

Die Mithilfe qualifizierten Personals ist für die **Freiberuflichkeit des Berufsträgers** auch im Bereich der ärztlichen Tätigkeit unschädlich, wenn dieser bei der Erledigung der einzelnen Aufträge aufgrund eigener Fachkenntnisse **leitend und eigenverantwortlich** tätig wird. Diesen Anforderungen genügt eine patientenbezogene regelmäßige und eingehende Kontrolle der Tätigkeit des angestellten Fachpersonals.

Wollte man – wie die Finanzverwaltung – darüber hinaus die unmittelbare Ausführung der Anästhesietätigkeit durch die Gesellschafter verlangen, würde man den Einsatz fachlich vorgebildeten Personals im Bereich der Heilberufe **faktisch ausschließen** und damit die Anforderungen des Gesetzes überdehnen, so der Bundesfinanzhof.

Praxishinweis | Abzugsgrenzen sind dabei nach wie vor die Fälle, in denen die Vielzahl der angestellten Ärzte und der durchzuführenden Untersuchungen eine laufende Überwachung faktisch unmöglich machen oder in denen eine Überwachung daran scheitert, dass der Praxisinhaber nicht dieselbe Qualifikation wie der angestellte Arzt hat.

Für Unternehmer

Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff veröffentlicht (GoBD)

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat das lange erwartete endgültige Schreiben zu den „Grundsätzen zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD)“ veröffentlicht und damit die Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS) sowie zum Datenzugriff und zur Prüfung digitaler Unterlagen (GDPdU) abgelöst, weil die bisherigen Stellungnahmen „veraltet und technisch überholt waren.“ Das BMF ist der Auffassung, dass durch GoBD „keine Änderung der materiellen Rechtslage bzw. der Verwaltungsauffassung“ eingetreten ist. Die Anpassungen seien im Hinblick auf die technischen Entwicklungen vorgenommen worden.

Die GoBD beschäftigen sich insbesondere mit der Aufbewahrung von Unterlagen aufgrund steuerrechtlicher und außersteuerlicher Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten, der Verantwortlichkeit für die Führung elektronischer Aufzeichnungen und

Bücher, mit den Grundsätzen der Nachvollziehbarkeit, Nachprüfbarkeit, Wahrheit, Vollständigkeit, Richtigkeit. Weiter wird das Belegwesen (insbesondere die Belegfunktion), die Aufzeichnung der Geschäftsvorfälle und das interne Kontrollsystem, die Datensicherheit und die elektronische Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen geregelt. Auch der Datenzugriff und die Verfahrensdokumentation zur Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit und Fragen der Zertifizierung und Softwaretestaten werden geregelt.

Da sich die GoBD sowohl auf Groß- als auch auf Kleinbetriebe beziehen, wird darauf hingewiesen, dass sich die einzelnen Anforderungen an der Betriebsgröße orientieren.

Die endgültige Fassung der GoBD gilt für Veranlagungszeiträume, die nach dem 31.12.2014 beginnen.

Hinweis | Wichtige Forderungen insbesondere der Steuerberaterschaft sind im jetzt veröffentlichten BMF-Schreiben nicht berücksichtigt worden. So ist z. B. der Begriff „steuerrelevante Daten“ nicht definiert. Auch die vielen Praxisprobleme sind vom BMF nicht berücksichtigt worden. Obwohl in den letzten 20 Jahren erhebliche technische Entwicklungen eingetreten sind, hat die Verwaltung diese Änderungen gar nicht berücksichtigt. Das BMF hat auch nicht berücksichtigt, dass es fast unmöglich ist, Software bis zum 31.12.2014 umzustellen. Es bleibt abzuwarten, ob das BMF noch eine Übergangsregelung schafft.

Neue Größenklassen: Konsequenzen für den Jahresabschluss 2014

| Nach Schätzungen der Bundesregierung werden künftig rund 7.000 mittelgroße Kapitalgesellschaften als klein einzustufen sein und damit Erleichterungen bei der Rechnungslegung nutzen können. In dem Anfang 2015 veröffentlichten **Gesetzentwurf zum Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz** wurden die monetären Schwellenwerte für die Größeneinteilung nämlich deutlich angehoben. Nach dem vorgesehenen Wahlrecht sollen die neuen Schwellenwerte bereits für den anstehenden **Jahresabschluss 2014** genutzt werden können. |

Die Größenklasse einer Gesellschaft (Kleinstkapitalgesellschaft, kleine, mittel-

große und große Kapitalgesellschaft) hängt von **drei Schwellenwerten** ab:

- Bilanzsumme,
- Umsatzerlöse und
- durchschnittliche Anzahl der Arbeitnehmer.

