

•• Mandantenbrief Dezember 2015

Informationen und Wissenswertes

Sehr geehrter Mandant,

wie immer zum Ende eines Jahres möchten wir Sie über relevante bevorstehende Rechtsänderungen informieren und Ihnen hierzu wertvolle Tipps an die Hand geben.

Grundlegende Rechtsänderungen sind zum Jahreswechsel nicht verabschiedet worden. Die Steuerpolitik ist aktuell nicht im Fokus der Bundesregierung, zu sehr beschäftigen uns die Flüchtlingskrise und die aktuellen Terrorgefahren. Hinzu kommt, dass die jetzige Bundesregierung nur wenige steuerpolitische Änderungsvorhaben in ihrem Koalitionsvertrag vorgesehen hat und diese mittlerweile auch größtenteils abgearbeitet sind. Zurzeit noch in der Umsetzungsphase sind die Gesetze zur Reform der Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie zur Reform der Grundsteuer. Hier informieren wir Sie in unserem heutigen Rundschreiben über den aktuellen Planungsstand.

Wir bedanken uns bei Ihnen, auch im Namen unserer Mitarbeiter, für die angenehme partnerschaftliche Zusammenarbeit und das Vertrauen, das Sie uns in diesem Jahr wieder entgegengebracht haben. Gleichzeitig freuen wir uns auf eine Fortführung dieser gemeinsamen Arbeit und wünschen Ihnen und Ihrer Familie ein geruhames Weihnachtsfest sowie ein gesundes und erfolgreiches Neues Jahr.

Mit freundlichen Grüßen



Ihr Erwin Holzbaur

Steuerberater
Wirtschaftsprüfer



Ihr Dr. Henning Holzbaur

Steuerberater
Wirtschaftsprüfer



Ihre Nina Eisel

Diplom-Betriebswirtin
Steuerberaterin

Mandantenbrief Dezember 2015

I. BESCHLOSSENE RECHTSÄNDERUNGEN

♦ Beitragsbemessungsgrenzen ab 2016 und Beitragssätze für Renten-, Arbeitslosen- und Krankenversicherung

Ab dem 01.01.2016 gelten folgende neue Werte in der Sozialversicherung:

Beitragsbemessungsgrenze:

		RV/ALV 2015	RV/ALV 2016	KV/PV 2015	KV/PV 2016
West	jährlich	€ 72.600,00	€ 74.400,00	€ 49.500,00	€ 50.850,00
	monatlich	€ 6.050,00	€ 6.200,00	€ 4.125,00	€ 4.237,50
Ost	jährlich	€ 62.400,00	€ 64.800,00	€ 49.500,00	€ 50.850,00
	monatlich	€ 5.200,00	€ 5.400,00	€ 4.125,00	€ 4.237,50

Versicherungspflichtgrenze in der Krankenversicherung:

- Anhebung bundeseinheitlich von € 54.900,00 auf € 56.250,00 ab 01.01.2016.
- Für Arbeitnehmer, die am 31.12.2002 privat krankenversichert waren, gilt ab 01.01.2016 eine Versicherungspflichtgrenze von € 50.850,00.

Beitragssätze:

- Krankenversicherung: Beitragsuntergrenze ab 01.01.2016 unverändert 14,6 % (Arbeitnehmer: 7,3 %; Arbeitgeber 7,3 %); brauchen die Krankenkassen mehr Geld, dürfen sie einkommensabhängige Zusatzbeiträge erheben, die dann aber ausschließlich der Arbeitnehmer zu leisten hat;
- Pflegeversicherung: unverändert 2,35 % ab 01.01.2016; ggf. Zuschlag 0,25 % bei Kinderlosen;
- Rentenversicherung der Arbeiter und Angestellten: unverändert 18,7 % ab 01.01.2016;
- Arbeitslosenversicherung: unverändert 3,0 % ab 01.01.2016.

♦ Sachbezugswerte 2016 für Lohnsteuer und Sozialversicherung

Erhalten Arbeitnehmer von ihrem Arbeitgeber Sachbezüge, z. B. in Form von Kantinenmahlzeiten, so sind diese geldwerten Vorteile lohnsteuerpflichtig und regelmäßig auch der Sozialversicherung zu unterwerfen. Hierbei gelten ab 01.01.2016 folgende Werte:

Werden unentgeltliche oder verbilligte Mahlzeiten (Mittag- oder Abendessen) in der Betriebskantine oder in Vertragsgaststätten an Arbeitnehmer abgegeben, sind **einheitlich pro Mahlzeit € 3,10** (bisher: € 3,00) anzusetzen. Die Sachbezugswerte sind auch dann maßgebend, wenn der Arbeitgeber so genannte Essenschecks mit einem bis zu € 3,10 höheren Wert, d. h. für 2016 bis zu einem Gesamtbetrag von € 6,20 zur Einlösung in bestimmten Gaststätten abgibt.

♦ **Höhe der Künstlersozialabgabe – unverändert bei 5,2 %**

Die Künstlersozialabgabe bleibt ab dem 01.01.2016 **unverändert bei 5,2 %**. Für die Berechnung der jährlich zu zahlenden Künstlersozialabgabe ist nicht das jeweilige Datum der Leistungserbringung maßgeblich, sondern der Zeitpunkt der Honorarzahlung. Sofern möglich bietet es sich also an, Rechnungen, auf die Künstlersozialabgabe zu entrichten ist, nicht schon im Jahr 2015, sondern erst im Jahr 2016 zu bezahlen. Dann muss die Abgabe auf diese Honorare erst ein Jahr später entrichtet werden.

♦ **Neue Grenzen für die Buchführungsverpflichtung**

Für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2015 beginnen, gelten neue Grenzwerte für die handels- und steuerrechtlichen Buchführungspflichten. Der bisherige Schwellenwert von € 500.000 **Umsatzerlöse** pro Jahr ist auf € 600.000 und der **Gewinn** von € 50.000 pro Jahr auf € 60.000 heraufgesetzt worden. Damit steigt die Gruppe der Unternehmer, die nicht buchführungspflichtig sind. Dadurch entfällt für diese Unternehmer auch die Verpflichtung, eine Bilanz aufzustellen.

