

# MANDANTENRUNDSCHREIBEN 2019/2020

## **B. INFORMATIONEN FÜR UNTERNEHMER, FREIBERUFLER, ARBEITGEBER**

1. Grundsätze zur ordnungsgemäßen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) – Anforderungen an den Kontierungsvermerk auf elektronischen Belegen .....	2
2. Wegfall der 17.500-EUR-Grenze (Anlage EÜR).....	5
3. Gesetzlicher Mindestlohn .....	5
4. Lohnfortzahlung bei Krankheit, Urlaub und an Feiertagen .....	6
5. Steuerliche Behandlung von Sachzuwendungen .....	11
6. Betriebsveranstaltungen Freibetrag von EUR 110,00 .....	20
7. Bewirtungen von Arbeitnehmern .....	23
8. Künstlersozialabgabe-Verordnung .....	23
9. Flexi-Rente .....	26
10. Förderung dienstlicher Elektro- und Hybridfahrzeuge .....	27
11. Voraussichtliche Rechengrößen der Sozialversicherung ab 2020 .....	28
12. Anhebung der Verpflegungspauschalen .....	28
13. Sofortmaßnahmen im innergemeinschaftlichen Handel ab dem 01.01.2020 .....	29
14. Ordnungsgemäße Rechnung .....	31
15. Vorsteuervergütungsverfahren .....	32
16. Abgabefristen für die Umsatzsteuererklärung .....	33
17. Änderungen bei der Umsatzsteuer ab 2020 .....	34
18. Kassennachschau .....	34
19. Kassenführung – was ist ab dem 01.01.2020 zu beachten?.....	35
20. Steuerermäßigung bei Belastung mit Erbschaftsteuer – Zusammentreffen von Erwerben von Todes wegen und Vorerben .....	36
21. Feststellung des Bedarfswerts von Grundbesitz im Vergleichswertverfahren der Erbschaftsteuer .....	37
22. Minderung der Erbschaftsteuer durch Einkommensteuerschulden .....	37

## **B. INFORMATIONEN FÜR UNTERNEHMER, FREIBERUFLER, ARBEITGEBER**

### **1. Grundsätze zur ordnungsgemäßen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) – Anforderungen an den Kontierungsvermerk auf elektronischen Belegen**

Derzeit gilt das BMF-Schreiben vom 14. November 2014 fort. Das Bundesministerium der Finanzen hat kurzfristig das am 18. Juli 2019 auf der BMF-Webseite veröffentlichte GoBD-Schreiben (Version 2.0 vom 11. Juli 2019) wieder von der Website genommen. Es wurde noch Nachbesserungsbedarf an verschiedenen Stellen gesehen (u. a. Datenträgerüberlassung bei Kassennachschau). Erfreulicherweise werden bei der Überarbeitung des Schreibens einige Forderungen des Steuerberaterverbandes mit aufgegriffen, wie z. B. Klarstellungen bei Cloud-Systemen und der bildlichen Erfassung (Scannen), Zumutbarkeit von Einzelaufzeichnungen, Datenzugriff bei Systemwechsel etc. Es bleibt abzuwarten, wann eine erneute Veröffentlichung erfolgt.

#### **Allgemeine Anforderungen**

Nach den GoBD muss die elektronische Buchführung

- nachvollziehbar,
- nachprüfbar,
- zutreffend,
- klar,
- zeitnah,
- fortlaufend und
- unveränderbar (revisionssicher)

sein.

Jeder Geschäftsvorfall muss lückenlos dokumentiert sein. Die Unveränderbarkeit kann sowohl

- hardwaremäßig (z. B. unveränderbare und fälschungssichere Datenträger),
- softwaremäßig (z. B. Sicherungen, Festschreibung),
- organisatorisch (z. B. Zugriffsberechtigungen)

erfolgen.

#### **Verfahrensdokumentation**

In einer Verfahrensdokumentation sind alle Prozesse der Abwicklung der elektronischen Buchführung darzustellen, angefangen vom Eingang der Belege bis zur Verbuchung und Aufbewahrung. Eine den GoBD konforme Dokumentation muss u. a. eine allgemeine

Beschreibung sowie eine System- und Betriebsdokumentation umfassen. Der Deutsche Steuerberaterverband e. V. hat hierzu eine Musterverfahrensdokumentation vorgelegt. Die Verfahrensdokumentation muss übersichtlich gegliedert sein, wonach Inhalt, Aufbau, Ablauf und Ergebnisse des DV-Verfahrens vollständig und schlüssig ersichtlich sind. Sie beschreibt abhängig vom Einzelfall den organisatorisch und technisch gewollten Prozess. Sie besteht regelmäßig aus einer allgemeinen Beschreibung, Anwendungsdokumentation, technischen Systemdokumentation und Betriebsdokumentation. Soweit eine fehlende oder ungenügende Verfahrensdokumentation die Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit nicht beeinträchtigt, liegt kein formeller Mangel mit sachlichem Gewicht vor, der zum Verwerfen der Buchführung führen kann.

### **Pflichtangaben in Buchungsbelegen**

Sorgfältig sind die neuen Pflichtangaben auf jedem Buchungsbeleg zu beachten:

- eindeutige Belegnummer
- Angaben über Belegaussteller und -empfänger
- Angaben über den Betrag bzw. Mengen- oder Wertangaben, aus denen sich der zu buchende Betrag ergibt. Außerdem wird eine hinreichende Erläuterung des Geschäftsvorfalles verlangt. Es sind ein Belegdatum sowie der verantwortliche Aussteller zu nennen (z. B. der Bediener der Kasse). Die Aufzählung ist nicht abschließend.

### **Anforderungen an den Kontierungsvermerk auf elektronischen Belegen**

Elektronische Rechnungen können auch elektronisch weiterverarbeitet werden. Ein Ausdruck ist nicht erforderlich. Werden diese Eingangsrechnungen nicht ausgedruckt, kann die Kontierung auch nicht auf dem Beleg erfolgen. Dennoch ist zu beachten:

- Der Originalzustand des elektronischen Dokuments muss jederzeit lesbar (und damit prüfbar) gemacht werden können.
- Veränderungen oder andere Bearbeitungsvorgänge, wie z. B. das Anbringen von Buchungsvermerken, müssen protokolliert und mit dem Dokument abgespeichert werden.
- Eine Verfahrensdokumentation muss beschreiben, wie die elektronischen Belege erfasst, empfangen, verarbeitet, ausgegeben und aufbewahrt werden.
- Damit die Belegfunktion erfüllt ist, sind Angaben zur Kontierung, zum Ordnungskriterium für die Ablage und zum Buchungsdatum zwingend erforderlich.
- Pflichtangaben können entweder direkt auf dem elektronischen Beleg angebracht werden oder durch die Verbindung mit einem Datensatz mit den genannten Angaben

zur Kontierung oder durch eine elektronische Verknüpfung, z. B. eindeutiger Index, Barcode, erfolgen.

### **Internes Kontrollsystem**

Ein internes Kontrollsystem ist einzurichten und zu dokumentieren. Dies umfasst: Zugangs- und Zugriffsberechtigung, Funktionstrennungen, Erfassungskontrollen, Abstimmungskontrollen bei Dateneingabe, Verarbeitungskontrollen, Datensicherung und Sicherung vor Verfälschung sowie Gewährleistung der Unveränderbarkeit der Aufzeichnungen und Protokollierung von Daten.

### **Unveränderbarkeit der Daten und Datensicherheit**

Das Gebot bedeutet, dass Sie Ihre Buchungsdaten nicht in der Form abändern dürfen, dass die ursprünglichen Aufzeichnungen nicht mehr feststellbar sind. Eine Buchführung mit nicht ausreichend geschützten Daten wird formell als nicht ordnungsgemäß angesehen. Es muss Revisionsicherheit gegeben sein, das heißt, auf die Ursprungsdatei muss zurückgegriffen werden können.

### **Elektronische Aufbewahrung**

Die GoBD fassen den Umfang der Aufbewahrungspflicht – unter Bezugnahme auf die einschlägige Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs – sehr weit. Aufzubewahren sind danach alle Unterlagen, die zum Verständnis und zur Überprüfung der für die Besteuerung grundsätzlich vorgeschriebenen Aufzeichnungen im Einzelfall von Bedeutung sind.

Eingehende elektronische Handels- oder Geschäftsbriefe und Buchungsbelege sind in dem Format aufzubewahren, in dem sie empfangen wurden (z. B. Rechnungen oder Kontoauszüge im PDF- oder Bildformat). Ein Ausdruck der Dokumente zur reinen Papierverwahrung in einem Ablageordner verstößt demnach grundsätzlich gegen die GoBD!

### **Einscannen von Unterlagen**

Einen gesonderten Abschnitt enthalten die GoBD bezüglich des Einscannens der in Papierform erhaltenen Buchführungsunterlagen. Auch hierzu ist eine Verfahrensdokumentation zum ersetzenden Scannen zu erstellen. Der Deutsche Steuerberaterverband e. V. hat hierzu ebenfalls ein Muster erstellt.

### **Revisionssichere Archivierung**

Die Ablage von Daten und elektronischen Dokumenten in einem Dateisystem erfüllt die Anforderungen der Unveränderbarkeit regelmäßig nicht, soweit nicht zusätzliche Maßnahmen ergriffen werden, die eine Unveränderbarkeit gewährleisten. Derzeit sind keine technischen Lösungen bekannt, die diese Voraussetzungen auf Dateisystemebene erfüllen können.

Insoweit ist zwingend der Einsatz eines Dokumenten-Management-Systems/Enterprise-Content-Managements (DMS/ECM) erforderlich.

## 2. Wegfall der 17.500-EUR-Grenze (Anlage EÜR)

Ab dem Veranlagungszeitraum 2017 sind grundsätzlich alle Steuerpflichtigen, die ihren Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung ermitteln, zur Übermittlung der standardisierten Anlage EÜR nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung verpflichtet. Formlose Gewinnermittlungen werden nicht mehr akzeptiert (z. B. auch bei Gewinnermittlungen zu nachträglichen Betriebseinnahmen/Betriebsausgaben, verpachteten Betrieben usw.). Aufgrund des neuen § 7g EStG (02.11.2015) ist wie bei der Bilanz zu verfahren: Abrechnungsbeträge, Hinzurechnungen und auch Rückgängigmachungen von Investitionsabzugsbeträgen sind elektronisch mittels Anlage EÜR zu übermitteln.

## 3. Gesetzlicher Mindestlohn

Ab dem 01.01.2020 gilt ein flächendeckender gesetzlicher Mindestlohn von brutto EUR 9,35 je Zeitzunde.

Es ist jedoch möglich, dass dieser von den allgemein verbindlichen Tarifverträgen der entsprechenden Branchen abweicht. In diesem Fall gilt der Mindestlohn laut Tarifvertrag.

Der gesetzliche Mindestlohn gilt weiterhin NICHT für:

- **Jugendliche** unter 18 Jahren ohne abgeschlossene Berufsausbildung,
- **Auszubildende** – unabhängig von ihrem Alter – im Rahmen der Berufsausbildung,
- **Langzeitarbeitslose** während der ersten sechs Monate ihrer Beschäftigung nach Beendigung der Arbeitslosigkeit,
- **Praktikanten**, wenn das Praktikum **verpflichtend** im Rahmen einer schulischen oder hochschulischen Ausbildung stattfindet,
- **Praktikanten**, wenn das Praktikum **freiwillig** bis zu einer Dauer von drei Monaten zur Orientierung für eine Berufsausbildung oder Aufnahme eines Studiums dient,

- **Jugendliche**, die an einer Einstiegsqualifizierung als Vorbereitung zu einer Berufsausbildung oder an einer anderen Berufsbildungsvorbereitung nach dem Berufsbildungsgesetz teilnehmen,
- **ehrenamtlich Tätige**.

