



Sonderbeilage  
zum neuen  
**Mindestlohn**  
in diesem Journal

## Erbschaftsteuer Quo Vadis?

### Konsequenzen aus dem Urteil des Bundesverfassungsgerichtes

Wie in Ausgabe 4/2014 berichtet, hat das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) am 17. Dezember 2014 über die Verfassungsmäßigkeit der Erbschaftsteuer entschieden. Das BVerfG beurteilt – wie von vielen Experten erwartet wurde – die bisherigen Verschonungsregelungen für Betriebsvermögen bei der Erbschaftsteuer als nicht verfassungskonform und hat den Gesetzgeber aufgefordert, entsprechende Nachbesserungen im Gesetz vorzunehmen.

#### Bisherige Verschonungsregelungen gehen zu weit

In seinem 64 Seiten starken Urteil nimmt das BVerfG ausführlich Stellung zur Verfassungsmäßigkeit der Erbschaftsteuer. Positiv für alle Betriebsvermögen und Nachfolger zu Lebzeiten des Überlassers an der Entscheidung ist, dass das Gericht Verschonungen für Betriebsvermögen generell für zulässig hält. Der Hintergrund hierfür ist, dass Unternehmen Arbeitsplätze zur Verfügung stellen, die durch eine Erbschaftsteuerbelastung nicht gefährdet werden sollen. Auch die Regelungen zur Bewertung des Vermögens wurden nicht angegriffen.

Zu weit gehen dem Gericht hingegen die Befreiungsmöglichkeiten für Betriebsvermögen von 85 Prozent oder sogar 100 Prozent. Insbesondere wird kritisiert, dass für Betriebsvermögen grundsätzlich eine Befreiung gewährt wird, auch ohne zu prüfen, ob die Erbschaftsteuer im konkreten Fall tatsächlich Arbeitsplätze gefährden würde oder nicht. Des Weiteren wird die Befreiung von der Erbschaftsteuer zwar davon abhängig gemacht, dass ein Betrieb mindestens fünf Jahre weitergeführt wird und die Arbeitsplätze, gemessen anhand der Summe der gezahlten Löhne, während der Behaltensfrist bestehen bleiben. Diese Lohnsummenregelung ist bisher jedoch nur für Betriebe zu beachten, die mehr als 20 Beschäftigte haben. Für Betriebe bis zu 20 Beschäftigten wird die Steuerverschonung auch dann gewährt, wenn die Lohnsumme in der Zeit nach dem Erbfall oder nach der Übertragung zu Lebzeiten sinkt und Arbeitsplätze abgebaut werden. In Deutschland beschäftigen weniger als zehn Prozent der Betriebe mehr als 20 Arbeitnehmer, sodass nach Auffassung des Gerichts die Regelung praktisch weitgehend ins Leere läuft.

Des Weiteren wird vom BVerfG kritisiert, dass durch die bisherigen Regelungen auch im größeren Umfang

sogenanntes Verwaltungsvermögen, wie zum Beispiel verpachtete Grundstücke oder vermietete Gebäude, die nicht für die Betriebsfortführung notwendig sind, eine Begünstigung erfährt. Beträgt der Anteil des Verwaltungsvermögens nicht mehr als 50 Prozent, wird bisher sowohl auf das betriebsnotwendige Vermögen als auch auf das Verwaltungsvermögen der Verschonungsabschlag gewährt. Diese Regelung sei missbrauchsanfällig, da die Grenze von 50 Prozent die Möglichkeit biete, umfangreiches Verwaltungsvermögen auf einzelne Tochtergesellschaften zu verteilen, in denen dann jeweils die 50-Prozent-Grenze eingehalten wird.

#### Neuregelung bis spätestens Mitte des Jahres 2016

Zur Behebung der Verfassungswidrigkeit hat das BVerfG dem Gesetzgeber eine Frist bis zum 30. Juni 2016 gesetzt. Der Bundesfinanzminister hat bereits angekündigt, dass es keine umfassende Neuregelung des Erbschaftsteuergesetzes geben soll. Lediglich die vom BVerfG kritisierten Aspekte sollen überarbeitet werden. Der erste Entwurf des Bundesfinanzministeriums sieht folgende Eckpunkte vor:

Die Verschonungsregelungen für Betriebsvermögen sollen nur noch bis zu einer Freigrenze von 20 Millionen Euro ohne weitere Prüfung gewährt werden. Bei Überschreitung dieses Wertes soll beim Erben oder Beschenkten durch eine individuelle Bedürfnisprüfung geklärt werden, ob die Erbschaftsteuer Arbeitsplätze gefährdet. Für die Bedürfnisprüfung und Berechnung der Steuer soll bei Überschreiten der Freigrenze die Hälfte des Privatvermögens des Erben mit herangezogen werden können.

Für kleinere Unternehmen soll die Überprüfung der Lohnsummenregelung künftig nicht mehr von der Zahl der Arbeitnehmer, sondern vom Unternehmenswert abhängen. Liegt dieser Wert unter einer Million Euro, ist ein Verzicht auf die Prüfung der Lohnsumme vorgesehen.

Des Weiteren soll die Unterscheidung von notwendigem Betriebs- und Verwaltungsvermögen wegfallen. Zukünftig sollen Wirtschaftsgüter, die zu mehr als 50 Prozent für die Tätigkeit des Unternehmens notwendig sind, freigestellt werden. Hinzu können bis zu zehn Prozent des übrigen Unternehmensvermögens begünstigt werden.

Dass der Entwurf in der jetzigen ersten Fassung umgesetzt wird, erscheint sehr unwahrscheinlich. Von verschiedenen Seiten wird bereits der hohe bürokratische

### Inhalt

#### Steuern und Rechnungswesen | Seite 1-6

Erbschaftsteuer Quo Vadis? – Konsequenzen aus dem Urteil des Bundesverfassungsgerichtes – Seite 1-2

Editorial – Seite 2

Neue Bagatellgrenzen für gewerbliche Abfärbung bei Personengesellschaften – Seite 2

Steuervorteile für Auszubildende und Studenten sichern – Seite 3

Neue steuerliche Regeln für Betriebsveranstaltungen – Seite 3

Vereine und Stiftungen – Vergütungen für Vorstandsmitglieder nur bei ausdrücklicher Satzungsregelung zulässig – Seite 3

Vereinfachtes Reverse-Charge-Verfahren bei Lieferung von Metallen –

5.000 Euro-Bagatellgrenze dauerhaft festgelegt – Seite 4

Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen – Nichtbeanstandungsregelung für die Vergangenheit – Seite 4

Umsatzsteuerliche Zuordnung bis Ende Mai 2015 vornehmen – Seite 4

19 Prozent Umsatzsteuer auf Saunaleistungen – Seite 4

Serie: Reform des Reisekostenrechts ab 2014 – Teil 4 – Steuerliches Reisekostenrecht für Unternehmer – Seite 5

Investitionsabzugsbetrag – Nachträgliche Aufstockung zulässig – Seite 5

Handwerkerleistungen – Prüfarbeiten absetzbar – Seite 6

#### GmbH Spezial | Seite 6

Neue Größenklasseneinteilung für Kapitalgesellschaften – Seite 6

#### Betriebswirtschaft | Seite 6

Wirtschaftliche Kleinwärmernetze – Moderne Energiekonzepte für Landwirtschaft, Wohngebäude und Gewerbe machen Schluss mit hohen Energiekosten – Seite 6

#### Recht | Seite 7-8

Serie: Risiko für Betriebsvermögen im Scheidungsverfahren – Teil 2: Löst der Zugewinnausgleich Steuern aus? – Seite 7

Gesetzgeber will Zahlungsmoral im Geschäftsverkehr verbessern – Höchstgrenzen für vertragliche Zahlungsfristen und Verschärfungen bei Zahlungsverzug – Seite 8

#### Internes | Seite 8

Steuer-Terminkalender – Seite 8

Impressum – Seite 8

## Editorial

Liebe Leserin, lieber Leser,

seit gut 100 Tagen ist das neue Mindestlohngesetz anzuwenden – aber in vielen Betrieben ist überhaupt nicht klar, wie. Selten hatte man als Bürger, Unternehmer und deren Berater so sehr den Eindruck, mit einem unfertigen Gesetz konfrontiert zu werden. Wenn auch noch der Zoll auf Anfragen bei seiner Service-Hotline angibt, Unklarheiten würden die zuständigen Gerichte klären müssen, möchte man entgegnen: man sei kein Versuchskaninchen der Politik.

