

SteuerBlick

Aktuelle Informationen aus dem Steuerrecht

November 2015

Inhaltsübersicht

Seite

1. Referentenentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens	1
2. Besteuerung der „Mütterrente“.	1
3. Studienentgelte als Schulgeldzahlungen steuerlich abzugsfähig?	2
4. Nettolohnoptimierung durch steuerfreie und pauschalbesteuerte Arbeitgeberleistungen	2
5. Kein Nachweis der innergemeinschaftlichen Lieferung durch Zeugen	4

1. Referentenentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens

Das Bundesfinanzministerium hat einen Referentenentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens vorgelegt. Umgesetzt werden sollen Maßnahmen zur technischen, organisatorischen und rechtlichen Modernisierung des Besteuerungsverfahrens, damit dieses effizienter wird.

Wesentliche Einzelaspekte sind:

- » Verstärkung der ausschließlich automationsgestützten Bearbeitung von dazu geeigneten Steuererklärungen durch Regelungen zum Einsatz von **Risikomanagementsystemen**, um eine Konzentration der personellen Ressourcen auf die prüfungsbedürftigen Fälle zu erreichen. Im Kern sollen durch automatische EDV-Prüfungen die Steuerfälle herausgefiltert werden, die ein Fehlerrisiko in sich bergen. Diese Steuerveranlagungen sollen wie bislang entsprechend bearbeitet und geprüft werden, wohingegen die als nicht risikobehaftet eingestuft Steuerfälle ohne weitere personelle Bearbeitung von der EDV in einem automatisierten Verfahren bearbeitet werden sollen.
- » Weitestgehende Umwandlung von bislang vorgesehenen **Belegvorlagepflichten** in **Belegvorhaltepflichten** mit risikoorientierter Anforderung durch die Finanzverwaltung. Hiervon betroffen wären beispielsweise Spendenbescheinigungen, die nach dem Entwurf künftig nur noch bei Anforderung durch das Finanzamt vorgelegt werden müssen.
- » Für Stpfl., die für die Erstellung der Jahressteuererklärungen einen Steuerberater beauftragen, soll sich die **gesetzliche Abgabefrist** vorbehaltenlich einer Vorweganforderung oder einer Kontingentierung auf den 28. Februar des Zweitfolgejahres verlängern. Die gesetzliche Fristverlängerung für steuerlich beratene Stpfl. soll begleitet werden durch Neuregelungen zum Verspätungszuschlag, die die Festsetzung eines Verspätungszuschlags in bestimmten Fallkonstellationen vorschreiben,

ohne dass hierfür ein Ermessenspielraum bestehen oder es einer Ermessensentscheidung bedürfen soll.

Zu den „flankierenden“ Maßnahmen gehören insbesondere:

- » weiterer Ausbau der **elektronischen Kommunikation**,
- » mehr Service z.B. durch die „**Vorausgefüllte Steuererklärung**“,
- » Entwicklung neuer elektronischer Verfahrenskomponenten (z.B. elektronisches Verfahren zur Lohnsteuer-Ermäßigung im Verfahren der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale – ELStAM)

ⓘ Hinweis:

Es bleibt abzuwarten, welche konkreten Erleichterungen sich für den einzelnen Stpfl. ergeben. Jedenfalls steigen auch auf Seiten des Stpfl. die Anforderungen an den Einsatz von EDV, um die elektronischen Kommunikationsmöglichkeiten und die automatisierten Informationsweitergaben nutzen zu können.

2. Besteuerung der „Mütterrente“

Ein Baustein der Altersrente ist seit dem 1.7.2014 die sog. Mütterrente. Diese wird für Erziehungszeiten für vor dem 1.1.1992 geborene Kinder gewährt. Die Mütterrente besteht in einem Zuschlag auf die Altersrente in Höhe eines Rentenentgeltpunkts pro Kind. Durch diesen zusätzlichen Punkt erhöht sich die Bestandsrente.

