

Steuerliche Änderungen 2016/2017



Mandanten-Info

Steuerliche Änderungen 2016/2017

Vorwort

1 Erbschaft- und Schenkungsteuer

1.1 Die aktuelle Situation

1.2 Ein kurzer Blick in die Historie

1.3 Die neue Erbschaft- und Schenkungsteuer im Überblick

1.3.1 Größenunabhängige Regelungen

1.3.1.1 Lohnsummentest (§ 13a Abs. 3 ErbStG)

1.3.1.2 Abschlag für Familienunternehmen (§ 13a Abs. 9 ErbStG)

1.3.1.3 Begünstigungsfähiges Betriebsvermögen (§ 13b Abs. 1 ErbStG)

1.3.1.4 Begünstigtes Betriebsvermögen und Verwaltungsvermögen

1.3.1.5 Nicht begünstigtes Betriebsvermögen

1.3.1.6 Stundungsregelungen

1.3.1.7 Unternehmensbewertung Kapitalisierungsfaktor

1.3.2 Kleinbetriebe

1.3.3 Große Erwerbe

1.3.3.1 Verschonungsbedarfsprüfung bei großen Erwerben

1.3.3.2 Verschonungsabschmelzungsmodell

2 Schutz vor Manipulationen an Registrierkassen

3 Geförderte Elektromobilität

4 Weitere Entlastung von Bürokratie

5 Grundfreibetrag, Kinderfreibetrag, Kindergeld

6 Verlustverrechnung bei Kapitalgesellschaften (Körperschaften)

7 Modernisierung des Besteuerungsverfahrens

Vorwort

Vorwort

Jeder Jahresbeginn ist spannend – auch oder gerade im steuerlichen Sinn.

Deshalb wünschen wir Ihnen

- geschäftlich, beruflich und privat ein gutes Jahr 2017
- wenige bis keine unangenehmen steuerlichen Überraschungen im neuen Jahr und
- gute Vorbereitungen auf die Änderungen, die jetzt schon sicher, bekannt oder angedacht sind.

Ihr Steuerberater hilft Ihnen dabei. Kontaktieren Sie ihn, wenn Sie Zweifels- oder Auslegungsfragen haben.

1 Erbschaft- und Schenkungsteuer

1.1 Die aktuelle Situation

Die Erbschaft- und Schenkungsteuer ist formal in trockenen Tüchern und wird höchstwahrscheinlich rückwirkend zum 01.07.2016 in Kraft treten. Bis zum 30.06.2016 gilt damit noch das alte Recht. Lediglich für Erwerbe, also Erbschaften und Schenkungen, die nach dem 30.06.2016 entstanden sind oder entstehen werden, gilt das neue Erbschaft- und Schenkungssteuergesetz 2016 (§ 37 Abs. 11 ErbStG).

Wichtig

Die Rückwirkung und ihre möglichen Folgen dürften nicht die einzigen Probleme bleiben. Es gibt durchaus ernst zu nehmenden Stimmen, die bezweifeln, dass das neue Erbschaft- und Schenkungssteuergesetz in seiner jetzigen Form tatsächlich verfassungsgemäß ist. Sie sollten diesbezüglich unbedingt engen Kontakt mit Ihrem Steuerberater halten, um Ihre berechtigten Rechtspositionen durchsetzen zu können.

1.2 Ein kurzer Blick in die Historie

Ein kurzer Blick in die Historie ist notwendig, um die Schwierigkeiten und letztendlich auch das Ringen um eine Lösung verstehen zu können.

Ausgelöst wurde der erneute(!) Streit um die Erbschaft- und Schenkungsteuer durch den Beschluss des Bundesfinanzhofs vom 27.09.2012 II R 9/11. Er hatte das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) angerufen, um die Frage zu klären, ob überhaupt und wenn ja inwieweit Betriebsvermögen geschont werden darf, ob also die §§ 13a, 13b ErbStG eine Verfassungswidrigkeit des Erbschaftsteuergesetzes begründen.

Das BVerfG hatte das Erbschaft- und Schenkungssteuergesetz in der damals geltenden Form als verfassungswidrig angesehen. Die Neuregelung des Erbschaft- und Schenkungssteuergesetzes war eigentlich bis 30.06.2016 erforderlich (BVerfG, Urteil vom 17.12.2014 – 1 BvL 21/12). Diese Frist soll durch die Rückwirkung des Gesetzes zum 01.07.2016 eingehalten sein.

1.3 Die neue Erbschaft- und Schenkungssteuer im Überblick

Die gute Nachricht vorweg: Im privaten Bereich hat sich (fast) nichts geändert. Gemäß den Vorgaben des BVerfG bewegen sich die Änderungen fast ausschließlich im betrieblichen Bereich. Lediglich wenn es um die Begleichung der Steuerschuld geht, wird das Privatvermögen zur Beurteilung herangezogen (**unten**

Die Neuregelungen lassen sich in drei Kategorien einteilen:

- größenunabhängige Regelungen (**unten**
- Regelungen für Kleinbetriebe (**unten**
- Regelungen für Großerwerbe (**unten**

Alle Neuregelungen betreffen die Frage, unter welchen Umständen Betriebsvermögen steuerfrei gestellt wird. Hierfür sieht das Gesetz verschiedene Techniken vor:

- Begünstigung bestimmten Vermögens und Freistellung zum Teil nur bei Einhaltung von Lohnsummenregelungen oder auch
- eine Verschonungsbedarfsprüfung.