Das Gesetz krankt bereits daran, dass es den Mindestlohn nicht eindeutig definiert: So muss auf andere Rechtsbereiche zurückgegriffen werden, um indirekt abzuleiten, welche Arbeitnehmergruppen und welche Lohn- und Gehaltsbestandteile überhaupt unter die Mindestlohnregelungen fallen. Es ist bisher auch nicht klar, was die neu eingeführte Auftraggeberhaftung in aller Konsequenz für die Unternehmen bedeutet. Hier ist eine rechtliche Klärung dringend erforderlich, denn ein Unternehmer muss schließlich wissen, wofür er alles haften soll.



Dr. Willi Cordts

Am schwerwiegendsten ist aber die mit dem Mindestlohngesetz einhergehende Stigmatisierung aller Arbeitgeber als notorische Gesetzesbrecher, wenn zur Kontrolle die Abteilung Schwarzarbeitsbekämpfung des Zolls anrückt. Die Regierung muss sich den Vorwurf gefallen lassen, dass sie ein nicht praktikables, wenn nicht sogar ein nicht justiziables Gesetz auf den Weg gebracht hat. Denn die Regelungen des Mindestlohngesetzes sind nicht annähernd auf die tatsächlichen Realitäten in vielen Unternehmen abgestimmt. Nicht ohne Grund war das Arbeitszeitgesetz in der Vergangenheit weitgehend bedeutungslos geworden. Durch das Mindestlohngesetz wird es jetzt wiederbelebt und schlagartig machen die neuen, umfangreichen Aufzeichnungspflichten offensichtlich, dass seine Regelungen schon seit langem an den betriebswirtschaftlichen Erfordernissen der Unternehmen vielfach vorbeigehen.

Sicherlich führt die Einführung des Mindestlohnes nicht zum wirtschaftlichen Untergang des Abendlandes. Denn den meisten Arbeitnehmern wird ohnehin mehr als 8,50 Euro pro Stunde gezahlt. Doch insbesondere kleineren und mittelständischen Unternehmen macht das Bürokratiemonstrum der Aufzeichnungspflichten nach dem Mindestlohngesetz und den sich daraus ergebenden Konsequenzen vielfach schwer zu schaffen. Bei der Sisyphusarbeit, die verschiedenen Gesetze einzuhalten, wird das Arbeitszeitgesetz oftmals auf der Strecke bleiben.

Ärgerlich ist, dass erst wieder die Gerichte zeigen müssen, wie Gesetze richtig zu machen sind – und peinlich, dass die Zollbehörden damit auch noch kokettieren. Was bleibt sind Unternehmer, die durch die verschärfte Bürokratisierung von ihrer eigentlichen Aufgabe abgehalten werden – nämlich Unternehmer zu sein.

Ihr

Fortsetzung von Seite 1

Aufwand kritisiert, und auch in der Regierungskoalition entwickelt sich Widerstand gegen den Entwurf.

### Erbschaftsteuergesetz gilt weiter

Bis ein neues Erbschaftsteuergesetz in Kraft tritt, gilt das bisherige Gesetz aus Gründen der Rechtssicherheit weiter. Für Schenkungen und Erbschaftsfälle nach dem 17. Dezember 2014 erlässt die Finanzverwaltung die Steuerbescheide nur noch unter Vorläufigkeitsvermerk und behält sich dadurch die Möglichkeit einer nachträglichen Korrektur vor. ■

## Unser Rat

Wer bei Betriebsübertragungen zu Lebzeiten und anderen Schenkungen auf Nummer sicher gehen will, dass es nachträglich nicht zu einer unliebsamen Überraschung bei der Steuerfestsetzung kommt, dem wird geraten, gegebenenfalls ein Rückforderungsrecht mit dem Beschenkten zu vereinbaren. Wird dieses Recht ausgeübt, erlischt die alte Steuerschuld, sodass nach einem neuen Weg für die Übertragung unter dem Gültigkeitsbereich eines dann neuen Erbschaftsteuergesetzes gesucht werden kann.



## Gewerbliche Abfärbung vermeiden

### Neue Bagatellgrenzen für gewerbliche Infektion freiberuflicher oder landwirtschaftlicher Personengesellschaften

*Freiberufliche Sozietäten und landwirtschaftliche Betriebe, die als Personengesellschaften in Form einer GbR oder KG geführt werden, müssen ständig aufpassen: Erzielt die Personengesellschaft auch gewerbliche Einkünfte, färben diese aufgrund einer speziellen steuerlichen Vorschrift auf die anderen Einkünfte ab, sodass alle Einkünfte der Gesellschaft gewerblich werden. Bei nur sehr geringen gewerblichen Tätigkeiten lehnt der Bundesfinanzhof (BFH) solch eine Umqualifizierung jedoch als unverhältnismäßig ab. Mit Urteilen aus August 2014 entschieden die Richter, dass ein gewerblicher Umsatzanteil von bis zu drei Prozent des Gesamtumsatzes, maximal jedoch 24.500 Euro, nicht zu einer Abfärbung führt.*

Das Einkommensteuergesetz sieht bisher keine Bagatellgrenze für die Abfärbung oder Infektion gewerblicher Einkünfte bei Personengesellschaften vor. Betreibt eine landwirtschaftliche GbR zum Beispiel auch eine Photovoltaikanlage oder handelt eine tierärztliche Gemeinschaftspraxis auch mit Medikamenten, sind deshalb grundsätzlich alle Einkünfte mit einem Schlag gewerblich. Und das kann weitreichende Konsequenzen haben: Die Abfärbung führt zum einen dazu, dass Gewerbesteuer anfällt. Diese kann zwar grundsätzlich auf die Einkommensteuer angerechnet werden, aber in Gemeinden mit hohen Hebesätzen verbleibt eine steuerliche Mehrbelastung. Bei landwirtschaftlichen Personengesellschaften gehen zum anderen Bilanzierungs- und Bewertungswahlrechte verloren, zum Beispiel für das Feldinventar und selbst erzeugte Vorräte. Auch die Umsatzsteuerpauschalierung steht auf dem Spiel, sofern nicht geeignete Aufzeichnungen eine strikte Trennung der land-

wirtschaftlichen von den gewerblichen Umsätzen ermöglichen.

Zur Vermeidung einer steuerlichen Abfärbung gewerblicher Einkünfte auf die gesamte freiberufliche oder landwirtschaftliche Personengesellschaft werden die gewerblichen Aktivitäten oftmals im Einzelunternehmen eines Gesellschafters angesiedelt oder in einer zweiten Personengesellschaft. Diese steuerliche Gestaltung haben sowohl der BFH als auch das Bundesverfassungsgericht bereits mehrfach anerkannt, auch wenn an der zweiten Gesellschaft dieselben Personen im gleichen Verhältnis beteiligt sind. Es muss allerdings auf eine strikte Trennung beider Gesellschaften geachtet werden, zum Beispiel durch zwei getrennte Buchführungen und Ähnliches.

Bei nur geringen gewerblichen Einkünften führen zwei Gesellschaften zu unverhältnismäßig hohen Kosten. Eine Umqualifizierung aller Einkünfte ist ebenso unverhältnismäßig. Der BFH entschied deshalb bereits früher schon, dass es bei nur sehr geringen gewerblichen Umsatzanteilen nicht zu einer Abfärbung kommt. In den aktuellen Urteilen aus August 2014 hat der BFH die Bagatellgrenze nun auf drei Prozent festgelegt, allerdings nur bis zu einem Höchstbetrag von 24.500 Euro. Hierbei handelt es sich nicht um einen Freibetrag, sondern um einen absoluten Grenzwert, durch den eine Privilegierung von Gesellschaften mit hohen Gesamtumsätzen vermieden werden soll.

Der BFH schafft für die Praxis deutliche Rechtssicherheit. Betroffene können sich zukünftig leichter darauf einstellen, wann eine Abfärbung droht und durch entsprechende Gestaltungen rechtzeitige Vorsorge treffen. ■

# Abzug von Berufsausbildungskosten

## Steuervorteile für Auszubildende und Studenten sichern

Nach derzeit geltendem Recht sind Kosten für eine erstmalige Berufsausbildung im Rahmen des Sonderausgabenabzugs bis zur Höhe von 6.000 Euro jährlich abziehbar. Dieser Sonderausgabenabzug wirkt sich steuerlich aber regelmäßig nicht aus, da während der Berufsausbildungszeit oder des Studiums nur in Ausnahmefällen Einkünfte in entsprechender Höhe vorhanden sind. Ein steuerlicher Vortrag von Sonderausgaben auf Folgejahre ist anders als bei negativen Einkünften nicht möglich.

