

► AKTUELL: NEUREGELUNGEN BEI GERINGFÜGIGEN BESCHÄFTIGUNGSVERHÄLTNISSEN ZU ERWARTEN

Das Bundeskabinett hat am 19.09.2012 den Entwurf eines Gesetzes zu Änderungen im Bereich der geringfügigen Beschäftigung (Minijob) beschlossen, der formal als Fraktionsentwurf in das Gesetzgebungsverfahren eingebracht werden soll. Damit sollen ab 01.01.2013 Änderungen im Recht der geringfügigen Beschäftigungsverhältnisse ausgelöst werden.

Erstens soll die Entgeltgrenze für geringfügige Beschäftigungen von derzeit 400 € brutto monatlich auf 450 € angehoben werden. Zweitens sollen geringfügige Beschäftigungsverhältnisse künftig grundsätzlich der Rentenversicherungspflicht unterworfen werden. Derzeit entsteht eine Rentenversicherungspflicht nur dann, wenn der Arbeitnehmer dafür optiert und einen zusätzlichen Arbeitnehmeranteil am Rentenversicherungsbeitrag zur Aufstockung übernimmt. Künftig wird die bisherige Ausnahme zur

Regel. Allerdings kann sich der Arbeitnehmer dann von der Rentenversicherungspflicht befreien lassen, so dass wieder der derzeitige Zustand eintritt. Auch die Gleitzone-Regelung, nach der der Arbeitnehmerbeitrag zur Sozialversicherung für Beschäftigungsverhältnisse oberhalb der geringfügigen Beschäftigung bis zu einer Grenze von derzeit 800 € brutto monatlich (Midijob) reduziert wird, soll auf eine Grenze von 850 € pro Monat aufgestockt werden.

Es erstaunt, welche Emotionen mit diesen Themen in der Öffentlichkeit verbunden werden. Fakt ist, dass die Pauschalabgaben auf Minijobs für Arbeitgeber relativ teuer sind und manche Arbeitnehmer viel Energie darauf verwenden, unterhalb der Grenze für Minijobs zu bleiben. Andererseits wird oft fälschlich mit dem Minijob verbunden, dass elementare Regeln des Arbeitsrechts hierfür nicht gelten würden.

► FÄLLIGKEITSTERMINE STEUERN UND SOZIALVERSICHERUNG OKTOBER UND NOVEMBER 2012

S T E U E R A R T	F Ä L L I G K E I T	
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag <sup>1</sup>	10.10.2012	12.11.2012
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	-	-
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	-	-
Umsatzsteuer <sup>2</sup>	10.10.2012	12.11.2012
Umsatzsteuer-Sondervorauszahlung	-	-
Ende der Schonfrist obiger Steuerarten <sup>3</sup>	15.10.2012	15.11.2012
Gewerbesteuer	-	15.11.2012
Grundsteuer	-	15.11.2012
Ende der Schonfrist obiger Steuerarten <sup>3</sup>	-	19.11.2012
Sozialversicherung <sup>5</sup>	29.10.2012	29.11.2012
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Seit dem 01.01.2005 sind die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.	

- <sup>1</sup> Für den abgelaufenen Monat; bei Vierteljahreszahlern nach Quartalsende für das abgelaufene Kalendervierteljahr.
- <sup>2</sup> Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; bei Vierteljahreszahlern nach Quartalsende (bei Dauerfristverlängerung einen Monat später) für das vorangegangene Kalendervierteljahr.
- <sup>3</sup> Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats (auf elektronischem Weg) abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag. Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt. Bei Zahlung durch Scheck ist seit dem 01.01.2007 zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Die Schonfrist endet damit entsprechend früher. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.
- <sup>5</sup> Die Fälligkeitsregelungen der Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich auf den drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats vorgezogen worden. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa 10 Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

► UNTERNEHMER / BETEILIGUNGEN

**Versicherungsaufwendungen als Betriebsausgaben**

Der Bundesfinanzhof hat klargestellt, wann Versicherungsaufwendungen dem betrieblichen oder dem privaten Bereich zuzuordnen sind:

- Versicherungszahlungen, die ein betriebliches Risiko abdecken, sind als Betriebsausgaben abzugsfähig. Entschädigungen aus solchen Versicherungen sind Betriebseinnahmen. Dazu gehören z. B. betriebliche Sturm-, Brand-, Wasserschaden-Versicherungen.
- Zahlungen von Versicherungsbeiträgen für außerbetriebliche Risiken (z. B. Krankentagegeldversicherung) sind dem Privatbereich zuzuordnen und können unter Umständen als Sonderausgaben (Vorsorgeaufwendungen) geltend gemacht werden. Erstattungen z. B. aus einer Krankenversicherung sind deshalb auch dem privaten Bereich zuzuordnen und nicht steuerpflichtig.
- Eine Ausnahme stellen solche Versicherungsbeiträge dar, die zur Absicherung von berufsbedingten oder betriebspezifischen Gefahren (Berufskrankheiten, Arbeitsunfälle, behördlich angeordnete Quarantäne) gezahlt werden. In solchen Fällen ist auch ein Betriebsausgabenabzug möglich.

**Kein Halbabzugsverbot auf Teilwertabschreibung eines vom GmbH-Gesellschafter gegebenen Darlehens**

Ein Einzelunternehmer war alleiniger Gesellschafter einer GmbH. Es bestand eine Betriebsaufspaltung zwischen dem Einzelunternehmer und der GmbH, weil er Betriebsgrundstücke an die GmbH vermietet hatte. Außerdem hatte er der GmbH Darlehen gewährt, für die diese anfänglich Zinsen zahlte, die später zinsfrei gestellt wurden. Im Jahr 2002 verschlechterte sich die Ertragslage der GmbH so sehr, dass der Einzelunternehmer die in seinen Bilanzen ausgewiesenen Darlehensforderungen in voller Höhe gewinnmindernd abschrieb. Das Finanzamt meinte, die Abschreibungen seien im Zusammenhang mit der Beteiligung zu sehen. Nach den Bestimmungen des Halbeinkünfteverfahrens (seit 2009 Teileinkünfteverfahren) seien betriebliche Aufwendungen im Zusammenhang mit einer Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft zur Hälfte nicht abzugsfähig (sog. Halbabzugsverbot).

Der Bundesfinanzhof entschied zu Gunsten des Einzelunternehmers, dass das Halbabzugsverbot nicht greift, weil dies nur für Aufwendungen in direktem Zusammenhang mit der GmbH-Beteiligung und nicht für Darlehen gilt.

Hinweis: Die günstige Rechtsprechung gilt auch für andere betriebliche Aufwendungen eines GmbH-Ge-

sellschafters, wie Rückstellungen für die drohende Inanspruchnahme aus Bürgschaften oder den Forderungsverzicht nicht mehr werthaltiger Darlehen.

**Besserungsoption beim Verkauf eines GmbH-Anteils kein rückwirkendes Ereignis**

Vereinbaren die Vertragsparteien beim Verkauf eines Anteils an einer Kapitalgesellschaft eine Besserungsoption, stellt die spätere Ausübung des Optionsrechts kein rückwirkendes Ereignis dar. Der nachfolgend geschilderte Fall macht das deutlich:

Ein wesentlich beteiligter GmbH-Gesellschafter veräußerte 2000 seinen Geschäftsanteil. Neben der Kaufpreiszahlung wurde vereinbart, dass der Erwerber des Anteils unter bestimmten Voraussetzungen einen zusätzlichen Einmalbetrag zu zahlen hatte. 2004 einigte man sich nachträglich auf einen Einmalbetrag von 671.000 €. Dieser Betrag wurde 2004 ausbezahlt. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass die Zahlung des Einmalbetrags als rückwirkendes Ereignis zu sehen sei und damit im Rahmen der Ermittlung des Veräußerungsgewinnes 2000 berücksichtigt werden müsse.

Der Bundesfinanzhof stellte dagegen klar, dass es sich bei dem zugeflossenen Einmalbetrag um nachträgliche Einkünfte (hier: aus der Veräußerung einer wesentlichen Beteiligung) handelte, die im Veranlagungszeitraum 2004 zu erfassen waren.