Zu den Einzelheiten und Voraussetzungen siehe im Folgenden:

Kleinbetriebe dürfen auch weiterhin wählen zwischen der Regel- und der Optionsverschonung. Die Regelverschonung beträgt 85 %, die Optionsverschonung 100 %. Anders ausgedrückt: Bei der Regelverschonung bleiben 85 % des übertragenen Betriebsvermögens bei der Steuerberechnung außen vor, es werden also nur 15 % des Betriebsvermögens versteuert. Bei der Optionsverschonung, der harten Variante, kann das gesamte Betriebsvermögen zu 100 % steuerfrei übertragen werden, dafür sind aber die Bedingungen natürlich härter sind als bei der Regelverschonung.

Bei **Großverwerben** gibt es ein Wahlrecht zwischen der Abschmelzung, also der Regel- oder Optionsverschonung, und der Bedarfsprüfung.

Ob eine Regel- und Optionsverschonung in Frage kommt, richtet sich nach der Lohnsummen- und Behaltensfrist. Voraussetzung für die Gewährung der Steuerbefreiung in der Optionsverschonung (von 100 %) ist zusätzlich wie bisher bereits ein Verwaltungsvermögenstest. Das begünstigungsfähige Vermögen darf zu maximal 20 % aus Verwaltungsvermögen bestehen. Ansonsten wird lediglich die Regelverschonung (85 %) gewährt.

Verwaltungsvermögen ist grundsätzlich nicht begünstigt, sondern immer zu versteuern.

1.3.1 Größenunabhängige Regelungen

Zu den Regelungen, die unabhängig von der Unternehmensgröße sind, zählen

- der Lohnsummentest (§ 13a Abs. 3 ErbStG; unten
 - der Abschlag für Familienunternehmen (§ 13a Abs. 9 ErbStG; unten
 - die Definition des begünstigungsfähigen (untenunten
 - die Definition des Verwaltungsvermögens (unten
- und
- die zinslose Stundung (unten

1.3.1.1 Lohnsummentest (§ 13a Abs. 3 ErbStG)

Die Arbeitnehmerzahl, bei der Betriebe von der Einhaltung der Lohnsummenregelung ausgenommen sind, wird auf fünf Arbeitnehmer festgesetzt. Beschäftigte im Mutterschutz, Elternzeit, Langzeiterkrankte und Auszubildende zählen dabei nicht mit.

Bei der Aufspaltung von Betrieben und Übertragung in mehreren Schritten wird die Beschäftigtenzahl zusammengerechnet.

Wichtig

Die Lohnsumme ist nicht nur dann zu testen, wenn der Verschonungsabschlag beansprucht werden soll, sondern auch dann, wenn die zinslose Stundung nach § 28 Abs. 2 ErbStG begehrt wird, oder wenn die Verschonungsbedarfsprüfung durchgeführt werden soll.

Bei Betrieben mit sechs bis zehn Arbeitnehmern wird die Mindestlohnsumme bei einer Lohnsummenfrist von fünf Jahren (Regelverschonung, 85 %) auf 250 % beziehungsweise bei einer Lohnsummenfrist von sieben Jahren (Optionsverschonung, 100 %) auf 500 % abgesenkt.

Bei Unternehmen mit elf bis 15 Beschäftigten darf bei einer Behaltensfrist von mindestens fünf Jahren (Regelverschonung, 85 %) die Lohnsumme nicht unter 300 % der Ausgangslohnsumme sinken. Bei einer siebenjährigen Behaltensfrist (Optionsverschonung, 100 %) liegt die Grenze bei 565 %.

Überblicksdarstellung

| Anzahl der Beschäftigten (ohne Beschäftigte im Mutterschutz, der Elternzeit, ohne Langzeiterkrankte und Auszubildende) | Regelverschonung (5 Jahre, 85 %) | Optionsverschonung (7 Jahre, 100 %) |
|---|-------------------------------------|--|
| bis 5 | kein Lohnsummentest | kein Lohnsummentest |
| 6 bis 10 | 250 % | 500 % |
| 11 bis 15 | 300 % | 565 % |
| über 15 | 400 % | 700 % |

1.3.1.2 Abschlag für Familienunternehmen (§ 13a Abs. 9 ErbStG)

Der geplante Abschlag bei Familienunternehmen wurde Gesetz. Der höchstmögliche Abschlag beträgt 30 %. Das ist die gute Nachricht.

Die schlechte Nachricht ist: Wohl die meisten Familienunternehmen werden ihre Gesellschaftsverträge zumindest prüfen und in den meisten Fällen wohl auch ändern müssen, um überhaupt erst die Chance zu erhalten, vom Abschlag zu profitieren.

Wichtig

Achten Sie hier unbedingt auf die nötigen Formalien, die sich teilweise aus dem Gesetz, wie z. B. die Notwendigkeit der in aller Regel $\frac{3}{4}$ -Mehrheit zur Änderung von GmbH-Satzungen, deren notarielle Beglaubigung und der Eintragung ins Handelsregister, teilweise auch aus der Satzung selbst ergeben können. Beraten Sie sich hier mit Ihrem Steuerberater über die möglichen Folgen von geänderten Formulierungen in der Satzung.