Ein Abzug als Werbungskosten oder Betriebsausgaben war bis 2014 nur möglich, wenn die erstmalige Berufsausbildung oder ein Erststudium im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfand. Diese Regelung wurde vom Gesetzgeber nun dahingehend geändert, dass ab 2015 Aufwendungen für eine Berufsausbildung oder ein Studium auch dann Werbungskosten oder Betriebsausgaben sein können, wenn bereits zuvor eine andere Berufsausbildung, ein anderes Studium oder eine andere Erstausbildung abgeschlossen wurde oder wenn die Berufsausbildung oder das Studium im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet. Im Gesetz wird definiert, was als eine Erstausbildung anerkannt wird. Es muss sich um eine geordnete Ausbildung mit einer Mindestdauer von zwölf Monaten bei mindestens 20 Wochenstunden und abzulegender Abschlussprüfung handeln.

Die grundsätzliche Frage, ob eine Begrenzung der Abziehbarkeit von Ausbildungskosten als Werbungskosten oder Betriebsausgaben verfassungskonform ist, wurde vom Bundesfinanzhof (BFH) dem Bundesverfassungsgericht zur Entscheidung vorgelegt und ist auch durch die genannte Gesetzesänderung nicht erledigt. Das SHBB Journal hatte in Ausgabe 4/2014 ausführlich über diese Rechtsfrage berichtet. ■



# Freibetrag für Betriebsfeiern

## Neue steuerliche Regeln für Betriebsveranstaltungen

*Betriebsveranstaltungen führen für die teilnehmenden Arbeitnehmer zu geldwerten Vorteilen, die grundsätzlich zu versteuern sind. Nach bisherigem Recht galt für die Besteuerung eine Freigrenze von 110 Euro Kosten pro Arbeitnehmer für maximal zwei Veranstaltungen im Jahr.*

Im Jahr 2013 hatte der Bundesfinanzhof (BFH) neue, für die Steuerpflichtigen günstigere Grundsätze zur Berechnung des geldwerten Vorteils entwickelt. Das SHBB Journal hatte in Ausgabe 4/2013 über diese neue Rechtsprechung berichtet. Nach der BFH-Rechtsprechung sind Kosten für den äußeren Rahmen einer Veranstaltung nicht in die Berechnung einzubeziehen, wie zum Beispiel Hallen- oder Stadionmiete, Dekoration, Kosten einer Eventagentur und Ähnliches. Darüber hinaus sind anteilige Kosten für Angehörige nicht dem Arbeitnehmer zuzurechnen. Diese für die Steuerpflichtigen positive BFH-Rechtsprechung hat der Gesetzgeber ab dem Jahr 2015 durch neue gesetzliche Regelungen wie folgt korrigiert:

Aus der bisherigen Freigrenze von 110 Euro je Betriebsveranstaltung für maximal zwei Veranstaltungen im Jahr und teilnehmendem Arbeitnehmer wird ein Freibetrag. Bei einer Freigrenze ist bei einem Überschreiten der gesamte Betrag steuerpflichtig; ein Freibetrag bleibt bis zur Höhe von 110 Euro immer steuerfrei und ausschließlich der übersteigende Teil ist zu versteuern. Auch nach der neuen Gesetzeslage sind, anders als vom BFH entschieden, sämtliche Kosten inklusive Umsatzsteuer in die Berechnung der geldwerten Vorteile einzubeziehen, wie beispielsweise externe Kosten für den äußeren Rahmen. Die Aufwendungen für Begleitpersonen sind, ebenfalls entgegen der oben genannten BFH-Rechtsprechung, unverändert dem Arbeitnehmer zuzurechnen.

Wie auch bereits in der Vergangenheit können die steuerpflichtigen Anteile der geldwerten Vorteile anstelle einer individuellen Lohnbesteuerung für jeden einzelnen Arbeitnehmer pauschal mit 25 Prozent Lohnsteuer durch den Arbeitgeber versteuert werden. ■

# Vereine und Stiftungen

## Vergütungen für Vorstandsmitglieder nur bei ausdrücklicher Satzungsregelung zulässig

Mit Wirkung ab 2015 hat der Gesetzgeber klargestellt, dass Vorstandsmitglieder eingetragener Vereine und Stiftungen grundsätzlich ehrenamtlich und damit vollständig unentgeltlich tätig sind. Eine Tätigkeitsvergütung ist nur noch aufgrund ausdrücklicher Satzungsregelungen möglich. Anderenfalls haben Vorstandsmitglieder nur Anspruch auf Auslagen- und Aufwandsersatz.

Die Abgrenzung, ob ein Vorstandsmitglied ein Entgelt für seine Arbeit erhält oder lediglich getätigte Auslagen oder Aufwendungen für den Verein oder die Stiftung erstattet bekommt, bereitet oft Schwierigkeiten. Erstattungsfähige Aufwendungen sind alle Vermögensopfer ausgenommen die eigene Arbeitszeit oder Arbeitskraft die ein Vorstandsmitglied für seine Vorstandstätigkeit erbringt, zum Beispiel Auslagen für Reise- und Übernachtungskosten, Porto und Bürobedarf. Die Aufwendungen müssen tatsächlich angefallen, erforderlich und angemessen sein. Darüber hinaus bezogene Leistungen sind als Vergütungen anzusehen, das heißt als Entgelt für die eigene Tätigkeit. Hierunter fallen auch

Pauschalen, die nicht tatsächlich entstanden und im Einzelnen belegbaren Aufwand abdecken.



Die Zahlung von Vergütungen an Vorstandsmitglieder ist nur dann gestattet, wenn die Satzung ausdrücklich eine entsprechende Vergütungsregelung vorsieht. Dies hatte der Gesetzgeber durch das Ehrenamtsstärkungsgesetz im Jahr 2013 noch einmal ausdrücklich klargestellt. Insbesondere gemeinnützige Vereine und Stiftungen benötigen daher spätestens ab 2015 ausdrück-

liche Satzungsregelungen, wenn den Vorstandsmitgliedern Vergütungen gezahlt werden sollen, anderenfalls riskieren sie den Verlust ihrer Gemeinnützigkeit. Gleiches gilt für nicht gemeinnützige Vereine und Stiftungen, um eventuelle spätere Rückforderungsansprüche zu vermeiden. Zur Höhe der Vergütung muss die Satzung keine Aussage treffen. Die Vergütung darf nur nicht unangemessen hoch ausfallen.

Bei einer eventuell erforderlichen Änderung der Satzung ist im Falle der Gemeinnützigkeit darauf zu achten, dass diese insgesamt an die Mustersatzung der Abgabenordnung angepasst wird. Des Weiteren ist zu beachten, dass bei Vergütungszahlungen von mehr als 720 Euro pro Jahr bestimmte gesetzlich geregelte Haftungsprivilegien für Vorstandsmitglieder keine Anwendung mehr finden. Schließlich sollten Vergütungszahlungen an Vorstandsmitglieder einschließlich ihrer steuerlichen, sozialversicherungsrechtlichen und arbeitsrechtlichen Auswirkungen unter anderem im Hinblick auf das neue Mindestlohngesetz im Vorwege geprüft und den Beteiligten bekannt gegeben werden. ■

## Vereinfachtes Reverse-Charge-Verfahren bei Lieferung von Metallen 5.000 Euro-Bagatellgrenze dauerhaft festgelegt

Das SHBB Journal hatte in Ausgabe 4/2014 über die neu eingeführte Umkehrung der Steuerschuldnerschaft bei Lieferung von Waren, die aus Metallen bestehen, berichtet. Aufgrund vielfältiger Umsetzungsprobleme in der Praxis hat der Gesetzgeber reagiert und eine Bagatellgrenze eingeführt. Demnach schuldet der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer nur noch dann, wenn der Nettobetrag eines Geschäftsvorfalles mindestens 5.000 Euro beträgt.

Von der Umkehrung der Umsatzsteuerschuld bei der Lieferung von Metallen sind auch typische Einzelhandelswaren wie Aluminiumfolie, Topfschwämme aus Edelstahl oder Muttern und Schrauben betroffen. Dies hat in der Praxis für viel Unverständnis gesorgt.