**Bilanzierung von Steuern wegen doppelten Ausweises von Umsatzsteuer**

Insbesondere Bauunternehmen, Handwerker und Architekten fordern bei länger dauernden Aufträgen Vorauszahlungen von ihren Auftraggebern und senden diesen Abschlagsrechnungen mit Umsatzsteuerausweis zu. Werden dann Endrechnungen (Schlussrechnungen) geschrieben, wird oftmals übersehen, die einzelnen Abschlagszahlungen und die darauf entfallende Umsatzsteuer in den Endrechnungen aufzuführen, um auf den zu zahlenden Restbetrag zu kommen. Damit ist die Umsatzsteuer doppelt ausgewiesen, sodass sie an das Finanzamt abzuführen ist. Die Rechnungen können später aber berichtigt werden, sodass in der Regel letztlich keine Steuer anfällt. Streitig war, wann die Nachzahlungsbeträge zu passivieren und die sich in späteren Jahren aufgrund der Rechnungsberichtigungen ergebenden Erstattungsbeträge zu aktivieren sind.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass die Nachzahlungsbeträge bereits im Jahr des doppelten Ausweises der Steuer im Jahresabschluss zu erfassen sind, und nicht erst in dem Jahr der Aufdeckung. Dagegen sind Erstattungsbeträge erst in dem Jahr zu aktivieren, in dem sie aufgrund geänderter Rechnungen und Umsatzsteuervoranmeldungen geltend gemacht werden können. Voraussetzung ist, dass keine Steuerhinterziehung vorliegt.

**Hinweis:** Der doppelte Ausweis der Umsatzsteuer kann fatale Folgen haben. Wird der Fehler erst nach Jahren festgestellt, müssen auf die Nachzahlungsbeiträge 6 % Zinsen gezahlt werden, auch wenn die Rechnungen später korrigiert werden und dadurch tatsächlich keine Umsatzsteuernachzahlung zu leisten ist. Bei einem Zeitraum von 5 Jahren ergeben sich z. B. 30 % Zinsen. Darüber hinaus sind die zu passivierenden Steuern bei bilanzierenden Unternehmen Betriebsausgaben, die ggf. zu einem nicht erwünschten Verlust führen, während die Erstattungen in späteren Jahren zu Betriebseinnahmen führen.

**Umqualifizierung eines gemäß Feststellungsbescheid steuerbegünstigten Veräußerungsgewinn in nicht begünstigten Gewinn bei Einkommensteuerveranlagung möglich**

Erzielen mehrere Personen gemeinschaftliche Einkünfte, sind diese gesondert und einheitlich in einem Feststellungsbescheid festzustellen. In diesem Bescheid werden Aussagen über die Art und Höhe der Einkünfte gemacht, die Grundlagen für den Einkommensteuerbescheid sind.

In dem Feststellungsbescheid einer GbR wurde für einen Gesellschafter ein begünstigter Veräußerungsgewinn aus gewerblichem Grundstückshandel festgestellt. Der Gesellschafter war als Einzelunternehmer gewerblicher Grundstückshändler. Das Wohnsitz-Finanzamt behandelte deshalb den Veräußerungsgewinn abweichend vom Feststellungsbescheid als nicht steuerbegünstigten laufenden Gewinn.

Der Bundesfinanzhof gab dem Finanzamt Recht und ließ die Umqualifizierung in einen laufenden, nicht steuerbegünstigten Gewinn zu.

**Betriebsaufgabe: Ermittlung nachträglicher Gewinneinkünfte**

Ein bilanzierender Unternehmer muss nach der Einstellung seiner Tätigkeit die Höhe etwaiger nachträglicher gewerblicher Einkünfte zwingend durch Einnahmen-Überschussrechnung ermitteln. Damit gilt das Zufluss- und Abflussprinzip. Eine Bilanzierung ist nicht mehr zulässig.

**Hintergrund:** Nach dem Gesetz sind nachträgliche Einkünfte zu versteuern, die nach Beendigung der Tätigkeit erzielt werden. Umgekehrt dürfen auch nachträgliche Ausgaben noch abgesetzt werden.

**Streitfall:** Eine Unternehmerin gab ihren Betrieb 1998 auf. Der Gewinn wurde durch Bilanzierung ermittelt. 1999 verkaufte sie ihr Betriebsvermögen. Zum 31.12.1999 erstellte sie noch eine Bilanz und ermittelte einen Verlust. Über die Höhe dieses Verlustes gab es Streit mit dem Finanzamt.

**Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof verwies die Sache an das Finanzgericht zurück, das nun den Gewinn des Jahres 1999 neu ermitteln muss. Mit Be-

triebsaufgabe ist eine Aufgabebilanz zu erstellen. Die betriebliche Tätigkeit wurde bereits im Jahr 1998 eingestellt. Ab dem Zeitpunkt, zu dem die Aufgabebilanz erstellt wird, erzielt die Unternehmerin nur noch nachträgliche gewerbliche Einkünfte. Diese nachträglichen Einkünfte sind zwingend durch Einnahmen-Überschussrechnung zu ermitteln.

