

# Steuerliche Änderungen 2017/2018



**Mandanten-Info**

## **Steuerliche Änderungen 2017/2018**

1 Vorwort

2 Das Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen

2.1 Einführung einer Kassen-Nachschau

2.2 Die Kassensicherungsverordnung (KassenSichV)

3 Geförderte Elektromobilität

4 Weitere Entlastung von Bürokratie

5 Neuregelung der Abschreibungen

6 Sanierungserträge und Wagniskapital im Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen

6.1 Lizenzschranke

6.2 Neuregelung für Sanierungserträge

6.3 Wagniskapital

7 Grundfreibetrag, Kinderfreibetrag, Kindergeld und Einkommensteuertarif

8 Anti-Briefkastenfirmen-Gesetz und weitere Verschärfungen

9 Eigenkapitalersatz – neue Steuerregeln

## 1 Vorwort

Jeder Jahresbeginn ist spannend – auch oder gerade im steuerlichen Sinn. Wer dachte, dass ein Wahljahr keine weitreichenden Veränderungen bringen würde, sieht sich zumindest teilweise getäuscht. Es stehen zwar keine umwälzenden Neuerungen oder Änderungen an, allein die Vielzahl der Änderungen erfordert eine solide – auch steuerliche – Planung. Glücklicherweise kann man sich in aller Regel auf die Änderungen gut vorbereiten. Ausnahmen bestätigen jedoch die Regel. So werden auch Gesetze verabschiedet, die die Rechtslage rückwirkend ändern.

Weit weniger schön – aber geradezu unvermeidbar – sind die (steuerlichen) Überraschungen, die im Laufe eines Jahres auf Sie zukommen.

Deshalb wünschen wir Ihnen

- geschäftlich, beruflich und privat ein gutes neues Jahr 2018,
- 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.

## 2 Das Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen

Ende 2016 wurde das Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen verabschiedet (Kassengesetz). Mit diesem Gesetz wurden nicht nur die Anforderungen an die Aufzeichnungen von Kasseneinnahmen- und Kassenausgaben weiter verschärft, auch die Prüfdienste der Finanzverwaltung erhalten weitergehende Rechte.

Ab 01.01.2018 gibt es nun durch das Kassengesetz eine Kassen-Nachschaue.

Ab 01.01.2020 müssen elektronische Aufzeichnungssysteme wirksamer vor manipulierenden Eingriffen geschützt werden:

Die wichtigsten Inhalte sind:

- Verpflichtender Einsatz einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung, bestehend aus
  - einem Sicherheitsmodul,
  - einem nichtflüchtigen Speichermedium und
  - einer einheitlichen digitalen Schnittstelle (§ 146a Abs. 1 AO).
- Belegausgabepflicht bei Verwendung elektronischer Aufzeichnungssysteme und Möglichkeiten der Befreiung von dieser Verpflichtung (§ 146a Abs. 2 AO),
- Meldepflicht für elektronische Aufzeichnungssysteme an die Finanzverwaltung (§ 146a Abs. 4 AO),

### Hinweis

Die Neuregelungen des Gesetzes im Hinblick auf Zertifizierungs- und Prüfungspflichten gelten selbstverständlich nur für elektronische Registrierkassen.

### 2.1 Einführung einer Kassen-Nachschaue

Zur Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen und Buchungen von Kasseneinnahmen und Kassenausgaben kann die Finanzbehörde ab 01.01.2018 ohne vorherige Ankündigung während der üblichen Geschäfts- und Arbeitszeiten Geschäftsgrundstücke oder Geschäftsräume von Steuerpflichtigen betreten, um für die Besteuerung erhebliche Sachverhalte festzustellen (Kassen-Nachschaue).

Die Kassen-Nachschau umfasst die Prüfung elektronischer Aufzeichnungen und Papier-Aufzeichnungen (Offene Ladenkasse). Auch Testkäufe und Beobachtungen vor Ort sind zulässig, ohne dass sich der Prüfer zu erkennen geben oder ausweisen müsste. Der Steuerpflichtige unterliegt damit hinsichtlich vorgenommener Manipulationen oder formeller Fehler einem hohen Entdeckungsrisiko.