Nachdem zunächst eine Übergangsregelung bis Ende Juni 2015 erlassen wurde, in der Umsetzungsschwierig-

keiten behoben werden sollten, hat der Gesetzgeber nun entschieden, für einzelne Lieferungen bis zu einem Nettowert von 5.000 Euro dauerhaft die alte Umsatzsteuerregelung beizubehalten. Bis zu diesem Wert ist die Umsatzsteuer damit wie bisher vom Leistungserbringer

abzuführen. Dies wird besonders für den Einzelhandel zu deutlichen Erleichterungen führen.

Aufgrund der starken Verunsicherung in der Praxis soll der bisherige Übergangszeitraum bis Ende Juni 2015 beibehalten werden. In dieser Zeit wird es von der Finanzverwaltung nicht beanstandet, wenn auch für eine Lieferung mit

einem Nettowert von weniger als 5.000 Euro ausnahmsweise von einer Umkehr der Steuerschuldnerschaft ausgegangen wird oder wenn trotz einer Überschreitung der Bagatellgrenze keine Umkehrung der Steuerschuldnerschaft durchgeführt wird. ■



fotolia\_Wespre



fotolia\_Sigtrix

## Achtung – Umsatzsteuerliche Zuordnung bis Ende Mai 2015 vornehmen Vorsteuerabzug nicht gefährden

Regelbesteuernde Unternehmer, die umsatzsteuerpflichtige Umsätze ausführen, können sich die Vorsteuer für eingekaufte Dienstleistungen und unternehmerisch genutzte Gegenstände vom Finanzamt erstatten lassen. Der Vorsteuerabzug wird – mit Ausnahme von Gebäuden – auch im vollen Umfang für Gegenstände gewährt, die teilweise privat genutzt werden. Die unternehmerische Nutzung muss allerdings mindestens zehn Prozent betragen. In bestimmten Fällen muss jetzt zwingend eine Zuordnung zum Unternehmen bis zum 31. Mai des der Anschaffung folgenden Jahres beim Finanzamt angezeigt werden.

Über die Möglichkeit zum Vorsteuerabzug bei gemischt genutzten Gegenständen, wie zum Beispiel Pkws oder Photovoltaikanlagen mit Direktverbrauch, hatte SHBB Journal in Ausgabe 1/2014 detailliert berichtet. Häufig ist es sinnvoll, die Gegenstände vollständig dem Unternehmen zuzuordnen, um dadurch den vollen Vorsteuerabzug zu bekommen. Im Gegenzug muss dann allerdings auch in den folgenden Jahren die private Nutzung der Umsatzsteuer unterworfen werden.

Wichtig für den Vorsteuerabzug bei gemischt genutzten Gegenständen ist, dass eine Entscheidung zum Umfang der unternehmerischen Zuordnung unmittelbar bei Anschaffung der Gegenstände getroffen wird. Gegenüber dem Finanzamt muss sie nicht sofort, jedoch für Anschaffungen im Jahr 2014 zwingend bis spätestens zum 31. Mai 2015 dokumentiert werden. Dies gilt auch dann, wenn die Einkommensteuererklärung und die Jahresumsatzsteuererklärung erst danach abgegeben werden müssen.

Die Dokumentation der Zuordnung erfolgt in der Regel über die Höhe des geltend gemachten Vorsteuerabzugs. Praktische Probleme gibt es oftmals bei ausschließlich umsatzsteuerfreien Tätigkeiten sowie bei Kleinunternehmern, die überhaupt keine Umsatzsteuererklärung abgeben. Auch in diesen Fällen ist die Dokumentation der Zuordnungsentscheidung sehr wichtig, denn andernfalls kann bei einem späteren Wechsel zur Regelbesteuerung keine Vorsteuerberichtigung zu Ihren Gunsten vorgenommen werden. Die Zuordnung sollte in diesen Fällen dem Finanzamt schriftlich mitgeteilt werden. ■

## Nichtbeanstandungsregelung für die Vergangenheit Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen

Das SHBB Journal hatte im Jahr 2014 wiederholt über das Hin und Her im Zusammenhang mit der Umkehr der Steuerschuldnerschaft vom leistenden Unternehmer auf den Leistungsempfänger bei Bauleistungen berichtet (vergleiche Ausgabe 1/2014 und 2/2014). Seit Oktober 2014 ist die ursprüngliche Rechtsituation wieder hergestellt, sodass ein Leistungsempfänger einer Bauleistung die Umsatzsteuer nur dann schuldet, wenn er selbst ein Unternehmer ist, der nachhaltig Bauleistungen erbringt.

In einem aktuellen Schreiben aus Februar 2015 weist das Bundesministerium für Finanzen (BMF) darauf hin, dass die Umkehr der Steuerschuldnerschaft trotz anders lautender Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes auch für alle Bauleistungen anwendbar bleibt, die vor dem 15. Februar 2014 ausgeführt worden sind. Dies setzt jedoch voraus, dass sich beide Vertragsparteien darüber einig sind, dass und die Umkehr der Steuerschuldnerschaft tatsächlich von beiden Geschäftspartnern angewendet wird. Auch für Bauleistungen, die vor dem 15. Februar 2014 begonnen, aber erst nach dem 30. September 2014 fertiggestellt worden sind, soll diese Vereinfachungsregel gelten, da die ursprüngliche Rechtslage wiederhergestellt worden ist.

Ihre SHBB Beratungsstelle versorgt Sie bei Bedarf mit weiteren aktuellen Informationen im Zusammenhang mit dieser speziellen Thematik. ■

## Änderung für Fitnessstudios, Hotels und Campingplätze 19 Prozent auf Saunaleistungen

Bisher vertrat die Finanzverwaltung die Auffassung, dass Saunabäder als Heilbäder einzustufen seien und deshalb der ermäßigte Umsatzsteuersatz von sieben Prozent anzuwenden sei. Vorausgesetzt wurde jedoch, dass der Saunabesuch ein separates Entgelt kostet. Wurde die Saunanutzung hingegen als ein unselbstständiger Teil eines Kombivertrages mit einer übrigen Leistung zum Regelsteuersatz angeboten, betrug der Umsatzsteuersatz einheitlich 19 Prozent.



fotolia\_antisstudio

Ab Juli 2015 fällt diese Unterscheidung weg und Saunabesuche unterliegen immer dem Regelsteuersatz von 19 Prozent. Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte bereits im Mai 2005 entschieden, dass die Nutzung einer Sauna kein Heilbad darstellt, da Saunabesuche lediglich dem allgemeinen Wohlbefinden dienen. Die Finanzverwaltung hat ihre anderslautende Auffassung nun aufgegeben und sich der Sichtweise des BFH angeschlossen. ■



## Serie: Reform des Reisekostenrechts ab 2014 – Teil 4

# Steuerliches Reisekostenrecht für Unternehmer

Das Bundesfinanzministerium hat Ende 2014 mit einem Anwendungsschreiben erstmals Stellung dazu genommen, wie das neue steuerliche Reisekostenrecht für Unternehmer umzusetzen ist. Die Regelungen entsprechen weitgehend denen für Arbeitnehmer. An einigen Stellen bestehen jedoch weiterhin Unterschiede.

### Aufwendungen für Wege zwischen Wohnung und Betriebsstätte

Unternehmer können Aufwendungen für ihre Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte wie Arbeitnehmer nur in Höhe der Entfernungspauschale von 0,30 Euro je Kilometer steuerlich als Betriebsausgaben berücksichtigen. Bei der Nutzung eines Firmenwagens dürfen auch darüber hinausgehende Aufwendungen nicht abgezogen werden.

Unter einer Betriebsstätte ist eine von der Wohnung getrennte, dauerhafte und ortsfeste Tätigkeitsstätte des Steuerpflichtigen zu verstehen. Dauerhaft bedeutet, dass die Tätigkeit an diesem Ort unbefristet, für voraussichtlich mehr als 48 Monate oder für die gesamte Dauer der betrieblichen Tätigkeit ausgeübt werden soll.

Auch Unternehmer können für jeden ihrer Betriebe beziehungsweise bei mehreren Auftragsverhältnissen innerhalb derselben selbstständigen Tätigkeit nur eine erste Betriebsstätte haben. Anders als bei Arbeitnehmern wird diese jedoch ausschließlich anhand quantitativer Merkmale bestimmt: So ist als erste Betriebsstätte diejenige Tätigkeitsstätte einzustufen, an der der Unternehmer üblicherweise arbeitstäglich, je Woche an zwei vollen Arbeitstagen oder mindestens zu einem Drittel der regelmäßigen Arbeitszeit tätig werden will. Treffen diese Kriterien auf mehrere Tätigkeitsstätten zu, ist die der Wohnung des Steuerpflichtigen näher gelegene Tätigkeitsstätte die erste Betriebsstätte.