Die Tabelle zeigt die aktuellen und die geplanten Schwellenwerte für kleine Kapitalgesellschaften. Danach sollen die monetären Werte um ca. 24 % erhöht werden:

Schwellenwerte für kleine KapG	
Größenkriterien	Derzeitige Werte in Klammern
Bilanzsumme	6.000.000 EUR (4.840.000 EUR)
Umsatzerlöse	12.000.000 EUR (9.680.000 EUR)
durchschnittliche Arbeitnehmerzahl	50 Arbeitnehmer (50 Arbeitnehmer)

Unternehmen, die **an zwei aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen** mindestens zwei der drei Merkmale nicht überschreiten, gelten als kleine Kapitalgesellschaften.

Wird eine mittelgroße Kapitalgesellschaft durch die Anhebung der Schwellenwerte als klein eingeordnet, kann sie **Erleichterungen** nutzen. Dies sind beispielsweise:

- geringere Anhangangaben,
- für den Jahresabschluss besteht keine Prüfungspflicht,
- Gewinn- und Verlustrechnung muss nicht offengelegt werden.

Erstmalige Anwendung

Nach dem Referentenentwurf sollten die erhöhten Schwellenwerte grundsätzlich bereits auf Abschlüsse für das nach dem 31.12.2013 beginnende Geschäftsjahr (bei einem kalenderjahrgleichen Geschäftsjahr also das Geschäftsjahr 2014) anzuwenden sein. Im jetzt vorliegenden Gesetzentwurf wurde insoweit **ein Wahlrecht** eingeräumt.

Unternehmen können von der vorgezogenen Anwendung der erhöhten Schwellenwerte allerdings nur Gebrauch machen, wenn sie auch die **erweiterte Definition der Umsatzerlöse** anwenden. Hiernach führt auch der Verkauf von Produkten oder die Erbringung von Dienstleistungen **au-**

Berhalb der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit zu Umsatzerlösen und nicht zu sonstigen betrieblichen Erträgen. Durch diese neue Definition kann es zumindest in Ausnahmefällen dazu kommen, dass eine kleine Kapitalgesellschaft erstmals zu einer mittelgroßen Gesellschaft wird. Es ist also im Vorfeld genau zu prüfen, ob das Wahlrecht angewendet werden soll.

Hinweis | Bei der Erstellung des Jahresabschlusses für 2014 ist zu beachten, dass die neuen Schwellenwerte erst dann berücksichtigt werden können, wenn das Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz in Kraft getreten ist. Wann dies der Fall sein wird, bleibt vorerst abzuwarten. Das Gesetz basiert indes auf der Richtlinie 2013/34/EU, die **bis (spätestens) zum 20.7.2015** in deutsches Recht umzusetzen ist.

Für Umsatzsteuerzahler

Umkehr der Steuerschuldnerschaft: Positive Entwicklungen bei Lieferung von Metallen

| Das Bundesfinanzministerium hat die Nichtbeanstandungsregelung bei der **Umsatzsteuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers für Lieferungen von bestimmten Metallen** verlängert. Statt des 31.12.2014 gilt nun der 30.6.2015. |

In dem aktuellen Schreiben heißt es u.a.: Bei Lieferungen von Edelmetallen (mit Ausnahme der Lieferungen von Gold, soweit sie bereits vor dem 1.10.2014 unter die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers fielen), unedlen Metallen, Selen und Cermets, **die nach dem 30.9.2014 und vor dem 1.7.2015 ausgeführt werden**, ist es nicht zu beanstanden, wenn die Vertragspartner einvernehmlich noch von der **Steuerschuldnerschaft des leistenden Unternehmers** ausgegangen sind.

Hinweis | Voraussetzung hierfür ist, dass der Umsatz vom leistenden Unternehmer **in zutreffender Höhe** versteuert wird.

