KANZLEI ZAPP
WIRTSCHAFTSPRÜFUNG | STEUERBERATUNG

Kanzlei Zapp | Uferstraße 26 | 73525 Schwäbisch Gmünd

Joachim Zapp
Diplom-Betriebswirt (BA)
Wirtschaftprüfer | Steuerberater

Dr. Heinrich Zapp
Diplom-Kaufmann
Wirtschaftsprüfer | Steuerberater
(bis 31.12.2011)

Uferstraße 26 | 73525 Schwäbisch Gmünd
Tel. 07171 / 9128-0 | Fax 07171 / 9128-28
kanzlei@wp-zapp.de | www.wp-zapp.de

HINWEISE APRIL 2015

A. Rechtsänderungen

Das Zollkodexanpassungsgesetz enthält wichtige Rechtsänderungen für 2015 bei der Einkommensteuer und bei der Lohnsteuer. Die endgültige Fassung des Gesetzes weicht in einigen Punkten vom Gesetzentwurf ab (vgl. Hinweise zum Jahreswechsel 2014/2015 unter A.):

Ausbildungskosten können unbeschränkt als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abgezogen werden, wenn zuvor eine Erstausbildung, d.h. eine erstmalige Berufsausbildung oder ein Erststudium, abgeschlossen wurde. Die Kosten der Erstausbildung sind nur beschränkt abzugsfähig als Sonderausgaben bis höchstens 6.000 € pro Jahr.
Ab 2015 setzt die Anerkennung als Erstausbildung eine Vollzeitausbildung von mindestens 12 Monaten voraus. Ursprünglich war eine Mindestdauer von 18 Monaten vorgesehen. Kurzausbildungen, z.B. zum Rettungssanitäter oder Flugbegleiter, werden nicht mehr als Erstausbildung anerkannt mit der Folge, dass die Kosten für ein anschließendes Studium nur noch beschränkt abzugsfähig sind. Besteht die Ausbildung aus mehreren voneinander unabhängigen Kursen, dürfen die Kurse nicht zusammengerechnet werden, auch wenn sie inhaltlich aufeinander aufbauen.
Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs (BFH) müssten auch die Kosten einer erstmaligen Berufsausbildung oder eines Erststudiums unbeschränkt abzugsfähig sein. Der BFH hat deshalb dem Bundesverfassungsgericht die Frage vorgelegt, ob der beschränkte Abzug der Erstausbildungskosten verfassungsgemäß ist. Zum Nachweis der Ausbildungskosten sollten daher z.B. Belege über Studiengebühren und Arbeitsmittel wie Fachbücher oder PCs unbedingt aufbewahrt werden. Wegen des laufenden Verfahrens setzt die Finanzverwaltung die Einkommensteuer hinsichtlich der Ausbildungskosten nur vorläufig fest, d.h. ein Einspruch gegen die Ablehnung des Vollabzugs ist nicht notwendig.

Die Höchstbeträge für den *Abzug von Altersvorsorgeaufwendungen* wurden erhöht. Nach der endgültigen Gesetzesfassung sind 80 v.H. der Beiträge 2015, z.B. zur gesetzlichen Rentenversicherung oder zu den Versorgungswerken der Freiberufler, als Sonderausgaben abzugsfähig, höchstens jedoch 17.738 € oder 35.476 € bei zusammenveranlagten Ehegatten (2014 höchstens 15.600 € oder 31.200 €). Bei rentenversicherungspflichtigen Arbeitnehmern vermindert sich der abziehbare Betrag um den steuerfreien Arbeitgeberanteil zur Rentenversicherung.

Der geldwerte Vorteil eines Arbeitnehmers aus dem Besuch einer *Betriebsveranstaltung* bleibt wie bisher steuerfrei, wenn die Aufwendungen des Arbeitgebers pro Teilnehmer 110 € nicht übersteigen. Die ursprünglich vorgesehene Erhöhung auf 150 € ist nicht Gesetz geworden. Ab 2015 muss allerdings nur noch der 110 € übersteigende Betrag versteuert werden. Bis 2014 war bei Überschreiten der Grenze der gesamte geldwerte Vorteil steuerpflichtig. Wie bereits im Gesetzentwurf vorgesehen, müssen ab 2015 die Kosten des äußeren Rahmens der Veranstaltung, z.B. die Saalmiete, wieder in die Berechnung des geldwerten Vorteils einbezogen werden. Außerdem werden die Kosten, die auf Begleitpersonen des Arbeitnehmers entfallen, wieder dem Arbeitnehmer zugerechnet.