Hinweis: Waren Sie bislang auf Basis der alten Grenzen zur Bilanzierung verpflichtet, bleiben aber künftig unter der Grenze, kommt der Übergang zur Einnahmenüberschussrechnung in Betracht. Bitte sprechen Sie uns an, ob dies eine Alternative für Sie ist, damit wir gemeinsam über das weitere Vorgehen entscheiden können.

♦ **Änderungen durch das Bilanzrichtlinien-Umsetzungsgesetz (BilRUG)**

Durch das Bilanzrichtlinien-Umsetzungsgesetz (BilRUG) wurden rückwirkend ab dem Geschäftsjahr 2014 die Größenmerkmale für kleine, mittelgroße und große Kapitalgesellschaften geändert. Die geänderten Merkmale gelten sowohl für Kapitalgesellschaften (insbesondere GmbH und AG) als auch für solche Personengesellschaften, bei denen nicht wenigstens ein persönlich haftender Gesellschafter eine natürliche Person oder Personengesellschaft ist (insbesondere GmbH & Co. KG).

Die Einstufung in Größenklassen hat in erster Linie Bedeutung für den **Umfang der Angaben**, die im Rahmen des handelsrechtlichen Jahresabschlusses gemacht werden müssen, aber auch für die Frage, ob für die Gesellschaft eine gesetzliche **Prüfungspflicht** durch einen Wirtschaftsprüfer oder eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft gegeben ist. Kleine Gesellschaften sind von der Prüfungspflicht generell befreit. Mittelgroße und große Gesellschaften sind generell prüfungspflichtig.

	kleine Kapitalgesellschaften	mittelgroße Kapitalgesellschaften	große Kapitalgesellschaften
<u>Umsatz in Euro</u> bis 31.12.2013 ab 01.01.2014	<=9.680.000,- <=12.000.000,-	<=38.500.000,- <=40.000.000,-	>38.500.000,- >40.000.000,-
<u>Bilanzsumme in Euro</u> bis 31.12.2013 ab 01.01.2014	<=4.840.000,- <=6.000.000,-	<=19.250.000,- <=20.000.000,-	>19.250.000,- >20.000.000,-
<u>Anzahl Arbeitnehmer</u> bis 31.12.2013 ab 01.01.2014	<= 50 <=50	<=250 <=250	>250 >250

Durch das BilRuG ergeben sich für alle bilanzierenden Unternehmen weitere Änderungen, die **ab dem Geschäftsjahr 2016** anzuwenden sind. Ziel ist in erster Linie eine Anpassung der deutschen Rechtsvorschriften an internationale Bilanzierungsgepflogenheiten. Hierzu gehören insbesondere:

- **Wegfall der Posten "außerordentliche Aufwendungen" und "außerordentliche Erträge"** in der Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung. Beträge, die bislang hier auszuweisen waren, müssen künftig in anderen Positionen des Gliederungsschemas gezeigt werden, im Normalfall unter den "sonstigen betrieblichen Aufwendungen" bzw. den "sonstigen betrieblichen Erträgen". Die Erläuterung außerordentlicher Beträge hat stattdessen verbal im Anhang zu erfolgen.
- Der **Inhalt der GuV-Position "Umsatzerlöse" wird erweitert**. Dort waren bislang nur solche Erlöse auszuweisen, die aus "typischen" Erzeugnissen, Waren und Dienstleistungen der "gewöhnlichen Geschäftstätigkeit" des Unternehmens resultierten. Diese Einschränkung wird nunmehr aufgegeben. Künftig sind auch Erlöse aus "untypischen" Erzeugnissen, Waren und Dienstleistungen sowie Erlöse, die "nicht aus der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit" stammen, als Umsatzerlöse zu zeigen.
- **Änderungen bei Inhalt und Umfang der Anhangangaben**. Insbesondere kleine Kapitalgesellschaften müssen künftig deutlich weniger Anhangangaben machen als bisher und werden so von Bilanzierungspflichten entlastet.

Hinweis: Für die tägliche Buchhaltungspraxis dürfte insbesondere die Neudefinition der Umsatzerlöse von Bedeutung sein. Sie führt dazu, dass etliche Posten, die bislang in den "sonstigen betrieblichen Erträgen" auszuweisen waren, nun in die "Umsatzerlöse" wandern. Für unsere selbstbuchenden Mandanten bedeutet dies, dass hierfür künftig **andere Konten in der Finanzbuchhaltung** angesprochen werden müssen. Im Einzelnen dürften z.B. Nebenerlöse aus Schrottverkäufen, Miet- und Pachteinnahmen, Kantineerlöse, Patent- und Lizenzeinnahmen, Entgelte für die Überlassung von Arbeitskräften, Erlöse aus Kostenumlagen innerhalb von Unternehmensgruppen sowie Erlöse aus Haftungsvergütungen künftig zu den "Umsatzerlösen" zählen und nicht mehr zu den "sonstigen betrieblichen Erträgen".

♦ Lockerung der Anforderungen beim Investitionsabzugsbetrag

Kleine und mittlere Betriebe können bereits vor der Anschaffung eines Wirtschaftsgutes einen gewinnmindernden Investitionsabzugsbetrag von maximal 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten (höchstens € 200.000 pro Betrieb) bilden. Voraussetzung ist dabei, dass das begünstigte Wirtschaftsgut innerhalb eines nachfolgenden dreijährigen Investitionszeitraums angeschafft wird.

Soll ein Investitionsabzugsbetrag gebildet werden, musste das anzuschaffende Wirtschaftsgut bislang zumindest seiner Funktion nach umschrieben werden. Dieses sogenannte **Funktionsbenennungserfordernis entfällt ab 2016**, ebenso wie der Nachweis einer Investitionsabsicht. An ihre Stelle tritt die Verpflichtung, die Investitionsabzugsbeträge nach amtlich vorgeschriebenen Datensätzen durch Datenfernübertragung zu übermitteln. Diese Gesetzesänderung gilt für Investitionsabzugsbeträge, die in Wirtschaftsjahren erstmals gebildet werden, die nach dem 31.12.2015 beginnen.

Weiterhin ist nach einer aktuellen Entscheidung des BFH eine nachträgliche **Aufstockung** eines bereits in Vorjahren gebildeten Investitionsabzugsbetrages zulässig. Dies wurde bislang von der Finanzverwaltung nicht akzeptiert.