Beachten Sie | Die durch das sogenannte Kroatiengesetz eingeführte Neuregelung sollte ursprünglich bereits für solche Umsätze anzuwenden sein, **die nach dem**

30.9.2014 ausgeführt werden. Mit Schreiben vom 26.9.2014 hatte die Finanzverwaltung geregelt, dass die Anwendung erst ab dem 1.1.2015 zwingend erfolgen muss.

Praxishinweis | Die Neuregelung hat viele Abgrenzungsfragen aufgeworfen. Somit ist es zu begrüßen, dass durch das „Jahressteuergesetz 2015“ nachjustiert wurde. U.a. wurde ab dem 1.1.2015 eine betragsmäßige Grenze eingeführt. Für den Wechsel der Steuerschuldnerschaft ist danach Voraussetzung, dass „die Summe der für sie in Rechnung zu stellenden Entgelte im Rahmen eines wirtschaftlichen Vorgangs mindestens 5.000 EUR beträgt.“ Darüber hinaus sind diverse Metallerzeugnisse nicht mehr betroffen.

Für Arbeitgeber / Arbeitnehmer

Doppelte Haushaltsführung: Verpflegungspauschale auch in Wegverlegungsfällen

| **Verpflegungsmehraufwendungen bei einer doppelten Haushaltsführung** ist auch dann als Werbungskosten zu berücksichtigen, wenn der Steuerpflichtige seinen Haupthausstand vom Beschäftigungsort wegverlegt und durch Umwidmung seiner bisherigen Hauptwohnung einen Zweithaushalt am Beschäftigungsort errichtet. Nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs beginnt **in sogenannten Wegverlegungsfällen die Dreimonatsfrist** für die Abzugsfähigkeit von Verpflegungsmehraufwendungen erst mit dem Zeitpunkt der Umwidmung. Die Dauer des vorangegangenen Aufenthalts am Beschäftigungsort wird auf die Dreimonatsfrist nicht angerechnet. |

Zum Hintergrund | Eine doppelte Haushaltsführung liegt vor, wenn ein Steuerpflichtiger außerhalb des Ortes, an dem er einen **eigenen Hausstand** unterhält, beschäftigt ist und auch am Beschäftigungsort wohnt. Hierbei darf sich der Lebensmittelpunkt nicht am Beschäftigungsort befinden.

Selbst wenn der Steuerpflichtige seinen Haupthausstand **aus privaten Gründen** vom Beschäftigungsort wegverlegt und von

einer neuen Zweit- oder der bisherigen Erstwohnung am Arbeitsort seiner bisherigen Beschäftigung weiter nachgeht, kann er **Werbungskosten** aufgrund doppelter Haushaltsführung geltend machen.

Die abzugsfähigen Unterkunftskosten sind seit 2014 **auf 1.000 EUR monatlich** begrenzt. Darüber hinaus sind in Form von Pauschbeträgen **Verpflegungsmehraufwendungen** abzugsfähig (aber nur für einen Zeitraum **von drei Monaten**).

Entscheidung

Das Ziel der Steuervereinfachung wird nur erreicht, wenn eine Einzelfallprüfung entfällt, ob und wie lange sich der Steuerpflichtige vor Begründung der doppelten Haushaltsführung bereits am Beschäftigungsort aufgehalten hat und sich daher auf **die Verpflegungssituation** hat einstellen können. Somit kommt es nicht darauf an, ob überhaupt ein erhöhter Verpflegungsmehrbedarf angefallen ist, so der Bundesfinanzhof.

Dass es der Gesetzgeber **bei der Reisekostenreform** dabei belassen hat, dass die Dreimonatsfrist mit der Begründung der doppelten Haushaltsführung beginnt, spricht auch dafür, dass die konkrete Verpflegungssituation unerheblich ist.

Beachten Sie | Verpflegungsmehraufwendungen können in den ersten drei Monaten ebenso steuerlich geltend gemacht werden, wenn ein Steuerpflichtiger nach Beendigung einer doppelten Haushaltsführung in der schon früher genutzten Wohnung erneut eine doppelte Haushaltsführung begründet.

Neue Geringfügigkeits-Richtlinien

| Die Spitzenorganisationen der Sozialversicherung haben die Richtlinien für die versicherungsrechtliche Beurteilung von geringfügigen Beschäftigungen (**Geringfügigkeits-Richtlinien**) bekannt gegeben (Stand: 12.11.2014). |

Im Vergleich zur letzten Fassung vom 20.12.2012 ergeben sich u.a. **folgende Änderungen**:

- **Erhöhung der Zeitgrenzen für kurzfristige Beschäftigungen** für eine

Übergangszeit vom 1.1.2015 bis 31.12.2018 auf drei (bisher zwei) Monate bzw. 70 (bisher 50) Arbeitstage.