**Beispiel:** Der Bäckermeister Schulze wohnt über seiner Bäckerei in Kiel. Daneben hat er in Kiel zwei weitere Filialbetriebe, die er täglich aufsucht. **Lösung:** Die Bäckerei und die Filialen sind Betriebsstätten eines einheitlichen Betriebs, so dass nur eine erste Betriebsstätte bestehen kann. Da alle Betriebsstätten täglich aufgesucht werden, ist eine Bestimmung der ersten Betriebsstätte nach quantitativen Merkmalen nicht möglich. In diesem Fall ist der Bäckerei im Wohnhaus die erste Betriebsstätte, da sie der Wohnung am nächsten ist. **Fortsetzung Beispiel:** Bäckermeister Schulze hat neben seiner Bäckerei und den Filialen ein eigenständiges Café in Neumünster. **Lösung:** Das Café ist neben der Bäckerei ein eigenständiger Betrieb. Zusätzlich zur Bäckerei in Kiel hat Schulze deshalb in Neumünster nach Reisekostenrecht eine weitere erste Betriebsstätte. Fahrten zwischen der Bäckerei und dem Café sind grundsätzlich betrieblich bedingt und deshalb unbeschränkt steuerlich absetzbar. Aufpassen muss Schulze nur, wenn er morgens direkt von seinem Wohnort ins Café aufbricht, ohne vorher in der Bäckerei

oder den Filialen gewesen zu sein. Dann zählt der Weg als Fahrt zwischen Wohnung und Betrieb, so dass nur 0,30 € pro Kilometer für die einfache Strecke berücksichtigt werden können.

Die Regelungen für Arbeitnehmer zum Sammelpunkt, einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet sowie dem Besuch von Bildungseinrichtungen sind für Unternehmer entsprechend anwendbar (vergleiche SHBB Journal Ausgabe 1/2014). Ein häusliches Arbeitszimmer wird grundsätzlich nicht als Betriebsstätte anerkannt – weder für Arbeitnehmer noch für Unternehmer.

### Verpflegungspauschalen als Betriebsausgaben

Auch die lohnsteuerlichen Regelungen zu den Verpflegungsmehraufwendungen können beziehungsweise müssen bei der Gewinnermittlung angewendet werden. Ein Abzug der tatsächlich anfallenden Verpflegungskosten ist nicht zulässig. Bei einer Auswärtstätigkeit von einem Tag, an dem der Unternehmer mehr als acht Stunden abwesend ist, sind 12 Euro als Betriebsausgabe pauschal abziehbar. Bei mehrtägigen Dienstreisen können – unabhängig von einer Mindestabwesenheitszeit – für den An- und Abreisetag Verpflegungspauschalen in Höhe von jeweils 12 Euro angesetzt werden. Für die Zwischentage mit 24 Stunden Abwesenheit liegen die abziehbaren Betriebsausgaben bei 24 Euro pro Tag. Bei längerfristiger beruflicher Tätigkeit am selben Ort ist der Abzug der Verpflegungsmehraufwendungen außerdem auf die ersten drei Monate der Tätigkeit beschränkt.

**Beispiel:** Elektriker Petersen besucht eine eintägige Fachveranstaltung. Die Abwesenheitszeit beträgt neun Stunden. Für das Mittagessen fallen tatsächliche Bewirtungskosten von 25 Euro an. Als Betriebsausgabe darf aber lediglich die Verpflegungspauschale von 12 Euro angesetzt werden.

Auch wenn dem Unternehmer während der Auswärtstätigkeit unentgeltlich eine Mahlzeit von einem Geschäftspartner zur Verfügung gestellt wird oder er anlässlich einer betrieblich veranlassten Reise Bewirtungsaufwendungen für Geschäftspartner trägt, sind die Verpflegungspauschalen maßgeblich. Eine Kürzung der Verpflegungspauschalen wie bei Arbeitnehmern findet nicht statt.

### Unterkunftskosten

Müssen Unternehmer während einer Auswärtstätigkeit außerhalb ihrer Wohnung übernachten, können die Unterkunftskosten in den ersten 48 Monaten der Auswärtstätigkeit in der tatsächlich anfallenden Höhe als Betriebsausgaben angesetzt werden. Dauert die Auswärtstätigkeit länger an, dürfen höchstens 1.000 Euro pro Monat als Betriebsausgabe angesetzt werden. Wird in der Rechnung nur ein Gesamtpreis für Unterkunft

und Verpflegung ausgewiesen und lässt sich der Preis für die Verpflegung nicht feststellen, so muss der Gesamtbetrag pauschal um die Verpflegungsanteile gekürzt werden. Als Kürzungsbeträge sind für ein Frühstück im Inland 4,80 Euro und für ein Mittag- und Abendessen jeweils 9,60 Euro anzusetzen. Bei Übernachtung im Ausland gelten länderspezifisch abweichende Pauschalbeträge.

### Mehraufwendungen bei doppelter Haushaltsführung

Für die entstehenden Mehraufwendungen, die aufgrund einer doppelten Haushaltsführung anfallen, gelten die lohnsteuerlichen Regelungen dem Grunde und der Höhe nach entsprechend. ■

## Investitionsabzugsbetrag

### Nachträgliche Aufstockung zulässig

Durch einen Investitionsabzugsbetrag (IAB) können kleinere und mittlere Betriebe bis zu 40 Prozent geplanter Investitionskosten für Anlagevermögen steuerlich vorwegnehmen. Die Stundung der Steuer auf den IAB soll die betriebliche Liquidität und Eigenkapitalbildung stärken.



Bisher war es umstritten, ob ein bereits geltend gemachter IAB innerhalb der gesetzlich festgelegten Dreijahresfrist nachträglich bis zur Ausschöpfung der 40-Prozent-Grenze aufgestockt werden kann. Entgegen der Ansicht der Finanzverwaltung erachtet der Bundesfinanzhof (BFH) in seinem Urteil aus November 2014 eine nachträgliche Aufstockung für zulässig.

Der BFH betonte jedoch, dass durch die Möglichkeit einer nachträglichen Aufstockung des IAB die dreijährige Investitionsfrist nicht verlängert wird. Maßgeblich für den Fristbeginn sei unverändert die erstmalige Bildung. ■



## Neue Größenklasseneinteilung

### Wahlrecht für Kapitalgesellschaften ab Geschäftsjahr 2014

Im Januar 2015 hat die Bundesregierung den Entwurf für ein Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz beschlossen. Hierdurch sollen kleine und mittelgroße Unternehmen von bürokratischen Belastungen im Rahmen der Rechnungslegung entlastet werden.

Der Gesetzesentwurf der Bundesregierung sieht unter anderem folgende Regelungen vor:

Die Schwellenwerte für die Größenmerkmale Bilanzsumme und Umsatz zur Abgrenzung kleiner von mittelgroßen Unternehmen sollen jeweils um circa 20 Prozent erhöht werden, damit mehr Gesellschaften von den Erleichterungen für kleine Kapitalgesellschaften bei der Rechnungslegung profitieren können. Gleichzeitig werden die Höchstgrenzen für mittelgroße Kapitalgesellschaften auf neue runde Werte angehoben. Die Zahl der durchschnittlichen Arbeitnehmer wird in bisheriger Höhe beibehalten und auch bei Größenmerkmalen für Kleinst-Kapitalgesellschaften soll es keine Veränderungen geben.

Eine kleine Kapitalgesellschaft liegt zukünftig vor, wenn zwei der drei folgenden Merkmale in zwei aufeinanderfolgenden Jahren nicht überschritten werden:

- 6 Mio. Euro Bilanzsumme (bisher 4,84 Mio. Euro)
- 12 Mio. Euro Umsatzerlöse (bisher 9,68 Mio. Euro)
- im Jahresdurchschnitt 50 Arbeitnehmer

Mittelgroße Kapitalgesellschaften sind solche, die zwei der drei nachfolgenden Kriterien in zwei aufeinanderfolgenden Jahren nicht übersteigen:

- 20 Mio. Euro Bilanzsumme (bisher 19,25 Mio. Euro)
- 40 Mio. Euro Umsatzerlöse (bisher 38,5 Mio. Euro)
- im Jahresdurchschnitt 250 Arbeitnehmer

Nach dem Gesetzesentwurf sollen die betroffenen Kapitalgesellschaften ein Wahlrecht für die vorzeitige Anwendung der neuen Schwellenwerte bereits für das Geschäftsjahr 2014 beziehungsweise 2014/15 erhalten.