♦ **Ab 2017: umfassende Meldepflichten ausländischer Banken**

Um die Transparenz bei internationalen Bankverbindungen zu verbessern und damit in Zukunft Besteuerungslücken zu schließen, hat sich Deutschland mit mehr als 50 anderen Staaten auf einen umfassenden Informationsaustausch verständigt. Ausländische Banken sollen ab 2017 Konten deutscher Staatsbürger an den deutschen Staat melden (unter anderem auch Details wie Kontostand, Zins- und Dividendenerträge). Weiteres soll das Gesetz über den automatischen Informationsaustausch regeln, das zurzeit in Bearbeitung ist.

Hinweis: Damit ist ab 2017 kein CD-Ankauf mehr notwendig, da Deutschland umfassende Informationen über die ausländischen Kapitalerträge direkt durch die ausländischen Banken erhält. Das Bankengeheimnis ist damit faktisch abgeschafft worden.

♦ **Erhöhung diverser Freibeträge bereits ab 2015**

Zur Anpassung an die Inflationsentwicklung wurden die **Grundfreibeträge** im Einkommensteuergesetz bereits rückwirkend zum 01.01.2015 erhöht:

Grundfreibetrag pro Person 2015: € 8.472

Grundfreibetrag pro Person 2016: € 8.652

Bei Eheleuten und eingetragenen Lebenspartnern verdoppeln sich die Beträge.

Weiterhin wurden die Höchstbeträge für den **Abzug von Unterhaltsleistungen** für das Jahr 2015 ebenfalls auf € 8.472 und ab 2016 auf € 8.652 heraufgesetzt.

Außerdem ergeben sich - ebenfalls rückwirkend zum 01.01.2015 - folgende weitere Vorteile für die Steuerzahler:

Der **Kinderfreibetrag** einschließlich des Freibetrags für Betreuung und Erziehung oder Ausbildung erhöht sich von € 7.008 ab dem 01.01.2015 auf € 7.152 und ab dem 01.01.2016 auf € 7.248.

Das monatliche **Kindergeld** wird ab 01.01.2015 auf € 188 für das erste und zweite Kind und auf € 194 für das dritte sowie € 219 für weitere Kinder angehoben. 2016 erfolgt eine weitere Erhöhung um jeweils € 2.

Der **Entlastungsbetrag für Alleinerziehende** wird ab dem 01.01.2015 deutlich von bislang € 1.308 auf € 1.908 angehoben. Jedes weitere Kind wird mit weiteren € 240 berücksichtigt.

Auch Maßnahmen zum **Abbau der sog. kalten Progression** wurden verabschiedet. Zu diesem Zweck wurden die Eckwerte des Einkommensteuertarifs ab 01.01.2016 um 1,48 % angehoben. Damit verschiebt sich auch die Einkommensgrenze, ab der der Spitzensteuersatz von 42 % zur Anwendung kommt von bislang € 52.882 auf € 53.666.

♦ **Angabe der steuerlichen Identifikationsnummer**

Ab dem Jahr 2016 werden bestimmte Leistungen und Steuervorteile nur noch dann gewährt, wenn zuvor der leistungsgewährenden Stelle die steuerliche Identifikationsnummer mitgeteilt wurde. Hierzu gehört insbesondere die Mitteilung der Identifikationsnummer

- an die Kindergeldkasse für den Bezug von **Kindergeld**,
- an Kreditinstitute für Zwecke des **Freistellungsauftrags**
- an das Finanzamt für die Geltendmachung von **Unterhaltsleistungen** als Sonderausgaben.

Hinweis: Die steuerliche Identifikationsnummer ist nicht mit ihrer Steuernummer identisch. Sie finden sie auf Ihrem letzten Einkommensteuerbescheid.

Falls Sie hinsichtlich des Kindergelds oder ihrer Freistellungsaufträge unsicher sein sollten, ob die Identifikationsnummer bereits vorliegt, drohen Ihnen unmittelbar keine Nachteile. In der Tagespresse wurde bereits mitgeteilt, dass insbesondere die Kindergeldkassen die Auszahlung des Kindergelds auch dann zunächst weiterführen werden, falls die Identifikationsnummer noch nicht vorliegen sollte. **Betroffene Bürger werden schriftlich informiert.**

♦ **Zivilprozess- und Scheidungskosten - BFH muss Licht ins Dunkel bringen!**

Völlige Verwirrung herrscht zurzeit, ob und in welchem Umfang Zivilprozesskosten und damit auch Scheidungskosten als außergewöhnliche Belastungen steuerlich geltend gemacht werden können.

Dabei hat der BFH einen Großteil zur Verwirrung selbst beigetragen. Zunächst hatte das Gericht im Jahr 2011 seine langjährige Rechtsprechung aufgegeben, wonach Zivilprozesskosten nur ausnahmsweise steuerlich abzugsfähig waren. Der Abzug war nur noch dann ausgeschlossen, wenn die Rechtsverfolgung von vornherein keine hinreichende Aussicht auf Erfolg hatte oder mutwillig betrieben wurde.

Über eine Gesetzesänderung im Jahr 2013 wurde geregelt, dass Prozesskosten nur noch dann als zwangsläufig und damit steuerlich abzugsfähig einzustufen sind, wenn Steuerpflichtige ansonsten Gefahr laufen, die Existenzgrundlage zu verlieren oder die lebensnotwendigen Bedürfnisse nicht mehr befriedigen zu können.

Während die Finanzverwaltung jeden Abzug von Prozesskosten unter Verweis auf das neue Gesetz ablehnt, fassen die Finanzgerichte die Abzugsfähigkeit der Prozesskosten, insbesondere mit Blick auf die Scheidungskosten unterschiedlich weit. So sollen teilweise nur die Kosten, die die Scheidung betreffen (nebst Versorgungsausgleich) steuerlich abzugsfähig sein. Andere Finanzgerichte dehnen die Abzugsfähigkeit auch auf die Kosten einer notariellen Vereinbarung zur Regelung der Scheidungsfolgen aus. Wieder andere subsumieren auch die Kosten eines Prozesses über den Zugewinnausgleich unter das neue Gesetz.