In **keiner Branche** darf (abgesehen von den oben genannten Personengruppen) **weniger** gezahlt werden, als es der gesetzliche Mindestlohn vorsieht.

## 4. Lohnfortzahlung bei Krankheit, Urlaub und an Feiertagen

### 4.1 Lohnfortzahlung bei Krankheit

Während der Krankheit wird das Entgelt weitergezahlt, das der Arbeitnehmer ohne die Arbeitsunfähigkeit bezogen hätte. Tarifierhöhungen oder Arbeitszeitverkürzungen wirken sich auf die Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall aus. Es gilt somit das **Lohnausfallprinzip** (aktuelle, gegenwartsbezogene Betrachtungsweise).

In Tarifverträgen wird häufig als Berechnungsgrundlage für die Lohnfortzahlung der Durchschnittsverdienst festgelegt. Sobald der Stundenlohn erhöht wird, ist der Durchschnittswert anzupassen. Es erfolgt eine Neubewertung der Stunden des Durchschnittszeitraums mit dem geänderten Stundenlohn.

Zum fortzuzahlenden Entgelt gehören auch Gefahren-, Erschwernis-, Nacht-, Sonntags- oder Feiertagszuschläge sowie zusätzlich zum Arbeitslohn vom Arbeitgeber gewährte vermögenswirksame Leistungen.

Wenn ein Arbeitnehmer an einem Sonntag oder einem Feiertag hätte arbeiten müssen, jedoch wegen Krankheit ausfällt, muss die Lohnfortzahlung einen vereinbarten Sonntags- bzw. Feiertagszuschlag enthalten. Einen gesetzlichen Anspruch auf Lohnzuschlag für Sonn- und Feiertagsarbeit gibt es nicht. Wird er den anderen Arbeitnehmern gewährt, ist der Zuschlag auch dem erkrankten Arbeitnehmer zu gewähren.

Überstundenvergütungen und -zuschläge, Auslagenersatz, Auslösungen, Fahrkostenzuschüsse sowie Schmutzzulagen finden bei der Ermittlung des Arbeitsentgeltes **keine Berücksichtigung**.

Gemäß § 3 Abs. 1 EFZG ist dem Arbeitnehmer das ihm bei der für ihn maßgebenden regelmäßigen Arbeitszeit zustehende Arbeitsentgelt fortzuzahlen. Probleme gab es in der Vergangenheit bezüglich der Definition von Überstunden bzw. der Festlegung der maßgebenden regelmäßigen Arbeitszeit.

Klarheit schaffte hierzu ein Grundsatzurteil vom Bundesarbeitsgericht in Erfurt. Danach müssen bei der Lohnfortzahlung regelmäßige Überstunden berücksichtigt werden. Arbeitet ein Arbeitnehmer mit einer gewissen Regelmäßigkeit über die tarifliche oder betriebsübliche Arbeitszeit hinaus, ist die individuelle regelmäßige Arbeitszeit nach dem Durchschnitt eines Referenzzeitraums von 12 Monaten vor Beginn der Arbeitsunfähigkeit zu bestimmen. Wenn das Arbeitsverhältnis bei Beginn der Arbeitsunfähigkeit weniger als 12 Monate bestanden hat, ist der gesamte Zeitraum maßgebend.

Der Arbeitgeber trägt die Darlegungs- und Beweislast dafür, dass in diesem Zeitraum Überstunden geleistet wurden, die zu einer Minderung der durchschnittlichen maßgebenden regelmäßigen Arbeitszeit führen.

#### **4.2 Lohnfortzahlung bei Urlaub**

Das Urlaubsentgelt ist die Lohnfortzahlung während des Urlaubs. Hierauf besteht ein gesetzlicher Anspruch. Das Urlaubsentgelt wird als laufender Arbeitslohn behandelt. Folglich gibt es keine Besonderheiten bei der Berechnung der Lohnsteuer und der Sozialversicherungsbeiträge.

Gemäß § 11 Abs. 1 Bundesurlaubsgesetz bemisst sich das Urlaubsentgelt nach dem durchschnittlichen Arbeitsverdienst, den der Arbeitnehmer in den letzten 13 Wochen vor dem Beginn des Urlaubs erhalten hat.

Hieraus ergibt sich folgende Aufteilung:

<b>Arbeitsverdienst im Sinne des § 11 Bundesurlaubsgesetz</b>	<b>aus der Durchschnittsberechnung herausfallende Lohnbestandteile</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>• Grundlohn</li><li>• bei Azubis die Ausbildungsvergütung</li><li>• alle gezahlten Erschwernis- und Leistungszuschläge</li><li>• Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit</li><li>• Provisionen</li><li>• Sachbezüge</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Der für Überstunden gezahlte Arbeitslohn (Grundlohn und Überstundenzuschlag)</li><li>• Möglicherweise gezahlte einmalige Zuwendungen (Urlaubsgeld, Weihnachtsgeld, Prämien, Jubiläumszuwendungen ...)</li><li>• Reisekostenersatz</li></ul>

Strittig ist, wie hoch der Lohnanspruch ist, wenn der Arbeitnehmer regelmäßig Überstunden geleistet hat.

Grundsätzlich ist die für den Arbeitnehmer übliche regelmäßige Arbeitszeit laut Arbeitsvertrag zu vergüten. Weicht die Regelung des Arbeitsvertrages jedoch von dem tatsächlich gelebten Arbeitsverhältnis ab, ist auf die tatsächlichen Verhältnisse abzustellen.

Beispiel:

Beträgt die regelmäßige Arbeitszeit 30 Stunden wöchentlich und sind im Arbeitsvertrag nur 20 Stunden wöchentlich vereinbart, besteht im Urlaubs- bzw. Krankheitsfall Anspruch auf Bezahlung von 30 Stunden wöchentlich.

Bei dieser Vorgehensweise findet das **Durchschnittsprinzip** Anwendung. Die Vorschrift zur Berechnung des Durchschnittsverdienstes der letzten 13 Wochen vor dem Beginn des Urlaubs stammt noch aus früherer Zeit. Bei einer monatlichen Lohnabrechnung ist diese Regelung ungeeignet. Allein aus Praktikabilitätsgründen kann aber keine abweichende Regelung vereinbart werden. Nach § 13 Abs. 1 Bundesurlaubsgesetz kann von der Regelung des § 11 Bundesurlaubsgesetz nur in Tarifverträgen abgewichen werden.

**In der Praxis werden die letzten drei abgerechneten Monate zur Durchschnittsberechnung herangezogen.**



### 4.3 Lohnfortzahlung an einem gesetzlichen Feiertag

Gesetzliche Grundlage ist das Entgeltfortzahlungsgesetz (EntgFG). Einen Anspruch auf Lohnfortzahlung an gesetzlichen Feiertagen haben alle Arbeitnehmer (also auch Aushilfskräfte, Teilzeitbeschäftigte und Auszubildende). Der Anspruch auf Feiertagsbezahlung besteht unabhängig von der Dauer des Arbeitsverhältnisses und des Umfangs der zu leistenden Arbeitszeit.

Gemäß § 2 Abs. 1 EntgFG hat der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer das Arbeitsentgelt zu zahlen, das er ohne den Arbeitsausfall erhalten hätte für die Arbeitszeit, die infolge eines gesetzlichen Feiertages ausfällt. Diese Anspruchsvoraussetzung ist erfüllt, wenn ein Arbeitstag, an dem der Arbeitnehmer sonst regelmäßig zur Arbeitsleistung verpflichtet ist, für ihn infolge eines Feiertags ausfällt.

Im umgekehrten Fall muss ein Arbeitgeber kein Arbeitsentgelt zahlen, wenn im Rahmen einer flexiblen Arbeitszeitregelung ein freier Tag auf einen gesetzlichen Feiertag fällt. Fällt ein Feiertag auf einen nach einem Dienstplan regelmäßig für den Arbeitnehmer arbeitsfreien Tag, besteht kein Anspruch auf Feiertagsvergütung. Die Arbeit fällt an diesem Tag infolge des Dienstplans aus und nicht infolge des Feiertags.

Um einen Gestaltungsmissbrauch zu verhindern, hat das Bundesarbeitsgericht bereits am 09.10.1996 festgelegt: „Die dienstplanmäßige Freistellung des Arbeitnehmers am Feiertag schließt dessen Anspruch auf Entgeltfortzahlung nur dann aus, wenn sich die Arbeitsbefreiung aus einem Schema ergibt, das von der Feiertagsruhe an bestimmten Tagen unabhängig ist“.

Voraussetzung für die Lohnfortzahlung bei **Teilzeitbeschäftigten** ist, dass die Arbeitszeit auch tatsächlich für den Wochentag festgelegt ist, auf den dann der Feiertag fällt. Wenn in einem Unternehmen für Wochen mit einem gesetzlichen Feiertag der Arbeitszeitplan geändert wird, liegt eine Diskriminierung vor. Damit ist eine arbeitsrechtliche Handhabe nach § 4 TzBfG (Verbot der Diskriminierung) möglich.

Aufgrund des **Lohnausfallprinzips** hat der Arbeitnehmer einen Anspruch auf das Arbeitsentgelt, das er erhalten hätte, wenn die Arbeitsleistung nicht infolge des Feiertages ausgefallen wäre. Bei der Entgeltfortzahlung für Feiertage sind demzufolge auch Überstunden und Überstundenzuschläge, die an dem Feiertag angefallen wären, zu berücksichtigen. Weiterhin sind auch Zulagen und Zuschläge zu berücksichtigen.

Wenn bei der Berechnung des Fortzahlungsanspruchs Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit berücksichtigt wurden, können diese nicht wie der gezahlte Zuschlag steuer- und beitragsfrei bleiben. Steuerfreiheit kommt in bestimmten Grenzen nur für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit in Betracht.

Für einen **Gehaltsempfänger** ergeben sich durch einen Feiertag keine Besonderheiten. Wer feste Bezüge ohne Rücksicht auf die Zahl der Arbeitsstunden erhält, hat infolge eines Feiertags keinen Verdienstausschlag. Bei Gehaltsempfängern wird das Gehalt an den Feiertagen weitergezahlt.

**Kein Anspruch** auf Bezahlung des Feiertags besteht, wenn die Arbeit aus anderen Gründen, z. B. wegen eines Arbeitskampfes oder aus witterungsbedingten Gründen ausgefallen wäre. Gemäß § 2 Abs. 3 EntgFG hat ebenfalls derjenige keinen Anspruch auf Bezahlung für den Feiertag, der am letzten Arbeitstag vor oder am ersten Arbeitstag nach einem Feiertag unentschuldigt nicht zur Arbeit erschienen ist.

Bei **Kurzarbeit** gibt es eine Sonderregelung im § 2 Abs. 2 EntgFG:

Die Arbeitszeit, die an einem gesetzlichen Feiertag gleichzeitig infolge von Kurzarbeit ausfällt und für die an anderen Tagen als an gesetzlichen Feiertagen Kurzarbeitergeld geleistet wird, gilt als infolge eines gesetzlichen Feiertages ausgefallen.

Der Lohnfortzahlungsanspruch besteht nur für gesetzliche Feiertage. Durch die Sonn- und Feiertagsgesetze der Länder sind neun Feiertage bundeseinheitlich gesetzlich geschützt. In Landesgesetzen sind weitere gesetzliche Feiertage festgelegt.