Beispiel: An einer betrieblichen Weihnachtsfeier nehmen 70 Arbeitnehmer und 30 Angehörige teil. Die Kosten betragen 10.000 € brutto, davon 2.500 € Saalmiete.
Bis 2014 muss die Saalmiete bei der Berechnung des geldwerten Vorteils nicht berücksichtigt werden. Die Aufwendungen pro Teilnehmer betragen somit 7.500 €/100 Teilnehmer = 75 €. Die Kosten, die rechnerisch auf die Angehörigen entfallen, werden den Arbeitnehmern mit Begleitung nicht zugerechnet. Damit ist der geldwerte Vorteil pro Arbeitnehmer mit 75 € lohnsteuerfrei.
Ab 2015 entfallen auf jeden Teilnehmer Aufwendungen einschließlich Saalmiete von 10.000 €/100 Teilnehmer = 100 €. Die Betriebsveranstaltung ist somit für die Arbeitnehmer ohne Begleitung steuerfrei, während für Arbeitnehmer mit einer Begleitperson ein geldwerter Vorteil von 2 x 100 = 200 € abzüglich 110 € Freibetrag = 90 € versteuert werden muss. Der geldwerte Vorteil aus Betriebsveranstaltungen kann wie bisher vom Arbeitgeber pauschal mit 25 v.H. versteuert werden.

Leistungen des Arbeitgebers zur kurzfristigen Betreuung von Kindern unter 14 Jahre, von behinderten Kindern oder von pflegebedürftigen Angehörigen sind ab 2015 bis zu einem Höchstbetrag von jährlich 600 € lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei. Begünstigt sind auch Leistungen des Arbeitgebers an ein Dienstleistungsunternehmen, das Betreuungspersonen vermittelt oder den Arbeitnehmer hinsichtlich der Betreuung berät.
Nach einem aktuellen Gesetzentwurf der Bundesregierung soll außerdem der *Grundfreibetrag,* der allen Steuerpflichtigen zusteht, ab 2015 von 8.354 € auf 8.472 € steigen. Der *Kinderfreibetrag* soll erhöht werden von 4.368 € auf 4.512 €. Das monatliche Kindergeld erhöht sich voraussichtlich um 4 € pro Kind. Ab 2016 ist eine weitere Erhöhung um 2 € vorgesehen.

B. Einkommensteuer

1. Gewerbliche Tätigkeit bei Freiberuflern

Schließen sich Ärzte in einer Gemeinschaftspraxis oder Anwälte in einer Sozietät zusammen, erzielen sie im Regelfall freiberufliche Einkünfte ohne Gewerbesteuer. Übt die Gemeinschaft jedoch auch eine gewerbliche Tätigkeit aus, z.B. wenn eine Augenarzt-Gemeinschaftspraxis Kontaktlinsen verkauft, unterliegen sämtliche Einkünfte der Gewerbesteuer, es sei denn, die gewerbliche Tätigkeit ist nur von ganz untergeordneter Bedeutung. Laut Finanzverwaltung darf der Anteil der gewerblichen Tätigkeit am Gesamtumsatz bis 1,25 v.H. betragen. Laut Bundesfinanzhof (BFH) ist eine untergeordnete Bedeutung auch dann noch gegeben, wenn die gewerblichen Umsätze 3 v.H. des Gesamtumsatzes und 24.500 € nicht übersteigen.
Die Anstellung eines Berufsträgers als Arbeitnehmer kann steuerlich die Freiberuflichkeit gefährden. Beschäftigt z.B. ein niedergelassener Arzt einen angestellten Arzt, erzielt der Arbeitgeber nur dann noch freiberufliche Einkünfte, wenn er weiterhin leitend und eigenverantwortlich tätig ist.
Hiervon ist nicht mehr auszugehen, wenn der angestellte Arzt allein über die medizinische Versorgung des Patienten entscheidet oder wenn der angestellte Arzt fachfremd ist. Laut BFH werden trotz Anstellung eines Arztes weiterhin freiberufliche Einkünfte erzielt, wenn der Arbeitgeber seinen Mitarbeiter regelmäßig fachlich kontrolliert und so dessen Tätigkeit beeinflussen kann.

