



TPW Todt & Partner GmbH & Co. KG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

So kommen Sie sicher ins Jahr 2012!

Aktuelles zum Jahresende



Themen :

1. Ermittlung der steuerlichen Herstellungskosten ab 2012
2. Geschenke und Gutscheine
3. Abgrenzung betrieblich / privat veranlasste Reisen
4. Schwarzgeldbekämpfungsgesetz

Ermittlung der steuerlichen Herstellungskosten ab 2012

Alte Rechtslage vor Anwendung des Bilanzmodernisierungsgesetzes (BilMoG):

Ermittlung der Herstellungskosten nach handelsrechtlichen Vorschriften:

Bisher Pflicht nach § 255 Abs. 2 HGB :

Einzelkosten: Material, Fertigung, Sondereinzelkosten der Fertigung

Änderungen der Herstellungskostenermittlung nach § 255 Abs.2 HGB aufgrund (BilMoG) ab dem 1. Januar 2010

Neu ab 1. Januar 2010: Aktivierungspflicht von

Gemeinkosten: Materialgemeinkosten, Fertigungsgemeinkosten, Werteverzehr des Anlagevermögens und Verwaltungskosten des Material- und Fertigungsbereichs

Bei weiteren Aufwendungen,
wie z.B.

- Allgemeine Verwaltungskosten,
 - Aufwendungen für freiwillige soziale Aufwendungen
- besteht nach BilMoG ein **handelsrechtliches Wahlrecht**

BMF-Schreiben vom 12.03.2010 und 22.06.2010 zur Behandlung der handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung für die steuerliche Gewinnermittlung:

- Tz. 8 des BMF-Schreibens vom 12.03.2010:
Aktivierungspflicht der Kosten nach § 255 Abs. 2 Satz 3 HGB
- § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1 EStG (Allgemeine Vorschrift)
- R 6.3. Abs. 4 EStR 2008 (handelsrechtliche Wahlrechte für die genannten Aufwendungen gelten auch für die Steuerbilanz, solange die geänderte Richtlinienfassung noch nicht veröffentlicht ist)

Welche Aufwendungen sind zukünftig in die steuerlichen Herstellungskosten mit einzubeziehen?

1. Kosten der allgemeinen Verwaltung
2. Kosten für soziale Einrichtungen des Betriebs
3. Freiwillige soziale Leistungen
4. Aufwendungen für die betriebliche Altersversorgung

Zu 1.: Kosten der allgemeinen Verwaltung

z.B.: Aufwendungen für Geschäftsleitung, Einkauf und Wareneingang, Betriebsrat, Personalbüro, Rechnungswesen

Zu 2.: Kosten für soziale Einrichtungen des Betriebs

z.B.: Kantine

Zu 3.: Freiwillige soziale Leistungen (die nicht arbeits- oder tarifvertraglich vereinbart worden sind)

z.B.: Jubiläumsgeschenke, Weihnachtsgeld oder Wohnungsbefreiungen

Zu 4.: Aufwendungen für die betriebliche Altersversorgung

z.B.: Beiträge zu Direktversicherungen, Zuwendungen an Pensions- und Unterstützungskassen, Zuführungen zu Pensionsrückstellungen

Welche Auswirkungen ergeben sich auf den Jahresabschluss zum 31.12.2011 ?

- **Handelsrechtlich (BilMoG):** es besteht ein Wahlrecht, die Aufwendungen zu berücksichtigen
- **Steuerrechtlich:** mit einer Veröffentlichung der Richtlinien ist im Jahr 2011 nicht mehr zurechnen, so dass auch steuerlich es beim Wahlrecht verbleibt

Was ist ab dem Jahr **2012** zu beachten?

- Sofern die Richtlinien (z.B. im Herbst 2012) veröffentlicht werden, ist die Neuregelung für **steuerliche** Zwecke anzuwenden.
- Bei kalendergleichem Wirtschaftsjahr ist die Verwaltungsauffassung dann bereits ab dem 1. Januar 2012 gültig.
- Offen: Übergangsregelung

Fazit :

Die vorstehend genannten Aufwendungen sind zukünftig für die Ermittlung der steuerlichen Herstellungskosten zu erfassen, selbst wenn in der Handelsbilanz diese keine Berücksichtigung finden.