Um die Rechtslage noch unübersichtlicher zu gestalten, hat der BFH nunmehr seine steuerzahlerfreundliche Rechtsprechung wieder revidiert. Es soll danach für die alte Gesetzeslage wieder die Vermutung gelten, dass Zivilprozesskosten grundsätzlich nicht zwangsläufig und damit nicht steuerlich abzugsfähig sind. Eine Zwangsläufigkeit soll danach nur in Betracht kommen, wenn es im Prozess um existentiell wichtige Bereiche oder den Kernbereich menschlichen Lebens (wie die Ehescheidung) geht.

Hinweis: Viele Verfahren sind aktuell beim BFH anhängig. Es gilt, möglichst alle Kosten in der Einkommensteuererklärung anzusetzen und gegebenenfalls Einspruch einzulegen.

II. GEPLANTE RECHTSÄNDERUNGEN

♦ **Reform der Grundsteuer – Wie ist der Planungsstand?**

Die Höhe der Grundsteuer hängt maßgeblich von den Einheitswerten ab. Da diese nach wie vor auf Grundlage der Wertverhältnisse zum 01.01.1964 (alte Bundesländer) bzw. 01.01.1935 (neue Bundesländer) festgestellt werden, weichen sie mittlerweile stark von den tatsächlichen Wertverhältnissen der Immobilien ab. Deshalb hält der BFH die Einheitsbewertung spätestens für die Zeit seit dem 01.01.2009 für verfassungswidrig und hat die Frage dem BVerfG zur Klärung vorgelegt. Dementsprechend werden Grundsteuerbescheide bis zur Entscheidung mit einem sogenannten Vorläufigkeitsvermerk versehen.

Hinweis: Die Länder haben sich mittlerweile weitgehend auf ein Reformpaket verständigt, wonach künftig auf die Verkehrswerte der Grundstücke abgestellt werden soll. Die Reform soll zwar aufkommensneutral ausgestaltet werden, dennoch kann es für den Einzelnen zu einer Erhöhung oder Herabsetzung der Grundsteuer kommen. Um in den Stadtstaaten wie Hamburg die Kosten nicht explodieren zu lassen, sollen zugleich die Länder die Möglichkeit haben, spezifische Erleichterungen bei der Grundsteuer vorzusehen. Die Konkretisierung der gesetzgeberischen Pläne bleibt im Jahr 2016 abzuwarten.

♦ **Reform der Erbschaftsteuer – Wie ist der Planungsstand?**

Das Bundesverfassungsgericht hat das geltende Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht für teilweise verfassungswidrig erklärt. Der Gesetzgeber hat bis zum 30.06.2016 Zeit, eine Gesetzesänderung herbeizuführen. Dazu hat das Bundeskabinett am 08.07.2015 einen Gesetzentwurf vorgelegt. Die geplanten Änderungen konzentrieren sich auf das Betriebsvermögen. Die Voraussetzungen für die steuerlichen Verschonungsregelungen von 85 % bzw. 100 % des Betriebsvermögens sollen verschärft werden.

Bislang kann auch privates und nicht betriebsnotwendiges Vermögen in genau definierten Grenzen (bis zu 50 % des steuerlichen Unternehmenswertes) mit dem Betriebsvermögen steuerbegünstigt übertragen werden. In Zukunft soll nur noch derjenige Teil des betrieblichen Vermögens steuerlich begünstigt sein, der seinem Hauptzweck nach überwiegend der gewerblichen oder selbständigen Tätigkeit dient. Voraussetzung für die Begünstigung ist damit eine **betriebliche Nutzung von mehr als 50 %**. Verbleibt nach Abzug der anteiligen Verbindlichkeiten ein nicht begünstigtes Betriebsvermögen von maximal 10 %, hindert dies eine begünstigte Übertragung nicht.

Auch die **Lohnsummenregelung** soll verschärft werden. Diese soll bereits für Betriebe mit mehr als drei Arbeitnehmern gelten (bislang 20 Arbeitnehmer). Bei vier bis zehn Beschäftigten darf die Lohnsumme für die 85%ige Steuerverschonung innerhalb von fünf Jahren 250 % der Ausgangslohnsumme nicht unterschreiten. Für eine 100%ige Steuerfreiheit müssen in sieben Jahren 500 % der Ausgangslohnsumme erreicht werden. Bei elf bis fünfzehn Arbeitnehmern müssen innerhalb von fünf Jahren 300 % bzw. sieben Jahren 565 % erreicht werden. Ab 16 Arbeitnehmern gelten die bisherigen Grenzen von 400 % in fünf Jahren bzw. 700 % in sieben Jahren.

Bei Unternehmen **mit mehr als 26 Mio. € begünstigtem Betriebsvermögen** sollen strengere Regelungen gelten, da bei entsprechend hohen übertragenen Unternehmenswerten grundsätzlich davon ausgegangen wird, dass eine anteilige Schenkung- bzw. Erbschaftsteuer den Beteiligten zugemutet werden kann.

Fazit: Bei einem Unternehmenswert über 26 Mio. € sollten Sie eine Übertragung innerhalb der nächsten Monate ernsthaft in Erwägung ziehen, wenn Sie gegebenenfalls eine Schenkungsteuerbelastung von 0 € erreichen möchten. Außerdem spricht für eine Übertragung nach dem alten Recht, wenn Ihr Betrieb in größerem Umfang nicht betriebsnotwendiges Vermögen beinhaltet und wenn Sie nach dem alten Recht die Anwendung der Lohnsummenklausel umgehen können.

Wichtig: Eine Rückwirkung des Gesetzes ist aktuell nicht vorgesehen. Das BVerfG hat diese jedoch für Gestaltungen ermöglicht, die die derzeitige Rechtslage „exzessiv ausnutzen“. Ob dies noch in das Gesetz einfließen und wie der Gesetzgeber in diesem Fall eine Abgrenzung zur nicht exzessiven Ausnutzung definieren wird, bleibt abzuwarten. Wir werden Sie informieren, falls sich im Gesetzgebungsverfahren diesbezüglich wesentliche Neuerungen ergeben.

