

SteuerBlick

Aktuelle Informationen aus dem Steuerrecht

Januar 2015

Inhaltsübersicht

Seite

1. Privilegierung des Betriebsvermögens bei der Erbschaftsteuer teilweise verfassungswidrig	1
2. Rechengrößen der Sozialversicherung für 2015	3
3. Sachbezugswerte für 2015	3
4. Lohnsteuer-Änderungsrichtlinien 2015	4
5. Neue Muster für steuerliche Spendenbescheinigungen ab 1.1.2015 zwingend anzuwenden	4

1. Privilegierung des Betriebsvermögens bei der Erbschaftsteuer teilweise verfassungswidrig

Nach dem derzeitigen Erbschaft- und Schenkungssteuerrecht ist die Übertragung von Unternehmensvermögen und Beteiligungen an Kapitalgesellschaften bei einer Beteiligungshöhe von über 25 % steuerlich stark begünstigt und zwar bis hin zu einer vollständigen Steuerfreistellung. Diese Begünstigungsnormen standen auf dem Prüfstand des Bundesverfassungsgerichts. Mit dem am 17.12.2014 verkündeten Urteil hat der Erste Senat des Bundesverfassungsgerichts die maßgeblichen Vorschriften des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes **für verfassungswidrig erklärt**. Im Kern wurde entschieden:

- » Die Vorschriften sind **zunächst weiter anwendbar**; der **Gesetzgeber** muss spätestens bis zum 30.6.2016 eine verfassungskonforme Neuregelung treffen.
- » Das Gericht betont, dass es im Entscheidungsspielraum des Gesetzgebers liegt, kleine und mittlere Unternehmen, die in personaler Verantwortung geführt werden, zur Sicherung ihres Bestands und zur Erhaltung der Arbeitsplätze steuerlich zu begünstigen. Die Privilegierung betrieblichen Vermögens ist in der derzeitigen gesetzlichen Regelung jedoch unverhältnismäßig, soweit sie über den Bereich kleiner und mittlerer Unternehmen hinausgreift, ohne dass eine Bedürfnisprüfung vorgenommen wird.
- » Ebenfalls unverhältnismäßig sind die bedingungslose Freistellung von Betrieben mit bis zu 20 Beschäftigten von der Einhaltung einer Mindestlohnsumme und die Verschonung betrieblichen Vermögens mit einem Verwaltungsvermögensanteil bis zu 50 %.
- » Die Begünstigungsnormen sind auch insoweit verfassungswidrig, als sie Gestaltungen zulassen, die zu nicht zu rechtfertigenden Ungleichbehandlungen führen.
- » Die genannten Verfassungsverstöße haben nach der Entscheidung zur Folge, dass die vorgelegten

Regelungen insgesamt mit dem in Art. 3 Abs. 1 GG geregelten Gleichheitsgrundsatz unvereinbar sind.

i Hinweis:

Aktuell stellen sich die Rahmenbedingungen wie folgt dar:

- Spätestens zum 30.6.2016 muss nun eine gesetzliche Neuregelung erfolgen. Wie diese aussehen wird, ist offen. Allerdings betont das Gericht auch, dass die Weitergeltung der verfassungswidrigen Regelungen bis zu einer gesetzlichen Neuregelung dem Stpfl. **keinen Vertrauensschutz** gibt. Vielmehr steht es dem Gesetzgeber auch frei, eine bis zur Urteilsverkündung (17.12.2014) **rückwirkende Neuregelung** zu treffen. Im Ergebnis besteht damit ab dem 17.12.2014 Rechtsunsicherheit.
- Es ist davon auszugehen, dass auch zukünftig der Übergang von unternehmerischem Vermögen begünstigt sein wird. Ob dabei wie bislang ein Verschonungsabschlag gewährt und wie hoch dieser sein wird oder aber möglicherweise eine langfristige Stundung der Steuer erfolgt, muss abgewartet werden. Nach den Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts muss die Begünstigung aber auf kleine und mittlere Unternehmen fokussiert und an enge Bedingungen geknüpft sein. Die anstehenden Änderungen werden vor allem größere Familienunternehmen treffen.
- Die Übertragung von Privatvermögen durch Umformung des Privatvermögens in Betriebsvermögen wird zukünftig wohl nicht mehr möglich sein. Insoweit bleibt im Wesentlichen voraussichtlich nur noch die Möglichkeit der Nutzung der Freibeträge von 500 000 € für den Ehepartner und 400 000 € für jedes Kind bei Schenkungen, welche alle zehn Jahre neu ausgeschöpft werden können.