Um überhaupt den Abschlag erhalten zu können, muss Ihr Familienunternehmen drei Voraussetzungen erfüllen:

1. Die Entnahmen oder Ausschüttungen müssen auf höchstens 37,5 % des steuerrechtlichen Gewinns, also des Gewinns, der in der Steuerbilanz ausgewiesen wird, beschränkt sein. Entnahmen für Zwecke der Einkommensteuerzahlung werden nicht angerechnet.

Wichtig

Der Steuerbilanzgewinn ist in aller Regel höher als der Gewinn, der sich nach der Handelsbilanz ergibt. Hier besteht die Gefahr, dass bei Entnahmen oder Ausschüttungsgrenzen, die sich am Steuerbilanzgewinn orientieren, das Unternehmenskapital aufgezehrt oder doch zumindest ausgehöhlt wird. Für Kapitalgesellschaften kann dies mit Blick auf eine mögliche Überschuldung (= Insolvenzgrund) ein Problem werden.

2. Die Verfügung über die Beteiligung an der Personengesellschaft oder den Anteil an der Kapitalgesellschaft ist auf Angehörige, eine Familienstiftung und auch auf Mitgesellschafter beschränkt.

3. Beim Ausscheiden eines Gesellschafters darf lediglich eine Abfindung vorgesehen sein, die unter dem gemeinen Wert des Anteils liegt. Der gemeine Wert entspricht dem Preis, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr bei einer Veräußerung zu erzielen wäre (§ 9 BewG). Jegliche Beschränkung wird unabhängig vom Umfang anerkannt, da der Grad der Beschränkung unmittelbar die Höhe des Abschlags bis höchstens 30 % vorgibt.

Wichtig

Diese Regelungen müssen nicht nur in der Satzung verankert sein, sondern sie müssen auch tatsächlich wie vereinbart durchgeführt werden.

Tipp

Wollen Sie die Möglichkeit des Abschlags für Familienunternehmen nutzen, dürfen Sie sich mit den Satzungsänderungen nicht unbeschränkt Zeit lassen. Denn diese drei Voraussetzungen müssen **zwei Jahre vor dem Zeitpunkt der Entstehung der Steuer**, also entweder dem Tod des Erblassers oder der Schenkung, erfüllt sein.

Der Abschlag entfällt, wenn die Voraussetzungen nicht **20 Jahre lang** (KEIN Schreibfehler!) nach dem Entstehen der Steuer eingehalten werden.

1.3.1.3 Begünstigungsfähiges Betriebsvermögen (§ 13b Abs. 1 ErbStG)

Erbschaft- und schenkungssteuerrechtlich überhaupt nur begünstigt werden darf Vermögen, das seinem Hauptzweck nach überwiegend einer originär land- und forstwirtschaftlichen, gewerblichen oder freiberuflichen Tätigkeit dient.

Auch die Anteile an Kapitalgesellschaften, die über 25 % betragen, fallen unter das begünstigungsfähige Vermögen.

Wichtig

Bei Beteiligungen, die genau ein Viertel oder weniger betragen, ist ein Poolvertrag möglich, damit diese eigentlich nicht begünstigungsfähigen Anteile dennoch zu begünstigungsfähigen Vermögen werden. Sprechen Sie hier mit Ihrem Steuerberater über die Möglichkeiten der Poolbildung.

Natürlich stellt sich hier die Frage, welches Vermögen dem Hauptzweck dient. Wie so oft ist es einfacher, nicht positiv, sondern aus dem Negativen heraus zu argumentieren: Nicht(!) dem Hauptzweck dienen diejenigen Teile des begünstigungsfähigen Vermögens, die ohne die eigentliche betriebliche Tätigkeit zu beeinträchtigen, aus dem Betriebsvermögen herausgelöst werden können.

Ein Indiz dafür, dass Vermögen dem Hauptzweck dient, soll dessen bisherige Nutzung zu mehr als 50 % im Betrieb sein.

Wichtig

Wenn nur ein Indiz vorliegt, muss es nicht so sein, dass die Wirkung auch in Ihrem Fall eintritt. Wenn es wirtschaftlich sinnvolle Gründe gibt, weshalb Sie in Ihrem Unternehmen Vermögen haben, das eigentlich nicht dem Hauptzweck dient, in Ihrem Fall aber Ihrer Meinung nach dennoch dem Hauptzweck dient, sollten Sie unbedingt mit Ihrem Steuerberater über mögliche Gestaltungen, Absicherungen und Argumentationsmöglichkeiten sprechen.

Mit dem Abstellen auf den Hauptzweck sollen missbräuchliche Gestaltungen, wie dies mit der Cash-GmbH möglich war, auch zukünftig unterbunden werden.

Wichtig

Mit dem Finanzmitteltest (siehe **unten**

1.3.1.4 Begünstigtes Betriebsvermögen und Verwaltungsvermögen

Wenn Sie vom begünstigungsfähigen Vermögen das steuerlich nicht begünstigte Netto-Verwaltungsvermögen abziehen, erhalten Sie das (erbschaftsteuerlich) begünstigte Betriebsvermögen (§ 13b Abs. 2 ErbStG).

Wichtig

Die Ermittlung des Verwaltungsvermögens, gleichgültig, ob brutto oder netto, ist ein Riesenproblem! Sie sollten hier keine Alleingänge ohne Konsultation Ihres Steuerberaters versuchen!