III. TIPPS UND HINWEISE ZUM JAHRESENDE

♦ Überprüfung der Miethöhe bei verbilligter Vermietung

Beträgt die Miete bei einer verbilligten Vermietung von Wohnungen sowohl an Angehörige als auch an fremde Dritte weniger als 66 % der ortsüblichen Miete, so ist die Vermietung in einen entgeltlichen und in einen unentgeltlichen Teil aufzuteilen. Diejenigen Kosten, die dabei anteilig auf die unentgeltliche Überlassung entfallen, sind nicht mehr als Werbungskosten bei den Vermietungseinkünften abziehbar. Nur dann, wenn die Miete mindestens 66 % der ortsüblichen Miete beträgt, sind die angefallenen Kosten in vollem Umfang als Werbungskosten abziehbar.

Hinweis: Aus diesem Grund sollten bestehende Mietverträge intensiv überprüft werden, ob sie den dargestellten Grundsätzen entsprechen und auch tatsächlich so durchgeführt werden. **Dies gilt auch für die zu zahlenden und jährlich abzurechnenden Nebenkosten.** Dabei empfiehlt es sich, nicht bis an die äußersten Grenzen - nur geringfügig mehr als 66 % einer vergleichbaren Fremdmiete - heranzugehen. Außerdem empfiehlt es sich - wie bei Fremden üblich - eine Mietkaution zu vereinbaren.

♦ Fristen zum Vorsteuerabzug bei der Anschaffung von gemischt genutzten Wirtschaftsgütern

Bei der Anschaffung von gemischt genutzten Wirtschaftsgütern bestehen im Bereich der Umsatzsteuer verkürzte Steuererklärungspflichten, falls gegenüber dem Finanzamt ein ganzer oder teilweiser Vorsteuerabzug geltend gemacht werden soll. Gemischt genutzte Wirtschaftsgüter können z.B. PKWs sein, die sowohl betrieblich als auch privat genutzt werden oder Gebäude, in denen ein Teil privat und ein anderer Teil für betriebliche Zwecke verwendet wird.

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs bedarf es für Zwecke des Vorsteuerabzugs bei gemischt genutzten Wirtschaftsgütern einer "zeitnahen" Zuordnungsentscheidung, ob und in welchem Umfang der Unternehmer das Wirtschaftsgut seinem betrieblichen oder privaten Bereich zuordnen möchte. Diese Zuordnungsentscheidung muss der Unternehmer **bis spätestens zum 31.05. des auf den Leistungsbezug folgenden Jahres** dem Finanzamt mitgeteilt haben. Diese Mitteilung erfolgt entweder durch Geltendmachung des Vorsteuerabzugs im Rahmen der monatlichen oder vierteljährlichen Umsatzsteuer-Voranmeldungen oder im Rahmen der Abgabe der Umsatzsteuer-Jahreserklärung. Ferner kann die Zuordnungsentscheidung auch formlos durch ein Schreiben an das zuständige Finanzamt erfolgen.

Gibt es keine Beweisanzeichen für eine Zuordnung bzw. ist die Zuordnungsentscheidung nicht zeitnah erfolgt, wird von der Finanzverwaltung eine volle Zuordnung zum nichtunternehmerischen Bereich unterstellt und der komplette Vorsteuerabzug aus der Anschaffung des betreffenden Wirtschaftsguts versagt. Besonders tückisch ist diese Regelung in den Fällen, in denen der Unternehmer nicht oder noch nicht zur Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen verpflichtet ist. Falls dann die Umsatzsteuer-Jahreserklärung oder eine anderweitige Mitteilung nicht bis zum 31.05. des Folgejahres eingetroffen sein sollte, wird der Vorsteuerabzug endgültig versagt, ohne die Möglichkeit, dieses Versäumnis nachträglich noch korrigieren zu können. Maßgeblich für die zeitliche Ausübung des Zuordnungswahlrechts ist der **Zeitpunkt des Vertragsabschlusses** beim Kauf eines Wirtschaftsguts oder der **Beginn seiner Herstellung**. Bei der Herstellung eines Gebäudes ist somit das Jahr des ersten Leistungsbezugs für die Ausübung des Zuordnungswahlrechts ausschlaggebend, in der Regel das Jahr, in dem die ersten Architekten- oder Bauleistungsrechnungen bezahlt worden sind. Für Zwecke des Vorsteuerabzugs müssen also bereits **in sehr frühen Bauphasen** rechtlich bindende Erklärungen gegenüber dem Finanzamt abgegeben werden, um steuerlich keine Nachteile zu erleiden. Erklärungen gegenüber dem Finanzamt, die erst bei Fertigstellung des Bauwerks abgegeben werden, sind üblicherweise dann zu spät und führen zu einem kompletten Verlust des Vorsteuerabzugs für das gesamte Gebäude.

- ◆ **Werbungskostenabzug bei Kapitaleinkünften - Musterprozesse entschieden**

Seit Einführung der Abgeltungsteuer zum 01.01.2009 ist ein Werbungskostenabzug bei Kapitaleinkünften im Privatvermögen im Regelfall pauschal ausgeschlossen. Das trifft Steuerpflichtige mit Schuldzinsen aus fremdfinanzierten Kapitalanlagen besonders hart. Als Abzugsposition kommt allein der Sparer-Pauschbetrag von € 801,00 (Einzelveranlagung) bzw. € 1.602,00 (Zusammenveranlagung) in Betracht. Die heftige Kritik an diesem pauschalen Abzugsverbot hat zu mehreren Musterprozessen vor den Finanzgerichten geführt. Alle Klagen wurden jedoch vom Bundesfinanzhof in letzter Instanz abgeschmettert. Ob in Zukunft weitere Klagen angestrengt werden, über die dann ggf. sogar das Bundesverfassungsgericht zu entscheiden hat, bleibt abzuwarten.

- ◆ **Beitragsbescheinigungen von privaten Krankenversicherungen anfordern**

Auch für das kommende Jahr benötigen privat krankenversicherte Steuerpflichtige von ihrer Krankenkasse eine Bescheinigung, aus der sich der steuerlich abzugsfähige Anteil der gezahlten Beiträge ergibt. Diese Bescheinigungen werden von den Versicherungsunternehmen an alle Versicherten automatisch verschickt. Als Arbeitgeber sollten Sie diese Bescheinigungen zeitnah von Ihren privat versicherten Arbeitnehmern einfordern, damit die Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge bereits beim Lohnsteuerabzug für Januar 2016 in korrekter Höhe berücksichtigt werden können. Sofern der Arbeitnehmer bereits früher eine Mitteilung über die privaten Versicherungsbeiträge vorgelegt hat, kann der Arbeitgeber diese auch für 2016 beim Lohnsteuerabzug zugrunde legen, bis der Arbeitnehmer eine neue Mitteilung beibringt.