Auswirkungen:

1. Anstieg der steuerlichen Herstellungskosten
2. Hoher Ermittlungsaufwand
3. Streitpotential mit der Betriebsprüfung

Aktuelles zum Jahresende



Herstellungskosten	Handelsbilanz	Steuerbilanz	
		bisher	neu
Material- und Fertigungseinzelkosten	Pflicht	Pflicht	Pflicht
Material- und Fertigungsgemeinkosten	Pflicht	Pflicht	Pflicht
Fertigungsbedingte AfA	Pflicht	Pflicht	Pflicht
Allg. Verwaltungskosten	Wahlrecht	Maßgeblichkeit	Pflicht
Sozialaufwendungen	Wahlrecht	Maßgeblichkeit	Pflicht
Freiwillige soziale Aufwendungen	Wahlrecht	Maßgeblichkeit	Pflicht
Aufwendungen für betriebliche Altersversorgung	Wahlrecht	Maßgeblichkeit	Pflicht

Geschenke und Gutscheine

Welche Möglichkeiten bestehen für den Arbeitgeber , den Mitarbeitern steuer- und sozialversicherungsfrei etwas zu gewähren?

1. Monatliche Zuwendung von EUR 44,00 an jeden Mitarbeiter ohne besonderen Anlass; es handelt sich hier um eine Freigrenze.
2. Geschenke an den Arbeitnehmer aus einem besonderen persönlichen Anlass (z.B. Geburtstag, Heirat, Geburt des Kindes), sofern der Wert der Zuwendung EUR 40,00 nicht überschreitet; es handelt sich hier ebenfalls um eine Freigrenze.

Bitte beachten: **Geldgeschenke** fallen nicht unter diese Regelung, da diese steuer- und sozialversicherungspflichtig sind.

Zuwendungen zu Weihnachten fallen nicht unter die EUR 40,00 Grenze, da es sich nicht um einen persönlichen Anlass, sondern um einen allgemeinen Anlass handelt.

Wie kann der monatliche Betrag von EUR 44,00 verwendet werden ?

1. Gewährung eines Zuschusses bzw. Übernahme der Fahrkarte für den öffentlichen Nahverkehr
2. Zuschuss zu einem Fitnessstudio (hier ist zu beachten, dass der Arbeitgeber Vertragspartner des Studios wird)
3. Zinersparnissen
4. Gewährung von Geschenkgutscheinen, Tankkarten und Tankgutscheinen

Gewährung von Genussmittel und Getränken (Kaffee, Tee, Gebäck und Obst) unentgeltlich oder verbilligt im Büro fallen nicht unter diesen Betrag; sie sind steuerfrei, eine wertmäßige Obergrenze enthalten die Lohnsteuerrichtlinien (R 19.6 Abs. 2 S. 1 LStR) nicht

Alte Rechtslage

Der Gutschein bzw. die Tankkarte wies einen Betrag von EUR 44,00 aus.

= Barlohn, der steuer- und sozialversicherungspflichtig ist!!

Neue Rechtslage aufgrund von mehreren Urteilen des Bundesfinanzhofes (BFH) vom 11.11.2010

- Der BFH hat in den Urteilen klargestellt, dass es darauf ankommt, welche Leistung der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber beanspruchen kann. Es kommt nicht auf die Art der Erfüllung des Anspruchs an.

- Es besteht demnach für den BFH keinen Unterschied, ob der Gutschein wie folgt formuliert ist : „Gutschein über 25 l Diesel“ oder „Gutschein über Diesel im Wert von EUR 42,00“.
- Es kommt darauf an, dass in beiden Fällen der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber nur „Treibstoff“ beanspruchen kann.

Was ist aufgrund der geänderten Rechtsprechung jetzt möglich ?

- Weitergabe von Gutscheinen bzw. Ausgabe von Tankkarten, die einen Betrag bzw. eine Literzahl ausweisen, sind nunmehr gestattet und führen zur Steuer- und Sozialversicherungsfreiheit.

Sachbezüge sind mit dem Endpreis am Abgabeort anzusetzen, das bedeutet, dass die Umsatzsteuer in diesem Betrag mit eingeschlossen ist.

Umsatzsteuerliche Behandlung

- Arbeitgeber kauft die konkrete Sache als zivilrechtlicher Leistungsempfänger selber ein und überlässt sie dann dem Arbeitnehmer.

oder

- Es handelt sich um den Kauf eines Warengutscheins auf einen bestimmten Geldbetrag.

Sofern der Arbeitgeber die Sache selbst erwirbt, ist ein Vorsteuerabzug nur möglich, sofern es sich beim Arbeitnehmer nicht um einen lohnsteuerpflichtigen Sachbezug handelt (Geschenk EUR 40,00).

Bei Warengutscheinen, die noch keine konkrete Leistung beinhalten, ist nach derzeitiger Auffassung der Finanzverwaltung noch kein umsatzsteuerrechtlicher Tatbestand ausgelöst.

Bei Einkauf = Kein Vorsteuerabzug

Bei Weitergabe an den Arbeitnehmer = kein umsatzsteuerrechtlicher Tatbestand

Sonstige Zuwendungen an den Arbeitnehmer

- Sofern Arbeitnehmern Geschenke über das o.g. Maß hinaus gewährt werden, tritt § 37b Abs.2 EStG in Kraft.