Beim Auseinanderfallen von Betriebssitz, Arbeitsort und Wohnsitz des Arbeitnehmers ist die Feiertagsregelung für den Betriebssitz entscheidend. Wird der Arbeitnehmer für einen längeren Zeitraum in einem anderen Bundesland tätig, ist auf das Feiertagsrecht des Arbeitsortes abzustellen. Der Wohnsitz des Arbeitnehmers hat somit keine Bedeutung.

## 5. Steuerliche Behandlung von Sachzuwendungen

Bei der steuerlichen Beurteilung von Sachzuwendungen unterscheidet man grundsätzlich zwischen Sachzuwendungen an Geschäftsfreunde bzw. sonstige Nichtarbeitnehmer und den Sachzuwendungen an eigene Arbeitnehmer.

Unter Sachzuwendungen fallen Geschenke, die ohne rechtliche Verpflichtung und ohne Erwartung einer Gegenleistung zugewendet werden. Geldgeschenke fallen nicht hierunter.

Bei Geschenken **gelten besondere Aufzeichnungspflichten**. Wird diese Aufzeichnungspflicht nicht erfüllt, ist ein Abzug der Aufwendung und der darin enthaltenen Vorsteuer nicht zulässig.

### 5.1 Sachzuwendungen an Arbeitnehmer

#### 5.1.1 Sachzuwendungen aus besonderem Anlass

Hierunter fallen **Gelegenheitsgeschenke** wie z. B. Blumen und Bücher, die vom Arbeitgeber dem Arbeitnehmer oder seinen Angehörigen aus besonderem persönlichem Anlass (z. B. Geburtstag, Heirat, Geburt eines Kindes) gewährt werden. Diese Geschenke sind lohnsteuer- und beitragsfrei, sofern sie den Wert i. H. v. **EUR 60,00 einschließlich Umsatzsteuer** nicht übersteigen.

**Übersteigt** der Wert der Sachzuwendung diese **Freigrenze**, so ist diese Zuwendung in vollem Umfang **steuer- und beitragspflichtig**.

Die Freigrenze i. H. v. EUR 60,00 ist kein Jahresbetrag, sondern kann unter Umständen mehrfach im Jahr oder gar mehrfach im Monat ausgeschöpft werden (z. B. Sachgeschenke zum Namenstag, Geburtstag, zur Verlobung oder zur Einschulung des Kindes).

#### 5.1.2 Sachzuwendungen ohne besonderen Anlass

Ohne besonderen Anlass kann der Arbeitgeber monatlich Sachbezüge bis zu **EUR 44,00 einschließlich Umsatzsteuer** seinen Mitarbeitern lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei gewähren. Diese Sachzuwendung existiert zusätzlich zu der Sachzuwendung aus besonderem Anlass.

Der Bundesrat hat am 29.11.2019 dem „Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ (gemeinhin „JStG 2019“) zugestimmt. Das Gesetz enthält neben zahlreichen weiteren Regelungen eine wichtige Änderung bei der Abgrenzung von Bar- und Sachlohn. Steuerliche Berater und Arbeitgeber sollten diese unbedingt im Blick haben.

Die Finanzverwaltung ist der Auffassung, dass der Bundesfinanzhof (BFH) seine Rechtsprechung zur Abgrenzung von Bar- und Sachlohn geändert bzw. fortentwickelt hat. Bestimmte Sachbezüge wie aufladbare Geldkarten erfüllten demnach nicht länger die Kriterien eines Sachbezugs. Da dies für Rechtsunsicherheit Sorge, war im Referentenentwurf zum JStG 2019 vom 8.5.2019 eine Änderung der Abgrenzung von Bar- und Sachlohn enthalten, die Geldkarten und weitere Arbeitgeberleistungen eindeutig als Barlohn definierten.

Wohl auch bedingt durch die Kritik der Verbände, Medien und einzelner Länder war die Regelung im Regierungsentwurf vom 9.8.2019 überraschend nicht mehr enthalten – nur um dann in geänderter Form im Rahmen eines Antrags der Bundestagsfraktionen der CDU/CSU und SPD kurz vor Abschluss der Erörterungen erneut einen Platz im JStG 2019 zu finden.

#### Geänderte Sachbezugsdefinition

Auf Grundlage der BFH-Rechtsprechung ist bislang ein Sachbezug regelmäßig anzunehmen, wenn der Arbeitnehmer lediglich die Sache selbst beanspruchen kann. Unerheblich sei, ob der Arbeitnehmer die Sache unmittelbar vom Arbeitgeber erhalte oder ob der Arbeitnehmer die Sache von einem Dritten auf Kosten des Arbeitgebers beziehe (vgl. etwa BFH vom 4.7.2018, VI R 16/17, BStBl. II 2019, S. 373). Zudem darf nach dem BFH keine Barauszahlung möglich sein.

Künftig dürfte die Abgrenzung zwischen Bar- und Sachlohn – insbesondere bei Gutscheinen und Geldkarten – indes etwas komplizierter werden. Denn § 8 EStG wird wie folgt geändert (vgl. BR-Drs. 552/19, S. 10):

Dem Absatz 1 werden die folgenden Sätze angefügt: „Zu den Einnahmen in Geld gehören auch zweckgebundene Geldleistungen, nachträgliche Kostenerstattungen, Geldsurrogate und andere Vorteile, die auf einen Geldbetrag lauten. Satz 2 gilt nicht bei Gutscheinen und Geldkarten, die ausschließlich zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen berechtigen und die Kriterien des § 2 Absatz 1 Nummer 10 des Zahlungsdienstleistungsgesetzes erfüllen.“

Ferner wird für Gutscheine und Geldkarten gesetzlich ein Zusätzlichkeitserfordernis festgeschrieben. Dem § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG werden hierfür folgende Wörter angefügt: „(...) die nach Absatz 1 Satz 3 nicht zu den Einnahmen in Geld gehörenden Gutscheine und Geldkarten bleiben nur dann außer Ansatz, wenn sie zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden.“

## Konsequenzen für die Praxis

Gemäß der Gesetzesbegründung (vgl. BT-Drs. 19/14909, S. 44) sollen durch die Änderung insbesondere bestimmte Open-Loop-Geldkarten nicht länger als Sachbezug gelten. Open-Loop-Geldkarten funktionieren ähnlich wie Kreditkarten und können an zahlreichen Akzeptanzstellen zur Zahlung genutzt werden. Unberührt von der Änderung sollen nach der Gesetzesbegründung hingegen sog. Closed-Loop- (nur beim Aussteller der Karte einlösbar) sowie sog. Controlled-Loop-Karten (Centergutscheine, „City-Cards“) sein.

Durch den Verweis auf § 2 Abs. 1 Nr. 10 Zahlungsdienstleistungsaufsichtsgesetzes (ZAG) könnten jedoch auch andere – bislang als Sachbezug geltende – Leistungen des Arbeitgebers ihre Sachbezugseigenschaft ab 1.1.2020 verlieren. Sie wären dann als steuer- und sozialversicherungspflichtiger Barlohn zu behandeln.

Der Steuerberaterverband empfiehlt daher: Die Sachbezugseigenschaft von durch den Arbeitgeber gewährten Leistungen – insbesondere Geldkarten und Gutscheine – sollte mit Blick auf die Gesetzesänderung sorgfältig überprüft werden. Für eine erste Einordnung, ob die Kriterien des ZAG erfüllt sind und insoweit ein Sachbezug vorliegt, bietet sich das Merkblatt zum ZAG der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) an. Ferner ist das Zusätzlichkeitserfordernis zu beachten.

### **5.1.3 Jobticket**

Mit Wirkung ab dem 01.01.2019 wurde die Steuerfreistellung von Arbeitgeberleistungen für die Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel eingeführt. Gemäß § 3 Nr. 15 EStG können Arbeitgeberleistungen für Fahrten des Arbeitnehmers mit öffentlichen Verkehrsmitteln im Linienverkehr zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie für Fahrten im öffentlichen Personennahverkehr **lohnsteuerfrei** gewährt werden. Die Steuerbefreiung setzt jedoch voraus, dass die Arbeitgeberleistung **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** erbracht wird.

Es wird nicht zwischen beruflich und privat veranlassten Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln, sondern nach Fahrten im Personennah- und Personenfernverkehr unterschieden. Danach gilt Folgendes:

Im **Personenfernverkehr** sind nur Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln im Linienverkehr zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte begünstigt. Die Steuerfreistellung setzt daher ein aktives Beschäftigungsverhältnis voraus.

Zu den öffentlichen Verkehrsmitteln im Personenfernverkehr zählen Fernzüge der Deutschen Bahn (ICE, IC, EC) oder vergleichbare Hochgeschwindigkeitszüge und schnell fahrende Fernzüge anderer Anbieter und Fernbusse auf festgelegten Linien oder Routen und mit festgelegten Haltepunkten.

Zum öffentlichen **Personennahverkehr** zählen alle begünstigten öffentlichen Verkehrsmittel, die nicht zum Personenfernverkehr zählen. Darunter ist die Personenbeförderung auf Linien im Stadt-, Vorort- und Regionalverkehr zu verstehen.

Die überlassenen Fahrberechtigungen können vom Arbeitnehmer uneingeschränkt beruflich und auch vollumfänglich **privat genutzt werden**. Anders als im Personenfernverkehr ist die Art der Nutzung der Fahrberechtigung für den Personennahverkehr nicht zu überprüfen und somit vollständig begünstigt. Ferner ist für die Steuerfreiheit im Personennahverkehr **kein aktives Dienstverhältnis** notwendig, sodass Fahrberechtigungen auch von zuvor im Unternehmen beschäftigten Rentnern genutzt werden können.

Berechtigt eine Fahrberechtigung lediglich zur Nutzung für die Strecke zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, so ist davon auszugehen, dass sie auch nur für diese Fahrten genutzt wird. Die tatsächliche Mitbenutzung zu privaten Zwecken ist dann unbeachtlich.

In den Fällen der Nutzung der Fahrberechtigung bei Auswärtstätigkeiten, für Familienheimfahrten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung, für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie für Privatfahrten ist eine **Prüfung der Steuerfreiheit** vorzunehmen.

Der Arbeitgeber hat die steuerfreien Leistungen im **Lohnkonto aufzuzeichnen** und in der **Lohnsteuerbescheinigung** des Arbeitnehmers auszuweisen. Die Aufzeichnung der steuerfreien Leistung muss grundsätzlich individuell je Arbeitnehmer erfolgen.

Gewährt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer einen **Barzuschuss** zu den Anschaffungskosten der Fahrberechtigung, muss er als **Nachweis** der zweckbestimmten Verwendung die Fahrausweise, die Rechnungen oder ähnliche Belege zum Lohnkonto aufbewahren. Der Zuschuss bleibt nur lohnsteuerfrei, soweit der Arbeitnehmer die bezuschussten Aufwendungen einschließlich Umsatzsteuer belegen kann.

Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer eine Fahrberechtigung für den öffentlichen Personennahverkehr oder für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte im öffentlichen Personenfernverkehr, muss er den entsprechenden Kaufbeleg zum Lohnkonto aufbewahren. Berechtigt die zuvor genannte Fahrberechtigung für den öffentlichen Personenfernverkehr auch zu Privatfahrten und Dienstreisen, hat der Arbeitgeber zusätzlich den Nachweis für das Vorliegen der Voraussetzungen des § 3 Nr. 15 EStG zum Lohnkonto aufzubewahren.