Darüber hinaus sieht der Gesetzesentwurf für kleine Kapitalgesellschaften eine Reduzierung der Mindestangaben im Anhang zum Jahresabschluss vor.

Das SHBB Journal wird über den weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens informieren. ■

## Handwerkerleistungen

### Prüfarbeiten absetzbar

Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen in privat genutzten Häusern oder Wohnungen fördert der Gesetzgeber durch eine Steuerermäßigung von 20 Prozent der Aufwendungen.

Die Finanzverwaltung vertrat bisher den Standpunkt, dass eine Dichtheitsprüfung mit einer gutachterlichen Tätigkeit vergleichbar sei und gewährte dementsprechend keine steuerliche Begünstigung. Dem widerspricht nun der BFH mit Urteil aus November 2014: Eine Dichtheitsprüfung der Abwasserleitung soll sicherstellen, dass die Wasserentsorgung funktionsfähig bleibt und ist damit als vorbeugende Erhaltungsmaßnahme zu beurteilen. Die regelmäßige Überprüfung von Geräten und Anlagen auf ihre Funktionsfähigkeit erhöht deren Lebensdauer, sichert die nachhaltige Nutzbarkeit, dient außerdem der vorbeugenden Schadensabwehr und zählt zum Wesen der Instandhaltung. Dementsprechend ist dafür auch die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen zu gewähren.

Diese neue Rechtsprechung des BFH wird für die Praxis von allgemeiner Bedeutung sein, da nach bisheriger Auffassung der Finanzverwaltung viele andere Handwerkerleistungen ebenfalls nicht als begünstigt eingestuft wurden. Es bleibt damit abzuwarten, wie die Finanzverwaltung das aktuelle Urteil für die Praxis umsetzen wird. ■

## Unser Rat

In allen ähnlich gelagerten Fällen sollte ein Steuerabzug beantragt und bei eventueller Ablehnung des Finanzamtes Einspruch eingelegt werden. Für Steuerbescheide aus Vorjahren sollte ebenfalls eine Änderung beantragt werden – sofern diese formal noch änderbar sind.

## Wirtschaftliche Kleinwärmenetze

### Moderne Energiekonzepte für Landwirtschaft, Wohngebäude und Gewerbe machen Schluss mit hohen Energiekosten

Viele landwirtschaftliche Betriebe, Wohngebäude und Gewerbebetriebe werden durch hohe Energiekosten belastet. Häufig sind die betagten Gebäude schlecht gedämmt, sodass besondere Anforderungen an die Heizlösungen gestellt werden. Mit dem Beratungsprodukt »Meine Wärmeinsel« bietet Treurat und Partner (T & P), die spezialisierte Unternehmensberatungsgesellschaft im Unternehmensverbund des Landwirtschaftlichen Buchführungsverbandes, Besitzern von Bestandsgebäuden wirtschaftliche und klimaschützende Konzepte an, um die Heizkostenprobleme zu lösen.

Rund 35 Prozent des gesamten Energiebedarfs in Deutschland werden für das Heizen und die Bereitstellung von Warmwasser verbraucht. Dreiviertel hiervon entfallen auf unsanierte Altbauten. Verschiedene Studien zeigen, dass der überwiegende Teil älterer Bestandsgebäude ungünstige Energiebilanzen aufweist. Die meisten Gebäude, die vor 1979 gebaut wurden, haben ungenügende Dämmungssysteme. Lediglich zehn Prozent des Gebäudebestandes verfügen über Wärmeverbundsysteme, die den aktuellen Anforderungen genügen.

Dieser kleine wissenschaftliche Exkurs zeigt bereits einen erheblichen Handlungsbedarf auf. Den Wärmebedarf von Altgebäuden ausschließlich durch Dämmmaßnahmen zu verbessern, ist nicht immer der wirtschaftlichste Weg: Reine Dämmmaßnahmen bringen meist nur zwischen zehn und 20 Prozent Energieeinsparung. Dadurch rechnen sich viele solcher Maßnahmen oftmals erst nach Jahrzehnten. Es sind deshalb intelligentere Lösungen gefragt, um den Energieeinsatz kostensparender zu realisieren.

Als ein erstes Pilotprojekt hat T & P eine sogenannte »Wärmeinsel« auf Basis einer Hackschnitzelheizung auf dem Betrieb des Landwirts Kai Lorenz in Schwedeneck bei Kiel initiiert. Diese versorgt nicht nur die Hofgebäude, sondern auch die Nachbargebäude mit Wärme. Bei dieser Wärmeinsel handelt es sich um ein nachbarschaftliches Wärmenetz, durch das die Bewohner der kleinen Ansiedlung unabhängig von fossilen Energieträgern geworden sind. Das Beratungskonzept »Meine Wärmeinsel« sorgt für Preisstabilität und Versorgungssicherheit für Herrn Lorenz und seine Nachbarn. Das Gemeinschaftswerk führt dazu, dass alle Beteiligten gemeinsam Geld sparen. Jeder

Einzelne hätte dieses Werk nicht für sich alleine realisieren können.

Das nachbarschaftliche Wärmenetz wird durch einen Hackschnitzelkessel mit Wärme versorgt. Die Häuser sind über ein kurzes Wärmenetz mit dem Kessel verbunden. Im Zuge des Planungsprozesses ermittelte T & P die Verbrauchswerte der einzelnen Betriebs- und Wohngebäude und erstellte auf dieser Grundlage ein wirtschaftliches Wärmeversorgungskonzept. Die technische Umsetzung erfolgte im Anschluss durch einen Fachbetrieb. T & P begleitete den Bauprozess und achtete darauf, dass sich die Kosten im geplanten Rahmen bewegten. Bei der Finanzierung und der Beantragung von Fördermitteln wurde Herr Lorenz ebenfalls durch T & P unterstützt, sodass die maximale Förderung der Kreditanstalt für Wiederaufbau in Form eines Tilgungszuschusses von zirka 35 Prozent gesichert werden konnte. Am Ende ist durch das Beratungspaket eine ökonomisch und gleichzeitig ökologisch sinnvolle Lösung für die Wärmeversorgung entstanden. ■

Bei Beratungsbedarf wenden Sie sich bitte an:

**Treurat**  
und Partner

Lorentzendamms 40 • 24103 Kiel  
fon: 0431 - 5936-360  
e-mail: info@treurat-partner.de  
www.treurat-partner.de



## Serie: Risiko für Betriebsvermögen im Scheidungsverfahren

# Teil 2: Löst der Zugewinnausgleich Steuern aus?

Im ersten Teil der Serie wurden die Konsequenzen einer Scheidung für die unterschiedlichen ehelichen Güterstände dargestellt. Beim gesetzlichen Güterstand der Zugewinnsgemeinschaft kann eine Scheidung ein nicht zu unterschätzendes Unternehmensrisiko darstellen, denn oftmals fehlt es für die Erfüllung von Ausgleichsansprüchen an der nötigen Liquidität, so dass unter Umständen Unternehmensvermögen beliehen oder verkauft werden muss. Der zweite Teil der Serie informiert Sie darüber, welche steuerlichen Folgen bei der Begleichung von Zugewinnausgleichsforderungen entstehen können.

### Latente Steuerlasten beachten

Für die Berechnung der Zugewinnausgleichsforderung ist der Unterschied zwischen dem jeweiligen Endvermögen und dem Anfangsvermögen zu ermitteln. Damit die Werte vergleichbar sind, wird das Anfangsvermögen um die inflationsbedingte Wertsteigerung bereinigt. Im Laufe der Ehe durch Schenkung oder Erbschaft erworbenes Vermögen bleibt bei der Berechnung außen vor. Es wird lediglich der Wertzuwachs während der Ehe erfasst.

