

Im Juni 2013
KB 169/13

Sehr geehrte Damen und Herren,

dieses Schreiben informiert Sie über beachtliche Änderungen zum Werbungskostenabzug für Arbeitnehmer. Der Gesetzgeber hat die steuerlichen Regelungen zum Verpflegungsmehraufwand, Reisekosten und doppelte Haushaltsführung geändert. Zu diesem Thema oder auch zur Erhöhung der Freibeträge für ehrenamtliche Tätigkeiten erfahren Sie mehr in diesem Rundbrief. Zudem erfahren Sie noch Neuigkeiten über die vorteilhaftere Behandlung von Jahreswagenrabatten für Arbeitnehmer. Außerdem werden Sie noch über Erleichterungen für Kleinunternehmen bei der Veröffentlichung der Bilanz im elektronischen Bundesanzeiger informiert.

Dieses und vieles mehr können Sie im aktuellen Rundbrief entdecken. Viel Spaß beim Lesen!

Mit freundlicher Empfehlung und besten Grüßen

Verpflegungsmehraufwendungen und Reisekosten

Firmen setzen ihre Arbeitnehmer zunehmend flexibler und häufiger an verschiedenen Orten ein. Als Mitarbeiter sind Sie zudem ggf. auf Fortbildungen oder auch anderweitig berufsbedingt unterwegs. Diesen veränderten Arbeitsbedingungen werden die bisher gültigen Regelungen des steuerlichen Reisekostenrechts nicht mehr gerecht. Mit dem „Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts“ (UntStRefG), das zum 01.01.2014 in Kraft tritt, sollen Reisekostenabrechnungen für Arbeitnehmer und Unternehmer in Zukunft einfacher und der heutigen Situation angepasst werden.

Der Gesetzgeber greift dabei gewichte Urteile des Bundesfinanzhofs aus der Vergangenheit auf. Zum Teil werden hieraus verschiedene Gesichtspunkte übernommen,

zum Teil werden jedoch Entscheidungen der Rechtsprechung per Gesetz aufgehoben bzw. verschärft.

Die wesentlichen Änderungen betreffen:

- Neue Definition der regelmäßigen Arbeitsstätte zur Abgrenzung von Entfernungspauschale und Reisekosten
- Angleichung des Ansatzes von Unterkunftskosten bei Auswärtstätigkeit und doppelter Haushaltsführung.
- Wesentliche Änderung der doppelten Haushaltsführung
- Vereinfachung beim Verpflegungsmehraufwand bei Auswärtstätigkeit

Regelmäßige Arbeitsstätte

Reisekosten können dabei im Rahmen der entsprechenden Pauschalen entweder vom Arbeitgeber an seine Mitarbeiter steuerfrei ersetzt oder vom Arbeitnehmer als Wer-

bungskosten in seiner Steuererklärung geltend gemacht werden. Die Regelungen gelten entsprechend für die eigenen Reisekosten des Unternehmers im Rahmen seines Betriebsausgabenabzugs.

Anlässlich der Gesetzesänderung wurde die sog. „regelmäßige Arbeitsstätte“, ein wichtiger Begriff im bisherigen Reisekostenrecht vor allem für die zu berücksichtigenden Fahrtkosten, durch die „erste Tätigkeitsstätte“ ersetzt und damit neu definiert als „die ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist“ (§ 9 Abs. 4 Satz 1 EStG i. d. F. des UntStRefG). Damit folgt der Gesetzgeber der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH), wonach es nur eine einzige erste Arbeitsstätte geben kann. Diese bestimmt sich nach den vertraglichen Regelungen bzw. Anweisungen des Arbeitgebers und ist vor allem dann gegeben, wenn der Arbeitnehmer an dieser Tätigkeitsstätte unbefristet oder dort für mehr als 48 Monate tätig sein soll bzw. die Einstellung nur für ein Projekt erfolgte. Der Umfang der tatsächlichen beruflichen Tätigkeit an diesem Ort soll dann dagegen unerheblich sein.