Die Mütterrente ist als Teil der Altersrente steuerpflichtig. Es handelt sich bei der Mütterrente um eine außerordentliche Rentenanpassung, so dass der sog. Rentenfreibetrag neu zu berechnen ist. Der Rentenfreibetrag ist der Teil der Rente, der nicht besteuert wird. Er wird grundsätzlich einmalig im Jahr nach Rentenbeginn ermittelt und für die Folgezeit festgeschrieben mit dem Ergebnis, dass regelmäßige Rentenanpassungen der vollständigen Besteuerung unterliegen, weil diese im Rentenfreibetrag dann nicht mehr berücksichtigt werden. Die „Mütterrente“ als unselbständiger Rentenbestandteil führt dagegen zu einer außerplanmäßigen Neufestsetzung dieses

steuerfreien Anteils der Rente. Der auf die „Mütterrente“ entfallende Teil der Rente wird mit dem gleichen Prozentsatz steuerpflichtig, wie er auch für die bisherige Rente in Ansatz kam, z.B. 50 % der Rente bei erstmaligem Rentenbezug vor 2006. Auf Grund der erstmaligen Auszahlung des Mütterrentenzuschlags zum 1.7.2014 erfolgte eine Anpassung des Rentenfreibetrags – und damit eine Erhöhung – im Jahr 2014 (Auszahlung für ½ Jahr) und außerdem im Jahr 2015 (Auszahlung für ein volles Jahr). In beiden Jahren ändert sich die Höhe des Jahresbetrags der Rente und diese Anpassungen beruhen zumindest in Höhe der Mütterrente nicht auf einer regelmäßigen Rentenanpassung.

Die auf Grund der außerordentlichen Rentenanpassung erforderliche Neuberechnung des Rentenfreibetrags verdeutlicht das folgende Beispiel:

Beispiel:

Eine Stpfl., die 2007 in Rente gegangen ist, erhält ab dem 1.7.2014 eine Mütterrente für ein Kind (1 Entgeltpunkt x aktueller Rentenwert (West) = 28,61 €). Ihre Rente erhöht sich somit in 2014 um insgesamt 171,66 € (6 Monate x 28,61 €/Monat).

Für den Besteuerungsanteil ist das Jahr des Renteneintritts 2007 maßgebend, so dass ein Besteuerungsanteil von 54 % gilt und die verbleibenden 46 % steuerfrei bleiben. Für die Neuberechnung des Rentenfreibetrags sind die Wertverhältnisse des Jahres 2008, dem Jahr der erstmaligen Festschreibung des Rentenfreibetrags, zu berücksichtigen. 2008 lag der Rentenwert (West) bis zum 30.6. bei 26,27 € und ab 1.7. bei 26,56 €, im Durchschnitt also aufgerundet bei 26,42 €. Dieser durchschnittliche Rentenwert (West) von 26,42 € führt zu einer Erhöhung des Rentenfreibetrags um 72,92 € (6 Monate x 26,42 €/Monat] x 46 % steuerfreier Anteil).

► Handlungsempfehlung:

Die Bezieherinnen und Bezieher der Mütterrente müssen diese nicht zwingend in ihrer Steuererklärung gesondert ausweisen. Vielmehr wird diese als Teil der Altersrente durch die Deutsche Rentenversicherung Bund an das Finanzamt gemeldet. Mit diesen Daten berechnet das Finanzamt automatisch den Rentenfreibetrag neu. Um das Ausfüllen der Steuererklärung zu erleichtern, stellt die Deutsche Rentenversicherung auf Wunsch eine Mitteilung über die Rentenhöhe und den Rentenanpassungsbetrag aus. In einschlägigen Fällen sollten allerdings die Steuerveranlagungen für 2014 und 2015 sehr sorgfältig daraufhin überprüft werden, ob vom Finanzamt der steuerpflichtige Rentenanteil richtig berechnet wurde.

3. Studienentgelte als Schulgeldzahlungen steuerlich abzugsfähig?

Nach dem Urteil des Finanzgerichts Münster vom 14.8.2015 (Aktenzeichen 4 K 1563/15 E) sind Studienentgelte, die ein Stpfl. für sein Kind, das an einer privaten Fachhochschule in einem Bachelor-Studiengang studiert, entrichtet, nicht als Sonderausgabe abzugsfähig. Gesetzlich sei zwar der Sonderausgabenabzug für Schulgeldzahlungen zugelassen. Nach Ansicht des Gerichts handelt es sich bei einer (Fach-) Hochschule aber weder um eine „Schule“ i.S.d. Gesetzes noch vermittelt der akademische Grad eines Bachelor-Abschlusses einen allgemeinbildenden Schulabschluss bzw. einen berufsbildenden Berufsabschluss.

► Handlungsempfehlung:

Das Gericht hat die Revision beim Bundesfinanzhof zugelassen, welche nun unter dem Aktenzeichen X R 32/15 anhängig ist, so dass die Frage weiter offen ist und in vergleichbaren Fällen kann in Erwägung gezogen werden, einen steuerlichen Abzug vorsorglich zu begehren.