- Analog zur Änderung bei der kurzfristigen Beschäftigung wird die Zeitgrenze für ein **vorübergehendes unvorhersehbares Überschreiten der Entgeltgrenze** bei geringfügigen Beschäftigungen von zwei auf drei Monate innerhalb eines Zeitjahres für die Übergangszeit vom 1.1.2015 bis 31.12.2018 angepasst.
- Es erfolgt eine Klarstellung, dass Arbeitgeber bei schwankenden Arbeitsentgelten im Rahmen der **Jahresprognose** zur Ermittlung des regelmäßigen Arbeitsentgelts allein die Einhaltung **der jährlichen Geringfügigkeitsgrenze von 5.400 EUR** unterstellen können, ohne die Arbeitseinsätze und damit die zu erwartenden Arbeitsentgelte für die einzelnen Monate im Vorfeld festzulegen.
- **Wegfall der Bestandschutzregelungen** für Beschäftigungen mit einem regelmäßigen Arbeitsentgelt von 400,01 bis 450,00 EUR zum 31.12.2014.

Minijobs: Bestandsschutz- und Übergangsregelungen laufen aus

Zum 01.01.2013 hat der Gesetzgeber die Verdienstgrenze für geringfügig entlohnte Beschäftigte auf monatlich 450 € angehoben. In diesem Zusammenhang verschoben sich auch die Verdienstgrenzen für versicherungspflichtige Beschäftigungen in der Gleitzone von ehemals 400,01 € bis 800,00 € auf 450,01 € bis 850 €. Für Arbeitnehmer, die vor dem 1. Januar 2013 zwischen 400,01 € und 450,00 € verdient haben, bestand bis zum 31.12.2012 Versicherungspflicht in allen Zweigen der Sozialversicherung. Für die Berechnung der Sozialversicherungsbeiträge war die zu diesem Zeitpunkt geltende Gleitzoneformel anzuwenden.

Die Deutsche Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See weist auf den Wegfall der Übergangsregelungen für Beschäftigungen in der Gleitzone zum 01.01.2015 hin:

- Aufgrund von Übergangsregelungen besteht für diese Arbeitnehmer seit dem 01.01.2013 weiterhin ein sozialversicherungspflichtiges Beschäftigungsverhältnis

nach Maßgabe der bisherigen Gleitzone-Regelung. Obwohl die Voraussetzungen einer geringfügig entlohnten Beschäftigung (450 €-Minijob) vorliegen, sind die hierfür maßgeblichen Regelungen des Sozialversicherungs- und Einkommensteuerrechts nicht anzuwenden.

- Diese Übergangsregelung endet am 31.12.2014. Soweit das Beschäftigungsverhältnis über den 31.12.2014 hinaus unverändert fortbesteht, ändert sich der sozialversicherungsrechtliche Status.
- Ab dem 01.01.2015 wird aus der Beschäftigung in der Gleitzone eine geringfügig entlohnte Beschäftigung (450 €-Minijob).
- Zu diesem Zeitpunkt entfällt die Versicherungspflicht in der Pflegeversicherung. In der Kranken- und Arbeitslosenversicherung tritt Versicherungsfreiheit ein. Einzig die Rentenversicherungspflicht bleibt bestehen, allerdings gelten die Regelungen für 450 €-Minijobs. Das heißt, der Minijobber kann sich auf Antrag von der Rentenversicherungspflicht befreien lassen. Der Arbeitnehmer ist bei der Krankenkasse ab- und bei der Minijob-Zentrale anzumelden.
- Soweit der Status einer sozialversicherungspflichtigen Beschäftigung über den 31.12.2014 erhalten bleiben soll, besteht bei den Arbeitsvertragsparteien Handlungsbedarf. Hierfür ist es erforderlich, die arbeitsvertraglichen Grundlagen in der Form abzuändern, dass sich die regelmäßige monatliche Vergütung ab dem 01.01.2015 auf über 450 € erhöht.