Nur wenn keine eindeutige Festlegung vorliegt, werden andere Kriterien herangezogen, wie die Tätigkeitsstätte, an der typischerweise arbeitstäglich oder an zwei vollen Arbeitstagen je Woche oder zu mindestens 1/3 der regelmäßigen Arbeitszeit gearbeitet werden soll. Ergibt auch diese Prüfung noch kein eindeutiges Ergebnis für eine bestimmte Tätigkeitsstätte, wird der der Wohnung des Arbeitnehmers am nächsten gelegene Tätigkeitsort zur ersten Tätigkeitsstätte erklärt. Damit sind bei einer Pkw-Nutzung künftig nur noch die Fahrtkosten des Arbeitnehmers zwischen seiner Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte mit der Entfernungspauschale von 0,30 € je Entfernungskilometer anzusetzen.

Das kann in bestimmten Fällen zu einer deutlichen Erhöhung der absetzbaren Kosten führen, da alle anderen beruflich veranlassten Fahrten, die auch keine Familienheimfahrten im Rahmen der sog. doppelten Haushaltsführung sind, pauschal mit 0,30 € (bei Pkws) je gefahrenem Kilometer oder mit den tatsächlichen Kosten mit Einzelnachweis geltend gemacht werden können. Laut der Gesetzesbegründung soll hierfür ein über zwölf Monate aufgrund der Gesamtkosten des Fahrzeugs ermittelter Kilometersatz zugrunde zu legen sein. Da dies aber nicht ausdrücklich im Gesetz geregelt wurde, bleibt noch offen, wie die Finanzverwaltung den Einzelnachweis umsetzen wird.

Verpflegungsmehraufwand

Eine Vereinfachung und gleichzeitig eine Erhöhung der Pauschalen wird es im Rahmen der Verpflegungsmehraufwendungen bei Auswärtstätigkeiten im Inland geben. Bis einschließlich 2013 liegen die Pauschalen bei einer Abwesenheit von der Wohnung zwischen 8 und weniger als 14 Stunden bei 6 €, bei einer Abwesenheit von mindestens 14, aber weniger als 24 Stunden bei 12 € und bei 24 Stunden bei 24 €. Ab 2014 können schon bei einer Abwesenheit von mehr als 8 Stunden 12 € geltend gemacht werden, der Satz von 24 € bei einer ganztägigen Abwesenheit bleibt unverändert. Neu ist zudem, dass es bei

einer auswärtigen Übernachtung am An- und Abreisetag auf die Dauer der Abwesenheit nicht mehr ankommt, es können in jedem Fall 12 € berücksichtigt werden. Bei Auslandsreisen sind bei 24-stündiger Abwesenheit 120 % bzw. in den sonstigen Fällen 80 % des Auslandstagegeldes gemäß Bundesreisekostengesetz anzusetzen. Die entsprechenden Pauschbeträge hierfür sind abhängig vom jeweiligen Reiseland und werden jährlich vom Bundesfinanzministerium veröffentlicht.

Bei einer länger andauernder Auswärtstätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte bleibt der Abzug wie bisher auf die ersten drei Monate beschränkt. Wird die Auswärtstätigkeit für mindestens vier Wochen unterbrochen, startet die 3-Monatsfrist neu (§ 9 Abs. 4a Satz 7 EStG i. d. F. des UntStRefG).