Das Netto-Verwaltungsvermögen ist das um die anteiligen Schulden bereinigte Verwaltungsvermögen.

Wichtig

Es liegt weder begünstigungsfähiges geschweige denn begünstigtes Betriebsvermögen vor, wenn das Verwaltungsvermögen mindestens 90 % des gemeinen Werts des begünstigten Betriebsvermögens beträgt (§ 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG). Diese 90 % können unter Umständen schnell erreicht werden. Sie sollten hier unbedingt Rücksprache mit Ihrem Steuerberater halten.

Nicht zum Verwaltungsvermögen gehören die Teile des begünstigungsfähigen Vermögens, die ausschließlich und dauerhaft aus der Erfüllung von Schulden aus Altersversorgungsverpflichtungen bestehen. Zugriff darauf dürfen nur die daraus berechtigten Gläubiger haben. Die Befreiung wird auf die Höhe des gemeinen Werts der entsprechenden Verbindlichkeiten begrenzt.

Die Nutzungsüberlassung von Grundstücken an Dritte ist unter anderem dann nicht schädlich, wenn sie im Rahmen von Lieferungsverträgen dem Absatz von eigenen Erzeugnissen und Produkten dient. Anders ausgedrückt: Solche Grundstücke zählen nicht zum Verwaltungsvermögen (§ 13b Abs. 4 Nr. 1e ErbStG).

Die Netto-Finanzmittel, also die Finanzmittel nach Abzug der Schulden, können bis zu 15 % des anzuwendenden Betriebsvermögenswerts zum begünstigten Vermögen gerechnet werden (§ 13b Abs. 4 Nr. 5 ErbStG). Finanzmittel sind Geld und geldwerte Forderungen. So soll die Liquidität des Unternehmens gesichert werden. Voraussetzung ist allerdings, dass das begünstigungsfähige Vermögen des Betriebs oder der nachgeordneten Gesellschaften nach seinem Hauptzweck dazu dient, gewerbliche Einkünfte, Einkünfte aus selbstständiger Arbeit oder Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft zu erzielen. Auf diese Art und Weise sollen sog. Cash-Gesellschaften vermieden werden. Es ist also nicht möglich, beispielsweise eine GmbH zu gründen, diese dann mit 10 Mio. Euro Betriebsmittel zu bestücken, sie dann an Tochter oder Sohn schenkungssteuerfrei als Betriebsvermögen zu übertragen, wenn die GmbH diese Liquidität nicht für (eigen-)betriebliche Zwecke benötigt.

Wichtig

In Erbfällen(!) kann Verwaltungsvermögen nachträglich in begünstigtes Vermögen umqualifiziert werden, wenn innerhalb von zwei Jahren nach dem Erwerb nach einem vorgefassten Plan des Erblassers eine Investition in begünstigtes Vermögen erfolgt (§ 13b Abs. 5 ErbStG). Damit wird das Stichtagsprinzip aufgeweicht. Wenn Sie diese Chance nutzen wollen, sollten Sie diesen Schritt unbedingt nur zusammen mit Ihrem Steuerberater planen.

1.3.1.5 Nicht begünstigtes Betriebsvermögen

Privat genutzte oder privat motivierte Wertgegenstände dürfen zwar durchaus noch in ein Betriebsvermögen eingebracht werden, allerdings kann dafür keine Erbschaftsteuerbegünstigung (mehr) erlangt werden. Sie werden behandelt wie Privatvermögen.

Damit sind Freizeit- und Luxusgegenstände, die typischerweise der privaten Lebensführung dienen, auch dann nicht begünstigt, wenn sie in ein Betriebsvermögen eingebracht wurden. Nicht begünstigt sind nunmehr also auch Briefmarkensammlungen, Oldtimer, Yachten, Segelflugzeuge. Eine Ausnahme besteht nur, wenn der Handel mit diesen Gegenständen, deren Herstellung oder Verarbeitung der Hauptzweck des Gewerbebetriebs ist (§ 13b Abs. 4 Nr. 5 ErbStG).

1.3.1.6 Stundungsregelungen

Bei Erwerben von Todes wegen können die Erben von begünstigtem Vermögen beantragen, dass ihnen die Erbschaftsteuer bis zu sieben Jahre gestundet wird. Im ersten Jahr erfolgt die Stundung zinslos und erstreckt sich auf die Steuer, die auf das begünstigte Vermögen unabhängig von dessen Wert entfällt. Voraussetzung ist die Einhaltung der Lohnsummenregelung und der Behaltensfrist.

Wichtig

Nach dem ersten Jahr werden Zinsen von derzeit (noch) 6 % jährlich fällig. Angesichts des allgemeinen Zinsniveaus kann sich dies zu einer erheblichen finanziellen Belastung ausweiten. Rechnen Sie gemeinsam mit Ihrem Steuerberater durch, ob sich der Antrag auf eine Stundung über das erste Jahr hinaus überhaupt lohnt.

