

Bundestag beschließt Erbschaftsteuerreform

Der Bundestag hat in seiner Sitzung am 24. Juni 2016 mit großer Mehrheit die Anpassung der Erbschaft- und Schenkungsteuer an ein Urteil des Bundesverfassungsgerichts beschlossen.

Die Erbschaftsteuer musste neu geregelt werden, nachdem das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) Änderungen an den bisher geltenden Regeln angemahnt hatte. Das Gericht hatte insbesondere die Verschonungsregeln für Betriebsvermögen als zu weitgehend betrachtet. Das bisherige Erbschaftsteuerrecht sah eine Verschonung des Betriebsvermögens in Höhe von 85% vor, wenn innerhalb von fünf Jahren der vierfache Betrag der durchschnittlichen Jahreslöhne gezahlt (400%) und der Betrieb weitergeführt wurde. Die Verschonung konnte auf 100% erhöht werden, wenn die Lohnsumme 700% betrug und der Betrieb sieben Jahre gehalten wurde.

Die aktuellen Änderungen sollen den Vorgaben des BVerfG Rechnung tragen, ohne die bisherigen Regelungen völlig zu ändern. Brauchten bisher Betriebe mit bis zu 20 Beschäftigten die Lohnsummenregelungen nicht einhalten, werden zukünftig nur noch Betriebe mit bis zu fünf Beschäftigten von der Nachweispflicht befreit.

Bei einem Erwerb großer Vermögen über € 26 Mio. wird ein Wahlrecht zwischen einer Verschonungsbedarfsprüfung und einem Verschonungsabschlag eingeführt. Bei der Verschonungsbedarfsprüfung hat der Erwerber nachzuweisen, dass er nicht in der Lage sein würde, die Steuerschuld aus Privatvermögen zu zahlen. "Genügt die Hälfte dieses Vermögens nicht, um die Erbschaft- oder Schenkungsteuer betragsmäßig zu begleichen, wird die Steuer insoweit erlassen", heißt es in dem Entwurf. Als Alternative zur Verschonungsbedarfsprüfung ist ein Verschonungsabschlag möglich. Bei Vermögen über € 26 Mio. sinkt der Abschlag von zunächst 85% (fünf Jahre Fortführung) oder 100% (sieben Jahre Fortführung) schrittweise je höher das Betriebsvermögen ist. Ab einem Vermögen von über € 90 Mio. entfällt jeder Abschlag. Für Familienunternehmen mit bestimmten gesellschaftsvertraglichen Voraussetzungen gibt es zusätzliche Regelungen. Darüber hinaus soll im Bewertungsgesetz der Kapitalisierungsfaktor geändert werden, um beim sog. vereinfachten Ertragswertverfahren zu realistischeren Unternehmenswerten zu gelangen.

Die Opposition hat angekündigt dem Gesetz in der vorliegenden Form im Bundesrat nicht zuzustimmen. Darüber hinaus haben Fachleute Zweifel, ob die teilweise sehr komplizierten Neuregelungen die Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts tatsächlich erfüllen.

inhalt

- Bundestag beschließt Erbschaftsteuerreform
- Modernisierung des Besteuerungsverfahrens
- Gewinnrealisierung bei Abschlagszahlungen
- Berichtigung von Steuererklärungen
- Aktuelle BFH-Urteile

Modernisierung des Besteuerungsverfahrens

Der Bundesrat hat am 17. Juni 2016 dem Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens (StModernG) zugestimmt. Das Gesetz soll planmäßig am 1. Januar 2017 in Kraft treten. Mit dem Gesetz sollen die Gleichmäßigkeit der Besteuerung und die rechtsstaatlichen Erfordernisse des Steuervollzugs bei verstärkter Nutzung der Informatik- und Informationstechnik im Besteuerungsverfahren gesichert werden.

Umfang der steuerlichen Herstellungskosten

Die seit Inkrafttreten des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (BilMoG) aus dem Jahre 2009 schwelende Diskussion zur Einbeziehung von allgemeinen Verwaltungskosten und Aufwendungen für soziale Leistungen im Rahmen der Herstellungskostenermittlung im Handels- und Steuerrecht verdeutlicht folgende Übersicht:

Kostenkategorie	Handelsbilanz	Steuerbilanz
Materialeinzelkosten	Gebot	Gebot
+ Fertigungseinzelkosten		
+ Sondereinzelkosten der Fertigung		
+ Materialgemeinkosten		
+ Fertigungsgemeinkosten		
+ Werteverzehr des Anlagevermögens		
Untergrenze der Herstellungskosten		
+ Allgemeine Verwaltungsgemeinkosten	Wahlrecht	Wahlrecht (bislang umstritten)
+ Aufwendungen für soziale Einrichtungen		
+ Aufwendungen für freiwillige soziale Leistungen		
+ Aufwendungen für die betriebliche Altersversorgung		
+ Fremdkapitalzinsen (nur unter bestimmten Voraussetzungen)	Wahlrecht	Wahlrecht
Obergrenze der Herstellungskosten		
Sondereinzelkosten des Vertriebs	Verbot	Verbot
Vertriebsgemeinkosten		
Forschungskosten		

Wenngleich das Gesetz primär auf die Modernisierung des formalen Besteuerungsverfahrens abzielt, wurde auf Drängen des Finanzausschusses eine zentrale Neuerung des Bilanzsteuerrechts in § 6 Abs. 1 Nr. 1b EStG eingefügt. Hiernach wird auch steuerrechtlich ein Wahlrecht für die Einbeziehung von allgemeinen Verwaltungs- und Sozialaufwendungen festgeschrieben.

Hinweis:

Anders als andere steuerliche Bewertungsvorschriften, die unabhängig von handelsbilanziellen Wertansätzen ausgeübt werden können, ist das Wahlrecht bezüglich der Einbeziehung von Aufwendungen in die Herstellungskosten aufgrund ausdrücklichen Gesetzeswortlauts in Übereinstimmung mit der Handelsbilanz auszuüben. Eine Einbeziehung von allgemeinen Verwaltungskosten und Sozialaufwendungen lediglich in der Handelsbilanz ist nicht möglich.

Die Abgabenordnung enthält nun gesetzliche Regelungen zu vollständig automationsgestützt erlassenen Steuerbescheiden. Eine „vollautomatische“ Bearbeitung einer Steuererklärung setzt zum einen den Einsatz eines geeigneten Risikomanagementsystems RMS voraus (siehe dazu auch einblicke 1/10 aus April 2010) und darf zum anderen auch nur erfolgen, wenn kein Anlass für eine individuelle Prüfung besteht. Ein Anlass für eine individuelle Prüfung liegt zum Beispiel vor, wenn Abweichungen zwischen den Angaben des Steuerpflichtigen in der Steuererklärung und den von Dritten der Finanzverwaltung mitgeteilten Daten vorliegen.

Vereinfachungen bei den Steuererklärungen

Viele Daten (z. B. Lohn bzw. Gehalt und einbehaltene Lohnsteuer, Rentenleistungen, Renten- und Krankenversicherungsbeiträge sowie Lohnersatzleistungen) werden schon heute elektronisch von den zuständigen Stellen an die Finanzverwaltung übermittelt und dann bei Bearbeitung der Steuererklärung mit den Angaben des Steuerpflichtigen abgeglichen.

Künftig wird es den Steuerpflichtigen ermöglicht, in der Steuererklärung auf die Angabe derartiger Daten zu verzichten, wenn er die an die Finanzverwaltung übermittelten Daten für vollständig und richtig hält. Diese Daten gelten in diesem Fall als eigene Angaben des Steuerpflichtigen, seine Steuererklärung ist damit „vollständig“.

Hinweis:

Das Verfahren erfordert, dass der Steuerpflichtige die von Dritten an die Finanzverwaltung übermittelten Daten sorgfältig und vollständig auf Richtigkeit prüft. Sind die an die Finanzverwaltung übermittelten Daten zu Ungunsten des Steuerpflichtigen unrichtig, ist der Steuerbescheid auf Antrag des Steuerpflichtigen aufzuheben oder zu ändern und zwar auch dann, wenn der Fehler erst nach Ablauf der Einspruchsfrist bemerkt wird.

Neuregelung der Steuererklärungsfristen

Die Steuererklärungsfrist für Steuererklärungen, die nicht von Steuerberatern für ihre Mandanten erstellt werden, wird um zwei Monate verlängert (31. Juli des Folgejahres statt bisher 31. Mai).

In Fällen, in denen Steuerberater die Steuererklärungen für ihre Mandanten fertigen (sog. Beraterfälle), wird die Steuererklärungsfrist ebenfalls um zwei Monate verlängert (28.2. des Zweitfolgejahres statt bisher 31.12. des Folgejahres). Wie bisher setzt dies voraus, dass die Berater die Steuererklärungen ihrer Mandanten auch künftig grundsätzlich kontinuierlich abgeben. Daneben besteht die Möglichkeit einer anlassbezogenen oder zufallsbasierten „Vorabanforderung“ von Steuererklärungen mit viermonatiger Abgabefrist.