Die steuerfreien Arbeitgeberleistungen mindern die Entfernungspauschale, die der Arbeitnehmer im Rahmen der Einkommensteuererklärung als Werbungskosten für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte geltend machen kann. Die Kürzung der Entfernungspauschale erfolgt maximal bis auf EUR 0,00.

Im Falle der Überlassung einer Fahrberechtigung kann als deren Wert der Aufwand des Arbeitgebers einschließlich Umsatzsteuer angesetzt werden. Ist die Fahrberechtigung über den Jahreswechsel hinaus gültig, gilt für die Steuerfreistellung das Zuflussprinzip. Für die Anrechnung der Leistung auf die Entfernungspauschale ist der Wert der Fahrberechtigung zeitanteilig auf den Gültigkeitszeitraum zu verteilen.

Macht der Arbeitnehmer seine tatsächlichen Kosten für die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel als Werbungskosten geltend, sieht § 3 Nr. 15 EStG keine Kürzung vor. In diesem Fall greift jedoch die allgemeine steuerliche Regelung des § 3c Abs. 1 EStG, wonach Ausgaben, soweit sie mit steuerfreien Einnahmen (hier: Barzuschüsse nach § 3 Nr. 15 EStG) in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, nicht als Werbungskosten abgezogen werden dürfen. Im Ergebnis sind die Fahrtkosten um die Zuschüsse zu mindern.

Durch Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (sog. JStG 2019) wurden die § 40 Abs. 2 Sätze 2 und 3 EStG werden durch die folgenden Sätze ersetzt:

„Der Arbeitgeber kann die Lohnsteuer mit folgenden Pauschsteuersätzen erheben:

1. mit einem Pauschsteuersatz von 15 Prozent für die nicht nach § 3 Nummer 15 steuerfreien
  - a) Sachbezüge in Form einer unentgeltlichen oder verbilligten Beförderung eines Arbeitnehmers zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Fahrten nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3 oder
  - b) Zuschüsse zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte oder Fahrten nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3,

die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet werden, soweit die Bezüge den Betrag nicht übersteigen, den der Arbeitnehmer nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 und Absatz 2 als Werbungskosten geltend machen könnte, wenn die Bezüge nicht pauschal besteuert würden; diese pauschal besteuerten Bezüge mindern die nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 Satz 2 und Absatz 2 abziehbaren Werbungskosten oder

2. mit einem Pauschsteuersatz von 25 Prozent anstelle der Steuerfreiheit nach § 3 Nummer 15 einheitlich für alle dort genannten Bezüge eines Kalenderjahres, auch wenn die Bezüge dem Arbeitnehmer nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden; für diese pauschal besteuerten Bezüge unterbleibt eine Minderung der nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 Satz 2 und Absatz 2 abziehbaren Werbungskosten.

Die nach Satz 2 pauschalbesteuerten Bezüge bleiben bei der Anwendung des § 40a Absatz 1 bis 4 außer Ansatz. Bemessungsgrundlage der pauschalen Lohnsteuer sind in den Fällen des Satzes 2 Nummer 2 die Aufwendungen des Arbeitgebers einschließlich Umsatzsteuer.“

Diese Regelung tritt mit Verkündung des sog. JStG 2019 in Kraft. Damit ist diese (rückwirkend) eingeführte Pauschalierung für 2019 durch den Arbeitgeber wählbar. Hierauf sollte bei Erstellung der Lohnabrechnungen für Dezember 2019 geachtet werden.

Die Neuregelung soll die Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel weiter fördern. Beachtenswert ist, dass infolge der neuen Lohnsteuerpauschalierung mit 25 % keine Minderung des Werbungskostenabzugs bei der Entfernungspauschale ausgelöst wird.

### Praxishinweis

Da keine Minderung der Entfernungspauschale bei Anwendung der neuen Pauschalierungsvorschrift eintritt, hat auf der elektronisch zu übermittelnden Lohnsteuerbescheinigung auch keine wertmäßige Aufführung dieser pauschal besteuerten Bezüge zu erfolgen. Damit kann auch eine individuelle Zuordnung zum jeweils begünstigten Arbeitnehmer unterbleiben.

Zu beachten ist aber, dass die neue Pauschalierung dem Grunde nach nur in den Fällen des § 3 Nr. 15 EStG zur Anwendung kommt. Bei Nutzung anderer Verkehrsmittel kann allenfalls eine Pauschalierung mit 15 % nach Maßgabe von § 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 EStG vorgenommen werden. Kommt diese Pauschalierung zur Anwendung, muss weiterhin eine wertmäßige Aufführung auf der Lohnsteuerbescheinigung erfolgen. Diese Pauschalierung mindert unverändert die nach den Grundsätzen der Entfernungspauschale abziehbaren Werbungskosten.



## **5.1.4 Pauschalierung der Lohnsteuer für Sachzuwendungen an eigene Arbeitnehmer**

Nach § 37b Abs. 2 EStG kann der Arbeitgeber die Lohnsteuer für Sachzuwendungen an eigene Arbeitnehmer, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden (z. B. Geschenke, die die Freigrenzen übersteigen), bis zu einem Höchstbetrag von EUR 10.000,00 mit 30 % pauschal besteuern (zuzüglich Solidaritätszuschlag und pauschaler Kirchensteuer). Die Pauschalierung wird also nur in den Fällen zugelassen, in denen die Sachzuwendungen zusätzlich zu dem ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden.

Sachbezüge, die im ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers gewährt werden (z. B. Aufmerksamkeiten), und steuerfreie Sachbezüge (z. B. Gesundheitsförderung) unterliegen von vornherein nicht der Pauschalbesteuerung.

Auch Sachzuwendungen an ausländische Arbeitnehmer, die in Deutschland nicht steuerpflichtig sind, sind nicht in die Pauschalierungsvorschrift einzubeziehen.

Die Pauschalierung nach § 37b EStG ist zudem ausgeschlossen, wenn der Sachbezug nach § 40 Abs. 2 EStG pauschal mit 15 % oder 25 % besteuert werden kann.

## **5.2 Sachzuwendungen an Geschäftspartner bzw. Nichtarbeitnehmer**

### **5.2.1 Auf der Seite des Zuwendenden**

#### **5.2.1.1 Betriebsausgabenabzug**

Ausgaben für Geschenke an Geschäftsfreunde werden nur unter folgenden Voraussetzungen als Betriebsausgabe anerkannt und können somit steuermindernd berücksichtigt werden:

- Betriebliche Veranlassung

Nur Zuwendungen an Dritte, für die es eine betriebliche Veranlassung gibt, können als Betriebsausgabe angesetzt werden. Nicht erforderlich ist hingegen, dass ein Geschenk als Werbeträger gekennzeichnet sein muss. Es können daher auch Geldgeschenke und Geschenkgutscheine verschenkt werden.

- Gesetzlicher Höchstbetrag von EUR 35,00

Aufwendungen für betrieblich veranlasste Geschenke an Geschäftsfreunde, Kunden und weitere nicht eigene Arbeitnehmer können nur bis zur Höhe von zusammengerechnet EUR 35,00 pro Empfänger und Kalenderjahr steuerlich als Betriebsausgabe geltend gemacht werden. Zu den Kosten eines Geschenks zählen dabei auch die Kosten einer Kennzeichnung des Geschenks als Werbeträger sowie die Umsatzsteuer, sofern das schenkende

Unternehmen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Verpackungs- und Versandkosten werden nicht angesetzt. Liegen die Aufwendungen für die Geschenke über EUR 35,00, scheidet der Betriebsausgabenabzug. Bei der 35-Euro-Grenze handelt es sich nicht um einen Freibetrag, sondern um eine Freigrenze. Allerdings ist bei der Prüfung der 35-Euro-Freigrenze aus Vereinfachungsgründen allein auf den Betrag der Zuwendung abzustellen. Übernimmt der Zuwendende für den Beschenkten die Versteuerung als Einnahme, ist die übernommene Steuer also nicht mit einzubeziehen.

Hinweis: Die 35-Euro-Grenze findet bei Gegenständen, die ausschließlich beruflich und nicht privat genutzt werden können, keine Anwendung. So darf zum Beispiel ein Arztkoffer für einen Arzt oder ein Spezialwerkzeug für einen Handwerker auch dann steuermindernd abgezogen werden, wenn die Aufwendungen die 35-Euro-Grenze überschreiten.

- Aufzeichnung der Aufwendungen

Die Aufwendungen für Geschenke werden nur dann als Betriebsausgabe anerkannt, wenn sie einzeln und getrennt von den sonstigen Betriebsausgaben zeitnah aufgezeichnet werden. Gleichzeitig muss der Name des Empfängers aus der Buchung oder dem Buchungsbeleg zu ersehen sein. Letzteres ist lediglich entbehrlich, wenn im Hinblick auf die Art des Geschenks wie bei Taschenkalendern, Kugelschreibern und wegen des geringen Werts des einzelnen Geschenks die Vermutung besteht, dass die Freigrenze bei dem einzelnen Empfänger im Wirtschaftsjahr nicht überschritten wird.

Nur wenn die vorgenannten Voraussetzungen erfüllt sind, sind die Aufwendungen für ein Geschenk als Betriebsausgabe abzugsfähig.

#### **5.2.1.2 Pauschalierungsmöglichkeit, mit der der Zuwendende die Einkommensteuer des Beschenkten pauschal übernehmen kann**

Der Zuwendende hat die Möglichkeit einer Pauschalierung mit einem Pauschalsteuersatz von 30 % + Solidaritätszuschlag + Kirchensteuer (§ 37b EStG).

Die Pauschalierung nach § 37b Abs. 1 EStG findet Anwendung bei Geschenken, aber auch bei Sachzuwendungen, die zusätzlich zur ohnehin erbrachten Leistung oder Gegenleistung erbracht werden. Damit werden sämtliche Sachzuwendungen von der Pauschalierungsmöglichkeit erfasst, unabhängig davon, ob der Zuwendende die Geschenkaufwendung nach den oben dargestellten Grundsätzen als Betriebsausgabe abziehen darf. Die Pauschalsteuer ist als Betriebsausgabe nur dann abziehbar, wenn der Schenker die Sachzuwendung in vollem Umfang nach den oben genannten Grundsätzen

(insbesondere unter Berücksichtigung der 35-Euro-Grenze) als Betriebsausgabe abziehen kann.

Von § 37b EStG werden nur solche Zuwendungen erfasst, die betrieblich veranlasst und die beim Empfänger dem Grunde nach zu steuerbaren und steuerpflichtigen Einkünften führen.

Als Bemessungsgrundlage für die Pauschalierung wird auf die tatsächlichen Kosten des Zuwendenden einschließlich Umsatzsteuer abgestellt.

Für Zuwendungen, die nicht in die Bemessungsgrundlage des § 37b EStG einzubeziehen sind, hat der Zuwendende neben den für den Betriebsausgabenabzug bestehenden Aufzeichnungspflichten zusätzlich durch geeignete Aufzeichnungen darzulegen, dass diese Zuwendungen beim Empfänger nicht steuerbar und steuerpflichtig sind. Die Empfänger der Zuwendungen müssen auf Verlangen der Finanzbehörde genau benannt werden können.

Die Pauschalierung kann nicht angewandt werden, soweit die Aufwendungen je Empfänger und Wirtschaftsjahr insgesamt den Bruttobetrag von EUR 10.000,00 übersteigen oder wenn die Aufwendungen für die einzelne Zuwendung den Betrag von EUR 10.000,00 übersteigen.