1.3.1.7 Unternehmensbewertung Kapitalisierungsfaktor

Der Unternehmenswert wird häufig - weil einfach - mit dem Ertragswertverfahren ermittelt. Dabei werden die Reinerträge kapitalisiert. Der Kapitalisierungsfaktor für das vereinfachte Ertragswertverfahren (§ 203 BewG) beträgt rückwirkend ab dem 01.01.2016: 13,75. Der Kapitalisierungsfaktor wird damit wieder an die Entwicklung der Zinsstrukturdaten angepasst. Eine Änderung aufgrund der Entwicklung des Zinsniveaus erfolgt so nicht mehr automatisch zu Jahresbeginn, sondern ist durch Rechtsverordnung des Bundesfinanzministeriums möglich. Gegenüber der bisherigen Überbewertung mit einem Faktor von aktuell 17,85 bedeutet das eine Annäherung an realistischere Verkehrswerte für kleine und mittlere Unternehmen, die sich eine Unternehmensbewertung nicht leisten können.

1.3.2 Kleinbetriebe

Ein Kleinbetrieb liegt vor, wenn der Erwerb des begünstigten Betriebsvermögens 26 Millionen Euro nicht übersteigt. Für solche Kleinbetriebe bleibt es beim bisher schon bekannten Modell der Wahl zwischen Regelverschonung von 85 % (§ 13a Abs. 1 S. 1 ErbStG) und - sofern beantragt - der Optionsverschonung von 100 % (§ 13a Abs. 10 ErbStG).

Der Antrag auf Optionsverschonung, also auf eine Erbschaftsteuerbefreiung zu 100 %, hat keinen Einfluss mehr auf den Vermögensverwaltungstest.

Wichtig

Die Grenze von 26 Millionen Euro ist nicht erwerbs-, sondern erwerberbezogen. Das bedeutet, dass dann, wenn innerhalb von zehn Jahren mehrere Erwerbe (in der Regel Schenkungen und Erbschaften) erfolgt sind, diese zusammengerechnet werden (§ 13a Abs. 1 S. 2 ErbStG). Wird dann die Grenze von 26 Millionen Euro überschritten, entfällt die Erbschaftsteuerbefreiung rückwirkend (§ 13a Abs. 1 S. 3 ErbStG). Wahrscheinlich ist, dass auch Schenkungen, die bis zum 30.06.2016 angefallen sind, berücksichtigt und mit dem Erbfall, der ab dem 01.07.2016 erfolgt, zusammengerechnet werden.

Tipp

Achten Sie darauf, dass die 26 Millionen Euro-Grenze nicht überschritten wird. Stückeln Sie unter Umständen die Übertragung oder beschenken Sie mehrere Personen. Sie können auch den Umfang der Schenkungen korrigieren. Gestalten Sie aber nichts aus rein steuerlichen Gesichtspunkten. Sie sollten unbedingt zusammen mit Ihrem Steuerberater rechtzeitig, also möglichst früh, eine wirtschaftlich sinnvolle Lösung finden, die dann steuerlich optimiert werden kann.

1.3.3 Große Erwerbe

Als große Erwerbe begünstigten Vermögens gelten solche über 26 Millionen Euro. Ab dieser Prüfschwelle wird eine Verschonungsbedarfsprüfung eingeführt, wahlweise ein Verschonungsabschlag. Unterhalb der 26 Millionen-Prüfchwelle verbleibt es bei der Steuerbefreiung. Die Prüfschwelle erhöht sich auf 52 Millionen Euro, wenn bestimmte qualitative Merkmale, die in Familienunternehmen typisch sind, in den Gesellschaftsverträgen oder Satzungen vorliegen (**oben**

1.3.3.1 Verschonungsbedarfsprüfung bei großen Erwerben

Oberhalb der Prüfschwelle wird auf Antrag des Steuerpflichtigen eine Verschonungsbedarfsprüfung durchgeführt. Eine Verschonung wird nicht gewährt, wenn der Erwerber (Erbe oder Beschenkter) über genügend Mittel verfügt, um die Steuern, die auf das begünstigte Vermögen entfallen, bezahlen zu können. Unmissverständlich(er) ausgedrückt: Das Privatvermögen des Erben oder Beschenkten wird mit einbezogen, wenn es darum geht, die Mittel zur möglichen Steuerzahlung zu ermitteln. Ein Recht auf Verschonung besteht nur, wenn 50 % des übertragenen und des bereits vorhandenen nicht begünstigten Netto-Vermögens zur vollständigen Begleichung der Erbschaftsteuer nicht ausreichen.

1.3.3.2 Verschonungsabschmelzungsmodell

Bei begünstigtem Vermögen über 26 respektive 52 Millionen Euro darf statt der Verschonungsbedarfsprüfung das Verschonungsabschmelzungsmodell gewählt werden. Es erfolgt eine Teilverschonung, die mit zunehmendem Vermögen sukzessive abschmilzt. Gewerblich geprägte Personengesellschaften sind begünstigungsfähig.

Überblick Abschmelzmodell (§ 13c ErbStG)

| Begünstigtes Vermögen | Regelverschonung | Optionsverschonung |
|-----------------------|------------------|--------------------|
| 26.000.000 Euro | 85 % | 100 % |
| 26.750.000 Euro | 84 % | 99 % |
| 27.500.000 Euro | 83 % | 98 % |
| ... | ... | ... |
| 89.000.000 Euro | 1 % | 16 % |
| 89.750.000 Euro | 0 % | 15 % |
| 90.500.000 Euro | 0 % | 0 % |

2 Schutz vor Manipulationen an Registrierkassen

Mit dem Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen sowie der Technischen Verordnung zur Durchführung des Gesetzes zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen sollen Geräte zu digitalen Grundaufzeichnungen (i.d.R. Registrierkassen) vor Manipulationen geschützt werden.