Verspätungszuschläge

Verspätungszuschläge sollen den rechtzeitigen Eingang der Steuererklärungen und damit den ordnungsmäßigen Veran-

lagungsprozess sowie die rechtzeitige Festsetzung und Entrichtung der Steuern sicherstellen. Diese Regelung wird nun praxisgerechter ausgestaltet.

Im Regelfall wird die Festsetzung eines Verspätungszuschlags auch künftig im Ermessen der Finanzbehörde stehen. Bei erheblichem Verstoß gegen die Steuererklärungsfrist wird die Festsetzung eines Verspätungszuschlags künftig aber obligatorisch sein („Muss-Regelung“). Ausgenommen hiervon sind Steuerfestsetzungen über Null Euro und Erstattungsfälle, hier steht die Festsetzung eines Verspätungszuschlags auch künftig im Ermessen der Finanzbehörde.

Die Berechnungsmodalitäten werden nun gesetzlich vorgegeben und damit deutlich weniger streitanfällig sein als bisher. Der dabei eingeführte Mindestverspätungszuschlag (€ 25 je angefangenem Verspätungsmonat) bietet eine dem Gesetzeszweck konsequent Rechnung tragende Lösung.

Hinweis:

Die Neuregelungen zu den Abgabefristen sowie der Festsetzung von Verspätungszuschlägen sind erst ab dem Veranlagungszeitraum 2018 anzuwenden; für 2017 bleibt es bei den bisherigen Regelungen.

Gewinnrealisierung bei Abschlagszahlungen

In unseren einblicken Juni 2015 hatten wir Sie über eine BFH-Entscheidung über den Entstehungszeitpunkt der Gewinnrealisierung bei Abschlagszahlungen nach der Honorarordnung für Architekten- und Ingenieurleistungen (HOAI) informiert.

Unter Bezugnahme auf dieses Urteil sollten nach Auffassung der Finanzverwaltung Abschlagszahlungen nicht mehr als Verbindlichkeiten sondern als Umsatz und damit gewinnrealisierend zu behandeln sein.

Die Rechtsprechung des BFH und die Auffassung der Finanzverwaltung hatten in der Fachwelt umfangreiche Kritik ausgelöst, u.a. vom Institut der Wirtschaftsprüfer und dem Steuerberaterverband.

Die Finanzverwaltung hat diese Kritik ausnahmsweise ernst genommen. Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat im Einvernehmen mit den obersten Landesbehörden der Länder mit Schreiben vom 15. März 2016 die ursprüngliche Rechtslage bei der Gewinnrealisierung von Abschlagszahlungen wiederhergestellt und die Verwaltungsanweisung vom 29. Juni 2015 aufgehoben. Eine Gewinnrealisierung tritt danach nur noch in den Fällen ein, die dem Sachverhalt des BFH-Urteiles entsprechen, nämlich nur für Abschlagszahlungen im Sinne des § 8 Abs. 2 HOAI a. F., die bis zum 17. August 2009 vertraglich vereinbart wurden.

Berichtigung von Steuererklärungen

Aufgrund der Tatsache, dass die Voraussetzungen für eine strafbefreiende Selbstanzeige in den vergangenen Jahren mehrfach erheblich verschärft wurden, hat die Unterscheidung zwischen einer Berichtigung einer Steuererklärung

und einer Selbstanzeige ganz erheblich an Bedeutung gewonnen.

Vor diesem Hintergrund hat die Finanzverwaltung mit Schreiben vom 23. Mai 2016 zur Abgrenzung der Berichtigungspflicht von einer Selbstanzeige Stellung bezogen und darüber hinaus ihre Verwaltungsauffassung zu Einzelheiten einer Anzeige- und Berichtigungspflicht dargelegt.

Sowohl die Berichtigung als auch die Selbstanzeige setzen zunächst eine im Zeitpunkt ihrer Abgabe objektiv unrichtige Steuererklärung voraus, durch die es zu einer Steuerverkürzung gekommen ist. Dabei kann auch eine zunächst objektiv richtige steuerliche Erklärung erst durch den nachträglichen vollständigen oder teilweisen Wegfall der Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung, Steuerermäßigung oder sonstige Steuervergünstigung objektiv unrichtig werden.

Eine mögliche Berichtigungspflicht setzt jedoch über die objektive Unrichtigkeit und eine dadurch ausgelöste Steuerverkürzung hinaus voraus, dass der Steuerpflichtige erst im Nachhinein die Fehlerhaftigkeit der von ihm abgegebenen Erklärung erkennt und weder leichtfertiges noch vorsätzliches Handeln vorliegt.