Anwendungsbereich des § 37 b EStG:

- Arbeitnehmer erhalten von ihren Arbeitgebern Incentives (Reise-u. Sachpreise)
- Monatliche Freigrenze von EUR 44,00 wird überschritten
- Aufwendungen je Empfänger pro Wirtschaftsjahr oder eine einzelne Zuwendung übersteigt den Betrag von EUR 10.000,00 nicht

Geschenke aus besonderem Anlass EUR 40,00 zählen nicht dazu.

Streuwerbeartikel (AK unter EUR 10,00) fallen hier nicht darunter.

Weiterer Anwendungsbereich des § 37b EStG:

- Geschenke nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG an Geschäftsfreunde (sämtliche ohne Begrenzung auf Beträge über EUR 35,00)
- Grundsatz: Zuwendungen hat der Empfänger zu versteuern
- Regelung des § 37b EStG: Der Zuwendende übernimmt die Versteuerung in Höhe; Unterrichtung des Empfängers bezüglich der Übernahme der Steuer

Verfahren:

- Entstehung der Steuer in Höhe von 30 % zzgl. Kirchensteuer im Zeitpunkt der Zuwendung
- Erklärung erfolgt über die monatliche Lohnsteueranmeldung
- Abziehbarkeit der Pauschsteuer richtet sich danach, ob die Aufwendungen als Betriebsausgaben abziehbar sind

Abgrenzung betrieblich / privat veranlasste Reisen

Beschluss des Großen Senats vom 21.09.2009; BMF Schreiben vom 06. Juli 2010

Kernaussage des BFH-Urteils: § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG normiert kein allgemeines Aufteilungs- und Abzugsverbot für Aufwendungen, die sowohl durch die Einkunftserzielung als auch privat veranlasste Teile enthalten (gemischte Aufwendungen)

In der (nicht steuerlichen) Literatur wurde teilweise publiziert, dass es somit kein Aufteilungs- und Abzugsverbot mehr gibt.

Auszug aus dem Gesetz : § 12 Nr.1 Satz 2 EStG

Soweit in den §§ 9c, 10 Abs. 1 Nr. 1,2 bis 4, 7 u. 9 , §§ 10 a , 10 b und den §§ 33 bis 33b nichts anderes bestimmt, dürfen weder bei den einzelnen Einkunftsarten noch vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden

1. die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge. Dazu gehören auch die Aufwendungen für die Lebensführung, die die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt, auch wenn sie zur Förderung des Berufs oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen,.....

Grundsatz:

Zuordnung der eindeutig und klar abgrenzbaren ausschließlich betrieblichen/beruflichen oder privat veranlassten Kosten zu den jeweiligen Bereichen

Aufteilung, sofern eine klare und eindeutige Zuordnung nicht möglich ist

- Ein umfassender Nachweis der beruflichen/betrieblichen Veranlassung ist zwingend
- Bei untergeordneter beruflicher/betrieblicher Mitveranlassung (unter 10%) sind die gesamten Aufwendungen nach § 12 Nr. 1 EStG nicht abziehbar.

- Bei einer untergeordneter privaten Mitveranlassung unter 10% sind die gesamten Kosten als Betriebsausgaben/Werbungskosten abziehbar
- Aufteilung der Aufwendungen muss nach einem gerecht werdenden Aufteilungsmaßstab nach Veranlassungsprinzip erfolgen; z.B. Zeit-, Mengen- oder Flächen; Aufteilung nach Köpfen

Beispiel : EU feiert sein 30. Firmenjubiläum. Es nehmen 80 Kunden und Geschäftsfreunde und 20 private Gäste teil. Die Kosten der Feier betragen EUR 5.000; auf Essen und Getränke entfallen EUR 4.000.

Lösung : abzugsfähig sind: $\text{EUR } 4.000 \times 80 \% = \text{EUR } 3.200$ davon 70 % als Bewirtungsaufwand abzugsfähig = $\text{EUR } 2.240,00$ sowie Diff. von $\text{EUR } 1.000$ davon 80 % = $\text{EUR } 800$; Gesamt : $\text{EUR } 3.040$

Beispiel: Arzt besucht einen Kongress in London. Er reist am Samstag früh an. Die Veranstaltung findet von Dienstag bis Donnerstag statt. Am Sonntagabend reist er nach Hause zurück.

Lösung: Nach dem Urteil des BFH keine Einheit mehr !!!

Kosten für die Übernachtungen von Dienstag bis Donnerstag sowie die Kongressgebühren sind zu 100% BA.