4. Nettolohnoptimierung durch steuerfreie und pauschalbesteuerte Arbeitgeberleistungen

Das Lohnsteuerrecht bietet verschiedene Möglichkeiten zur Optimierung des Nettogehalts durch Umwandlung von steuerpflichtigem Arbeitslohn in eine steuerfreie oder zumindest pauschal versteuerte Zuwendung auf Basis einer Änderung des Arbeitsvertrags. Auf Besonderheiten, die in diesem Zusammenhang zu beachten sind, weist die OFD Nordrhein-Westfalen mit Kurzinformation Lohnsteuer Nr. 05/2015 vom 9.7.2015 hin.

In diesen Fällen ergeben sich finanzielle Vorteile sowohl für den Arbeitnehmer als auch für den Arbeitgeber:

- » Der Arbeitnehmer spart bei Umwandlung von bislang steuerpflichtigen Lohnbestandteilen in steuerfreie Lohnbestandteile die Lohnsteuer ein und diese Lohnbestandteile unterliegen nicht der Sozialversicherung.
- » Die dadurch verminderten Sozialversicherungsbeiträge mindern auch die Arbeitgeberbelastung.

Das in vielen Unternehmen anstehende „Weihnachtsgeld“ kann Ansatzpunkt für Überlegungen zur Nettolohnoptimierung durch steuerfreie und pauschalbesteuerte Arbeitgeberleistungen sein. In der Praxis ist bei der Realisierung solcher Optimierungsmodelle auf Folgendes zu achten:

a) Grundsätzliche Anforderungen

Generell ist für die steuerliche Anerkennung einer Gehaltsumwandlung zunächst Voraussetzung, dass die Vereinbarung **vor** der Entstehung des Vergütungsanspruchs zwischen Arbeitnehmer und Arbeitgeber abgeschlossen werden muss. Dies ist regelmäßig vor der Fälligkeit der entsprechenden Lohnzahlungen der Fall. Werden Sachbezüge vereinbart, so sind die Abgrenzungsgrundsätze zwischen Barlohn und Sachlohn zu beachten. Insbesondere darf der nunmehr vereinbarte Sachlohn nicht in einer Barleistung erfüllbar sein. Sachlohn ist im Regelfall mit dem ortsüblichen Endpreis zu bewerten.

ⓘ Hinweis:

Zu beachten bleibt, dass der bisherige Bruttolohn nicht mehr in der Lohn-/Gehaltsabrechnung aufgeführt werden darf, sondern nur noch der verminderte Bruttolohn, also der Lohn ohne den umgewandelten Teil.

Aus lohnsteuerlicher Sicht sind zwei Fallgruppen zu unterscheiden, die nachfolgend unter b) und c) genauer dargestellt werden:

1. Vergütungsbestandteile müssen nach den gesetzlichen Vorgaben zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden.
2. Vergütungsbestandteile brauchen nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden.

► Handlungsempfehlung:

Bestehen Zweifel an der steuerlichen Gestaltung, so können diese durch eine vorab beim Finanzamt gestellte Lohnsteueranrufungsauskunft beseitigt werden.

b) Fallgruppe 1: Fälle mit Zusätzlichkeitsvoraussetzung

Bei den folgenden Vergütungsbestandteilen handelt es sich um solche, die nach den gesetzlichen Vorgaben zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn zu erbringen sind:

- » steuerfreie Kindergartenzuschüsse,
- » Zuschüsse zur Verbesserung des allgemeinen Gesundheitszustands und der betrieblichen Gesundheitsförderung,
- » pauschal zu versteuernde Barzuschüsse zu Fahrtkosten für Fahrten zwischen der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte,
- » pauschal zu versteuernde Beträge für die Überweisung von Datenverarbeitungsgeräten samt Zubehör und Zuschüsse für die Internetnutzung.