Doppelte Haushaltsführung

Eine sog. doppelte Haushaltsführung liegt ab 2014 nur noch dann vor, wenn die Hauptwohnung aus eigenem Recht genutzt wird. Außerdem ist eine finanzielle Beteiligung an der Lebensführung notwendig. Dies war laut BFH-Rechtsprechung bis einschließlich 2013 nur ein Indiz, aber keine zwingende Voraussetzung für das Vorliegen der doppelten Haushaltsführung. Eine deutliche Vereinfachung, aber ggf. auch Verschlechterung – insbesondere bei Zweitwohnungen in Großstädten – ergibt sich bei den abzugsfähigen Unterkunftskosten. Wurde bisher die ortsübliche Miete als Vergleichsmaßstab herangezogen, können ab 2014 die tatsächlichen Unterkunftskosten, aber maximal 1000 € im Monat geltend gemacht werden. Dazu gehören sämtliche Aufwendungen wie die Miete inklusive Nebenkosten, Garagen- oder Parkplatzmiete.

Übernachungskosten

Fallen bei längerfristigen Auswärtstätigkeiten, also solchen, bei denen die Beschäftigung nicht an der ersten Tätigkeitsstätte erfolgt, beruflich veranlasste Unterkunftskosten an, die nicht einer doppelten Haushaltsführung zuzuordnen sind, sind diese Kosten bis zu 48 Monate unbeschränkt als Werbungskosten abziehbar bzw. durch den Arbeitgeber steuerfrei ersetzbar. Nach Ablauf dieser vier Jahre gelten dieselben Beschränkungen wie bei der doppelten Haushaltsführung.

Ehrenamtliche Tätigkeiten und Neues für Vereine

Wie wichtig diese Aufgabe und die Tätigkeit ist, die von vielen Freiwilligen geleistet wird, zeigt das „Gesetz zur Stärkung des Ehrenamts“, das am 01.03.2013 im Bundesrat verabschiedet wurde. Im vergangenen Jahr wurde bereits im KB 166/12 das Thema „Ehrenamtliche Tätigkeiten“ ausführlich behandelt, weshalb hier nur die wichtigsten Änderungen dargestellt werden.

Rückwirkend ab dem 01.01.2013 steigt die steuer- und sozialabgabenfreie sog. „Übungsleiterpauschale“ (§ 3 Nr. 26 EStG), die z.B. für die ehrenamtliche Tätigkeit von Trainern oder Chorleitern in Vereinen berücksichtigt werden kann, von 2100 € auf 2400 € im Kalenderjahr. Zudem wird die allgemeine Ehrenamtspauschale (§ 3 Nr. 26 a EStG), u.a. für Tätigkeiten bei einer gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Organisation (z.B. als

Vereinsvorstand), von 500 € auf 720 € je Kalenderjahr erhöht.

Wie bisher wird es auch weiterhin zulässig sein, bei angestellten Ehrenamtlichen mit Vergütungen, die die o.a. Pauschalen übersteigen, bei der Lohnabrechnung diese als Mini-Job (max. 450 €/Monat) zu behandeln, so dass am Beispiel der Übungsleiterpauschale bei Einhaltung der übrigen Voraussetzungen seit 01.01.2013 monatlich 1/12 von 2400 € = 200 € zuzüglich 450 € = 650 € im Monat im Rahmen der geringfügigen Beschäftigung und dabei ohne Steuerabzug für den Ehrenamtlichen, vergütet werden können.

Auch die steuer- und sozialversicherungsfreie Aufwandsentschädigung für Vormünder, Betreuer und Pfleger (§ 3 Nr. 26 b EStG) wurde von 2100 € auf 2400 € angehoben.

Im Bereich der zivilrechtlichen Haftung gilt seit 29.03.2013 auch eine Haftungsbeschränkung auf Vorsatz und grobe Fahrlässigkeit für ehrenamtliche Vereinsmitglieder und Mitglieder von Vereinsorganen, soweit sie keine höhere Vergütung als 720 € im Jahr erhalten. Damit sind bei der Tätigkeit für einen Verein aufgrund leichter Fahrlässigkeit verursachte Schäden von der Haftung freigestellt. Bisher bezog sich die Haftungsbeschränkung nur auf Mitglieder des Vorstands.