Von den verschiedenen Vorsatzformen reicht im Steuerrecht bereits bedingter Vorsatz aus. Dieser kommt in Betracht, wenn der Steuerpflichtige die Tatbestandsverwirklichung für möglich hält. Anders als der BGH hält die Finanzverwaltung es nicht für erforderlich, dass der Eintritt des Taterfolgs (Steuerverkürzung) dabei billigend in Kauf genommen wird, sondern es soll bereits ausreichen, dass dem Steuerpflichtigen ein solcher Taterfolg gleichgültig ist.

Hat der Steuerpflichtige ein innerbetriebliches Kontrollsystem eingerichtet, das der Erfüllung der steuerlichen Pflichten dient, kann dies ggf. ein Indiz darstellen, das gegen das Vorliegen eines Vorsatzes oder der Leichtfertigkeit sprechen kann.

Hinweis:

Vor dem Hintergrund der im Einzelfall äußerst schwierigen Abgrenzung, wann von einem leichtfertigen Handeln oder zumindest bedingtem Vorsatz ausgegangen werden muss, sollten Berichtigungsanträge grundsätzlich nur nach vorheriger steuerlicher Beratung gestellt werden. Da eine Berichtigung fehlerhafter Steuererklärungen, wozu auch Steueranmeldungen wie die Umsatzsteuer-Voranmeldung gehören, unverzüglich zu erfolgen hat, ist in jedem Fall Eile geboten.

Stellt sich im Nachhinein heraus, dass eine Berichtigung wegen fehlender Voraussetzungen nicht möglich war, wird diese von der Finanzverwaltung regelmäßig als Selbstanzeige behandelt. In vielen Fällen dürften jedoch derartige Selbstanzeigen nicht die strengen Voraussetzungen für eine Strafbefreiung erfüllen – ein „steuerlicher Super Gau“.

Anpassung des Mindestlohns

Die Mindestlohn-Kommission hat einstimmig beschlossen, den gesetzlichen Mindestlohn ab dem 1. Januar 2017 von bisher € 8,50 auf € 8,84 brutto je Zeitzunde festzulegen. Die Mindestlohn-Kommission hat sich bei ihrer Entscheidung am Tarifindex des Statistischen Bundesamtes orientiert. Der Index berücksichtigt, welche Tarifierhöhungen von Januar 2015 bis einschließlich Juni 2016 erstmals gezahlt werden. Die nächste Anpassung erfolgt im Jahr 2018 mit Wirkung zum 1. Januar 2019.

Staffelung des Urlaubsanspruchs nach Alter

Das Bundesarbeitsgericht (BAG) hat mit Urteil vom 12. April 2016 entschieden, dass die Staffelung des Urlaubsanspruchs nach dem Lebensalter eine Diskriminierung jüngerer Arbeitnehmer und damit einen Verstoß gegen § 10 Allgemeines Gleichbehandlungsgesetz darstellt.

Mandanten, die in ihren Arbeitsverträgen altersabhängig gestaffelte Urlaubsansprüche vorsehen, empfehlen wir, sich zeitnah arbeitsrechtlich beraten lassen.

Kosten für „Arbeitsecke“ nicht abzugsfähig

Der Große Senat des BFH hat mit Beschluss vom 27. Juli 2015 entschieden, dass Aufwendungen für einen in die häusliche Sphäre eingebundenen Raum, der mit einem nicht unerheblichen Teil seiner Fläche auch privat genutzt wird (sog. "Arbeitsecke"), nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten berücksichtigt werden können. Im vorliegenden Sachverhalt genügte die Abtrennung durch ein Regal nicht, um aus dem einheitlichen Raum zwei Räume zu machen.

Ebenfalls mit Beschluss vom 27. Juli 2015 hat der Große Senat entschieden, dass eine Aufteilung und anteilige Berücksichtigung gemischt genutzter Räume im Umfang der betrieblichen oder beruflichen Verwendung ausscheidet. Aufwendungen für Räume, die sowohl beruflich als auch privat genutzt werden, sind insgesamt nicht abziehbar.

Unsere newsletter „*einblicke*“ finden Sie auch im

Internet unter:

www.frobenius-buerger.de

 **Frobenius Bürger & Partner**
Wirtschaftsprüfer · Steuerberater · Rechtsanwälte

Essener Straße 1
30173 Hannover
Tel. 05 11- 261437-0
Fax 05 11- 261437-79
info@frobenius-buerger.de

Nähere Informationen unter
www.frobenius-buerger.de