- ◆ **Hinweise zur Durchführung der Inventur zum 31.12.2015**

Unsere Hinweise zur Inventurdurchführung entnehmen Sie bitte der beigefügten **Anlage 1**.

- ◆ **Pflicht zur Veröffentlichung von Jahresabschlüssen**

Alle Unternehmen mit einer Rechtsform, die die Haftung auf das Gesellschaftsvermögen beschränkt (GmbH, GmbH & Co. KG, AG und Genossenschaft) sind dazu verpflichtet, ihren Jahresabschluss beim elektronischen Bundesanzeiger offenzulegen bzw. dort zu hinterlegen. Sollten Sie dieser Offenlegungsverpflichtung für das Geschäftsjahr 2014 bislang nicht nachgekommen sein, dürfen wir Ihnen empfehlen, dies noch **bis Jahresende** zu veranlassen, da sonst Mahngebühren oder sogar Zwangsgelder drohen.

Für diejenigen Mandanten, die ihren Jahresabschluss bei uns in der Kanzlei erstellen lassen, führen wir die Datenübermittlung durch. Einer gesonderten Veranlassung Ihrerseits bedarf es in diesen Fällen nicht.

- ◆ **Aufzeichnungspflichten nach dem Mindestlohngesetz**

Seit Einführung des gesetzlichen Mindestlohns von € 8,50 pro Stunde haben Arbeitgeber eine Reihe von zusätzlichen Aufzeichnungspflichten zu beachten. Bitte nehmen Sie den anstehenden Jahreswechsel als Anlass, um die Umsetzung der gesetzlichen Aufzeichnungspflichten in Ihrem Unternehmen einer **erneuten Überprüfung** zu unterziehen. Im Zweifel gilt der Grundsatz, dass zuviel Dokumentation nicht schaden kann, zuwenig aber schon.

♦ Vernichtung von Buchhaltungsunterlagen

Für die Buchführungsunterlagen gelten bestimmte Aufbewahrungsfristen. Mit Ablauf dieser Fristen können nach dem 31.12.2015 folgende Unterlagen vernichtet werden:

Zehnjährige Aufbewahrungsfrist:

- Bücher, Journale, Konten, Aufzeichnungen usw. für die Jahre 2005 oder früher;
- Inventare, Jahresabschlüsse, Lageberichte, Eröffnungsbilanzen, die 2005 oder früher aufgestellt wurden sowie die zu ihrem Verständnis erforderlichen Arbeitsanweisungen;
- diese Frist gilt bei EDV-gestützten Buchführungssystemen auch für Verfahrensdokumentationen, Handbücher usw. Dabei ist die Aufbewahrungspflicht hinsichtlich der Buchführung auch erfüllt, wenn die genannten Buchführungsbestandteile in gespeicherter Form vorliegen und jederzeit wieder sichtbar gemacht oder gedruckt werden können;
- Buchungsbelege aus den Jahren 2005 oder früher

Unter Buchungsbelegen sind u. a. Rechnungen, Lieferscheine, Quittungen, Auftragszettel, Warenbestandsaufnahmen, Bankauszüge, Betriebskostenrechnungen, Bewertungsunterlagen, Buchungsanweisungen, Gehaltslisten, Kassenberichte, Portokassenbücher, Prozessakten, alle empfangenen und Kopien der abgesandten Geschäftsbriefe zu verstehen.

Die zehnjährige Aufbewahrungspflicht gilt auch für die Buchhaltungsdaten in der betrieblichen EDV. Während des Aufbewahrungszeitraums muss der Zugriff auf diese Daten möglich sein.

Sechsjährige Aufbewahrungsfrist:

- Lohnkonten und Unterlagen (Bescheinigungen) zum Lohnkonto mit Eintragungen aus 2009 oder früher;
- sonstige für die Besteuerung bedeutsame Unterlagen aus dem Jahr 2009 oder früher.

Die Vernichtung von Unterlagen ist allerdings dann noch nicht zulässig, wenn die Frist für die Steuerfestsetzung noch nicht abgelaufen ist.

Hinweis: Bitte denken Sie daran, dass es aber in vielen Fällen zweckmäßig sein kann, auch ältere Unterlagen aufzubewahren, insbesondere im Zusammenhang mit Grundstücken. Die Finanzbehörde kann Ihnen zwar aus der Vernichtung älterer Unterlagen keinen Vorwurf machen, was Ihnen allerdings nicht weiterhilft, wenn Sie später in Beweisnot kommen und somit die steuerliche Anerkennung von Aufwendungen gefährdet ist.

IV. ALLGEMEINE INFORMATIONEN ÜBER UNSERE BÜROZEITEN ZUM JAHRESWECHSEL 2015/2016

Wir bitten Sie um Vormerkung, dass im Hinblick auf die Feiertagsfolge unsere Kanzlei generell in der Zeit vom 24. Dezember 2015 (Donnerstag) bis 06. Januar 2016 (Mittwoch) - jeweils einschließlich - geschlossen ist. Ab 07. Januar 2016 (Donnerstag) sind wir dann mit neuer Tatkraft wieder für Sie da.

Wegen der Anlieferung bzw. Abholung Ihrer Buchführungs- und Lohnunterlagen wollen Sie sich bitte jeweils individuell mit Ihrem Sachbearbeiter absprechen.

Anlage 1 zum Mandantenbrief Dezember 2015

Inventur-Hinweise 2015

I Erstellung des Inventars

Voraussetzung für die Aufstellung der Bilanz ist die Aufzeichnung der einzelnen Vermögensgegenstände (Inventar). Insbesondere die Erfassung des **Vorratsvermögens** (Bilanzpositionen: Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, unfertige und fertige Erzeugnisse, Waren) erfordert grundsätzlich eine **körperliche Bestandsaufnahme** (Inventur).

Das Vorratsvermögen kann auch mit Hilfe anerkannter mathematisch-statistischer Methoden aufgrund von **Stichproben** ermittelt werden, wenn das Ergebnis dem einer körperlichen Bestandsaufnahme gleichkommt (§ 241 Abs. 1 HGB). Als weitere Inventurerleichterungen kommen die Gruppenbewertung (siehe Tz. 6.1) und der Festwert (siehe Tz. 6.2) in Betracht.