Die Vergütungsbestandteile dieser Fallgruppe werden nur dann steuerlich begünstigt, wenn sie tatsächlich zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden. Der ohnehin geschuldete Arbeitslohn ist der Arbeitslohn, den der Arbeitgeber arbeitsrechtlich schuldet.

i Hinweis:

Entscheidend ist, dass die entsprechende Leistung zu dem Arbeitslohn hinzukommt, den der Arbeitgeber arbeitsrechtlich schuldet. Schädlich sind dagegen Gehaltsumwandlungen, also die Umwandlung von ohnehin geschuldetem Arbeitslohn in die entsprechende Leistung. Wird statt einer Barlohnerhöhung eine zusätzliche steuerlich begünstigte Leistung vereinbart, so sind sog. Rückfallklauseln schädlich, wonach ab dem Wegfall der Voraussetzungen für die Ersatzvergütung diese nicht ersatzlos wegfällt, sondern dem Arbeitnehmer nun wieder automatisch ein Anspruch auf den ursprünglichen Bruttoarbeitslohn zusteht.

Beispiel:

Der Arbeitgeber hat mit dem Arbeitnehmer bisher einen Bruttoarbeitslohn von 3 000 € vereinbart. Seit Mai 01 erhält der Arbeitnehmer anstelle einer Barlohnerhöhung einen Kindergartenzuschuss in Höhe von 100 €. Diese Vereinbarung wird als Anhang zum Arbeitsvertrag genommen.

Der Kindergartenzuschuss ist steuerfrei, da der Arbeitgeber den Zuschuss zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn leistet. Der Arbeitnehmer hat dem Arbeitgeber einen Nachweis über die Kindergartenbeiträge im Original auszuhändigen und dieser ist zum Lohnkonto zu nehmen.

Beispiel:

Bis Juli 01 besucht das Kind des Arbeitnehmers den Kindergarten, für dessen Gebühren der Arbeitnehmer steuerfreie Zuschüsse vom Arbeitgeber erhält. Ab September 01 befindet sich das Kind des

Arbeitnehmers in der Grundschule. Arbeitgeber und Arbeitnehmer hatten seinerzeit vereinbart, dass mit Eintritt der Schulpflicht des Kindes der vormalige Arbeitslohnanspruch auf den erhöhten Bruttolohn wieder auflebt, so dass der ursprüngliche Zuschuss nun in den Bruttolohn fließt.

Mit der o.g. arbeitsvertraglichen Vereinbarung hätte der Arbeitnehmer automatisch ab September 01 einen arbeitsvertraglichen Anspruch auf den vormaligen Arbeitslohn vor der Herabsetzung. Die Vereinbarung ist daher von Anfang an nicht anzuerkennen und die geleisteten Kindergartenzuschüsse sind nicht als steuerfrei zu behandeln.

Bei befristeten Arbeitsverträgen bzw. geänderten Arbeitsverträgen ist Folgendes zu beachten:

- » Wird beim Auslaufen eines befristeten Arbeitsvertrags ein neuer Arbeitsvertrag geschlossen, welcher eine Regelung zu einer steuerlich begünstigten Leistung vorsieht, ist das Tatbestandsmerkmal „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ grundsätzlich erfüllt, sofern keine Rückfallklausel vereinbart wird.
- » Wird dagegen ein Arbeitsvertrag in der Weise geändert, dass der Bruttoarbeitslohn herabgesetzt und die Differenz zu einer steuerlich begünstigten Leistung verwendet werden soll, so ist das Zusätzlichkeitserfordernis nicht erfüllt, da durch eine im gegenseitigen Einverständnis geschlossene Vereinbarung lediglich arbeitsrechtlich geschuldeter Arbeitslohn umgewandelt wird.

Beispiel:

Der Arbeitnehmer hat nach seinem Arbeitsvertrag Anspruch auf einen Bruttoarbeitslohn von monatlich 3 000 €. Er vereinbart mit seinem Arbeitgeber im März 01 ab April 01 den Bruttoarbeitslohn auf 2 920 € herabzusetzen und einen steuerfreien Kindergartenzuschuss i.H.v. 80 € monatlich zu zahlen.

Der ab April 01 gezahlte Kindergartenzuschuss ist nicht steuerfrei, da er nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten, sondern durch Umwandlung von geschuldetem Bruttoarbeitslohn erbracht wird. Der steuerpflichtige Bruttoarbeitslohn beträgt daher auch ab April 01 unverändert 3 000 € monatlich.

c) Fallgruppe 2: Fälle ohne Zusätzlichkeitsvoraussetzung

Vergütungsbestandteile, bei denen das Gesetz keine Zusätzlichkeitsvoraussetzung verlangt, sind z.B.