Flugkosten sind nach dem Veranlassungsprinzip aufzuteilen. Hier : 3/9 betrieblich veranlasst zusätzlich noch Verpflegungsmehraufwendungen für drei Tage.

Abwandlung: Arzt reist als Mitveranstalter zu dem Fachkongress.

Lösung: Kosten für die Hin- und Rückreise sind zu 100 % BA

Nicht aufteilbare gemischte Aufwendungen

- Sofern Trennung nicht möglich ist, da die Aufwendungen so ineinander greifen und eine Grundlage für eine Schätzung nicht erkennbar ist, werden die Aufwendungen insgesamt nach § 12 Nr. 1 EStG den Kosten der privaten Lebensführung zugeordnet.

Fazit:

Dokumentation der betrieblichen und privaten Anteile, z.B. bei einer gemischt veranlassten Reise bzw. bei sonstigen gemischten Aufwendungen ist für steuerliche Zwecke zwingend notwendig!

Sofern die private Mitveranlassung unter 10 % liegt, sind die gesamten Kosten als Betriebsausgaben/Werbungskosten abzugsfähig.

Ansonsten ist eine sachgerechte und nachvollziehbare Aufteilung vornehmen!

Schwarzgeldbekämpfungsgesetz

Verabschiedung des Gesetzes am 28.04.2011; Verkündung am 2.05.2011; Grundlage Beschluss des BGH vom 20.05.2010
Neufassung des § 371 Abgabenordnung Selbstanzeige bei Steuerhinterziehung

- Selbstanzeige muss sich auf alle unverjährten Steuerstraftaten einer Steuerart beziehen; Strafverfolgungsverjährung §§ 78 ff StGB grundsätzlich 5 Jahre ; in Fällen besonders schwerer Steuerhinterziehung nach § 376 AO: 10 Jahre

Alle Steuerstraftaten einer Steuerart wird grundsätzlich definiert durch :

Steuerart, Besteuerungszeitraum und Steuerpflichtigen

Vollständigkeitsgebot

- Teilselbstanzeige führt weder ganz noch teilweise zur Straffreiheit ...“ in vollem Umfang“....
- Alle Besteuerungsgrundlagen pro Steuerart für alle unverjährten Jahre sind offenzulegen
- unbeabsichtigtes Vergessen eines Sparbuches von EUR 50 führt nicht dazu, dass die Selbstanzeige nicht wirksam ist

Sperrgründe nach § 371 Abs. 2 AO

1. Bekanntgabe einer Prüfungsanordnung
2. Einleitung Straf- und Bußgeldverfahren
3. Erscheinen des Amtsträgers zur steuerlichen Außenprüfung
4. Tatentdeckung
5. Steuervorteil je Tat EUR 50.000 übersteigt

- In den Fällen, in denen je Tat der Betrag von EUR 50.000 überschritten wird, ist die Selbstanzeige zunächst gesperrt.
- **Aber:** Sofern freiwillig zusätzlich 5 % auf den verkürzten Steuerbetrag gezahlt werden, wird von einer Strafverfolgung abgesehen.

Welche Fälle sind hierunter ebenfalls zu subsumieren?

z.B. Umsatzsteuervoranmeldungsverfahren

Beispiel: Es werden geschätzte Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben. Hinsichtlich der Umsätze und auch der Vorsteuern werden geschätzte Zahlen dem Finanzamt übermittelt.

Es erfolgen Korrekturen, in der Weise, dass die Umsatzsteuer auf die erklärten Umsätze nunmehr höher ist und die bislang geschätzte Vorsteuer tatsächlich niedriger ist.

Lösung: Diese Korrektur der ersten abgegebenen geschätzten Umsatzsteuervoranmeldung gilt **nur dann als Selbstanzeige**, sofern in den letzten fünf Jahren im Bereich der Umsatzsteuer sämtliche Umsätze und auch Vorsteuerbeträge korrekt erklärt wurden.

Fazit :

Aufgrund der Neuregelung des § 371 AO bleibt seitens der Finanzverwaltung abzuwarten, wie die geänderte Fassung dort umgesetzt wird, im Bereich des Voranmeldungsverfahrens.

Weiterhin ist nunmehr zu beachten, dass die **Bekanntgabe der Prüfungsanordnung ausreicht**, einen Sperrgrund nach § 371 Abs. 2 AO für eine Selbstanzeige auslöst (früher: Erscheinen des Amtsträgers war erforderlich).

**Vielen Dank für Ihre
Aufmerksamkeit!**

Christiane Spittler

Steuerberaterin

TPW Todt & Partner GmbH & Co. KG

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Valentinskamp 88

20355 Hamburg

Tel.: 040 600 880-411

Fax: 040 600 880-301

christiane.spittler@tpw.de

www.tpw.de