2 Zeitpunkt der Inventur

2.1 Zeitnahe Inventur: Eine ordnungsgemäße Bestandsaufnahme ist regelmäßig am **Bilanzstichtag** oder innerhalb von **10 Tagen** vor oder nach dem Bilanzstichtag durchzuführen. Bestandsveränderungen zwischen dem Tag der Bestandsaufnahme und dem Bilanzstichtag sind dabei zu berücksichtigen.

2.2 Zeitverschobene Inventur: Die körperliche Bestandsaufnahme kann an einem Tag innerhalb der letzten **drei Monate vor** oder der ersten **zwei Monate nach** dem Bilanzstichtag durchgeführt werden, wenn durch ein Fortschreibungs- oder Rückrechnungsverfahren die ordnungsmäßige Bewertung zum Bilanzstichtag sichergestellt ist. Die Fortschreibung kann nach der folgenden Methode vorgenommen werden, wenn die Zusammensetzung des Warenbestands am Bilanzstichtag nicht wesentlich von der Zusammensetzung am Inventurstichtag abweicht:

Körperliche Inventur 30. November ¹	220.000 €
+ Wareneingang 1. bis 31. Dezember	70.000 €
./. Wareneinsatz ² 1. bis 31. Dezember	90.000 €
Inventur-/Bilanzwert 31. Dezember	200.000 €

Es ist auch zulässig, Teile des Warenbestands am Bilanzstichtag und andere Teile im Wege der Fortschreibung bzw. Rückrechnung zu erfassen. Bei Vermögensgegenständen mit hohem Wert, hohem Schwund oder Gegenständen, die starken Preisschwankungen unterliegen, ist eine zeitverschobene Inventur regelmäßig **nicht** anwendbar. Vgl. dazu auch R 5.3 Abs. 2 und 3 EStR.

2.3 Permanente Inventur: Eine Bestandsaufnahme kann auch aufgrund einer permanenten Inventur erfolgen; hierbei kann der Bestand für den Bilanzstichtag nach Art und Menge anhand von Lagerbüchern

1 Alle Wertangaben ohne Umsatzsteuer, die grundsätzlich nicht zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten gehört (vgl. § 9b EStG).

2 Der Wareneinsatz kann nach R 5.3 Abs. 2 Satz 9 EStR aus dem Umsatz abzüglich des durchschnittlichen Rohgewinns ermittelt werden.

(z. B. EDV-unterstützte Lagerverwaltung) festgestellt werden. Dabei ist allerdings mindestens **einmal** im Wirtschaftsjahr der Buchbestand durch körperliche Bestandsaufnahme zu überprüfen. Wegen der weiteren Voraussetzungen vgl. H 5.3 "Permanente Inventur" EStH. Eine permanente Inventur wird regelmäßig nicht anerkannt bei Vermögensgegenständen von hohem Wert, mit hohem Schwund oder bei hohen Mengendifferenzen (R 5.3 Abs. 3 EStR).

3 Umfang der Inventur

Das **Inventar** (Bestandsverzeichnis) muss den Nachweis ermöglichen, dass die Vermögensgegenstände **vollständig** aufgenommen worden sind. In diesem Zusammenhang ist auf Folgendes hinzuweisen:

3.1 Hilfs- und Betriebsstoffe, Verpackung usw.:

Auch Hilfs- und Betriebsstoffe sind aufzunehmen. Hilfsstoff ist z. B. der Leim bei der Möbelherstellung. Betriebsstoffe sind z. B. Heizmaterial sowie Benzin und Öl für Kraftfahrzeuge. Im Allgemeinen genügt es, wenn sie mit einem angemessenen **geschätzten** Wert erfasst werden (vgl. dazu auch Tz. 6).

Eine genaue Bestandsaufnahme ist aber auch für Hilfs- und Betriebsstoffe und Verpackungsmaterial erforderlich, wenn es sich entweder um erhebliche Werte handelt oder wenn die Bestände an den Bilanzstichtagen wesentlich schwanken.

3.2 Unfertige und fertige Erzeugnisse:

Aus den Inventur-Unterlagen muss erkennbar sein, wie die Bewertung der unfertigen und fertigen Erzeugnisse erfolgte, d. h., die Ermittlung der Herstellungskosten ist leicht nachprüfbar und nachweisbar - ggf. durch Hinweise auf Arbeitszetteln oder Kalkulationsunterlagen - zu belegen. Bei den unfertigen Erzeugnissen sollte der Fertigungsgrad angegeben werden. Vgl. auch R 6.3 EStR.

3.3 „Schwimmende Waren“:

Sog. rollende oder schwimmende Waren sind ebenfalls bestandsmäßig zu erfassen, wenn sie wirtschaftlich zum Vermögen gehören (z. B. durch Erhalt des Konnossements oder des Auslieferungsscheins).³ Lagern eigene Waren in fremden Räumen (z. B. bei Spediteuren), ist eine Bestandsaufnahme vom Lagerhalter anzufordern.

3.4 Kommissionswaren:

Kommissionswaren sind keine eigenen Waren und daher nicht als Eigenbestand aufzunehmen. Andererseits sind eigene Waren, die den Kunden als Kommissionswaren überlassen worden sind, als Eigenbestand zu erfassen (ggf. sind Bestandsnachweise von Kunden anzufordern).

3.5 Minderwertige Waren:

Minderwertige und wertlose Waren sind ebenfalls bestandsmäßig aufzunehmen. Die Bewertung kann dann ggf. mit 0 Euro erfolgen.

3 BFH-Urteil vom 3. August 1988 IR 157/84 (BStBl 1989 II S. 21).

4 Bewegliches Anlagevermögen

4.1 In das **Bestandsverzeichnis** müssen grundsätzlich sämtliche beweglichen Gegenstände des Anlagevermögens aufgenommen werden, auch wenn sie bereits beschrieben sind. Zu den Ausnahmen siehe Tz. 4.2 und 6.2.

Auf die körperliche Bestandsaufnahme kann verzichtet werden, wenn ein besonderes **Anlagenverzeichnis** (Anlagekartei) geführt wird. Darin ist jeder Zu- und Abgang laufend einzutragen (vgl. R 5.4 Abs. 4 EStR).