Beispiel:

Erhält ein Geschäftsfreund drei Zuwendungen von je EUR 4.000,00, ist die Pauschalierung nicht nur auf die ersten beiden Zuwendungen anwendbar, sondern auch die Hälfte der Aufwendungen für die dritte Zuwendung muss in die Pauschalbesteuerung einbezogen werden. Erhält ein Geschäftsfreund jedoch eine Zuwendung im Wert von EUR 12.000,00, ist die Pauschalierung auf diese Zuwendung insgesamt nicht anwendbar.

Zu beachten ist, dass das Wahlrecht zur Anwendung der Pauschalierung der Einkommensteuer einheitlich für alle innerhalb eines Wirtschaftsjahres gegenüber Dritten gewährten Zuwendungen auszuüben ist. Dies verlangt eine einheitliche Handhabung für alle betrieblich veranlassten Zuwendungen, die zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Leistung oder Gegenleistung erbracht werden, aber auch alle Geschenke unterhalb der 35-Euro-Freigrenze. Lediglich Sachzuwendungen, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten EUR 10,00 nicht übersteigen, sind als Streuerbeartikel anzusehen und fallen daher nicht in den Anwendungsbereich der Vorschrift. Gleiches gilt für die Teilnahme an geschäftlich veranlassten Bewirtungen.

Macht der Schenker von der Pauschalierung Gebrauch, ist er verpflichtet, den Beschenkten hierüber zu unterrichten.

Durch eine zum 1. Januar 2009 in Kraft getretene Änderung der Sozialversicherungsentgeltverordnung sind gemäß § 37b EStG pauschal besteuerte Sachleistungen an Arbeitnehmer von Geschäftsfreunden auch von der Beitragspflicht zur Sozialversicherung freigestellt, soweit die Arbeitnehmer nicht Arbeitnehmer eines mit dem Zuwendenden verbundenen Unternehmens sind.

### **5.2.2 Versteuerung auf der Seite des Zuwendungsempfängers**

Oberhalb der 10-Euro-Grenze sind die Zuwendungen grundsätzlich als geldwerte Vorteile zu versteuern. Eine Ausnahme hiervon gilt, wenn der Schenker von der Möglichkeit der Pauschalbesteuerung Gebrauch gemacht hat. Durch die Pauschalversteuerung wird der Zuwendungsempfänger aus der Steuerschuldnerschaft entlassen. Dies gilt auch, soweit der Zuwendungsempfänger körperschaftsteuerpflichtig ist.

## **6. Betriebsveranstaltungen Freibetrag von EUR 110,00**

Das Bundesfinanzministerium hat mit Datum vom 14.10.2015 ein umfangreiches Schreiben zur Behandlung von Betriebsveranstaltungen veröffentlicht. Hierin ist Folgendes geregelt:

### **Freibetrag statt Freigrenze**

Durch das Jahressteuergesetz 2015 wird aus der Freigrenze bei Betriebsveranstaltungen ab 01.01.2015 ein Freibetrag. Die Lohnsteuer bemisst sich dann nur für den Betrag, der über EUR 110,00 liegt. Außerdem wird die Vorsteuer nicht erstattet.

Die neuen steuerlichen Vergünstigungen gelten für „Veranstaltungen auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter“ wie z. B. Weihnachtsfeiern und Betriebsausflüge. Durch eine solche Veranstaltung erhalten Arbeitnehmer grundsätzlich einen Vorteil, der zum Arbeitslohn gehört. Rein betriebliche, fachliche Veranstaltungen führen nicht zu einer lohnrelevanten Bereicherung der Arbeitnehmer.

Von den geselligen Veranstaltungen führen zwei Veranstaltungen pro Jahr nicht zu Arbeitslohn,

- wenn die Teilnahme allen Betriebsangehörigen bzw. Arbeitnehmern einer Abteilung oder eines Standorts offensteht und
- soweit die Zuwendungen des Arbeitgebers für die jeweilige Veranstaltung inklusive Umsatzsteuer den Betrag von EUR 110,00 je teilnehmenden Arbeitnehmer nicht übersteigen.
- Die Teilnahme von Nichtarbeitnehmern ist unschädlich, wenn deren Zahl die Teilnehmerzahl der Arbeitnehmer nicht übersteigt.

Wird nur ein beschränkter Teilnehmerkreis eingeladen, darf es sich nicht um eine Bevorzugung bestimmter Arbeitnehmergruppen handeln. Begünstigt sind jedoch Feiern für alle Mitarbeiter, die ein rundes Arbeitnehmerjubiläum (10, 20, 30, 40, 50 oder 60 Jahre) begehen.

Das BMF-Schreiben stellt klar, dass bei 40-, 50- oder 60-jähriger Betriebszugehörigkeit die Feier schon bis zu fünf Jahre vor dem eigentlichen Jubiläum stattfinden kann. Begünstigt ist auch eine Betriebsveranstaltung, die für eine Organisationseinheit des Betriebs (z. B. Abteilung) durchgeführt wird, wenn alle Arbeitnehmer dieser Organisationseinheit an der Veranstaltung teilnehmen können. Auch eine Feier für alle im Ruhestand befindlichen früheren Arbeitnehmer des Unternehmens ist begünstigt.

Zur Ermittlung der Teilnehmerkosten ab 01.01.2015 zählen sämtliche Kosten im Zusammenhang mit der Betriebsveranstaltung. Die Kosten für eine Begleitperson werden dem Arbeitnehmer ebenfalls hinzugerechnet, ohne dass hierfür ein zusätzlicher Freibetrag gewährt wird.

**Kosten, die eingerechnet werden müssen:**

- Speisen, Getränke, Snacks
- Übernachtungskosten bei mehrtägigen Veranstaltungen
- Fahrtkosten, z. B. für Stadtrundfahrten
- Eintrittskarten, Trinkgelder
- Geschenke
- Aufwendungen für äußeren Rahmen, z. B. Künstler, Musiker, Deko, Raummiete, Kegelbahn etc.
- Zuwendungen an Begleitpersonen
- Security
- Versicherungen

- Sanitäter
- Kosten für Sammeltransporte (Bus)

**Nicht einzurechnen sind folgende Kosten:**

- (An-)Reisekosten von Außendienstmitarbeitern und Arbeitnehmern von anderen Standorten sowie deren Übernachtungskosten nach § 3 Nr. 16 EStG, sofern sie vom **Arbeitnehmer** organisiert sind
- Eigene Personalkosten für Vorbereitung und Abwicklung
- Rechnerische Selbstkosten des Arbeitgebers (z. B. Lohnbuchhaltung)

**Ermittlung des Freibetrags**

Das FG Köln hat mit seiner Entscheidung vom 27. Juni 2018 zur Verteilung der Gesamtkosten bei einer Betriebsveranstaltung Stellung bezogen. Das FG Köln hat dabei der Berechnungsweise des geldwerten Vorteils der Finanzverwaltung eine Absage erteilt. Das Nichterscheinen von Kollegen anlässlich einer Betriebsveranstaltung geht hiernach steuerrechtlich nicht zulasten der tatsächlich Feiernden (entgegen der bisherigen Berücksichtigung der Teilnehmer, die sich angemeldet haben).

Das Revisionsverfahren des Finanzamtes beim BFH ist noch anhängig. Betroffene Unternehmen sollten bis zum Verfahrensabschluss aus Dokumentationsgründen die angemeldeten und die tatsächlichen Teilnehmer aufzeichnen.

Somit ermittelt sich die Höhe der dem einzelnen Arbeitnehmer gewährten Zuwendungen wie folgt: Alle zu berücksichtigenden Aufwendungen sind zu gleichen Teilen auf alle bei der Betriebsveranstaltung anwesenden Teilnehmer aufzuteilen. Der auf eine Begleitperson entfallende Anteil der Aufwendungen ist dem jeweiligen Arbeitnehmer zuzurechnen.

Beispiel:

Die Aufwendungen für eine Betriebsveranstaltung betragen EUR 10.000,00. Der Teilnehmerkreis setzt sich aus 75 Arbeitnehmern zusammen, von denen 25 von je einer Person begleitet werden.

Die Aufwendungen sind auf 100 Personen zu verteilen, sodass auf jede Person ein geldwerter Vorteil von EUR 100,00 entfällt. Im Anschluss ist der auf die Begleitperson entfallende geldwerte Vorteil dem jeweiligen Arbeitnehmer zuzurechnen. 50 Arbeitnehmer haben somit einen geldwerten Vorteil von EUR 100,00, der den Freibetrag von EUR 110,00 nicht übersteigt und daher nicht steuerpflichtig ist. Bei 25 Arbeitnehmern beträgt der geldwerte Vorteil EUR

200,00; nach Abzug des Freibetrags von EUR 110,00 ergibt sich für diese Arbeitnehmer ein steuerpflichtiger geldwerter Vorteil von jeweils EUR 90,00.

Die EUR-44,00-Freigrenze des § 8 Abs. 2 S. 11 EStG ist für Zuwendungen anlässlich von Betriebsveranstaltungen nicht anwendbar.

### **Besonderheiten bei der Teilnahme von Firmenfremden**

Laut BMF ist die Anwendbarkeit der Regelung auf Leiharbeiter und Arbeitnehmer anderer konzernangehöriger Unternehmen auch gegeben. Dies setzt voraus, dass hinsichtlich dieser Personengruppen die weiteren Voraussetzungen erfüllt sind.

### **Versteuerung von Betriebsveranstaltungen**

Wie bisher kann der Arbeitgeber den steuerpflichtigen Lohnanteil (dies ist der Betrag, der die EUR-110,00-Grenze übersteigt) aus Anlass von Betriebsveranstaltungen pauschal mit 25 % versteuern. Hinzu kommen Solidaritätszuschlag und pauschale Kirchensteuer. Die Pauschalierung führt zur Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung (§ 1 Abs. 1 Nr. 3 SVEV).

## **7. Bewirtungen von Arbeitnehmern**

Nicht steuerpflichtig sind sog. Arbeitsessen, deren Wert beim einzelnen Arbeitnehmer EUR 60,00 (einschließlich Umsatzsteuer) nicht übersteigt. Ein Arbeitsessen in diesem Sinne liegt vor, wenn der Arbeitgeber den Mitarbeitern anlässlich oder während eines außergewöhnlichen Arbeitseinsatzes im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse Speisen bis zu dieser Freigrenze unentgeltlich oder teilentgeltlich überlässt. (H 19.6 Abs. 2 „Arbeitsessen“ LStH).

## **8. Künstlersozialabgabe-Verordnung**

Wer selbstständige Künstler beschäftigt, muss an diese Sozialversicherung, die sog. Künstlersozialabgabe, entrichten. Sie beträgt seit dem 01.01.2018 4,2 % und wird auch in 2020 unverändert bleiben.

Die Bemessungsgrundlage bestimmt sich nach § 25 KSVG (Auszug):

- (1) Die Bemessungsgrundlage der Künstlersozialabgabe sind die Entgelte für die künstlerischen oder publizistischen Werke oder Leistungen, die ein nach § 24 Abs. 1 oder 2 zur Abgabe Verpflichteter im Rahmen der dort aufgeführten Tätigkeiten im Laufe eines Kalenderjahres an selbstständige Künstler oder Publizisten zahlt, auch wenn diese selbst nach diesem Gesetz nicht versicherungsverpflichtet sind. Bemessungsgrundlage sind auch die Entgelte, die ein nicht abgabepflichtiger Dritter für künstlerische oder publizistische Werke oder Leistungen zahlt, die für einen zur Abgabe Verpflichteten erbracht werden.
- (2) Entgelt im Sinne des Absatzes 1 ist alles, was der zur Abgabe Verpflichtete aufwendet, um das Werk oder die Leistung zu erhalten oder zu nutzen, abzüglich der in einer Rechnung oder Gutschrift gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer. Ausgenommen hiervon sind:
  - Die Entgelte, die für urheberrechtliche Nutzungsrechte, sonstige Rechte des Urhebers oder Leistungsschutzrechte an Verwertungsgesellschaften gezahlt werden,
  - Steuerfreie Aufwandsentschädigungen und die in § 3 Nr. 26 des Einkommensteuergesetzes genannten steuerfreien Einnahmen.