- » Zahlung von steuerfreiem Verpflegungsmehraufwand,
- » Heimarbeitszuschlag,
- » Überlassung betrieblicher Datenverarbeitungsgeräte und Telekommunikationsgeräte sowie deren Zubehör aus zur privaten Nutzung überlassenen System- und Anwendungsprogrammen, die der Arbeitgeber auch in seinem Betrieb einsetzt,
- » regelmäßige pauschale Barabläsungen für (nachgewiesene) Reinigungskosten für vom Arbeitgeber gestellte typische Berufskleidung,
- » Sonntags-, Feiertags- und Nachtzuschläge, Zuschläge zur Rufbereitschaft,
- » Firmenwagengestellung,
- » Warengutscheine im Rahmen der sog. 44-€-Freigrenze,

- » Rabattfreibetrag,
- » Barzuschüsse in Form von z.B. Restaurantchecks für unentgeltlich oder verbilligt abgegebene Mahlzeiten,
- » Fehlgeldentschädigung,
- » Werbung auf Fahrzeugen,
- » Pauschalierung von unentgeltlich oder verbilligt abgegebenen arbeitstäglichen Mahlzeiten,
- » Pauschalierung von Erholungsbeihilfen.

Durch die Gehaltsumwandlung entstehen in diesen Fällen je nach neuem Vergütungsbestandteil entweder steuerfreie oder pauschal zu besteuernde Lohnbestandteile. Der „normal“ zu besteuernde Bruttolohn wird durch die Umwandlung reduziert.

► Handlungsempfehlung:

In allen Fällen sind die Dokumentationsanforderungen zu beachten. Entsprechende Nachweise sollten zum Lohnkonto genommen werden.

5. Kein Nachweis der innergemeinschaftlichen Lieferung durch Zeugen

Inneregemeinschaftliche Lieferungen sind unter bestimmten Voraussetzungen bei der Umsatzsteuer steuerfrei gestellt. Voraussetzung ist, dass der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet, der Abnehmer ein Unternehmer ist, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat und der Erwerb dieses Gegenstands beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat den Vorschriften der dortigen Umsatzbesteuerung unterliegt (innergemeinschaftlicher Erwerb). Der Unternehmer ist gesetzlich verpflichtet, das Vorliegen dieser Voraussetzungen beleg- und buchmäßig nachzuweisen. Die Durchführungsverordnung zum Umsatzsteuergesetz macht hierfür die Vorgabe, dass der Unternehmer in den Fällen, in denen er oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder durch einen beauftragten selbständigen Dritten wie z.B. ein Spediteur versendet, den Nachweis führen soll

- » durch das Doppel der Rechnung,
- » durch einen handelsüblichen Beleg, aus dem sich der Bestimmungsort ergibt, insbesondere Lieferschein,
- » durch eine Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten sowie
- » in den Fällen der Beförderung des Gegenstands durch den Abnehmer durch eine Versicherung des Abnehmers oder seines Beauftragten, den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet zu befördern.

Zwar ist vom Europäischen Gerichtshof entschieden worden, dass der Neutralitätsgrundsatz die Steuerbefreiung auch dann gebietet, wenn der Stpfl. zwar die formellen Anforderungen an den Nachweis der innergemeinschaftlichen Lieferung nicht oder nicht vollständig erfüllt, die Voraussetzungen einer innergemeinschaftlichen Lieferung indes unbestreitbar feststehen. Allerdings stellt der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 19.3.2015 (Aktenzeichen V R 14/14) klar, dass der Unternehmer grundsätzlich nicht berechtigt ist, den ihm obliegenden sicheren Nachweis der materiellen Anforderungen in anderer Weise als durch Belege und Aufzeichnungen zu führen. Insbesondere komme ein Beweis durch Zeugen als Ersatz für den gesetzlich vorgesehenen Buch- und Belegnachweis grundsätzlich nicht in Betracht.

► Handlungsempfehlung:

In der Praxis ist also großer Wert auf eine sorgfältige Führung des Buch- und Belegnachweises zu legen. Die Anforderungen an den Buch- und Belegnachweis sind hoch. Aktuell hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 22.7.2015 (Aktenzeichen V R 38/14) entschieden, dass sich aus den Belegen der Bestimmungsort ergeben muss; hierfür reichen allgemeine Angaben, wie die Bestätigung, den Liefergegenstand ordnungsgemäß aus Deutschland oder in ein im Einzelnen bezeichnetes Bestimmungsland auszuführen, nicht aus.

Alle Informationen wurden sorgfältig geprüft. Für die Vollständigkeit, Richtigkeit und letzte Aktualität kann dennoch keine Garantie übernommen werden.