Gibt der Amtsträger sich zu erkennen und weist er sich aus, sind auf sein Verlangen Bücher, Aufzeichnungen sowie die für die Kassenführung erheblichen sonstigen Organisationsunterlagen über die der Kassen-Nachschau unterliegenden Sachverhalte und Zeiträume vorzulegen und Auskünfte zu erteilen, soweit sie für die Besteuerung erheblich sind.

Liegen die Bücher und Aufzeichnungen in elektronischer Form vor, ist der Amtsträger berechtigt, diese einzusehen, die Übermittlung von Daten zu verlangen oder zu verlangen, dass Buchungen und Aufzeichnungen auf einem maschinell auswertbaren Datenträger zur Verfügung gestellt werden.

Im Rahmen der Kassen-Nachschau wird der Kassensturz bzw. die Kassensturzfähigkeit eine große Rolle einnehmen. Insgesamt entsteht durch die Kassen-Nachschau damit ein deutlich höheres Schätzungsrisiko als dies ohnehin heute schon vorliegt.

Es gilt, auf eine Kassen-Nachschau vorbereitet zu sein. Gemeinsam mit dem Steuerberater muss die Rechtskonformität der Kassenführung geprüft und gesichert werden. Gerade vor dem Erfordernis der jederzeitigen Kassensturzfähigkeit ist auch die tägliche Anfertigung von Zählprotokollen ratsam.

## 2.2 Die Kassensicherungsverordnung (KassenSichV)

Für elektronische Registrierkassen präzisiert die Kassensicherungsverordnung, die am 07.07.2017 im Bundesrat beschlossen wurde, die technischen Anforderungen des § 146a AO. Damit die Kassenhersteller allerdings tätig werden können, muss nun das Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik (BSI) die notwendigen technischen Richtlinien und Schutzprofile festlegen. Erst danach sind die Kassenhersteller in der Lage, die Anforderungen des Gesetzgebers umzusetzen und das erforderliche Zertifizierungsverfahren einzuleiten.

### **Hinweis**

Derzeit befinden sich keine Registrierkassen oder andere elektronische Aufzeichnungssysteme, auf dem Markt, die den ab 01.01.2020 geltenden Standards bereits heute entsprechen.

### 3 Geförderte Elektromobilität

Befristet für den Zeitraum vom 01.01.2017 - 31.12.2020 werden folgende Änderungen im Bereich der Kraftfahrzeug- und Einkommensteuer vorgenommen:

- Rückwirkend zum 01.01.2016 soll die aktuell 5-jährige Steuerbefreiung für Erstzulassungen reiner Elektrofahrzeuge auf 10 Jahre verdoppelt werden (§ 3d Absatz 1 Kraftfahrzeugsteuergesetz / KraftStG)
- Die 10-jährige Steuerbefreiung für reine Elektrofahrzeuge ist auf technisch angemessene, verkehrsrechtlich genehmigte Elektro-Umrüstungen ausgeweitet worden (§ 3d Abs. 4 KraftStG), falls das Fahrzeug in der Zeit vom 18.05.2016 bis zum 31.12.2020 nachträglich zu einem Elektrofahrzeug i. S. d. § 9 Abs. 2 umgerüstet worden ist und für die bei der Umrüstung verwendeten Fahrzeugteile eine Allgemeine Betriebserlaubnis nach § 22 i. V. m. § 20 StVZO erteilt wurde. Die Steuerbefreiung beginnt an dem Tag, an dem die Zulassungsbehörde die Voraussetzungen als erfüllt feststellt.
- Die vom Arbeit gebenden Unternehmen oder einem ihm verbundenen Unternehmen gewährten Vorteile (wie etwa die Erlaubnis, ein privates E- oder Hybrid-Fahrzeug aufzuladen oder die leihweise Überlassung einer Ladevorrichtung auch für private Zwecke) sind steuerbefreit, sofern sie zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden (§ 3 Nr. 46 EStG). 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.