4.2 Für sofort abzugsfähige **geringwertige Wirtschaftsgüter** gelten nur dann weitere Aufzeichnungspflichten (Erfassung in einem besonderen, laufend zu führenden Verzeichnis bzw. auf einem besonderen Konto), wenn die Anschaffungs-/Herstellungskosten mehr als 150 Euro⁴ und **nicht** mehr als **410 Euro⁴** betragen.⁵

Für Wirtschaftsgüter zwischen 150 Euro⁴ und 1.000 Euro,⁴ die in den **Sammelposten** aufgenommen werden, bestehen - abgesehen von der Erfassung des Zugangs - keine besonderen Aufzeichnungspflichten; sie müssen auch nicht in ein Inventar aufgenommen werden.⁶

4.3 Leasinggegenstände sind im Anlagenverzeichnis zu erfassen, wenn sie dem Leasingnehmer zuzurechnen sind (z. B., wenn die Grundmietzeit weniger als 40 % oder mehr als 90 % der Nutzungsdauer beträgt oder bei Leasingverträgen mit Kaufoption).

5 Forderungen und Verbindlichkeiten

Zur Inventur gehört auch die Aufnahme sämtlicher Forderungen und Verbindlichkeiten, also die Erstellung von **Saldenlisten** für Schuldner und Gläubiger. Auch Besitz- und Schuldwechsel sind einzeln zu erfassen. Die Saldenlisten sind anhand der Kontokorrentkonten getrennt nach Forderungen und Verbindlichkeiten aufzustellen.

6 Bewertungsverfahren

6.1 Einzelbewertung- Gruppenbewertung: Grundsätzlich sind bei der Inventur die Vermögensgegenstände **einzel**n zu erfassen und entsprechend zu bewerten (§ 240 Abs. 1 HGB).

Soweit es den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entspricht, können jedoch **gleichartige** Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens sowie andere gleichartige oder annähernd gleichartige bewegliche Vermögensgegenstände jeweils zu einer Gruppe zusammengefasst werden (**Gruppenbewertung** nach § 240 Abs. 4 HGB, siehe auch R 6.8 Abs. 4 EStR).

Als vereinfachte Bewertungsverfahren kommen die **Durchschnittsbewertung** oder ein **Verbrauchsfolgerfahren**, wie z. B. bei Vorräten in der Textil- oder Zigarettenindustrie (sog. Lifo-Verfahren; R 6.9 EStR) in Betracht.

⁴ Beträge ohne Umsatzsteuer, unabhängig davon, ob ein Vorsteuerabzug möglich ist.

⁵ Siehe § 6 Abs. 2 Satz 4 EStG.

⁶ Siehe auch BMF-Schreiben vom 30. September 2010- IV C 6-S 2180/09/10001 (BStBl 2010 I S. 755), Rz. 9 ff.

6.2 Festwerte: Vermögensgegenstände des **Sachanlagevermögens** sowie **Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe** (ausgenommen die unter Tz. 4.2 genannten Wirtschaftsgüter) können, wenn sie regelmäßig ersetzt werden und ihr Gesamtwert für das Unternehmen von nachrangiger Bedeutung⁷ ist, mit einer gleichbleibenden Menge und einem gleichbleibenden Wert angesetzt werden, sofern ihr Bestand in seiner Größe, seinem Wert und seiner Zusammensetzung nur geringen Veränderungen unterliegt (**Festbewertung** nach § 240 Abs. 3 HGB). Diese Art der Bewertung kommt z. B. bei Werkzeugen, Flaschen, Fässern, Verpackungsmaterial in Betracht.

Die durch Festwerte erfassten Gegenstände sind regelmäßig nur an **jedem dritten** Bilanzstichtag aufzunehmen; für Gegenstände des **beweglichen** Anlagevermögens ist spätestens an jedem fünften Bilanzstichtag eine körperliche Bestandsaufnahme vorzunehmen. Wird dabei ein um mehr als 10 % höherer Wert ermittelt, ist dieser neue Wert maßgebend (vgl. R 5.4 Abs. 3 EStR).

7 Durchführung der Inventur

Bei der körperlichen Inventur werden die vorhandenen Vermögensgegenstände physisch aufgenommen. Für die jeweiligen Aufnahmeorte (z. B. Lager, Verkaufsräume, Werkstatt) sind Inventurteams mit jeweils einem Zähler und einem Schreiber zu bilden.

Für die Bestandsaufnahme gilt insbesondere:

- die Aufnahme der Bestände erfolgt in örtlicher Reihenfolge ihrer Lagerung;
- aufgenommene Bestände sind zu kennzeichnen;
- während der Bestandsaufnahme dürfen keine Materialbewegungen vorgenommen werden;
- die aufgenommenen Gegenstände müssen eindeutig bezeichnet werden (ggf. durch Materialnummer oder Kurzbezeichnung). Mengen und Mengeneinheit sind anzugeben.

Inventurlisten und Unterlagen sind durchzunummern und vom Zähler und Schreiber zu unterzeichnen. Korrekturen während oder nach der Inventur müssen abgezeichnet werden. Aufzeichnungen können auch auf Datenträgern geführt werden. Inventur-Unterlagen sind 10 Jahre aufzubewahren.

8 Kontrollmöglichkeit

Die Bewertung muss einwandfrei nachprüfbar sein. Das erfordert eine genaue Bezeichnung der Ware (Qualität, Größe, Maße usw.). Falls erforderlich, sind Hinweise auf Einkaufsrechnungen, Lieferanten oder Kalkulationsunterlagen anzubringen, soweit dies aus der Artikelbezeichnung bzw. Artikelnummer nicht ohne Weiteres ersichtlich ist. Wird eine Wertminderung (z. B. Teilwertabschreibung) geltend gemacht, ist der Grund und die Höhe nachzuweisen.

9 Abschlussprüfer

Bei prüfungspflichtigen Unternehmen empfiehlt sich vor der Inventur rechtzeitige Rücksprache mit dem Abschlussprüfer, weil auch die Inventur Gegenstand der Abschlussprüfung ist.

⁷ Vgl. dazu BMF-Schreiben vom 8. März 1993-IV B 2-S 2174 a - 1/93 (BStBl 1993 I S. 276).