Weitere Erleichterungen betreffen die Einnahmen der gemeinnützigen Vereine und Stiftungen. Sämtliche Einkünfte im steuerlichen und auch sonstige Einnahmen (Mitgliedsbeiträge, Spenden, Zuschüsse, Vermögenserträge) müssen (wie bisher) zeitnah und ausschließlich für den steuerbegünstigten Bereich verwendet werden, so z.B. für die Miete von Übungsräumen, Materialkosten, Aufwandsentschädigungen für Übungsleiter etc. Diese Mittelverwendung musste bisher grundsätzlich im folgenden Jahr erfolgen, ab 2014 wird diese Frist um ein weiteres Jahr verlängert (§ 55 Abs. 1 Nr. 5 AO). Unter bestimmten Voraussetzungen ist es auch möglich, einen Teil der Einnahmen als Kapitalreserve zurückzulegen, d.h. anzusparen. Dazu sind ab 2014 Vorschriften u.a. für die sog. „Freie Rücklage“ und die „Rücklage für die beabsichtigte Wiederbeschaffung von Wirtschaftsgütern“ im neuen § 62 AO „Rücklagen und Vermögensbildung“ geregelt.

Außerdem wird ab 2013 die Umsatzgrenze bei Sportveranstaltungen nach § 67a der Abgabenordnung auf 45000 € von bisher 35000 € angehoben, so dass mehr Sportveranstaltungen im Rahmen des Zweckbetriebs der Vereine steuerfrei bleiben werden.

Jahreswagenrabatte

Arbeitnehmer, die bei Automobilherstellern beschäftigt sind, kommen traditionell in den Genuss, jährlich ein Fahrzeug ihres Arbeitgebers zu einem verbilligten Preis erwerben zu können. Die dabei gewährten „Jahreswagenrabatte“ führen wie alle Preisnachlässe, die Arbeitnehmer aufgrund ihres Arbeitsverhältnisses erhalten, auch zu Arbeitslohn. Strittig ist dabei regelmäßig die Höhe, in der die Rabatte als Arbeitslohn zu versteuern sind. Nach § 8 Abs. 3 EStG wird der zu versteuernde Vorteil ausgehend von 96 % des Endpreises, zu dem ein Fahrzeug im allge-

meinen Geschäftsverkehr Fremden angeboten wird und nach Abzug der Zuzahlungen des Arbeitnehmers, ermittelt. Dabei bleiben Rabatte bis zu 1080 €/Jahr insgesamt steuerfrei.

Gerade auf dem Kfz-Markt sind Abschläge, die auf den Bruttolistenpreis der Hersteller gewährt werden, mittlerweile auch für „normale“ Autokäufer selbstverständlich. Dennoch galt laut Bundesfinanzhof (BFH) für Werksmitarbeiter als Endpreis bei der Ermittlung des Vorteils grundsätzlich der nach der Preisangabeverordnung ausgewiesene Preis (Listenpreis) – vermindert um 4 % – und weitere, durchaus übliche Preisnachlässe sollten unberücksichtigt bleiben. Tatsächlich hatte die Finanzverwaltung bereits seit 01.01.1996 den Endpreis allerdings so ermittelt, dass 50% bzw. 80% des Preisnachlasses, den fremde Kunden tatsächlich erhielten, vom empfohlenen Preis abgezogen wurden. Dennoch mussten Werksangehörige ggf. einen Rabatt als Arbeitslohn versteuern, den auch durchaus Kunden erhielten. Es verwundert daher nicht, dass sich der BFH in zwei Urteilen im Jahr 2012 mit der Ermittlung des steuerpflichtigen Vorteils, der Arbeitnehmern bei Jahreswagen gewährt wird, auseinandersetzen hatte.

An der bisherigen Rechtsprechung hält der BFH nun ausdrücklich nicht mehr fest.