Das Bundesverfassungsgericht stützt sich bei seinem Urteil auf folgende wesentlichen Erwägungen:

- » Der in Art. 3 Abs. 1 GG verankerte Gleichheitsgrundsatz belässt dem Gesetzgeber im Steuerrecht einen weitreichenden Entscheidungsspielraum hinsichtlich der Ausgestaltung der Bemessungsgrundlagen und der Steuersätze. Der Gesetzgeber ist nicht gehindert, mit Hilfe des Steuerrechts außerfiskalische Förderziele zu verfolgen. Das Gericht betont, dass dem Gesetzgeber unter Beachtung des Gleichheitssatzes ein großer Spielraum bei der Einschätzung, welche Ziele er für förderungswürdig hält und welche Verschonungen von der Steuer er zur Erreichung dieser Ziele vorsieht, zusteht. Es wird aber deutlich gemacht,

dass je nach Intensität der Ungleichbehandlung dies zu einer strengeren Kontrolle der Förderziele durch das Bundesverfassungsgericht führen kann.

- » Insoweit stellt das Gericht dann weiter fest, dass die Verschonungsregel für Betriebsvermögen als solche mit dem Grundgesetz vereinbar ist, aber beim Übergang großer Unternehmensvermögen einer Korrektur bedarf. Da mehr als ein Drittel des in den Jahren 2009 bis 2012 unentgeltlich übertragenen Vermögens durch den Verschonungsabschlag von 85 % bzw. 100 % begünstigt wurde, also diese Begünstigungen nicht nur einen Randbereich erfassen, unterliegt der Gesetzgeber einer strengeren Kontrolle am Maßstab der Verhältnismäßigkeit.
 - » Die Verschonungsregelung soll vor allem Unternehmen schützen, die durch einen besonderen personalen Bezug des Erblassers oder des Erben zum Unternehmen geprägt sind, wie es für Familienunternehmen typisch ist. Steuerlich begünstigt werden soll ihr produktives Vermögen, um den Bestand des Unternehmens und seiner Arbeitsplätze nicht durch steuerbedingte Liquiditätsabflüsse zu gefährden. An der Legitimität dieser Zielsetzung bestehen aus verfassungsrechtlicher Sicht nach der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts keine Zweifel.
 - » Das Gericht hält auch eine Verschonung von 100 % für verfassungsrechtlich zulässig. Die Begünstigung muss dann allerdings an Bedingungen geknüpft sein. Unverhältnismäßig ist die Privilegierung betrieblichen Vermögens, soweit sie über kleine und mittlere Unternehmen ohne eine Bedürfnisprüfung hinausgreift.
- i Hinweis:**
- Es ist also sehr fraglich, ob zukünftig größere Unternehmen noch in den Genuss einer Begünstigung kommen. Eine solche wäre jedenfalls nur dann denkbar, wenn die Verschonungsbedürftigkeit festgestellt wird, also der (teilweise) Verzicht des Fiskus auf Erhebung der Erbschaftsteuer zur notwendigen Sicherung der Liquidität des Betriebs erforderlich ist.
- » Die derzeitigen Verschonungsregelungen verstoßen nach Ansicht des Gerichts auch in Teilen ihrer Ausgestaltung gegen das Grundgesetz. Zunächst betont das Gericht aber, dass die Festlegung der **Mindestbeteiligungsquote von 25 % bei Kapitalgesellschaftsbeteiligungen** als Abgrenzung zur bloßen Geldanlage durch die Typisierungs- und Vereinfachungsbefugnis des Gesetzgebers gedeckt ist. Dass **Personengesellschaftsbeteiligungen ohne Mindestbeteiligungsquote** begünstigt sind, beanstandet das Gericht wegen der unterschiedlichen zivilrechtlichen Behandlung des Vermögens von Personen- und Kapitalgesellschaften nicht.
- i Hinweis:**
- Damit besteht für den Gesetzgeber kein Anlass, von dieser bisherigen Handhabung abzuweichen. Es spricht also viel dafür, dass auch zukünftig die Übertragung von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, wie z.B. der GmbH, an eine Mindestbeteiligungsquote gekoppelt ist.