Zur Bemessungsgrundlage gehören demnach alle Zahlungen für die publizistische/künstlerische Leistung wie:

- Honorare
- Sachleistungen
- Lizenzzahlungen
- Auslagen (Telefon)
- Nebenkosten (Material und Transport)

**Nicht** zur Bemessungsgrundlage gehören:

- Gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer
- Reisekosten
- Bewirtungskosten
- Übernachtungskosten
- Steuerfreie Aufwandsentschädigungen (bspw.: Übungsleiterpauschale i. H. v. EUR 2.400,00)
- Zahlungen an Urhebergesellschaften (Gema, VG Wort etc.)



Die Künstlersozialabgabe ist auf alle Entgelte (z. B. Gagen, Honorare, Tantiemen) zu zahlen, die an selbstständige Künstler oder Publizisten gezahlt werden. Betreibt der Leistungserbringer sein Unternehmen jedoch in einer der nachstehenden Rechtsformen, unterliegt die Zahlung an diesen nicht der Künstlersozialabgabe:

- Zahlungen an juristische Personen (GmbH, AG, e. V.)
- Zahlungen an eine Kommanditgesellschaft (KG)
- Zahlungen an eine GmbH & Co. KG
- Zahlungen an eine offene Handelsgesellschaft (OHG))

Die Prüfung der Sozialversicherung ist zum 01.01.2015 ausgeweitet worden. Die Prüfung ist durch die Träger der Rentenversicherung geregelt.

Das bedeutet, dass die Prüfer der Sozialversicherung sich nicht nur die Lohnkonten der Betriebe anschauen müssen, sondern auch einen Einblick in die Finanzbuchhaltung nehmen und sogar einzelne Belege prüfen, um festzustellen, ob es sich um beitragspflichtige Honorare handelt.

Seit 2015 müssen alle mit strengen Prüfroutinen rechnen:

- Arbeitgeber mit mindestens 20 Beschäftigten werden turnusmäßig mindestens alle vier Jahre auf etwaige Melde- und Zahlungspflichten geprüft.
- Bei Arbeitgebern unter 20 Beschäftigten wird ein jährliches Prüfkontingent gebildet. Hier wird durchschnittlich alle zehn Jahre geprüft.

Wer einmal bei der Künstlersozialkasse geführt ist, muss ggf. auch eine Nullmeldung abgeben.

Durch das Künstlersozialabgabestabilisierungsgesetz (KSASTabG) wurde zum 01.01.2015 eine Geringfügigkeitsgrenze eingeführt. Solange die Bemessungsgrundlage für die kumulierten Leistungen aller Künstler/Publizisten an Eigenwerber und Unternehmer, die nach der Generalklausel abgabepflichtig sind, im Jahr EUR 450,00 nicht übersteigt, gelten die Aufträge kraft Gesetzes als „nur gelegentlich“ und unterliegen danach nicht der Künstlersozialabgabe. Diese Regelung gilt nicht rückwirkend.

Die schwierige Frage danach, was „nur gelegentlich“ ist, wurde demnach ab 2015 zulasten der Unternehmen beseitigt. Die Literatur ist sich zwar unsicher und verweist auf zukünftige Rechtsprechung, die Künstlersozialkasse hat jedoch auf ihrer Homepage verlauten lassen, das Gesetz dergestalt umzusetzen.

## 9. Flexi-Rente

Die Beschäftigung von Rentnern hat in den letzten Jahren ständig zugenommen.

Die Regelaltersgrenze liegt für Versicherte, die bis einschließlich 31.12.1946 geboren sind, bei 65 Jahren. Für Versicherte, die ab dem 01.01.1947 geboren sind, wird die **Regelaltersgrenze** schrittweise bis auf 67 Jahre angehoben.

Das Flexi-Rentengesetz trat im Wesentlichen zum 1. Januar 2017 beziehungsweise zum 1. Juli 2017 in Kraft; seit 1. Juli 2017 können Teilrente und Hinzuverdienst flexibler und einfacher als bisher miteinander kombiniert werden. Es besteht seitdem die Möglichkeit, vor Erreichen der Regelaltersgrenze eine Teilzeitarbeit durch eine Rente zu ergänzen.

(Teil-)Rente und Hinzuverdienst können individueller miteinander kombiniert werden: Der Hinzuverdienst wird nicht mehr in festen monatlichen Grenzen angerechnet, sondern im Rahmen einer Jahresbetrachtung stufenlos bei der Rente berücksichtigt.

Eine individuelle Hinzuverdienstgrenze ist aus dem Rentenbescheid ersichtlich.

### **Versicherungspflicht für Bezieher von Vollrenten bis zur Regelaltersgrenze**

Bezieher von Vollrenten sind in der gesetzlichen Rentenversicherung versicherungspflichtig, bis sie die Regelaltersgrenze erreichen.

### **Verzicht auf Versicherungsfreiheit nach Erreichen der Regelaltersgrenze**

Als Anreiz für eine Beschäftigung nach Erreichen der Regelaltersgrenze wurde die Möglichkeit geschaffen, auf die bestehende Versicherungsfreiheit in der Rentenversicherung zu verzichten. Die Beschäftigten können dadurch weitere Entgeltpunkte in der gesetzlichen Rentenversicherung erwerben und ihren Rentenanspruch erhöhen.

### **Zusätzliche Beiträge für die Rentenversicherung schon ab 50 Jahren**

Versicherte können bereits ab 50 Jahren (bisher 55 Jahre) zusätzlich Beiträge in die Rentenversicherung einzahlen, um Rentenabschläge auszugleichen, die mit einer geplanten vorzeitigen Inanspruchnahme einer Altersrente einhergehen würden.

### **Wegfall des Beitrags zur Arbeitslosenversicherung**

Der bisher anfallende gesonderte Arbeitgeberbeitrag zur Arbeitslosenversicherung für Beschäftigte, die die Regelaltersgrenze erreicht haben und versicherungsfrei sind, entfällt bis 31.12.2021.

### **Rentenauskunft wird ergänzt**

Versicherte werden durch die Rentenversicherung gezielt über ihre Gestaltungsmöglichkeiten beim Übergang vom Erwerbsleben in den Ruhestand informiert. Die Rentenauskunft, die Versicherte ab dem Alter von 55 Jahren erhalten, wird insbesondere um Informationen darüber ergänzt, wie sich das Vorziehen oder Hinausschieben des Rentenbeginns auf die Rente auswirkt.

## **10. Förderung dienstlicher Elektro- und Hybridfahrzeuge**

Durch das Jahressteuergesetz 2018 wurde befristet auf den Zeitraum vom 01.01.2019 bis zum 31.12.2021 die Halbierung der Bemessungsgrundlage bei der Dienstwagenbesteuerung für Elektro- und Hybridfahrzeuge eingeführt. Zu beachten ist, dass die Halbierung der Bemessungsgrundlage nur für einkommensteuerrechtliche Zwecke vorgenommen wird und nicht für umsatzsteuerliche Zwecke gilt.

Durch das „Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ werden die Begünstigungen bis zum 31.12.2030 stufenweise mit steigenden Anforderungen an die zu erreichende Mindestreichweite unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine verlängert. Folgende Tabelle gibt einen Überblick über die Voraussetzungen und den zeitlichen Anwendungsbereich:

<b>Anschaffungszeitraum</b>	<b>Höchstschadstoffausstoß</b>	<b>Mindestreichweite</b>	<b>Gesetzliche Regelung für 1%-Methode bzw. Fahrtenbuchmethode</b>
1.1.2019 – 31.12.2021	50 g CO <sub>2</sub> / gefahrenem km	40 km	§ 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 Nr. 2 bzw. S. 3 Nr. 2 EStG
1.1.2022 – 31.12.2024	50 g CO <sub>2</sub> / gefahrenem km	60 km	§ 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 Nr. 3 bzw. S. 3 Nr. 3 EStG
1.1.2025 – 31.12.2030	50 g CO <sub>2</sub> / gefahrenem km	80 km	§ 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 Nr. 5 bzw. S. 3 Nr. 4 EStG

Gemäß der Gesetzesbegründung soll die bisherige Regelung zur Minderung der Bemessungsgrundlage in Abhängigkeit von der Kapazität der Batterie für das Jahr 2022 für Fahrzeuge, die diese Vorgaben nicht erfüllen, fortgelten. Die Regelung wird am 01.01.2020 in Kraft treten.

Ebenfalls zum 1.1.2020 wird ein neuer § 7c EStG die Sonderabschreibung für Elektronutzfahrzeuge und elektrisch betriebene Lastenfahräder regeln. Danach können für Fahrzeuge, die die Voraussetzungen des Gesetzes erfüllen, im Jahr der Anschaffung 50% der Anschaffungskosten als Sonderabschreibungen geltend gemacht werden.

## **11. Voraussichtliche Rechengrößen der Sozialversicherung ab 2020**

Die Beiträge und Rechengrößen in der Sozialversicherung für das Jahr 2020 können unter folgendem Link aufgerufen werden:

<https://www.aok.de/fk/tools/weitere-inhalte/beitraege-und-rechengroessen-der-sozialversicherung/>

## **12. Anhebung der Verpflegungspauschalen**

Ab dem 01.01.2020 werden die Verpflegungspauschalen für volle Kalendertage (Abwesenheit von 24 Stunden) von derzeit EUR 24,00 auf zukünftig EUR 28,00 angehoben. Für die An- und Abreisetage sowie für Tage mit mehr als acht Stunden Abwesenheit wird gem. § 9 Abs. 4a S. 3 EStG die Anhebung von EUR 12,00 auf EUR 14,00 betragen.

Außerdem wird eine fakultative Werbungskostenpauschale für Arbeitnehmer, die ihre berufliche Tätigkeit vorwiegend in Kraftfahrzeugen wie bspw. Berufskraftfahrer ausüben, i. H. v. EUR 8,00 pro Tag (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5b ESt) eingeführt. Höhere Aufwendungen sollen nachgewiesen und geltend gemacht werden können. Das Wahlrecht bezüglich der Anwendung der Pauschale oder des Kostennachweises soll einheitlich im Kalenderjahr ausgeübt werden.

### 13. Sofortmaßnahmen im innergemeinschaftlichen Handel ab dem 01.01.2020

Das Ziel des innergemeinschaftlichen Mehrwertsteuersystems ist die Schaffung eines **Bestimmungslandprinzips**. Dies bedeutet, dass alle Umsätze grundsätzlich in dem Land besteuert werden sollen, in dem der Leistungsempfänger ansässig ist. Somit wird die bislang steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung auf lange Sicht abgeschafft werden. Folglich hat der ausführende Unternehmer den Umsatz im EU-Bestimmungsland zu versteuern. Diese Systemumstellung soll geschätzte Umsatzsteuerausfälle mit einem Volumen von rund 147 Milliarden Euro vermeiden. Geplant ist die Umstellung bis zum Jahr 2028. Die Umstellung erfolgt nicht in einem einheitlichen Vorgang, sondern Schritt für Schritt.