Merkblatt zur optimalen Steuerklassenwahl für das Jahr 2015

| Für Ehegatten, die beide Arbeitnehmer sind, hat das Bundesfinanzministerium ein Merkblatt zur **optimalen Steuerklassenwahl für 2015** veröffentlicht. Das Merkblatt kann unter www.iww.de/si557 heruntergeladen werden. |

Ehegatten, die beide unbeschränkt steuerpflichtig sind, nicht dauernd getrennt leben und beide Arbeitslohn beziehen, **können für den Lohnsteuerabzug wählen**, ob sie beide in die Steuerklasse IV eingeordnet werden wollen oder ob einer von ihnen (der Höherverdienende) nach Steuerklasse III

und der andere nach Steuerklasse V besteuert werden will. Zudem besteht die Möglichkeit, die **Steuerklassenkombination IV/IV mit Faktor** zu wählen.

Mindestlohn gilt nicht für Überstunden aus 2014

| In der Praxis stellt sich derzeit die Frage, ob der ab 2015 geltende Mindestlohn von 8,50 EUR pro Stunde auch anzuwenden ist, wenn **Überstunden aus 2014** ausgezahlt werden (Stundenlohn hier z.B. 8,30 EUR)? |

Die Antwort lautet: Nein. Der Mindestlohn gilt nach der gesetzlichen Regelung erst für die Arbeitsleistung, die **ab 2015 erbracht wird**.

Abschließende Hinweise

Verwaltung äußert sich zur Anerkennung von Aufwandsspenden

| Das Bundesfinanzministerium hat ein neues Schreiben zur **Anerkennung von Aufwandsspenden** veröffentlicht, das ab dem 1.1.2015 anzuwenden ist. |

Hintergrund | Die Verwaltung geht bei ehrenamtlich tätigen Mitgliedern davon aus, dass die Tätigkeiten unentgeltlich und ohne Aufwendungsersatzanspruch erbracht werden. Diese Vermutung ist aber widerlegbar. Wurde ein **Aufwendungsersatzanspruch** eingeräumt und verzichtet der Steuerpflichtige anschließend auf diesen, kann er den entgangenen Ersatzanspruch als **Sonderausgaben** geltend machen, wenn der Verein eine **Zuwendungsbestätigung** erteilt hat.

Hervorzuheben sind zwei Aspekte:

- Ein Aufwendungsersatzanspruch kann auch bei einem **rechtsgültigen Vorstandsbeschluss** anerkannt werden, wenn der Vorstand dazu durch eine Regelung in der Satzung ermächtigt wurde. Dies hatte das Finanzgericht Berlin-Brandenburg kürzlich abgelehnt, da ein Anspruch nach der gesetzlichen Rege-

lung entweder **durch Vertrag oder Satzung** eingeräumt worden sein muss.

- Ein wesentliches Indiz für die **Ernsthaftigkeit** eines Aufwendungsersatzanspruchs ist die **zeitliche Nähe der Verzichtserklärung zur Fälligkeit des Anspruchs**. Nach Verwaltungsmeinung ist die Verzichtserklärung noch zeitnah, wenn bei einmaligen Ansprüchen innerhalb von drei Monaten und bei einer regelmäßigen Tätigkeit alle drei Monate ein Verzicht erklärt wird.

Zur Besteuerung der Mütterrente

| Das Finanzministerium Schleswig-Holstein hat sich aktuell mit der Frage befasst, in welcher Höhe die **sogenannte Mütterrente** zu besteuern ist. |

Hintergrund | Ab dem 1.7.2014 wird Müttern oder Vätern für die Erziehungszeiten ihrer **vor 1992 geborenen Kinder** die sogenannte Mütterrente gezahlt. Hierbei handelt es sich um einen Teil der Leibrente aus der gesetzlichen Rentenversicherung.

Bei dieser Rentenerhöhung handelt es sich nicht um eine regelmäßige Rentenanpassung, sondern um eine **außerordentliche Neufestsetzung** des Jahresbetrags der Rente. Die Mütterrente unterliegt demzufolge nicht in vollem Umfang der Einkommensteuer.

Der **steuerfreie Teil** der Rente ist neu zu berechnen. Dabei wird der bisherige steuerfreie Teil der Rente um den steuerfreien Teil der Mütterrente erhöht.

Beispiel | Bezieht eine Rentnerin seit 2005 oder früher eine Rente, beträgt der Besteuerungsanteil der Mütterrente – wie auch der der ursprünglichen Rente – 50 %.