**Wichtig:**

Verbundene Unternehmen sind rechtlich selbstständige Unternehmen, die im Verhältnis zueinander in Mehrheitsbesitz stehende Unternehmen und mit Mehrheit beteiligte Unternehmen, abhängige und herrschende Unternehmen, Konzernunternehmen, wechselseitig beteiligte Unternehmen oder Vertragsteile eines Unternehmensvertrags sind (§ 15 AktG).

**Wichtig:**

Diese Regelung gilt für alle Arbeitnehmer im steuerlichen Sinn also auch für GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführer und Aktionärs-Vorstände.

- Geldwerte Vorteile aus der Übereignung der Ladevorrichtung und Zuschüsse können pauschal mit 25 % Lohnversteuert werden (§ 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 6 EStG). Das Gleiche gilt für Zuschüsse des Arbeitgebers, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für den Erwerb und die Nutzung dieser Ladevorrichtung gezahlt werden.

**Wichtig:**

Die „Kaufprämie“, der Umweltbonus für E-Fahrzeuge, ist in der „Richtlinie zur Förderung des Absatzes elektrisch betriebener Fahrzeuge“ geregelt. Der Bundesanteil am Umweltbonus beträgt 2.000 Euro für rein elektrische Fahrzeuge und 1.500 Euro für Plug-in-Hybride. Die Regelung endet am 30.06.2019.

## 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.

Mit dem **Zweiten Bürokratieentlastungsgesetz (BEG II)**, das am 05.07.2017 im Bundesgesetzblatt (BGBl I 2017 S. 214), verkündet worden ist, sollen vor allem sehr kleine Betriebe (= solche mit bis zu drei Mitarbeitern) entlastet werden. Das BEG II folgt auf das „Gesetz zur Entlastung insbesondere der mittelständischen Wirtschaft von Bürokratie“ (BEG I), das bereits 2016 verabschiedet wurde. Steuerliche Eckpunkte sind:

- Anhebung der oberen Grenze zur vierteljährlichen Abgabe der Lohnsteuer-Anmeldungen von 4.000 Euro auf 5.000 Euro (§ 41a Abs. 2 S. 2 EStG) ab dem 01.01.2017.
- Anhebung der durchschnittlichen Tageslohngrenze aufgrund des seit dem 01.01.2017 erhöhten Mindestlohns (8,84 Euro/h) von 68 Euro auf 72 Euro (§ 40a Abs. 1 S. 2 Nr. 1 EStG).

„Versteckt“ im Gesetz sind aber auch Regelungen, die auch größere Betriebe entlasten. Diese steuerlichen Eckpunkte, die alle Unternehmen betreffen, sind:

- Die Grenze für Wirtschaftsgüter, für die die Sofortabschreibung nach § 6 Abs. 2 EStG in Anspruch genommen wird, und für die deswegen steuerliche Aufzeichnungspflichten zu beachten sind, wird von bisher 150 Euro auf 250 Euro angehoben. Die Regelung gilt erstmals bei Wirtschaftsgütern, die nach dem 31.12.2017 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden (§ 52 Abs. 12 S. 3 EStG).
- Anhebung der Pauschalierungsgrenzen für Kleinbetragsrechnungen von 150 Euro auf 250 Euro (§ 33 S. 1 UStDV) ab dem 01.01.2017.



- Im Umsatzsteuergesetz wird der Ausschluss einer Haftung des Forderungsempfängers in den Fällen einer Forderungsabtretung (Factoring) geregelt.
- Verkürzung der steuerlichen Aufbewahrungsfrist von Lieferscheinen. Die bisherige Aufbewahrungsfrist der empfangenen und abgesandten Handels- oder Geschäftsbriefe (Lieferscheine) von 6 Jahren (sofern keine Buchungsbelege vorliegen) soll fallengelassen werden. Die Aufbewahrungsfrist soll jeweils mit Erhalt oder Versand der Rechnung enden, soweit keine Buchungsbelege betroffen sind (§ 147 Abs. 3 S. 3 und 4 AO). Die Regelung gilt für alle Lieferscheine, deren Aufbewahrungsfrist nach § 147 Abs. 3 AO in der bis zum 31.12.2016 geltenden Fassung noch nicht abgelaufen ist (Art. 97 § 19a S. 2 EGAO).