- Die digitalen Grundaufzeichnungen dürfen nicht mehr verändert werden können. Es besteht Einzelaufzeichnungspflicht. Die Aufzeichnungen müssen vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet sein. Die Aufzeichnungen sind zu sichern und müssen verfügbar gehalten werden.
- Einführung einer Kassen-Nachschau zur zeitnahen Aufklärung steuererheblicher Sachverhalte (vgl. Umsatzsteuer-Nachschau).
- Sanktionen bei Verstößen: Der Steuergefährdungstatbestand des § 379 Abs. 1 AO wird ergänzt. Des Weiteren können die Ordnungswidrigkeiten (§ 379 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 bis 6 AO) mit einer Geldbuße bis zu 25.000 Euro geahndet werden.

Tipp

Beraten Sie sich mit Ihrem Steuerberater, bevor Sie hier entsprechende Systeme anschaffen. Es kommt in diesen Fällen weniger darauf an, ob Ihnen die Software gefällt und was sie alles kann, sondern vielmehr darauf, dass das Kassensystem finanzamt-sicher ist.

3 Geförderte Elektromobilität

Mit dem Gesetz zur Förderung der Elektromobilität wird befristet für den Zeitraum vom 01.01.2017 bis 31.12.2020 rückwirkend zum 01.01.2016 die bislang fünfjährige Steuerbefreiung für Erstzulassungen reiner Elektrofahrzeuge auf zehn Jahre verdoppelt (§ 3d Abs. 1 KraftStG). Die zehnjährige Steuerbefreiung für reine Elektrofahrzeuge soll auf technisch angemessene, verkehrsrechtlich genehmigte Elektro-Umrüstungen ausgeweitet werden.

Die vom Arbeitgeber den Arbeitnehmern und auch den GmbH(Gesellschafter-)Geschäftsführern gewährten Vorteile, wie etwa die Erlaubnis, ein privates E- oder Hybrid-Fahrzeug aufzuladen, oder die Überlassung einer Ladevorrichtung auch für private Zwecke (§ 3 Nr. 46 EStG) sind steuerbefreit. Unter Ladevorrichtung fallen neben der reinen Ladeinfrastruktur auch das Zubehör und die im Zusammenhang damit erbrachten Dienstleistungen, wie etwa das Installieren oder die Inbetriebnahme der Ladevorrichtung. Geldwerte Vorteile aus der Übereignung der Ladevorrichtung und Zuschüsse können pauschal mit 25 % Lohnversteuert werden (§ 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 6 EStG).

Neben dem Gesetz gibt es die Richtlinie zur Förderung des Absatzes elektrisch betriebener Fahrzeuge . Die Richtlinie, die die Kaufprämie, also den Umweltbonus für Elektrofahrzeuge, regelt, ist am 02.07.2016 in Kraft getreten und gilt rückwirkend ab dem 18.05.2016. Die Kaufprämie wird in Höhe von 4.000 Euro für rein elektrisch angetriebene Fahrzeuge und in Höhe von 3.000 Euro für Plug-In Hybride jeweils zur Hälfte von der Bundesregierung und von der Industrie finanziert. Das zu fördernde Elektroauto muss einen Netto-Listenpreis für das Basismodell von unter 60.000 Euro aufweisen.

Die Förderung erfolgt bis zur vollständigen Auszahlung der hierfür vorgesehenen Bundesmittel in Höhe von 600 Millionen Euro, längstens jedoch bis 2019.

Wichtig

Antragsberechtigt sind Privatpersonen, Unternehmen, Stiftungen, Körperschaften und Vereine, auf die ein Neufahrzeug zugelassen wird. Autokäufer können ihre Anträge seit dem 02.07.2016 beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) einreichen.

4 Weitere Entlastung von Bürokratie

Durch die Entlastung der mittelständischen Wirtschaft von Bürokratie sollen der Wirtschaftsstandort Deutschland gestärkt und Impulse für Wachstum und Investitionen gesetzt werden.

Bereits mit dem **Ersten Bürokratieentlastungsgesetz (BEG I)**, das seit dem 01.01.2016 gilt, wurden unter anderem die Grenzbeträge für steuerliche und handelsrechtliche Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten (§ 241a Satz 1 HGB, § 141 Abs. 1 Satz 1 AO) angehoben, es gab Erleichterungen im Faktorverfahren beim Lohnsteuerabzug bei Ehegatten oder Lebenspartnern (§ 39f EStG), die Pauschalierungsgrenze für kurzfristig Beschäftigte (§ 40a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG) wurde angehoben und die Mitteilungspflichten für Kirchensteuerabzugsverpflichtete (§ 51a Abs. 2c Nr. 3 Satz 9 EStG) wurden reduziert. Mit dem **Zweiten Bürokratieentlastungsgesetz (BEG II)** sollen vor allem sehr kleine Betriebe (bis zu drei Mitarbeiter) entlastet werden.

Wichtig

Neben steuerlichen Erleichterungen sind auch Anpassungen im Sozialgesetzbuch vorgesehen. So soll Bürokratie bei den Fälligkeitsregelungen für die Beiträge zur Sozialversicherung und bei der Abrechnung von Pflegedienstleistungen abgebaut werden.