2. Fahrten von der Wohnung zum Betrieb

Aufwendungen für Fahrten von der Wohnung zur ersten Betriebsstätte eines Unternehmers und wieder zurück können nur beschränkt mit 0,30 € pro Entfernungskilometer als Betriebsausgabe abgezogen werden = Entfernungspauschale. Die Differenz zu den höheren tatsächlichen Kosten darf als nicht abzugsfähige Betriebsausgabe den steuerlichen Gewinn nicht mindern.
Eine Betriebsstätte ist nach Ansicht der Finanzverwaltung jede dauerhafte Tätigkeitsstätte des Unternehmers. Ausgenommen sind jedoch das häusliche Arbeitszimmer im Privathaus sowie Fahrzeuge oder Schiffe. Eine Betriebsstätte kann auch beim Auftraggeber des Unternehmers begründet werden, wenn der Unternehmer dort dauerhaft tätig wird, d.h. auf unbestimmte Zeit oder für voraussichtlich mehr als 4 Jahre.
Beispiel: Ein selbständiger Softwareentwickler betreut für voraussichtlich 2 Jahre die Einführung einer neuen Software im Betrieb seines Auftraggebers. Der Softwareentwickler hat in diesem Fall keine Betriebsstätte in den Räumen des Auftraggebers, da er nur vorübergehend, d.h. nicht für mehr als 4 Jahre, dort tätig sein wird. Die Fahrtkosten zum Betrieb des Auftraggebers sind damit unbeschränkt als Betriebsausgabe abzugsfähig.
Ist ein Unternehmer dauerhaft an mehreren Betriebsstätten tätig, unterliegen nur die Fahrten zur ersten Betriebsstätte der Abzugsbeschränkung. Eine erste Betriebsstätte kann nur vorliegen, wenn der Unternehmer dort voraussichtlich jeden Arbeitstag, mindestens 2 volle Arbeitstage pro Woche oder 1/3 seiner regelmäßigen wöchentlichen Arbeitszeit verbringen wird. Erfüllen mehrere Betriebsstätten diese zeitlichen Anforderungen, ist die Betriebsstätte mit der geringsten Entfernung zur Wohnung als erste Betriebsstätte anzusehen.
Beispiel: Ein selbständiger Grafikdesigner arbeitet unbefristet 1 Tag pro Woche in den Räumen einer Werbeagentur und 2 Tage pro Woche bei einem Großkunden der Agentur. Die restlichen Tage arbeitet er zu Hause. In diesem Fall kommt nur der Arbeitsplatz beim Kunden als erste Betriebsstätte in Frage, da der Grafikdesigner nur dort mindestens 2 Tage in der Woche tätig wird. Die Fahrten zur Agentur können unbeschränkt abgezogen werden, während für die Fahrten zum Kunden die Abzugsbeschränkung greift. Außerdem kann der Designer für den Tag bei der Agentur 12 € Verpflegungspauschale geltend machen.

3. Aufstockung eines Investitionsabzugsbetrags

Plant ein Unternehmer, in den nächsten 3 Jahren ein bewegliches Anlagegut, z.B. eine Maschine oder eine Photovoltaikanlage, anzuschaffen, kann er bis 40 v.H. der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten als Investitionsabzugsbetrag (IAB) vom steuerlichen Gewinn abziehen. Die Summe aller IAB darf 200.000 € nicht übersteigen. Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist die Erhöhung eines IAB lediglich im Abzugsjahr zulässig, z.B. wenn die geplanten Anschaffungs- oder Herstellungskosten steigen. Eine Erhöhung in den Folgejahren sei nicht möglich; der IAB könne immer nur in einem Jahr geltend gemacht werden. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs ist eine Erhöhung bis zur Höchstgrenze von 200.000 € auch in den Folgejahren zulässig, so dass der IAB auf bis zu 3 Jahre verteilt werden kann.

4. Kapitalanlagen in Fremdwährung

Kapitalanleger investieren wegen des fallenden Euro verstärkt in Fremdwährungen.
Der Kauf und Verkauf von Devisen ist ein steuerbares privates Veräußerungsgeschäft, falls Anschaffung und Veräußerung = Rückumtausch in Euro innerhalb von 1 Jahr stattfinden. Bei Anlage z.B. auf einem US-Dollar-Festgeldkonto unterliegen die Zinsen als Einnahmen aus Kapitalvermögen der Abgeltungsteuer mit 25 v.H. Der Währungsgewinn wegen des steigenden Dollars ist jedoch steuerfrei, wenn das Festgeldkonto länger als 1 Jahr besteht.
Werden Devisen zu unterschiedlichen Zeitpunkten angeschafft, gilt bei Rückumtausch in Euro die Fifo-Methode, d.h. die zuerst angeschafften Devisen gelten als zuerst veräußert. Steuerpflichtige Währungsgewinne unterliegen als sonstige Einkünfte dem persönlichen Steuersatz bis 45 v.H.