## 5 Neuregelung der Abschreibungen

Mit dem „Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen“, das am 04.07.2017 im Bundesgesetzblatt (BGBl I 2017 S. 2074) verkündet wurde, wurden auch die Möglichkeiten der Abschreibung geändert.

Mit Wirkung ab dem 01.01.2018 wird die bisherige Grenze in Höhe von 410 Euro für geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG) auf 800 Euro aufgestockt. Damit können Wirtschaftsgüter, die netto nicht mehr als 800 Euro kosten, sofort und in voller Höhe als Betriebsausgaben geltend gemacht werden. Die Netto-Anschaffungskosten von neu angeschafften GWG werden wie folgt ermittelt: Gezahlter Preis einschließlich Umsatzsteuer (7 % / 19 %), abzüglich gezahlte Umsatzsteuer, abzüglich möglicher Preisminderungen (Netto-Skonti, Rabatte, Zuschüsse), abzüglich mögliche Rücklage für Ersatzbeschaffung, abzüglich möglicher Investitionsabzugsbetrag.

**Wichtig:**

Der Beurteilung, ob ein GWG vorliegt, richtet sich in allen Fällen nach den Netto-Anschaffungskosten respektive dem Wert des Wirtschaftsguts im Zeitpunkt der Einlage. Es ist also gleichgültig, welchen umsatzsteuerlichen Status der Unternehmer hat. Es spielt also keine Rolle, ob er vorsteuerabzugsberechtigt ist, oder ob er Kleinunternehmer ist, der nicht zur Umsatzsteuer optiert hat.

Bei einer Einlage ins Betriebsvermögen ist der Einlagewert zum Zeitpunkt der Einlage maßgeblich, nicht der Anschaffungswert im Zeitpunkt der Anschaffung.

**Wichtig:**

Die Anschaffung von Wirtschaftsgütern, deren Wert zwar die 800 Euro-Grenze nicht übersteigen (die aber mehr als 410 Euro kosten) sollte – sofern die Anschaffung nicht dringlich ist – auf ein Datum nach dem 01.01.2018 verschoben werden. Eine mögliche Alternative zur Sofortabschreibung einzelner Wirtschaftsgüter bietet aber unverändert die Poolabschreibung.

Bis zum 31.12.2017 gilt: Unter § 6 Abs. 2a EStG fallen bewegliche und abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die selbstständig nutzbar sind und deren Netto-Anschaffungs- oder -Herstellungskosten 150 Euro nicht übersteigen. Für Wirtschaftsgüter mit Anschaffungskosten über 150 Euro bis 1.000 Euro netto gilt die Poolabschreibung. Alternativ zu dieser bestehenden Regelung wurde ab dem 01.01.2010 die „alte“ GWG-Regelung, wie sie vor 2008 gegolten hatte, wiedereingeführt (§ 6 Abs. 2 EStG). Wer diese Alternative

wählt, für den beträgt bis zum 31.12.2017 die GWG-Grenze 410 Euro (netto), ab dem 01.01.2018: 800 Euro. Bis zu diesem Betrag ist eine Vollabschreibung möglich. Kostete das Wirtschaftsgut bei der Anschaffung mehr als 410 Euro / 800 Euro, muss es planmäßig abgeschrieben werden. Es müssen – sollten sich die Angaben nicht aus der Buchführung ergeben – Aufzeichnungen über die Wirtschaftsgüter geführt werden, deren Wert über 150 Euro (bis 31.12.2017) / 250 Euro (ab 01.01.2018) liegt.