**Ab dem 01.01.2020 sollen** in den folgenden Bereichen **Sofortmaßnahmen**, sog. „Quick Fixes“, gelten:

- a. Zuordnung der Warenbewegung bei innergemeinschaftlichen Reihengeschäften
- b. Änderungen bei den Belegnachweisen
- c. Aufnahme einer Konsignationslagerregelung
- d. Aufzeichnung der USt-IdNr. des Abnehmers und Abgabe der Zusammenfassenden Meldung (ZM) durch den leistenden Unternehmer

Was sollen Sie zu den angesprochenen Punkten wissen?

- a. Ein **innergemeinschaftliches Reihengeschäft** liegt vor, wenn mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte abschließen, der Liefergegenstand unmittelbar vom ersten Unternehmer an den letzten Abnehmer gelangt und dabei von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat befördert oder versendet wird. Die Warenbewegung wird nur einer einzigen Lieferung in der Reihe zugerechnet und diese wird dann von der Umsatzsteuer befreit. Wenn der erste Unternehmer in der Reihe den Gegenstand befördert oder versendet, so ist seine Lieferung die bewegte Lieferung. Erfolgt die Beförderung/Versendung durch den letzten Abnehmer, so ist die Lieferung an ihn die bewegte Lieferung. Falls nun einer der sogenannten Zwischenhändler (er ist sowohl Abnehmer als auch Lieferer) die Beförderung/Versendung beauftragt, gilt grundsätzlich die Lieferung an ihn als die bewegte Lieferung. Es sei denn, er kann nachweisen, dass er in seiner Eigenschaft als Lieferer befördert/versendet.
- b. Vom liefernden Unternehmer sind zukünftig **zwei sich nicht widersprechende Dokumente vorzuhalten**, welche von zwei verschiedenen Parteien ausgestellt sein müssen. Der Nachweis kann unter anderem durch den unterzeichneten CRM-Frachtbrief, ein Konnossement, eine Luftfracht-Rechnung oder eine Rechnung des befördernden Unternehmens geführt werden.

- c. Der neue § 6b UStG wird definieren, wann von einer Lieferung in ein **Konsignationslager** auszugehen ist. Das Ruhen der Ware in einem Konsignationslager unterbricht die grenzüberschreitende Warenbewegung. Ist dies der Fall, liegt auf der einen Seite ein innergemeinschaftliches Verbringen in das Konsignationslager und auf der anderen Seite, bei Entnahme aus dem Lager, eine lokale Lieferung im anderen Mitgliedstaat vor.

Voraussetzungen für die neue Regelung sind:

- Das Verbringen der Ware in ein Konsignationslager in einem anderen Mitgliedstaat mit dem Ziel, die Ware ausschließlich an einen anderen Unternehmer zu liefern
- Der Lieferant hat im Bestimmungsland weder einen Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit noch eine feste Niederlassung
- Der Abnehmer verwendet gegenüber dem Lieferer die USt-IdNr. aus dem Bestimmungsland und führt die geforderten Aufzeichnungen
- Der Lieferant muss das Verbringen in ein besonderes Register eintragen und in der ZM melden
- Die Ware muss spätestens bis Ablauf von 12 Monaten nach der Bestückung des Lagers wieder entnommen werden

Die Aufzeichnungspflichten im Rahmen der Konsignationslagerregelung sind durch eine Durchführungsverordnung der EU ab nächstem Jahr unmittelbar geltendes Recht und dementsprechend bereits bekannt.

Es empfiehlt sich bei betroffenen Unternehmen, die Verträge zu überprüfen und ggf. anzupassen.

- d. Der liefernde Unternehmer hat eine **Zusammenfassende Meldung (ZM)** mit allen erforderlichen Informationen zur jeweiligen Lieferung einzureichen. Er ist dazu verpflichtet, eine unrichtige ZM zu berichtigen.

Der Erwerber ist dazu verpflichtet, sich im anderen Mitgliedstaat zu registrieren und die ihm von diesem Staat erteilte USt-IdNr. dem Lieferer mitzuteilen.

Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist, dass die USt-IdNr. vor Ausführung der Leistung erteilt wurde und in der ZM korrekt gemeldet wurde.

Werden Mängel in der Nachweisführung festgestellt, so entfällt die Steuerbefreiung.

Diese Regelungen sind Teil des Gesetzesentwurfs zum Jahressteuergesetz 2019.

## 14. Ordnungsgemäße Rechnung

Für den Vorsteuerabzug gemäß § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG ist es zwingend erforderlich, eine ordnungsgemäße Rechnung über den Umsatz zu haben.

Welche Angaben in einer ordnungsgemäßen Rechnung enthalten sein müssen, regelt § 14 Abs. 4 UStG. Sämtliche Pflichtangaben müssen zusammen vorliegen.

Pflichtangaben der Rechnung

Nr. 1 Name und Anschrift des Leistungsempfängers und des leistenden Unternehmers

Nr. 2 Steuernummer oder USt-IdNr. des leistenden Unternehmers

Nr. 3 Ausstellungsdatum

Nr. 4 fortlaufende Rechnungsnummer

Nr. 5 (handelsübliche) Leistungsbeschreibung

Nr. 6 Leistungszeitpunkt

Nr. 7 Entgelt

Nr. 8 Steuersatz und Steuerbetrag bzw. Hinweis auf Steuerbefreiung

Seit dem 1. Januar 2017 gilt die neue Grenze für sog. Kleinbetragsrechnungen. Diese wurde auf **EUR 250,00** angehoben (§ 33 UStDV).

Rechnungen bis EUR 250,00 brutto müssen mindestens folgende Angaben enthalten:

- den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers
- das Ausstellungsdatum
- die Menge und die Art der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung
- das Entgelt und den darauf entfallenden Steuerbetrag für die Lieferung oder sonstige Leistung in einer Summe
- den anzuwendenden Steuersatz oder im Fall einer Steuerbefreiung einen Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt

## 15. Vorsteuervergütungsverfahren

Sobald beim im Inland ansässigen Unternehmer die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug im Sinne des § 15 UStG erfüllt sind, kann er auch die in einem anderen EU-Mitgliedstaat gezahlte Umsatzsteuer als Vorsteuer zurückerhalten.

Dazu muss er gemäß § 18g UStG bis zum 30.09. des auf die Ausstellung der Rechnung folgenden Jahres für jeden Mitgliedstaat getrennt einen Vergütungsantrag in elektronischer Form über das BZSt stellen.

Voraussetzung ist, dass der Vergütungsanspruch mindestens 50,00 € beträgt und folgende Angaben im Antrag enthalten sind (A 18g.1 Abs. 4 ff. UStAE):

- der Mitgliedstaat der Erstattung
- Name und vollständige Anschrift des Unternehmers
- eine Adresse für die elektronische Kommunikation
- eine Beschreibung der Geschäftstätigkeit des Unternehmers, für die die Gegenstände bzw. Dienstleistungen erworben wurden, auf die sich der Antrag bezieht
- der Vergütungszeitraum, auf den sich der Antrag bezieht
- eine Erklärung des Unternehmers, dass er während des Vergütungszeitraums im Mitgliedstaat der Erstattung keine Lieferungen von Gegenständen bewirkt und Dienstleistungen erbracht hat, mit Ausnahme bestimmter steuerfreier Beförderungsleistungen (vgl. § 4 Nr. 3 UStG), von Umsätzen, für die ausschließlich der Leistungsempfänger die Steuer schuldet, oder innergemeinschaftlicher Erwerbe und daran anschließender Lieferungen im Sinne des § 25b Abs. 2 UStG
- die USt-IdNr. oder StNr. des Unternehmers
- seine Bankverbindung (inklusive IBAN und BIC)

Gemäß A 18g.1 Abs. 5 UStAE sind in dem Vergütungsantrag für jeden Mitgliedstaat der Erstattung und für jede Rechnung oder jedes Einfuhrdokument folgende Angaben zu machen:

- Name und vollständige Anschrift des Lieferers oder Dienstleistungserbringers
- außer im Falle der Einfuhr die USt-IdNr. des Lieferers oder Dienstleistungserbringers oder die ihm vom Mitgliedstaat der Erstattung zugeteilte Steuerregisternummer
- außer im Falle der Einfuhr das Präfix des Mitgliedstaats der Erstattung
- Datum und Nummer der Rechnung oder des Einfuhrdokuments
- Bemessungsgrundlage und Steuerbetrag in der Währung des Mitgliedstaats der Erstattung
- Betrag der abziehbaren Steuer in der Währung des Mitgliedstaats der Erstattung



- ggf. ein (in bestimmten Branchen anzuwendender) Pro-rata-Satz
- Art der erworbenen Gegenstände und Dienstleistungen aufgeschlüsselt nach Kennziffern (u. a. Kraftstoff, Maut, Taxi, Übernachtung, Speisen und Getränke u. v. m.)

Eine Unternehmerbescheinigung ist nicht erforderlich.

Das BZSt überprüft die Zulässigkeit der übermittelten Anträge und leitet innerhalb von 15 Tagen die Anträge elektronisch an den Mitgliedstaat der Erstattung weiter. Das BZSt hat zudem dem Antragsteller eine elektronische Empfangsbestätigung über den Eingang des Antrags zu übermitteln (Abschn. 18g.1 Abs. 9 und 10 UStAE).

Die Einhaltung der Formerfordernisse ist besonders zu beachten. Ein unvollständiger Antrag kann regelmäßig nicht mehr im Nachhinein durch nachgereichte fehlende Angaben geheilt werden. Vor allem nicht mehr, nachdem die Antragsfrist abgelaufen ist.

## **16. Abgabefristen für die Umsatzsteuererklärung**

Die **Umsatzsteuererklärung** für den Veranlagungszeitraum **2019** ist bis zum 31. Juli 2020 bzw. bei steuerlicher Beratung bis zum 28.02.2021 beim Finanzamt einzureichen (§ 149 Abs. 3 AO).

Bei verspäteter Abgabe der Steuererklärungen 2019 wird ein Verspätungszuschlag gemäß § 152 Abs. 2 AO festgesetzt. Er beträgt für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung 0,25 % der um die festgesetzten Vorauszahlungen und die anzurechnenden Steuerabzugsbeträge verminderten festgesetzten Steuer. Mindestens jedoch 25,00 € für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung.

Beispiel:

Wenn die Umsatzsteuererklärung 2019 (auch bei steuerlicher Beratung) erst am 31.05.2021 beim Finanzamt eingereicht wird, beträgt der festzusetzende Verspätungszuschlag mindestens 75,00 € (drei angefangene Monate je 25,00 €).

Das Finanzamt ist dazu berechtigt, Steuererklärungen bevorzugt vorab anzufordern. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn in der Vergangenheit die Abgabefrist regelmäßig überschritten wurde.