Werden festverzinsliche Wertpapiere, Investmentfonds, Zertifikate oder Aktien in Fremdwährung erworben, sind unabhängig von der Besitzzeit sowohl Kursgewinne als auch Währungsgewinne steuerpflichtig als Einnahmen aus Kapitalvermögen. Der gesamte Ertrag unterliegt der Abgeltungsteuer mit 25 v.H.

5. Begutachtung als Handwerkerleistung

Für Handwerkerleistungen in privaten Haushalten können 20 v.H. der Aufwendungen ohne Materialkosten von der Einkommensteuer abgezogen werden. Der maximale Abzug beträgt 1.200 € je Haushalt und Kalenderjahr. Als Handwerkerleistungen gelten Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen, nicht jedoch reine Gutachtertätigkeiten.
Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte darüber zu entscheiden, ob die Dichtigkeitsprüfung einer privaten Abwasserleitung ohne anschließende Reparatur eine begünstigte Erhaltungsmaßnahme oder eine nicht begünstigte Gutachtertätigkeit ist. Entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung lässt der BFH den Abzug zu, da die regelmäßige Überprüfung von Geräten und Anlagen auf ihre Funktionsfähigkeit der vorbeugenden Schadensabwehr und damit der Erhaltung dient. Ob sich aus der Prüfung ein Reparaturbedarf ergibt und ob im Anschluss eine Bescheinigung für amtliche Zwecke ausgestellt wird, ist laut BFH unerheblich.

Der BFH setzt damit seine Linie fort, an die Abziehbarkeit von Arbeiten im Privathaushalt weniger strenge Maßstäbe anzulegen als die Finanzämter. So dürfte auch der von der Finanzverwaltung ab 2014 eingeführte Ausschluss der Mess- und Überprüfungsarbeiten eines Schornsteinfegers vom Steuerabzug keinen Bestand haben.
Für die Betreuung einer Katze im Haushalt des Besitzers kann laut Finanzgericht Düsseldorf ebenfalls ein Steuerabzug von 20 v.H. geltend gemacht werden, und zwar als haushaltsnahe Dienstleistung bis zu einem Höchstbetrag von jährlich 4.000 €. Hierzu ist ein Revisionsverfahren vor dem BFH anhängig.

C. Umsatzsteuer

1. Metalllieferungen ab 1. Januar 2015

Seit 1. Oktober 2014 schuldet bei der Lieferung bestimmter Metalle nicht mehr der Lieferant, sondern der Kunde die Umsatzsteuer = Reverse-Charge-Verfahren. Der Lieferant schreibt eine Rechnung ohne Umsatzsteuer mit dem Hinweis auf die Steuerschuld des Kunden. Dies gilt jedoch nur, wenn der Kunde Unternehmer ist, und bei Lieferungen ab 1. Januar 2015, bei denen ein Bestellwert von 5.000 € netto überschritten wird (vgl. Hinweise zum Jahreswechsel 2014/2015 C.1.). Weist der Lieferant dennoch in seiner Rechnung Umsatzsteuer aus, wird dies für Lieferungen bis 30. Juni 2015 nicht beanstandet, wenn der Lieferant die Umsatzsteuer an das Finanzamt bezahlt. Zahlt der Lieferant nicht, schuldet der Kunde die Umsatzsteuer. Deshalb sollte der Kunde eine korrekte Rechnung ohne Umsatzsteuer verlangen und die Steuer selbst anmelden und abführen. Der Gesetzgeber hat zu Beginn des Jahres 2015 den Katalog der Metallprodukte, die unter das Reverse-Charge-Verfahren fallen, deutlich verkleinert. Seit 1. Januar 2015 schuldet der Kunde die Umsatzsteuer u.a. nicht mehr bei der Lieferung von Drähten, Bändern, Folien, Blechen und Stangen aus Kupfer, Nickel, Aluminium, Blei, Zink und Zinn. Werden solche Metallprodukte ab dem 1. Januar 2015 geliefert, muss der Lieferer wieder eine Rechnung mit Umsatzsteuer ausstellen.