Nach neuer Rechtsprechung bestimmt sich der Endpreis nun nicht nach dem Listenpreis oder der unverbindlichen Preisempfehlung, sondern nach dem Angebotspreis des Arbeitgebers unter Berücksichtigung üblicherweise eingeräumter Rabatte.

Im zweiten Urteil ging es neben dem Endpreis noch um die Frage, ob der Vorteil nach § 8 Abs. 2 oder 3 EStG ermittelt werden soll. Während bei § 8 Abs. 3 EStG der – um Rabatte geminderte – Endpreis des Arbeitgebers zum Ansatz kommt, ist nach Abs. 2 der günstigste Marktpreis am Abgabeort überhaupt maßgeblich. Verkauft also ein Dritter das Fahrzeug günstiger als der Arbeitgeber, so kann der zu versteuernde geldwerte Vorteil – ermittelt nach Abs. 2 – niedriger sein und die steuerliche Belastung somit geringer. Im Normalfall ist die Regelung in Abs. 3 für den Arbeitnehmer jedoch günstiger.

Wenn jedoch der vom Arbeitgeber vorgegebene Endpreis und der günstigste Marktpreis am Abgabeort weit auseinanderliegen, kann es vorkommen, dass trotz des Bewertungsabschlages von 4% (§ 8 Abs. 3 EStG) und des Freibetrages von 1080 € bei der Ermittlung nach § 8 Abs. 2 EStG ein geringerer geldwerter Vorteil zu versteuern ist. Daher hat der BFH entschieden, dass der Arbeitnehmer bei seiner Einkommensteueranmeldung ein Wahlrecht hat, ob er die Höhe des geldwerten Vorteils nach § 8 Abs. 2 oder Abs. 3 EStG bewerten lassen will. Für die Ermittlung im Lohnsteuerabzugsverfahren bleibt es aber aus Vereinfachungsgründen bei der Anwendung des nach § 8 Abs. 3 EStG vom Arbeitgeber vorgegebenen Endpreises.

Die o.a. Rechtsauffassung hatte der BFH bereits in einem früheren Urteil vertreten. Damals hatte der Bundesminister der Finanzen allerdings mit einem sog. Nichtanwendungserlass die Finanzbehörden angewiesen, das Urteil nicht auf andere Fälle anzuwenden.

Erleichterungen für Kleinstunternehmen

Falls Sie für ihren Betrieb die Rechtsform einer GmbH gewählt haben, sind Sie sicherlich oftmals von der Vielzahl an Vorschriften, die für Kapitalgesellschaften und Personengesellschaften ohne eine voll haftende natürliche Person (bspw. GmbH & Co. KG) u.a. bei der Buchführung und Jahresabschlusserstellung zu beachten sind, überrascht. Auch wenn es bereits in der Vergangenheit größenabhängige Erleichterungen, insbesondere bei der Offenlegung der Bilanzen gab, waren auch kleinste, sog. „Ein-Mann-GmbHs“, dazu verpflichtet, ihre Jahresabschlüsse in gewissem Umfang im elektronischen Bundesanzeiger zu veröffentlichen. Mit dem Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetz (MicroBilG) wurde zusätzlich zu den bereits bestehenden Größenklassen der großen, mittleren und kleinen Kapitalgesellschaften, die in § 267 des Handelsgesetzbuchs (HGB) definiert sind, die sog. Kleinstkapitalgesellschaft in § 267a HGB neu aufgenommen. Mit der Einführung zum Jahresabschlusszeitpunkt 31.12.2012 sollen diese Kleinstunternehmen durch eine Verringerung des Verwaltungsaufwands von Bürokratiekosten entlastet werden.

Grundlagen für die Einstufung als Kleinstkapitalgesellschaft sind die folgenden Grenzwerte, von denen mindestens zwei zum Ende zweier aufeinanderfolgender Wirtschaftsjahre nicht überschritten werden dürfen:

Bilanzsumme	350 000 €
Nettoumsatzerlöse	700 000 €

durchschnittl. Mitarbeiterzahl zehn Arbeitnehmer

Genossenschaften, Banken, Versicherungen und kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaften sind von den Erleichterungen ausgeschlossen.