**Hinweise:** Der Bundesfinanzhof stellt damit klar, dass maßgeblicher Zeitpunkt für das Anfallen nachträglicher Einkünfte die Beendigung der betrieblichen Tätigkeit und nicht der Zeitpunkt der steuerlichen Aufgabehandlung ist; Letzteres wäre im Streitfall erst im Jahr 1999 mit der Veräußerung des Betriebsvermögens der Fall gewesen. Außerdem verneint der Bundesfinanzhof nunmehr ein Wahlrecht bei der Gewinnermittlung nachträglicher Einkünfte.

► **ARBEITGEBER / ARBEITNEHMER**

**Schuldanerkenntnis durch Zusage von Urlaubsabgeltung im Kündigungsschreiben**

Wenn ein Arbeitgeber einem Arbeitnehmer in einem Kündigungsschreiben auf dessen Wunsch hin die Abgeltung einer bestimmten Anzahl von Urlaubstagen zusichert, kann er sich später nicht darauf berufen, sich bei der Berechnung der Urlaubstage geirrt zu haben. Vielmehr hat er dann ein sog. deklaratorisches Schuldanerkenntnis abgegeben, an dessen Inhalt er gebunden bleibt. Dies hat das Landesarbeitsgericht Köln entschieden.

In dem betreffenden Fall hatte sich der Arbeitgeber im Nachhinein darauf berufen, die Anzahl der Urlaubstage sei im Personalabrechnungssystem falsch berechnet worden. Das Gericht wertete den Zweck der Zusage so, dass mit ihr die Anzahl der abzugelenden Urlaubstage abschließend festgelegt und einem Streit bei der späteren Abwicklung entzogen werden sollte. Damit seien die Voraussetzungen für ein deklaratorisches Schuldanerkenntnis gegeben. Das Gericht machte deutlich, dass deshalb ein Irrtum auf Grund des Personalabrechnungssystems unbeachtlich bleibt und den Arbeitgeber nicht zur Anfechtung seiner Zusage berechtigt. Auch sei es einem Arbeitnehmer, dem nicht nachgewiesen werden könne, dass er die Falschberechnung kannte, nicht nach Treu und Glauben verwehrt, die betreffenden Urlaubstage oder die entsprechende Urlaubsabgeltung zu verlangen. Deshalb sollten Arbeitgeber nicht leichtfertig, ohne ausreichende Überprüfung, entsprechende Erklärungen abgeben.

**Folgen fehlender Aufzeichnungen über Umwegfahrten im Fahrtenbuch**

Ob ein Fahrtenbuch ordnungsgemäß ist, richtet sich nach vielen Kriterien. Die Rechtsprechung verlangt nicht, dass vor Fahrtantritt die kürzeste Strecke ermittelt und dann auch befahren wird. Weichen die gefahrenen Kilometer allerdings mehr als 5 % von

der kürzesten Strecke ab, handelt es sich um aufzeichnende Umwegfahrten.

In einem Fahrtenbuch waren bei Fahrten zu ein und demselben Ziel unterschiedliche Entfernungsangaben mit bis zu 56 km Unterschied (zwischen 232 und 288 km, Abweichung über 24 %) gemacht worden. Der Bundesfinanzhof hat deshalb keine Gründe für die Zulassung der Revision gesehen. Bei Abweichungen dieser Größenordnung ist in der Regel von fehlenden Aufzeichnungen von Privatfahrten auszugehen, was zu einem nicht ordnungsgemäßen Fahrtenbuch mit den bekannten Folgen führt.

Hinweis: Aufzeichnungen in Fahrtenbüchern sollten zeitnah und lesbar erfolgen, damit keine Lücken entstehen, die zur Versagung der Anerkennung führen.

### Berufliche Veranlassung der doppelten Haushaltsführung

Eine doppelte Haushaltsführung ist gegeben, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Orts, in dem er einen eigenen Hausstand unterhält, beschäftigt ist und auch am Beschäftigungsort wohnt. Da die Lebensführung des Arbeitnehmers am Beschäftigungsort grundsätzlich steuerlich unerheblich ist, kann es für die Begründung einer doppelten Haushaltsführung nicht schädlich sein, dass er am Beschäftigungsort eine Wohngemeinschaft einrichtet. Dieses gilt selbst dann, wenn der Arbeitnehmer seine Mitbewohnerin und Kollegin finanziell unterstützt, indem er teilweise die auf sie entfallenden Anteile an den Kosten der Wohnung trägt. Die berufliche Veranlassung der doppelten Haushaltsführung entfällt erst, wenn sich auch der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Arbeitnehmers an den Beschäftigungsort verlagert und die Wohnung dort zum Ort der eigentlichen Haushaltsführung wird.