2. Steuersatz für Saunabäder

Ganz im Sinne von Saunabetreibern und Saunisten hat die Finanzverwaltung bisher Saunabäder als Heilbäder angesehen und den öffentlichen Saunabesuch nur mit 7 v.H. Umsatzsteuer belegt.
Dies ändert sich ab 1. Juli 2015. Saunabesuche ab diesem Datum unterliegen dem Regelsteuersatz 19 v.H. Laut Finanzverwaltung können Heilbäder künftig nur noch ermäßigt besteuert werden, wenn sie verordnungsfähig sind nach dem Heilmittelkatalog, was bei Saunabädern nicht der Fall ist. Damit muss der Saunabetreiber entweder auf einen Teil seines Gewinns verzichten, um die Eintrittspreise stabil zu halten, oder der Eintrittspreis in die öffentliche Sauna steigt, z.B. von bisher 10,70 € auf 11,90 €.

D. Sonstiges

1. Verfassungswidrigkeit der Erbschaftsteuer

Nach derzeitigem Recht können Betriebe unter bestimmten Voraussetzungen ganz oder überwiegend steuerfrei verschenkt oder vererbt werden. Entgegen den allgemeinen Erwartungen hat das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) diese Steuervergünstigung für grundsätzlich zulässig erklärt. Verfassungswidrig sei jedoch

- die steuerliche Verschonung auch von Großunternehmen unabhängig davon, ob eine Besteuerung die Unternehmensfortführung gefährden würde,
- die Gewährung der ungekürzten Verschonung für Unternehmen mit nicht mehr als 20 Beschäftigten unabhängig vom Erhalt der Arbeitsplätze und
- die Nichtbesteuerung des im Betrieb enthaltenen Verwaltungsvermögens, z.B. vermietete Grundstücke, solange das Verwaltungsvermögen nicht mehr als 50 v.H. des gemeinen Werts des Betriebs ausmacht.

Der Gesetzgeber ist verpflichtet, spätestens bis zum 1. Juli 2016 die beanstandeten Punkte zu ändern.

Das Bundesfinanzministerium beabsichtigt u.a., die steuerliche Freistellung von Unternehmensvermögen künftig nur noch bis zu einer Grenze von 20 Mio € uneingeschränkt zu gewähren. Wird diese Grenze überschritten, muss der Erwerber bis zu 50 v.H. seines Privatvermögens einsetzen, um die Steuerschuld zu begleichen.
Da die geplanten Neuregelungen auch innerhalb der Regierungsparteien umstritten sind, ist ungewiss, welche Änderungen tatsächlich umgesetzt und ab wann sie gelten werden. Laut BVerfG sind auch Gesetzesänderungen mit Rückwirkung auf den 17. Dezember 2014 zulässig = Tag des Urteils.

2. Zweitwohnungsteuer bei Leerstand

Viele Gemeinden, insbesondere in Fremdenverkehrsgebieten und an Hochschulstandorten, erheben für Personen, die dort mit zweitem Wohnsitz gemeldet sind, eine Zweitwohnungsteuer. Das Bundesverfassungsgericht hält die Zweitwohnungsteuer grundsätzlich für zulässig, sofern sie Ehegatten mit doppelter Haushaltsführung, die die Zweitwohnung aus beruflichen Gründen benötigen, von der Besteuerung ausnimmt. Zweitwohnungen werden nur besteuert, wenn sie der persönlichen Lebensführung dienen. Dies ist nicht der Fall bei regelmäßiger Vermietung oder langjährigem Leerstand ohne Phasen der Selbstnutzung. Das Bundesverwaltungsgericht (BVerwG) hatte kürzlich über einen Fall zu entscheiden, in dem die Wohnungseigentümer geltend machten, die Wohnung sei ausschließlich als Kapitalanlage angeschafft worden, um sie eines Tages mit Gewinn zu verkaufen. Da die Eigentümer nachweisen konnten, dass in der Zweitwohnung weder Strom noch Wasser verbraucht wurde, ging das BVerwG davon aus, dass die Wohnung nicht zur persönlichen Lebensführung bestimmt war. Die Gemeinde war daher nicht zur Erhebung der Zweitwohnungsteuer berechtigt.

3. Basiszins der Deutschen Bundesbank

Seit 1. Januar 2015 ./. 0,83 v.H.

Mit freundlicher Empfehlung