Das Scheidungsrecht kennt grundsätzlich keine Unterscheidung zwischen Privat- und Betriebsvermögen. Für die Ermittlung der Zugewinnausgleichsforderung ist allerdings eine solche Abgrenzung erforderlich, denn gerade im Betriebsvermögen schlummern vielfach bisher nicht versteuerte stille Reserven. Vereinfachend beschrieben sind stille Reserven die Differenzen zwischen den tatsächlichen, aktuellen Zeitwerten und den steuerlichen Bilanzwerten. Die kalkulatorische Einkommensteuerbelastung, die theoretisch bei einer Veräußerung von Betriebsvermögen entstehen würde, ist deshalb bei der Ermittlung des Zugewinns in Abzug zu bringen. Da die Steuerlast nicht tatsächlich entsteht, wird diese Position als latente Steuer bezeichnet. Es wird also für Zwecke der Berechnung der Zugewinnausgleichsansprüche angenommen, dass ein Gegenstand oder auch ein gesamtes Betriebsvermögen auf den Auseinandersetzungstichtag veräußert würde, und zwar mit allen sich daraus ergebenden steuerlichen Konsequenzen.

### Steuerlasten bei Ausgleich des Zugewinns vermeiden

Der Zugewinnausgleichsanspruch stellt eine Geldforderung dar, der Begünstigte hat also keinen Anspruch auf die Übertragung von bestimmten Vermögensgegenständen wie ein Grundstück oder eine Betriebsstätte. Die Geldforderung kann aus privaten oder betrieblichen Mitteln beglichen werden. Häufig reichen die vorhandenen liquiden Mittel aber nicht aus, weil das wesentliche

Vermögen im Betrieb gebunden ist. Zur Beschaffung der notwendigen Barmittel müssten Vermögenswerte »versilbert« werden. Bei einem geplanten Verkauf von Vermögenswerten des steuerlichen Betriebsvermögens ist größte Vorsicht geboten, denn es kann unter Umständen eine nicht unerhebliche Steuerbelastung entstehen – nicht nur fiktiv, sondern real. Bevor ein Verkauf von Betriebsvermögen zur Liquiditätsbeschaffung erfolgt, sollten im Vorwege unter anderem folgenden Alternativen geprüft werden:

Ist alternativ eine Kreditaufnahme möglich und zweckmäßig, um die Geldforderung beglichen zu können? Als Sicherheit können sämtliche Vermögensgegenstände – auch die des Betriebsvermögens – genutzt werden. Die zu zahlenden Zinsen dürfen steuerlich jedoch nicht berücksichtigt werden, da sie aus privaten Gründen entstanden sind. Ob eine betriebliche Abzugsfähigkeit als Betriebsausgaben der Zinsen beispielsweise durch die Gestaltung eines Zwei-Konten-Modells geschaffen werden kann, muss im Einzelfall sorgfältig geprüft werden. Unter Umständen können sogenannten Überentnahmen dazu führen, dass betriebliche Zinsen steuerlich nicht zu berücksichtigen sind.

Kann die Zugewinnausgleichsforderung verzinslich oder unverzinslich gestundet werden? Der Geschiedene, der die Zinsen erhält, erzielt dadurch Einnahmen aus Kapitalvermögen, die in der Regel der pauschalen 25-prozentigen Abgeltungssteuer unterliegen. Der Geschiedene, der die Zinsen trägt, kann diese andererseits nicht steuermindernd ansetzen.

Kann die Zugewinnausgleichsforderung durch Übertragung von Vermögensgegenständen des Privatvermögens ganz oder teilweise erfüllt werden? Es liegt darin eine Leistung an Erfüllung statt und damit eine entgeltliche Veräußerung vor. Folgende Besonderheiten sind zu beachten:

- Die Hingabe von Immobilien führt zu einem steuerpflichtigen privaten Veräußerungsgeschäft, wenn im Zeitpunkt der Übertragung nicht bereits zehn Jahre seit der Anschaffung vergangen sind. Eine wichtige und für Gestaltungszwecke gut nutzbare Ausnahme gilt lediglich, wenn die Immobilie im Jahr der Übertragung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde.
- Die Hingabe von Wertpapieren an Zahlungs statt führt grundsätzlich zu Einkünften aus Kapitalvermögen in Höhe der Differenz zwischen Verkaufspreis und Anschaffungskosten, wenn die Wertpapiere ab 2009 angeschafft worden sind. Die Einkünfte unterliegen der Ab-

geltungssteuer. Sofern Wertpapiere hingegeben werden, die bereits vor dem 2009 erworben wurden, ist dieses steuerfrei.

- Die Hingabe von maßgeblichen Beteiligungen an Kapitalgesellschaften unterliegt unabhängig vom Anschaffungszeitpunkt der Beteiligung stets der Besteuerung mit dem individuellen Steuersatz, wenn die Beteiligung mindestens ein Prozent oder mehr beträgt. 40 Prozent des entstehenden Gewinns sind jedoch aufgrund der Anwendung des Teileinkünfteverfahrens steuerfrei.

Sofern das Privatvermögen auch unter Einbeziehung der oben genannten Vermögensgegenstände nicht ausreicht, um die Zugewinnausgleichsforderung zu begleichen, muss in vielen Fällen auf vorhandenes Betriebsvermögen zurückgegriffen werden. Die Übertragung von Betriebsvermögen an den geschiedenen Ehegatten, der den Betrieb nicht fortführt, führt zu einem steuerpflichtigen Entnahmevergange. Da bei Entnahmen keine steuerfreien Rücklagen gebildet werden dürfen, könnte folgende Gestaltungsvariante von Vorteil sein, sofern beispielsweise die Hingabe von betrieblichen Flächen im Raum steht: Im ersten Schritt wird die Fläche unter Aufdeckung der stillen Reserven an einen fremden Dritten, an Kinder oder an den geschiedenen Ehegatten veräußert. Die dem Betrieb zufließenden Barmittel können ohne weitere steuerliche Folgen entnommen werden, um die Zugewinnausgleichsforderung zu erfüllen. Der aus der Flächenveräußerung resultierende betriebliche Gewinn kann unter weiteren Voraussetzungen in eine steuerfreie Rücklage eingestellt werden und auf Flächenzukaufe in den folgenden vier Jahren steuerneutral übertragen werden. ■

### Zugewinnausgleich im Ehevertrag regeln

Um die Entstehung von Steuerlasten im Zusammenhang mit einer Ehescheidung möglichst gering zu halten oder gänzlich zu vermeiden, sollten die Ehegatten bereits in »guten Zeiten« die Modalitäten im Hinblick auf die Abwicklung eines möglichen Zugewinnausgleichs regeln und unter Umständen zum Schutz des Unternehmens – eventuell auch für die nachfolgenden Generationen – den Ausschluss des Betriebsvermögens vom Zugewinnausgleich vereinbaren. Ein wirtschaftlicher Ausgleich für einen solchen Verzicht lässt sich in den allermeisten Fällen in angemessener Weise und im angemessenen Umfang herstellen. Die Einzelregelungen sollten von den Ehegatten gemeinsam mit einem Fachanwalt für Familienrecht und dem Steuerberater erarbeitet werden.

## Höchstgrenzen für vertragliche Zahlungsfristen und Verschärfungen bei Zahlungsverzug

# Gesetzgeber will Zahlungsmoral im Geschäftsverkehr verbessern

Im Jahr 2014 ist das Gesetz zur Bekämpfung von Zahlungsverzug im Geschäftsverkehr in Kraft getreten, mit dem die nationalen Regelungen über Zahlungsfristen und Verzugszinsen im Zivilrecht an die EU-Richtlinien angepasst wurden. Die gesetzliche Neuregelung sieht eine Höchstgrenze für vereinbarte Zahlungsfristen vor und verschärft die Folgen bei eingetretener Zahlungsverzug durch Erhöhung der Verzugszinsen. Außerdem ermöglicht die Neuregelung die Erhebung einer Aufwandspauschale bei säumigen Schuldner. Die Neuregelung gilt bei Geschäften, an denen keine Verbraucher beteiligt sind; also insbesondere bei Geschäften zwischen Unternehmern und öffentlichen Auftraggebern als Schuldner.