### ► GRUNDSTÜCKSEIGENTÜMER / VERMIETER / MIETER

#### Bauzeitinsen können auch bei den Überschusseinkünften Herstellungskosten sein

Der Eigentümer eines Grundstücks errichtete ein Mehrfamilienhaus. Er wollte es im Anschluss an die Herstellung veräußern. Aus diesem Grund machte er die während der sechsjährigen Bauphase entstandenen Finanzierungskosten nicht als vorab entstandene Werbungskosten geltend. Nachdem sich die Veräußerungsabsicht zerschlagen hatte, nutzte er das Gebäude zur Erzielung von Vermietungseinkünften. Bei der Errechnung der Gebäudeabschreibungen bezog er die angefallenen Bauzeitinsen in die Berechnungsgrundlage ein.

Das Finanzamt lehnte es ab, die Abschreibungen von den um die Bauzeitinsen erhöhten Herstellungskosten zu berücksichtigen. Die nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs zulässige Vorgehensweise sei steuerrechtlich nur anzuwenden, wenn die Ge-

winnermittlung durch Vermögensvergleich auf der Basis von Bilanzen erfolge. Bei der Ermittlung von Einkünften im Wege der Überschussrechnung durch Gegenüberstellung der Einnahmen und Werbungskosten komme eine Berücksichtigung der Bauzeitinsen nicht in Frage.

Das hat der Bundesfinanzhof anders gesehen: Das Prinzip der Gleichheit des Totalgewinns verlangt, bilanzierende und nicht bilanzierende Steuerpflichtige bei der Gesamtgewinnbetrachtung gleich zu behandeln. Dies bedeutet auch, dass Abschreibungen für den Bereich der Überschusseinkünfte nach den gleichen Grundsätzen zu errechnen sind, wie sie für Gewinneinkünfte gelten. Entscheidend ist allein, dass das Gebäude zur Erzielung von Einkünften genutzt wird. Ein während der Herstellungsphase verfolgter steuerrechtlich nicht zu berücksichtigender Zweck tritt dabei in den Hintergrund.

### ► UMSATZSTEUER

#### Entstehung der Steuer bei unrichtigem Umsatzsteuerausweis

Das Bundesfinanzministerium hat zur Entstehung der Steuer bei einem unrichtigen Steuerausweis Stellung genommen und den sog. Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) angepasst. Die nachgeordneten Finanzbehörden müssen daher künftig entsprechend verfahren.

Hintergrund: Wer in einer Rechnung einen höheren Steuerbetrag ausweist, als er nach dem Gesetz schuldet (unrichtiger Steuerausweis), schuldet auch den Mehrbetrag. Die (Mehr-)Steuer entsteht dabei grundsätzlich in dem Zeitpunkt, in dem die regulär geschuldete Umsatzsteuer entsteht, spätestens jedoch im Zeitpunkt der Ausgabe der Rechnung (§ 13 Abs. 1 Nr. 3 des Umsatzsteuergesetzes – UStG). Der Unternehmer kann in diesen Fällen den Steuerbetrag bzw. die Rechnung später gegenüber dem Leistungsempfänger berichtigen. Die Berichtigung ist hier für den Besteuerungszeitraum vorzunehmen, in welchem dem Leistungsempfänger die berichtigte Rechnung erteilt wurde. Das Bundesfinanzministerium hat dem UStAE Abschnitt 13.7. neu angefügt: „(...) Wird hingegen in einer Rechnung über eine nicht steuerbare oder steuerfreie Leistung Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen, entsteht die Steuer nach § 13 Abs. 1 Nr. 3 zweiter Halbsatz UStG im Zeitpunkt der Ausgabe der Rechnung (vgl. Bundesfinanzhof, Urteil vom 08.09.2011 - V R 5/10).“

Hinweis: In dem o. g. Urteil hatten die obersten Finanzrichter u. a. entschieden, dass die Steuerschuld aufgrund eines Steuerausweises in der Rechnung erst mit der Ausgabe der Rechnung entsteht. Ein Unternehmer hatte für hierzulande nicht umsatzsteuerbare Leistungen Rechnungen mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer ausgegeben.