- » Hinsichtlich der **Lohnsummenregelung** stellt das Gericht fest, dass diese im Grundsatz mit Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar ist, nicht jedoch die Freistellung von Betrieben mit nicht mehr als 20 Beschäftigten. Erwerber von Betrieben mit bis zu 20 Beschäftigten würden unverhältnismäßig privilegiert. Nach den Ausführungen des Bundesfinanzhofs weisen weit über 90 % aller Betriebe in Deutschland nicht mehr als 20 Beschäftigte auf. Betriebe können daher fast flächendeckend die steuerliche Begünstigung ohne Rücksicht auf die Erhaltung von Arbeitsplätzen beanspruchen, obwohl der mit dem Nachweis und der Kontrolle der Mindestlohnsumme verbundene Verwaltungsaufwand nicht so hoch ist wie teilweise vom Gesetzgeber geltend gemacht wird.
- i Hinweis:**
- Das Bundesverfassungsgericht betont, dass sofern der Gesetzgeber an dem gegenwärtigen Verschonungskonzept festhält, er die Freistellung von der Lohnsummenpflicht auf Betriebe mit einigen wenigen Beschäftigten begrenzen muss.
- » Die **Frist** von fünf oder sieben Jahren, in der der Erwerber den Betrieb bzw. die Beteiligung nicht weiter übertragen darf, ist im Grundsatz mit Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar, zumal sie durch Lohnsummenregelung und Verwaltungsvermögenstest – sofern diese richtig ausgestaltet sind – angemessen ergänzt wird.
 - » Die Regelung über das Verwaltungsvermögen ist dagegen nicht mit Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar, so das Bundesverfassungsgericht. Dies gilt vor allem, soweit begünstigtes Vermögen mit einem Anteil von bis zu 50 % Verwaltungsvermögen insgesamt in den Genuss der steuerlichen Privilegierung gelangt. Ein tragfähiger Rechtfertigungsgrund für eine derart umfangreiche Einbeziehung von Vermögensbestandteilen, die das Gesetz eigentlich nicht als förderungswürdig ansieht, ist nicht erkennbar. Das Ziel, steuerliche Gestaltungsmöglichkeiten zu unterbinden, kann die Regelung kaum erreichen; im Gegenteil dürfte sie die Verlagerung von privatem in betriebliches Vermögen eher begünstigen. Das Gericht verweist insbesondere auf die im jetzigen Recht bestehenden Gestaltungsmöglichkeiten.
- i Hinweis:**
- Abzuwarten bleibt, wie der Gesetzgeber auf dieses Urteil reagiert. Im Grundsatz kann der Gesetzgeber an dem bisherigen System weiter festhalten und muss **nur punktuelle Änderungen** vornehmen. Eine Begünstigung größerer Unternehmen ist zukünftig nur dann denkbar, wenn die Verschonungsbedürftigkeit festgestellt wird. Derzeit ist offen, wie eine solche Prüfung aussehen kann. Es muss damit gerechnet werden, dass insbesondere größere Familienunternehmen zukünftig deutlich höher belastet werden. Für kleinere Unternehmen dürfte sich wenig ändern. Die Übertragung von Privatvermögen durch Umformung des Privatvermögens in Betriebsvermögen wird zukünftig wohl nicht mehr möglich sein.

2. Rechengrößen der Sozialversicherung für 2015

Die maßgeblichen Rechengrößen für die Sozialversicherung werden alljährlich an die Einkommensentwicklung angepasst und stellen sich für 2015 wie folgt dar:

Rentenversicherung und Arbeitslosenversicherung	Alte Bundesländer		Neue Bundesländer	
	2014	2015	2014	2015
Beitragsbemessungsgrenze				
– jährlich	71 400,00 €	72 600,00 €	60 000,00 €	62 400,00 €
– monatlich	5 950,00 €	6 050,00 €	5 000,00 €	5 200,00 €
Gesetzliche Krankenversicherung/Pflegeversicherung	2014	2015	2014	2015
Beitragsbemessungsgrenze				
– jährlich	48 600,00 €	49 500,00 €	48 600,00 €	49 500,00 €
– monatlich	4 050,00 €	4 125,00 €	4 050,00 €	4 125,00 €
Versicherungspflichtgrenze				
– jährlich	53 550,00 €	54 900,00 €	53 550,00 €	54 900,00 €
– monatlich	4 462,50 €	4 575,00 €	4 462,50 €	4 575,00 €
Versicherungspflichtgrenze für Arbeitnehmer, die am 31.12.2002 PKV-versichert waren				
– jährlich	48 600,00 €	49 500,00 €	48 600,00 €	49 500,00 €
– monatlich	4 050,00 €	4 150,00 €	4 050,00 €	4 150,00 €

i Hinweis:

Der Anstieg der Beitragsbemessungsgrenze führt bei höher verdienenden Angestellten zu einem Anstieg der Sozialabgaben sowohl für den Arbeitgeber als auch für den Arbeitnehmer.

Die Beitragssätze zur **Arbeitslosenversicherung** betragen unverändert 3 %, jeweils hälftig von Arbeitgeber und Arbeitnehmer zu tragen.

Der Beitragssatz zur **Krankenkasse** wurde von 15,5 % auf 14,6 % gesenkt und festgeschrieben. Der Arbeitgeberanteil beträgt 7,3 %. Der Arbeitnehmeranteil beträgt im Grundsatz auch 7,3 %, die Krankenkassen können vom Versicherten aber einkommensabhängige Zusatzbeiträge erheben.

Der Beitragssatz zur **Pflegeversicherung** ist von 2,05 % auf 2,35 % (kinderlose Versicherte, die das 23. Lebensjahr vollendet haben: 2,6 %) gestiegen.

Der Beitragssatz zur **Rentenversicherung** wurde von 18,9 % auf 18,7 % abgesenkt.

3. Sachbezugswerte für 2015

Werden den Arbeitnehmern kostenlos oder **verbilligt Verpflegung, Wohnung oder Unterkunft zur Verfügung gestellt**, so liegen sog. Sachbezüge vor. Diese sind Teil des Arbeitslohns und deshalb als „geldwerter Vorteil“ steuer- und sozialversicherungspflichtig. Zu bewerten sind diese Sachbezüge nach den Ansätzen der Sozialversicherungsentgeltverordnung. Die Sachbezugswerte für die Gewährung von Mahlzeiten bleiben gegenüber den Werten für das Jahr 2014 konstant, nur der Wert für freie Unterkunft ändert sich:

Jahr	freie Verpflegung insgesamt (kein minderjähriger Familienangehöriger) monatlich	freie allgemeine Unterkunft bei Belegung mit einem voll- jährigen Beschäftigten monatlich	Frühstück		Mittag- und Abendessen je	
			monatlich	täglich	monatlich	täglich
2014	229,00 €	221,00 €	49,00 €	1,63 €	90,00 €	3,00 €
2015	229,00 €	223,00 €	49,00 €	1,63 €	90,00 €	3,00 €

▶ Handlungsempfehlung:

Wegen der vergleichsweise geringen Sachbezugswerte kann es günstiger sein, wenn statt Barlohn Sachbezüge, z.B. in Form von Restaurantgutscheinen, an die Arbeitnehmer ausgegeben werden. Sachbezüge sind (insgesamt) bis zu einer Freigrenze von 44,00 € je Monat lohnsteuerfrei und unterliegen auch nicht der Sozialversicherungspflicht. Im Einzelfall sollte eine solche Gestaltung unter Hinzuziehung steuerlichen Rats erfolgen, da die Anerkennung von Sachbezügen an enge Bedingungen geknüpft ist.

4. Lohnsteuer-Änderungsrichtlinien 2015

Die Verwaltungsanweisungen zur Lohnsteuer sind für 2015 aktualisiert worden. Diese Lohnsteuer-Änderungsrichtlinien weisen folgende wichtigen Neuerungen auf:

- » **Kindergartenzuschüsse** des Arbeitgebers sind bis zur Einschulung des Kindes **steuerfrei**.
- » Die Freigrenze für nicht als Arbeitslohn zu versteuernde **Aufmerksamkeiten** anlässlich persönlicher Ereignisse wird von derzeit 40 € auf **60 €** erhöht. Dazu zählen z.B. Sachzuwendungen für Geburtstage oder Hochzeiten. Hinzuweisen ist darauf, dass Geldzuwendungen auch innerhalb der Grenzen von 40 € bzw. künftig 60 € immer steuer- und sozialversicherungspflichtig sind.
- » Ebenso wird für sog. **Arbeitsessen** anlässlich eines außergewöhnlichen Arbeitseinsatzes sowie für übliche Mahlzeiten, die zum Sachbezugswert vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt werden können, zum 1.1.2015 die Freigrenze von derzeit 40 € auf **60 €** erhöht.
- » Für die Lohnsteuerermittlung sind jeweils die **Lohnsteuerabzugsmerkmale** maßgebend, die für den Tag gelten, an dem der Lohnzahlungszeitraum endet. Dies gilt auch bei einem Wechsel des Arbeitgebers im Laufe des Lohnzahlungszeitraums und ebenso bei sonstigen Bezügen (z.B. Abfindung) nach dem Ausscheiden aus einem Dienstverhältnis.
- » Aufwendungen für die **Reinigung typischer Berufsbekleidung** gehören regelmäßig nicht zu den Instandhaltungs- und Instandsetzungskosten. Erstattungen des Arbeitgebers sind danach nicht steuerfrei.
- » Sog. **Erholungsbeihilfen** (156 € für den Arbeitnehmer, 104 € für den Ehegatten, 52 € für jedes Kind) können mit 25 % pauschal besteuert werden. Es genügt ein zeitlicher Zusammenhang mit dem Urlaub des Arbeitnehmers.
- » **Gestellung von Kraftfahrzeugen:** Beim Listenpreis sind im Rahmen der **1 %-Regelung** nur die Kosten für werkseitig im Zeitpunkt der Erstzulassung eingebaute Sonderausstattungen (z.B. Navigationsgeräte, Diebstahlsicherungssysteme) zu berücksichtigen. Nachträglich eingebaute Sonderausstattung ist somit entgegen der bisherigen Verwaltungsauffassung nicht mehr zu berücksichtigen. Insoweit wird die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs umgesetzt.

- » Die **Übertragung einer Rückdeckungsversicherung** auf den Arbeitnehmer oder die **Umwandlung** einer solchen in eine Direktversicherung führt zu einem geldwerten Vorteil, der lohnsteuerpflichtig ist. Die Höhe ergibt sich aus der Überschussbeteiligung zzgl. Bewertungsreserven.
- » Die bisherige Verwaltungsauffassung wird in die Lohnsteuerrichtlinie aufgenommen, wonach der **4 %-Abschlag bei der Bewertung von Sachbezügen** nicht vorzunehmen ist, wenn bereits der günstigste Preis am Markt angesetzt, ein Sachbezug durch eine (zweckgebundene) Geldleistung des Arbeitgebers verwirklicht oder ein Warengutschein mit Betragsangabe hingegeben wird.

i Hinweis:

Die vorgenannten Änderungen sind beim Lohnsteuereinbehalt ab dem 1.1.2015 zu beachten.

5. Neue Muster für steuerliche Spendenbescheinigungen ab 1.1.2015 zwingend anzuwenden

Wer in einem Verein als Vorstand oder Vorstandsmitglied Spendenbescheinigungen ausstellt, muss die von der Finanzverwaltung im November 2013 herausgegebenen geänderten Muster für Spendenbescheinigungen beachten. Nach Auslaufen der Übergangsregelung sind diese nun zwingend für alle nach dem 31.12.2014 ausgestellten Zuwendungsbestätigungen zu verwenden.

i Hinweis:

Es ist zu beachten, dass die Ausgestaltung der Zuwendungsbestätigungen von der Finanzverwaltung genau vorgeschrieben ist. Insoweit ist zu beachten, dass für fehlerhaft ausgestellte Spendenbescheinigungen eine persönliche Haftung des Vereinsvorstands entstehen kann.

Handlungsempfehlung:

Bestehende Vorlagen für Spendenbescheinigungen sind zu überprüfen und soweit notwendig an die neuen Vorgaben anzupassen.

Die Muster für die steuerlichen Spendenbescheinigungen können auf dem Formularserver des Bundesministeriums der Finanzen (www.formulare-bfinv.de) heruntergeladen werden. Gemeinnützige Organisationen können das auf dieser Website bereitgestellte Dokument online bearbeiten und damit unmittelbar Bescheinigungen für ihre Spender erstellen.

Alle Informationen wurden sorgfältig geprüft. Für die Vollständigkeit, Richtigkeit und letzte Aktualität kann dennoch keine Garantie übernommen werden.