**Wichtig:**

Das bereits seit dem 01.01.2010 geschaffene wirtschaftsgutbezogene Wahlrecht bei Aufwendungen ist bereits durch das BEG II von 150 Euro auf 250 Euro ausgeweitet worden (→Kapitel 3): Sie können im maßgebenden Wirtschaftsjahr in voller Höhe (gemäß § 6 Abs. 2 Satz 4 EStG) als Betriebsausgaben abgezogen werden. Ab dem Jahr 2018 sind Aufzeichnungen in einem besonderen, laufend zu führenden Verzeichnis (Tag der Zuführung zum Betriebsvermögen; Zuführungswert, i. d. R. Anschaffungs-/Herstellungskosten) erst ab einem Netto-Betrag von 250,01 Euro (statt bislang 150,01 Euro) erforderlich.

**Überblick über die bestehenden Abschreibungsmöglichkeiten (GWG)**

Netto-AHK/-Einlagewert	Steuerliche Regelung
bis 150 Euro	sofort abziehbar, keine Aufzeichnungspflicht
ab 01.01.2028: bis 250 Euro	sofort abziehbar; keine Aufzeichnungspflicht
bis 31.12.2017 zwischen 150,01 Euro und 410 Euro	sofort abziehbar
ab 01.01.2018 zwischen 250,01 Euro und 800 Euro	sofort abziehbar
zwischen 410,01 und 1 000 Euro	Sammelposten möglich
ab 1 000,01 Euro	Aktivierungspflicht

**Beispiel: Vorteilhaftigkeit der Poolabschreibung oder des Wartens**

Im Jahr 2017 wurde ein Schreibtisch (Nutzungsdauer 13 Jahre) mit Netto-Anschaffungskosten von 800 Euro gekauft. Linearer Abschreibungsbetrag wäre jährlich 61 Euro. Obwohl die „eigentliche“ Nutzungsdauer deutlich länger ist, kann der Schreibtisch über fünf Jahre im Pool mit 160 Euro abgeschrieben werden.

Wäre der Schreibtisch erst 2018 gekauft worden, hätte er sofort abgeschrieben werden können.

**Beispiel: Vorteilhaftigkeit der linearen Abschreibung**

Im Jahr 2018 wird ein PC (Nutzungsdauer 3 Jahre) für 990 Euro netto gekauft. Bei Aktivierung und linearer Abschreibung können jährlich 330 Euro abgeschrieben werden. Wird der PC dagegen im Pool abgeschrieben, ist der in Höhe von 990 Euro gebildete Sammelposten mit jährlich 198 Euro aufzulösen.

**Beispiel: Vorteilhaftigkeit der Sofortabschreibung (410 Euro-Grenze)**

Im Jahr 2017 wurde ein Notebook (Nutzungsdauer 3 Jahre) für 400 Euro netto gekauft. Bei der Sofortabschreibung als GWG können im Jahr der Anschaffung 400 Euro abgeschrieben werden. Wird das Notebook dagegen im Pool abgeschrieben, ist der in Höhe von 400 Euro gebildete Sammelposten in den Jahren 2017 bis 2021 mit jährlich 80 Euro aufzulösen.

**Beispiel: Vorteilhaftigkeit der Sofortabschreibung (800 Euro-Grenze)**

Im Jahr 2018 wird ein Tresor (Nutzungsdauer 10 Jahre) für 800 Euro netto gekauft. Bei der Sofortabschreibung als GWG können im Jahr der Anschaffung 800 Euro abgeschrieben werden. Wird der Tresor dagegen im Pool abgeschrieben, ist der in Höhe von 800 Euro gebildete Sammelposten in den Jahren 2017 bis 2021 mit jährlich 160 Euro aufzulösen.

**Beispiel: Vorteilhaftigkeit der Sofortabschreibung (410 Euro-Grenze) i. V. m. dem Investitionsabzugsbetrag (§ 7g EStG)**

Im Jahr 2017 wird die Anschaffung eines Schreibtisches in Höhe von 680 Euro netto geplant. Für das Jahr 2016 nimmt der Unternehmer einen Investitionsabzugsbetrag i. H. v. 40 % des Anschaffungspreises in Anspruch (= 272 Euro). Damit betragen die Anschaffungskosten des Schreibtisches 408 Euro. Es handelt sich also um ein GWG (< 410 Euro). Damit ist eine Sofortabschreibung möglich.