Weitere steuerlich interessante Änderungen des BEG II, die allgemein (also nicht nur für Kleinstbetriebe) gelten, im Überblick:

- Die obere Grenze zur vierteljährlichen Abgabe der Lohnsteuer-Anmeldungen soll von 4.000 Euro auf 5.000 Euro angehoben werden (§ 41a Abs. 2 Satz 2 EStG-E).
- Die Pauschalierungsgrenzen für Rechnungen über Kleinbeträge steigen von 150 Euro auf 200 Euro (§ 33 Satz 1 UStDV-E).
- Die steuerliche Aufbewahrungsfrist von Lieferscheinen soll verkürzt werden. So soll die bisherige Aufbewahrungsfrist der empfangenen und abgesandten Handels- oder Geschäftsbriefe (Lieferscheine) nach § 147 Abs. 3 Satz 1 AO von sechs Jahren (sofern keine Buchungsbelege vorliegen) entfallen. Die Aufbewahrungsfrist für Lieferscheine soll jeweils mit Erhalt oder Versand der Rechnung enden, soweit keine Buchungsbelege betroffen sind (§ 147 Abs. 3 Satz 3 und 4 AO-E).

Tipp

Fragen Sie Ihren Steuerberater, ob Sie Ihre Belegablage verschlanken können, ohne steuerliche Nachteile fürchten zu müssen.

5 Grundfreibetrag, Kinderfreibetrag, Kindergeld

Der Grundfreibetrag (= steuerfreies Existenzminimum) wird angehoben. Erst wenn das zu versteuernde Einkommen den Grundfreibetrag übersteigt, muss Einkommensteuer bezahlt werden.

Tipp

Der Grundfreibetrag steht allen zu, z. B. auch minderjährigen Kindern. Gerade mit Blick auf die Erbschaftsteuer kann es durchaus sinnvoll sein, rechtzeitig zu beginnen, den Kindern im Zehn-Jahres-Rhythmus Vermögen zu schenken, ohne dass sie auf dessen Erträge Einkommensteuer bezahlen müssen. Sprechen Sie aber unbedingt zuvor mit Ihrem Steuerberater über Ihre Pläne.

Übersicht Grundfreibetrag

| | Allein stehend | Zusammen veranlagt |
|------|----------------|--------------------|
| 2016 | 8.652 Euro | 17.304 Euro |
| 2017 | 8.822 Euro | 17.644 Euro |
| 2018 | 9.022 Euro | 18.044 Euro |

Mit dem Kinderfreibetrag (§ 32 Abs. 6 EStG) soll das verfassungsrechtlich garantierte Existenzminimum des Kindes steuerfrei gestellt werden. Im Gegensatz zum Kindergeld wird der Kinderfreibetrag allerdings nicht ausgezahlt. Er ist vielmehr ein ganz gewöhnlicher Freibetrag, der vom zu versteuerndem Einkommen abgezogen wird und sich bei der Berechnung der Einkommensteuer steuermindernd auswirkt. Die monatlichen Kindergeldzahlungen können dabei als Vorausleistungen auf den Kinderfreibetrag zum Jahresende betrachtet werden.

Wichtig

Ob für Sie das Kindergeld oder der Kinderfreibetrag günstiger ist, muss das Finanzamt im Rahmen der sog. Günstigerprüfung automatisch bei der Berechnung der Einkommensteuer (Veranlagung) ermitteln. Sie als Elternteil müssen also den Kinderfreibetrag nicht gesondert beantragen.

Übersicht Kinderfreibetrag

| 2016 | 2017 | 2018 |
|------------|------------|------------|
| 7.248 Euro | 7.358 Euro | 7.458 Euro |

Übersicht Kindergeld

| | Kind 1 | Kind 2 | Kind 3 | Kind 4 |
|------|----------|----------|----------|----------|
| 2016 | 190 Euro | 190 Euro | 196 Euro | 221 Euro |
| 2017 | 192 Euro | 192 Euro | 198 Euro | 223 Euro |

6 Verlustverrechnung bei Kapitalgesellschaften (Körperschaften)

Das Gesetz zur Weiterentwicklung der steuerlichen Verlustverrechnung bei Körperschaften soll Ungerechtigkeiten bei Verlusten ausräumen. Es sind auch nach Einführung der Stille-Reserven-Klausel und der Konzernklausel Fälle aufgetreten, in denen Verluste bei einem Wechsel der Anteilseigner in einer Kapitalgesellschaft untergegangen sind, obwohl dies aus wirtschaftlichen Erwägungen heraus nicht gerechtfertigt und aus steuersystematischer Sicht nicht erforderlich ist.

Wichtig

Wenn bei einem Beteiligungserwerb der neue § 8d KStG genutzt werden soll, muss der GmbH-Geschäftsführer oder der AG-Vorstand einen entsprechenden Antrag für diese im Namen der Kapitalgesellschaft stellen. Sie sollten einen solchen Antrag nicht stellen, ohne vorher mit Ihrem Steuerberater über die Folgen gesprochen zu haben.

Mit der Neuregelung sollen nicht genutzte Verluste trotz eines qualifizierten Anteilseignerwechsels weiterhin genutzt werden können. Für Kapitalgesellschaften, also vor allem GmbHs in der mittelständischen Wirtschaft, die für die Unternehmensfinanzierung auf die Neuaufnahme oder den Wechsel von Anteilseignern angewiesen sind, soll eine Nutzung der nicht genutzten Verluste weiterhin möglich sein, sofern sie denselben Geschäftsbetrieb nach dem Anteilseignerwechsel fortführen (§ 8d KStG-E).