Eine der Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften ist, dass sie gem. § 264 Abs. 1 Satz 5 HGB keinen Anhang zur Bilanz mehr erstellen müssen, wenn bestimmte Angaben zu Haftungsverhältnissen, Vorschüssen bzw. Krediten an Geschäftsführer o.a. Verwaltungs-/Aufsichtsorgane und zu Transaktionen eigener Aktien direkt unter der Bilanz ausgewiesen werden. Da gem. § 264 Abs. 2 Satz 4 HGB vermutet wird, dass der Jahresabschluss der Kleinstkapitalgesellschaft ein korrektes Bild der tatsächlichen Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt, müssen nur in besonderen Fällen, in denen diese Darstellung nicht erreicht wird, weitere Angaben gemacht werden.

Auch die Bilanzgliederung kann deutlich verkürzt werden, so dass in einer Minimalbilanz nur noch die folgenden zusammengefassten Bilanzpositionen auszuweisen sind:

AKTIVA	PASSIVA
A. Anlagevermögen	A. Eigenkapital
B. Umlaufvermögen	B. Rückstellungen
C. Rechnungsabgrenzungsposten	C. Verbindlichkeiten
D. Aktive Vermögensverrechnungsdiff.	D. Rechnungsabgrenzungsposten

Ebenso sind in der Gewinn- und Verlustrechnung nur die Summen der Posten Umsatzerlöse, Sonstige Erträge, Materialaufwand, Personalaufwand, Abschreibungen, sonstige Aufwendungen, Steuern und Jahresergebnis anzugeben.

Eine sehr wichtige Änderung betrifft die Veröffentlichung des Jahresabschlusses im elektronischen Bundesanzeiger, wodurch die Daten im Internet jederzeit und kostenfrei abrufbar sind. Kleinstkapitalgesellschaften können nun stattdessen gem. § 326 Abs. 2 HGB ihre Bilanzen in elektronischer Form beim Bundesanzeiger hinterlegen. Interessenten, die Einsicht in die Jahresabschlussdaten erhalten wollen, müssen dann beim Unternehmensregister eine kostenpflichtige elektronische Kopie anfordern (Preis derzeit 4,50 EUR). Unverändert bleibt allerdings das Recht, dass jedem die Einsichtnahme gestattet, ohne, dass eine besondere Begründung des Interesses vorliegt.

Kleinstkapitalgesellschaften müssen dem Bundesanzeiger mitteilen, dass sie die o.g. Größenmerkmale nicht überschreiten und die Hinterlegung der Bilanz beantragen. Eine besondere Form ist dafür nicht vorgeschrieben.

Da die Preise von Form, Dateiformat und Umfang der Einreichung abhängig sind, lassen sich keine Angaben dazu machen, wie hoch die Kostendifferenz zwischen Offenlegung und Hinterlegung tatsächlich ausfällt. Die Preisliste ist allerdings auf der Webseite des Bundesanzeigers (www.bundesanzeiger.de) unter den AGB einsehbar.

Unverändert wichtig bleibt die Einhaltung der Frist zur Offenlegung bis spätestens zwölf Monate nach Ablauf des Geschäftsjahres, also in der Regel zum 31.12. des Folgejahres. Diese ist nicht zu verwechseln mit der Abgabefrist für die Steuererklärungen, die ggf. durch das Finanzamt verlängert werden kann. Wird die handelsrechtliche Offenlegungsfrist nicht eingehalten, erfolgt vom Bundesamt für Justiz eine kostenpflichtige Androhung eines Ordnungsgelds mit einer Fristsetzung von sechs Wochen. Wird auch diese Frist nicht eingehalten, wird ein Ordnungsgeld in Höhe von mindestens 2500 € festgesetzt.