### Höchstgrenze für vereinbarte Zahlungsfristen

Nach neuer Rechtslage sind Vereinbarungen über Zahlungsfristen mit Ausnahme von Vereinbarungen von Abschlagszahlungen und Ratenzahlungen strengerer Regelungen unterworfen. Die grundsätzliche Freiheit der Vertragspartner, Zahlungsmodalitäten zu vereinbaren, bleibt aber bestehen; ebenso der Grundsatz, dass bei fehlender Vereinbarung der Gläubiger das Entgelt sofort verlangen kann und der Schuldner dieses sofort zu entrichten hat. Werden Zahlungsfristen vertraglich vereinbart, dürfen diese nach neuer Rechtslage bei Verträgen zwischen Unternehmern grundsätzlich nicht mehr als 60 Tage betragen. Sofern Überprüfungs- und Abnahmefristen für die Entgeltzahlung eine Rolle spielen, wie zum Beispiel bei Werkverträgen, verkürzt sich die maximale Zahlungsfrist von 60 auf 30 Tage. Längere Fristen können in den vorgenannten Fällen nur vorliegen, wenn die Parteien dies ausdrücklich vereinbart haben und wenn die Vereinbarung im Hinblick auf die Belange des Gläubigers nicht grob unbillig ist. Ist der Entgeltschuldner ein öffentlicher Auftraggeber, so darf die Zahlungsfrist grundsätzlich nur 30 Tage betragen. Die Vereinbarung einer längeren Zahlungsfrist ist nur dann wirksam, wenn die Vereinbarung ausdrücklich getroffen wurde und sachlich gerechtfertigt ist, zum Beispiel wegen der Komplexität des Vertragsgegenstandes. Auch ist zu beachten, dass bei öffentlichen Auftraggebern als Entgeltschuldner eine Zahlungsfrist von mehr als 60 Tagen grundsätzlich unwirksam ist. Sind Zahlungsfristen oder Überprüfungs- und Abnahmefristen in den Allgemeinen Geschäftsbedingungen (AGB) vereinbart, gelten nach der Neuregelung noch strengere Anforderungen: In diesen Fällen sind im Regelfall Zahlungsfristen von

mehr als 30 Tagen sowie Überprüfungs- und Abnahmefristen von mehr als 15 Tagen in den AGBs als unangemessen lang anzusehen und somit unwirksam.

Als Beginn der Zahlungsfrist gilt grundsätzlich der Empfang der Gegenleistung durch den Entgeltschuldner. Erfolgt der Zugang der Rechnung oder der Zahlungsaufstellung nach dem Empfang der Gegenleistung, so beginnt die Frist mit dem Zugang der Rechnung oder der Zahlungsaufstellung beim Entgeltschuldner. Der Gläubiger der Entgeltforderung kann auch einen späteren Zeitpunkt für den Fristbeginn benennen.



### Erhöhung der Verzugszinsen und Einführung einer Aufwandspauschale

Um der Durchsetzung von Zahlungsansprüchen mehr Nachdruck zu verleihen, sind die Folgen für den Zahlungsverzug durch Erhöhung des Verzugszinses und Einführung einer Aufwandspauschale verschärft worden. Der Zinssatz, den der Gläubiger von einem in Verzug geratenen Entgeltschuldner verlangen kann, wurde von acht auf neun Prozentpunkte über Basiszinssatz erhöht. Der Basiszinssatz wird halbjährlich von der Deutschen Bundesbank veröffentlicht und beträgt aktuell -0,83 Prozent, sodass sich ein maximaler Verzugszinsatz von 8,17 Prozent ergibt.

In Verzug ist der Entgeltschuldner, wenn er nach Eintritt der Fälligkeit vom Gläubiger gemahnt wird, wenn er bis zu einem nach dem Kalender bestimmten Tag nicht geleistet hat oder spätestens, wenn er bis 30 Tage

nach Rechnungszugang nicht leistet. Bei Zahlungsverzug kann der Gläubiger zusätzlich eine Aufwandspauschale in Höhe von 40 Euro für die Beitreibung der Forderung verlangen. Dies gilt auch dann, wenn es sich bei der Entgeltforderung um eine Abschlagszahlung oder Ratenzahlung handelt. Der Anspruch auf die Pauschale entsteht mit Verzugseintritt, unabhängig von der Höhe der tatsächlichen Beitreibungskosten. Die Pauschale ist auf einen geschuldeten Schadenersatz für Rechtsverfolgungskosten anzurechnen. Ein Verzicht auf Verzugszinsen und/oder Aufwandspauschale kann im Voraus nicht vereinbart werden.

### Anwendung der Neuregelung und Übergangsfrist für Dauerschuldverhältnisse

Das Gesetz findet Anwendung auf Schuldverhältnisse, die nach dem 28. Juli 2014 entstanden sind. Zuvor entstandene Schuldverhältnisse sind grundsätzlich nicht betroffen, es sei denn, es handelt sich um ein Dauerschuldverhältnis, welches vor dem 29. Juli 2014 entstanden ist. Für Dauerschuldverhältnisse gilt allerdings eine Übergangsfrist bis zum 30. Juni 2016, das heißt, die Neuregelung findet erst Anwendung, wenn Gegenleistungen nach dem 30. Juni 2016 erbracht werden.

### Keine Änderungen bei Geschäften mit Verbrauchern

Ist ein Verbraucher Schuldner des Entgelts, findet die gesetzliche Neuregelung keine Anwendung. Ein Verbraucher ist eine natürliche Person, die ein Rechtsgeschäft zu einem Zweck abschließt, der nicht überwiegend einer gewerblichen, landwirtschaftlichen oder freiberuflichen Tätigkeit zugerechnet werden kann. Wie bisher können gegenüber Verbrauchern bei Zahlungsverzug nur Verzugszinsen in Höhe von fünf Prozentpunkten über dem Basiszinssatz verlangt werden, sodass der Verzugszinssatz zurzeit bei 4,17 Prozent liegt. In Verzug geratenen Verbraucher, wenn sie angemahnt werden oder sich nicht an ein nach dem Kalender vereinbartes Zahlungsziel halten. Der Zugang der Rechnung ist für Verbraucher nur maßgeblich, wenn sie in der Rechnung besonders auf den Verzug hingewiesen werden. Die Kosten für die Beitreibung von Forderungen gegenüber Verbrauchern nur in tatsächlicher Höhe eingefordert werden. Der Anspruch auf eine Aufwandspauschale von 40 Euro besteht nicht. Eine Beschränkung der Zahlungsfristen auf maximal 60 Tage existiert ebenfalls nicht. ■

### Zitat

Die meisten Menschen wenden mehr Zeit und Kraft daran, um Probleme herumzureden, als sie anzupacken.

Henry Ford

Termine Mai bis Juni 2015		
Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Überweisung
<b>Einkommensteuer</b>		
Solidaritätszuschlag	10.06.	15.06.
Kirchensteuer		
Körperschaftsteuer		
<b>Umsatzsteuer</b>	11.05.	15.05.
	10.06.	15.06.
<b>Lohnsteuer</b>		
Kirchensteuer	11.05.	15.05.
Solidaritätszuschlag	10.06.	15.06.
<b>Gewerbesteuer</b>	15.05.	18.05.
<b>Grundsteuer</b>	15.05.	18.05.

Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks als erfolgt gilt.



### Impressum

**HERAUSGEBER:** SHBB Steuerberatungsgesellschaft mbH, Lorentzendam 39, 24103 Kiel Geschäftsführung: StB Dr. Willi Cordts, RA StB Dr. Marc Habersaat, WP StB Maik Jochens, WP StB Harald Jordan Aufsichtsratsvorsitzender: Friedrich Bennemann • **CHEFREDAKTION:** Dr. Willi Cordts •

**LEKTORAT:** Karen Jahn / Anja Schachtschabel • **GESTALTUNG/AUSFÜHRENDE AGENTUR:** stadt.werk konzeption.text.gestaltung GmbH • **DRUCK:** PerCom •

**Titelbild:** Fotolia:Ingo Bartussek • **Titelköpfe v.l.:** Annegret Kratofil, Jörg Bohner, Mayga Schmidt.

Nachdruck und Verwendung nur mit ausdrücklicher Genehmigung des Herausgebers.

Das SHBB Journal erscheint vierteljährlich. Die in diesem Mandantenmagazin gemachten Angaben sind der Übersichtlichkeit halber kurz gehalten und dienen der allgemeinen Unterrichtung, ersetzen aber keine individuelle persönliche Beratung. Eine Haftung ist insoweit ausgeschlossen.

**FÜR FRAGEN, ANREGUNGEN UND KRITIK:** SHBB Steuerberatungsgesellschaft mbH, Lorentzendam 39, 24103 Kiel  
**TELEFON:** (0431) 5936-119 **FAX:** (0431) 5936-101 **E-MAIL:** [info@shbb.de](mailto:info@shbb.de)