Der Verlust entfällt also nicht nach § 8c KStG, wenn im Wesentlichen folgende Bedingungen erfüllt sind:

- Der seit drei Jahren bestehende Geschäftsbetrieb bleibt unverändert.
- Die Körperschaft darf sich nicht an einer Mitunternehmerschaft beteiligen.
- Die Körperschaft darf kein Organträger sein bzw. werden.
- In die Körperschaft dürfen keine Wirtschaftsgüter unterhalb des gemeinen Wertes eingebracht werden.

Werden die Bedingungen nicht mehr erfüllt, entfällt der noch bestehende sog. fortführungsgebundene Verlustvortrag zu dem Zeitpunkt, zu dem die o. g. Bedingungen wegfallen.

Wichtig

Der Wegfall des Geschäftsbetriebs führt nach dem geplanten § 8d KStG auch ohne Anteilseignerwechsel dazu, dass Altverluste steuerlich nicht mehr genutzt werden können, soweit diese nicht durch stille Reserven gedeckt sind. Sprechen Sie mit Ihrem Steuerberater, wenn Sie Veränderungen planen, die zum Wegfall des Geschäftsbetriebs führen könnten.

Das Gesetz soll rückwirkend zum 01.01.2016 in Kraft treten.

7 Modernisierung des Besteuerungsverfahrens

Das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens (StModernG, BGBl I 2016 S. 1679) soll einerseits die Gleichmäßigkeit der Besteuerung sicherstellen und zum anderen die Erfordernisse, die ein Rechtsstaat an den Steuervollzug stellen muss, wenn die Informationstechnik (noch) stärker genutzt wird, gewährleisten.

Die elektronische Kommunikation zwischen Steuerpflichtigen, deren Beratern und dem Finanzamt soll ausgebaut werden. Die Finanzverwaltung will mehr Service, z. B. durch die Automatisierte Steuererklärung (früher: vorausgefüllte Steuererklärung), bieten.

Es sollen neue elektronische Verfahrenskomponenten, z. B. elektronisches Verfahren zur Lohnsteuer-Ermäßigung, im Verfahren der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM), eingeführt werden.

Wichtig

Es ist sinnvoll und loblich, dass die Finanzverwaltung zunehmend auf elektronische Komponenten setzt. Allerdings zeigt die Erfahrung, dass nicht immer alles so reibungslos läuft, wie es die Planungen vorsahen. Sie sollten deshalb auch im modernisierten Besteuerungsverfahren unbedingt regelmäßig den Kontakt zu Ihrem Steuerberater suchen.

Die Hauptpunkte der Neuregelungen im Überblick:

- **Amtsermittlungsgrundsatz:** In § 88 Abs. 2 und 3 AO sollen neben der Verhältnismäßigkeit, der Gleichmäßigkeit und der Rechtmäßigkeit auch die Komponenten der Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit verankert werden.
- **Ausschließlich automationsgestützte Bearbeitung:** Ein Risikomanagementsystem soll das ausschließlich automationsgestützte Bearbeiten von dazu geeigneten Steuererklärungen verstärken. So sollen personelle Ressourcen auf die wirklich prüfungsbedürftigen Fälle konzentriert werden können (§ 88 Abs. 5 und 6 sowie in § 118a AO).
- **Neue Änderungsmöglichkeit bei Rechen- und Schreibfehlern:** Nach einer geplanten Neufassung des § 173a AO wird die Aufhebung oder Änderung von Steuerbescheiden vorgeschrieben, soweit dem Steuerpflichtigen bei Erstellung seiner Steuererklärung Schreib- oder Rechenfehler unterlaufen sind und er deshalb der Finanzbehörde rechtserhebliche Tatsachen nicht mitgeteilt hat.
- **Wandlung von Belegvorlagepflichten in Belegvorhaltepflichten:** Die bisher vorgesehene Belegvorlagepflicht soll in Zukunft in eine Belegvorhaltepflicht umgewandelt werden. Die Finanzverwaltung kann dann bei risikoreichen Fällen Belege anfordern.
- **Von dritter Seite elektronisch an die Finanzverwaltung übermittelte Daten:** Die elektronischen Datenübermittlungspflichten Dritter (z. B. von Arbeitgebern, Rentenversicherungsträgern, Leistungsträgern von Lohnersatzleistungen, Krankenversicherungen oder Banken) werden in dem geplanten § 93c AO zusammengeführt. Nur materiell-rechtliche und verfahrensspezifische Sonderregeln der einzelnen Datenübermittlungspflichten bleiben in den einzelnen Steuergesetzen geregelt. Die Neuregelungen im Umgang mit Daten von dritter Seite sollen dabei nicht so weit gehen, dass die Datenübermittlungen den Charakter eines bindenden Grundlagenbescheids erhalten.
- **Neuregelung der Steuererklärungsfristen:** Für Steuerpflichtige, die von einem Steuerberater vertreten werden, wird eine gesetzliche Fristverlängerung zur Abgabe der Steuererklärung eingeführt. Statt der bisher nur zwölf Monate beträgt die Verlängerung 14 Monate. Beratene Steuerzahler haben also die Erklärungen für das Jahr 2017 erst bis 28.02.2019 bei ihrem Finanzamt einzureichen.