Die konkrete Maximal-Höhe für ein GWG mit Investitionsabzugsbetrag liegt bei 683 Euro ( $= 683 \times 40 \% = 273,20$ ;  $683 \text{ Euro} - 273,20 \text{ Euro} = 409,80 < 410 \text{ Euro}$ ).

**Beispiel: Vorteilhaftigkeit der Sofortabschreibung (800 Euro-Grenze) i. V. m. dem Investitionsabzugsbetrag (§ 7g EStG)**

Im Jahr 2018 wird die Anschaffung eines Notebooks i. H. v. 1.300 Euro netto geplant. Der Investitionsabzugsbetrag beträgt 520 Euro ( $= 1.300 \text{ Euro} \times 40 \%$ ). Damit ist das Notebook ein GWG ( $1.300 \text{ Euro} - 520 \text{ Euro} = 780 \text{ Euro}$ ) und kann sofort abgeschrieben werden.

Die konkrete Maximal-Höhe für ein GWG mit Investitionsabzugsbetrag liegt bei 1.333 Euro ( $= 1,333 \text{ Euro} \times 40 \% = 533,20$ ;  $1.333 \text{ Euro} - 533,20 \text{ Euro} = 799,80 < 800 \text{ Euro}$ ).

**Wichtig:** Bei den Einkünften aus nicht selbstständiger Tätigkeit galt und gilt die 410 Euro-Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter unverändert.

## **6 Sanierungserträge und Wagniskapital im Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen**

Das im Namen sperrig anmutende „Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen“ wurde am 04.07.2017 im Bundesgesetzblatt (BGBl I 2017 S. 2074) verkündet, und wird oft auch als Gesetz gegen den „Steuertourismus“ apostrophiert – hat aber deutlich mehr allgemein interessierende Inhalte.

### **6.1 Lizenzschanke**

Es wurde ein neuer § 4j in das Einkommensteuergesetz (EStG) eingefügt, mit dem die steuerliche Abzugsmöglichkeit für Lizenzaufwendungen und andere Aufwendungen für Rechteüberlassungen, die beim Empfänger aufgrund eines als schädlich einzustufenden Präferenzregimes nicht oder nur niedrig besteuert werden, eingeschränkt wird.

Der Hintergrund für die Neuregelung: Da sich immaterielle Wirtschaftsgüter wie Patente, Lizenzen, Konzessionen oder Markenrechte leicht auch über Staatsgrenzen hinweg auf andere Rechtsträger übertragen lassen, sind immer mehr Staaten durch besondere Präferenzregelungen („IP-Boxen“, „Lizenzboxen“ oder „Patentboxen“) in einen steuerlichen Wettbewerb mit anderen Staaten getreten. Dieser Wettbewerb wurde von der OECD als schädlich, weil zur Gewinnverlagerung in ein Niedrigsteuerland geeignet, eingestuft, sofern er nicht an eine tatsächliche Geschäftstätigkeit geknüpft ist.

Weitere Neuregelungen, die einem Gesetzgebungsverfahren „angehängt“ werden und deshalb oft nicht unter der Namensgebung subsummiert werden, sind auch im Gesetz gegen den Steuertourismus zu finden, so die Regelungen über die Sanierung und die steuerliche Behandlung von Wagniskapital.

### **6.2 Neuregelung für Sanierungserträge**

Der „Sanierungserlass“ wird gesetzlich geregelt. Es wurden ein neuer § 3a EStG und ein neuer § 3a GewStG zur Steuerbegünstigung von Sanierungsgewinnen – nunmehr Sanierungserträge genannt – in das Gesetz eingefügt. Der Sanierungserlass sollte nach Auffassung des Bundesministeriums der Finanzen (BMF-Schreiben vom 27.04.2017, BStBl I 2017, S. 741) eigentlich auf alle Fälle anzuwenden sein, in denen die Schulden ganz oder teilweise nach dem 08.02.2017, dem Tag der Veröffentlichung des Beschlusses des Großen Senats des BFH vom 28.11.2016 (GrS 1/15), der den bisherigen Verwaltungserlass wegen Verstoßes gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung verwarf, erlassen wurden. Der BFH hat nun mit zwei Urteilen vom 23.08.2017 (I R 52/14 und X R 38/15) diese Rechtsauffassung verworfen. Damit ist der Sanierungserlass auch nicht auf Altfälle anwendbar.