## 17. Änderungen bei der Umsatzsteuer ab 2020

Folgende Änderungen sind für das Jahr 2020 geplant, allerdings **noch nicht verabschiedet**:

- Die **Umsatzsteuervoranmeldungen** sind grundsätzlich vierteljährlich einzureichen, soweit die Umsatzsteuerschuld im Vorjahr nicht mehr als 7.500,00 € betragen hat. Für **Existenzgründer** wurde zum 01.01.2022 eine abweichende Regelung eingeführt. So müssen diese im Gründungsjahr und im darauffolgenden Jahr ihre Umsatzsteuervoranmeldungen monatlich beim Finanzamt einreichen. Es ist geplant, die Abgabefrist für Existenzgründer auf das Kalenderjahr zu ändern.
- Die Umsatzsteuer wird für sog. **Kleinunternehmer** nicht erhoben, wenn der Umsatz im vorangegangenen Jahr nicht mehr als 17.500,00 € betragen hat und im laufenden Jahr 50.000,00 € nicht überschreiten wird. Unionsrechtlich wird eine regelmäßige Anpassung der Grenze erforderlich. Die Grenze für die Anwendung der sog. Kleinunternehmer-Regelung soll auf 22.000,00 € angehoben werden.
- Der Unternehmer ist grundsätzlich dazu verpflichtet, die Umsatzsteuer auf die vereinbarten Entgelte an das Finanzamt abzuführen (sog. Soll-Versteuerung). Soweit die Umsätze 500.000,00 € nicht überschreiten, kann das Finanzamt auf Antrag der sog. **Ist-Versteuerung** zustimmen. Dies bedeutet, dass die Umsatzsteuer erst im Veranlagungszeitraum des Zahlungseingangs an das Finanzamt abzuführen ist. Nun soll diese Grenze auf 600.000,00 € angehoben werden. Die Grenze würde auch der Grenze zur steuerlichen Buchführungspflicht entsprechen.

Es bleibt abzuwarten, inwieweit diese Änderungen gesetzlich umgesetzt werden.

## 18. Kassennachschau

Das Finanzamt hat seit dem 01.01.2018 die Möglichkeit, während der üblichen Geschäftszeiten eine sogenannte **Kassennachschau** durchzuführen, § 146b Abs. 1 AO. Diese erfolgt ohne vorherige Ankündigung, anders als bei einer Betriebsprüfung. Die Kassennachschau dient zur zeitnahen Überprüfung der Ordnungsmäßigkeit der Kassenaufzeichnungen. Sie ist auch bei einer offenen Ladenkasse zulässig. Die mit der Prüfung betrauten Finanzbeamten können auch anonyme Beobachtungen der Kassen und ihrer Handhabung in öffentlich zugänglichen Geschäftsräumen vornehmen. Auch Testkäufe sind zulässig.

Der Unternehmer hat besondere Auskunftspflicht und Vorlagepflichten bei der Kassennachschau zu erfüllen, § 146a Abs. 2 AO. Dem Prüfer ist Einsicht in die Kassenaufzeichnungen und Bücher sowie in die für die Kassennachschau notwendigen Organisationsunterlagen (u. a. Bedienungs- und Programmieranleitung der Kasse, Protokolle über Einsatzzeitraum und -ort der Kasse) zu gewähren.

Wenn das Finanzamt bei der Kassennachschau Unregelmäßigkeiten feststellt, kann ohne vorherige Prüfungsanordnung eine Betriebsprüfung erfolgen, § 146a Abs. 3 AO.

Ab dem Jahr 2020 dürften auch die elektronischen Aufzeichnungssysteme Bestandteil der Kassennachschau sein.

## **19. Kassennachführung – was ist ab dem 01.01.2020 zu beachten?**

Bei der Nutzung bestimmter elektronischer Kassen gelten ab dem 01.01.2020 verschärfte Regelungen. Die Kassen müssen ab dem Stichtag mit einer sog. **technischen Sicherheitseinrichtung (TSE)** ausgerüstet sein. Diese soll vor Manipulationen schützen und muss vom Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik (BSI) zertifiziert sein. Diese Frist wird voraussichtlich bis 30.09.2020 verlängert.

Der Deutsche Steuerberaterverband (DStV) hat in seiner Stellungnahme vom 07.03.2019 klargestellt, dass die Manipulationen in bargeldintensiven Branchen selbstverständlich einzudämmen sind. Es kann dem Steuerpflichtigen allerdings nicht zum Nachteil gereichen, wenn eine fristgerechte Umrüstung der eingesetzten Kasse aufgrund von durch ihn nicht zu beeinflussenden Ursachen misslingt. Der DStV hat empfohlen, die Frist zu verlängern, da aufgrund der Vielzahl der umzustellenden Kassen Lieferengpässe zu erwarten sind.

Ein weiterer wichtiger Punkt ist, dass die elektronischen Aufzeichnungssysteme innerhalb eines Monats nach Anschaffung oder Außerbetriebnahme mittels eines amtlich vorgeschriebenen Vordrucks an das zuständige Finanzamt gemeldet werden müssen (§ 146a Abs. 4 S. 1+2 AO). Für alle bestehenden Kassensysteme kann die entsprechende Meldung bis zum 31.12.2020 erfolgen. Im Rahmen dieser Meldung ist die Seriennummer der TSE anzugeben. Es handelt sich hierbei nach den Vorgaben des BSI um einen sog. Hashwert, der beispielsweise folgendermaßen aufgebaut sein könnte:

4PIKOGRLFJAWLHRJD62WZ4QTZCCY6BPLBGE5LMZOYHWKSJX6VAA

Dies in einer Mitteilung in Papierform unterzubringen bringt voraussichtlich weitere Schwierigkeiten mit sich, da aktuell nicht davon auszugehen ist, dass eine elektronische Meldung möglich sein wird. Die manuelle Eingabe eines derart langen Werts ist höchst fehleranfällig. Auch vor diesem Hintergrund ist nach Ansicht des DStV ein digitales Verfahren zur Registrierung der Kassen notwendig. Nur so ließen sich Fehleingaben reduzieren oder – idealerweise – gänzlich vermeiden, etwa im Rahmen einer Plausibilitätsprüfung.

Ab dem 01.01.2020 gilt zusätzlich die sog. **Belegausgabepflicht** gemäß § 146a Abs. 2 S. 1 AO. Demgemäß ist allen am Geschäftsvorgang Beteiligten in unmittelbarem zeitlichen Zusammenhang ein Beleg zur Verfügung zu stellen. Beim Verkauf von Waren an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen kann die Finanzbehörde aus Zumutbarkeitsgründen von einer Belegausgabepflicht absehen (§ 146a Abs. 2 S. 2 in Verbindung mit § 148 AO). Diese Regelung umfasst explizit nicht Dienstleistungen. Hier kann zunächst nicht auf die Belegausgabepflicht verzichtet werden!

## **20. Steuerermäßigung bei Belastung mit Erbschaftsteuer – Zusammentreffen von Erwerben von Todes wegen und Vorerben**

Der BFH geht in seinem Urteil vom 13.03.2018 (IX R 23/17) nochmals auf die Bedeutung der Steuerermäßigung bei Belastung mit der Erbschaftsteuer gemäß § 35b EStG ein und stellt klar:

Die nach Satz 1 begünstigten Einkünfte betreffen nur solche veräußerten Vermögensgegenstände, die sowohl von Todes wegen erworben worden sind als auch tatsächlich der Erbschaftsteuer unterliegen.

Liegen veräußerte Anteile vor, die sowohl nach § 35b S. 1 EStG begünstigt sind, als auch solche, die nicht im Wege der Erbfolge oder nicht in dem in § 35b EStG vorgesehenen zeitlichen Zusammenhang mit der Erbfolge erworben worden sind, so ist der persönliche Freibetrag (§ 16 ErbStG) anteilig zu ermitteln.

Der Ermäßigungsprozentsatz des § 35b S. 2 EStG ermittelt sich durch Gegenüberstellung der anteiligen, auf die bei von Todes wegen erworbenen Vermögensgegenstände entfallende Erbschaftsteuer sowie des Betrags, der sich aus dem anteiligen steuerpflichtigen Erwerb (§ 10 Abs. 1 ErbStG) und dem hinzuzurechnenden anteiligen Freibetrag ergibt.

## **21. Feststellung des Bedarfs werts von Grundbesitz im Vergleichswertverfahren der Erbschaftsteuer**

Derzeit verwenden die Finanzämter landesspezifische Berechnungsmodule („EFH-Rechner“ bzw. „WE-Rechner“) zur Ermittlung des Bedarfs werts von Einfamilienhäusern und Wohnungseigentum, welche auf Datengrundlagen des Oberen Gutachterausschusses der Vermessungs- und Katasterverwaltung (VermKV) basieren und an die Vorgaben des Bewertungsgesetzes angepasst sind.

Die von der VermKV selbst bereitgestellten Rechenmodule nach der Immobilienwertverordnung weichen allerdings von den Rechenmodulen der Finanzverwaltung ab. Dies liegt daran, dass die gutachterliche Verkehrsermittlung nicht an die Einschränkungen des § 183 Abs. 3 BewG gebunden ist und keine bewertungsrechtlich zulässigen Pauschalisierungen oder Typisierungen berücksichtigt.

Die von den Finanzämtern eingesetzten Rechenmodule inklusive Arbeitsanleitung werden auf der Homepage des Landesamtes für Steuern ([www.lfst-rlp.de](http://www.lfst-rlp.de)) bereitgestellt. Die Datenbasis (z. B. Vergleichsfaktoren) ist allerdings nicht enthalten und muss vorab beim Landesamt für Vermessung und Geobasisinformationen kostenpflichtig erworben werden ([www.gutachterausschuesse.rlp.de/de/wertermittlung/grundstuecksmarktberichte/](http://www.gutachterausschuesse.rlp.de/de/wertermittlung/grundstuecksmarktberichte/)) bzw. [www.vermkv.service24.rlp.de/shop/index\\_gmb.html](http://www.vermkv.service24.rlp.de/shop/index_gmb.html)).

Nunmehr kann für den Mandanten auf Basis der Rechenmodule der Finanzverwaltung überprüft werden, ob das Vergleichswertverfahren oder ein Gutachten günstiger wäre.

## **22. Minderung der Erbschaftsteuer durch Einkommensteuerschulden**

Der BFH entschied am 14.11.2018 (II R 34715), dass Einkommensteuerschulden eines Verstorbenen, die auf einem im Einspruchsverfahren befindlichen Bescheides basieren und dessen Vollziehung ausgesetzt wurde, als Nachlassverbindlichkeiten in der Erbschaftsteuererklärung anerkannt werden können.

Es widerspricht somit der Begründung des beklagten Finanzamtes, dass aufgrund der ausgesetzten Vollziehung keine wirtschaftliche Belastung der Erben gegeben sei. Laut BFH ist es nämlich bei dem Übergang von Steuerschulden auf die Erben unerheblich, ob diese bereits festgesetzt worden sind oder nicht. Außerdem hatte das Finanzamt die Tatsache ignoriert, dass die ausgesetzten Steuerschulden nach Beendigung der Einspruchsprüfung sehr wohl zu einer wirtschaftlichen Belastung der Erben werden können.

Eine Kürzung oder gar Streichung der Nachlassverbindlichkeiten durch das Finanzamt ist nur dann gerechtfertigt, wenn eine entsprechende Minderung oder Streichung der noch zu Lebzeiten entstandenen Steuerschuld des Erblassers infolge des Einspruchsverfahrens zu erwarten ist. Alleine aus der Aussetzung der Vollziehung lässt sich dies jedoch nicht ableiten.

**Praxistipp:**

Besteht bei Erben eine wirtschaftliche Belastung aus Steuerschulden, sollten sie diese Nachlassverbindlichkeiten grundsätzlich in ihrer Erbschaftsteuererklärung geltend machen. Das Finanzamt wird dann einen Vorläufigkeitsvermerk in den Erbschaftsteuerbescheid aufnehmen. Erst nach endgültiger Bestandskraft des Steuerbescheids steht fest, ob und in welcher Höhe Nachlassverbindlichkeiten anfallen.