**Wichtig:**

Sprechen Sie unbedingt Ihren Steuerberater darauf an, ob und wenn ja in welchem Ausmaß diese neue Situation Auswirkungen auf Ihr Unternehmen und Sie hat.

Nach § 3a Abs. 1 EStG n. F. sind Betriebsvermögensmehrungen oder Betriebseinnahmen aus einem Schuldenerlass zum Zwecke einer unternehmensbezogenen Sanierung i. S. v. § 3a Abs. 5 EStG n. F. steuerfrei unter der Voraussetzung, dass alle steuerlichen Wahlrechte – vor allem die zu Teilwertabschreibungen – steuermindernd ausgeübt wurden.

Damit ein Sanierungsertrag steuerfrei ist, muss

- das Unternehmen sanierungsbedürftig und sanierungsfähig sein,
- der Schuldenerlass muss als Sanierungsmaßnahme geeignet sein,
- die Gläubiger müssen die Sanierungsabsicht haben und
- es müssen betriebliche Gründe für den Forderungsverzicht bestehen.

§ 3a Abs. 3 EStG n. F. ordnet zwingend eine Verlustverbrauchsreihenfolge an. Verlustverrechnungspotenziale aus den Vorjahren sowie dem Sanierungsjahr und dem darauffolgenden Jahr sind mit dem Sanierungsertrag zu verrechnen.

**Wichtig:**

Das Inkrafttreten der Neuregelung des § 3a EStG steht unter dem Vorbehalt, dass die EU-Kommission feststellt, dass es sich entweder bereits nicht um eine Beihilfe i. S. v. Art. 107 AEUV handelt oder die Beihilfe genehmigt wird („Notifizierungsverfahren“). Bis dahin gilt ein Durchführungsverbot.

Fällt die Entscheidung der EU-Kommission positiv aus, darf die gesetzliche Neuregelung dennoch nicht auf Altfälle anwendbar sein, sondern auf die Neufälle beschränkt werden müssen.

Sollte die EU-Kommission die Neuregelung allerdings doch als verbotene Beihilfe qualifizieren, bestünde ein erhebliches Risiko der Aufhebung oder Rücknahme der Steuerbescheide und positiver verbindlicher Auskünfte der Vergangenheit.

### 6.3 Wagniskapital

Die Steuerfreiheit von Wagniskapitalzuschüssen für junge Unternehmen wird ausgeweitet (§ 3 Nr. 71 EStG).

## 7 Grundfreibetrag, Kinderfreibetrag, Kindergeld und Einkommensteuertarif

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

### Praxistipp

Der Grundfreibetrag steht allen zu, z. B. auch minderjährigen Kindern. Gerade mit Blick auf die Erbschaftsteuer oder der mehrfachen Ausnutzung des steuerfreien Existenzminimums durch die Übertragung von Einkünften kann es sinnvoll sein, rechtzeitig zu beginnen, den Kindern im 10-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, um hier Fehler zu vermeiden.

### Übersicht Grundfreibetrag

	Allein stehend	Zusammen veranlagt
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 versteuernden 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 Veranlagung, also bei der Berechnung der Einkommensteuer (Veranlagung) ermitteln. Sie als Elternteil müssen also den Kinderfreibetrag nicht gesondert beantragen.

**Übersicht Kinderfreibetrag**

2017	2018
7.358 Euro	7.458 Euro

**Übersicht Kindergeld**

Kinderzahl	ab 01.01.2017	ab 01.01.2018
1	192	194
2	192	194
3	198	200
Ab 4	223	225

**Übersicht Einkommensteuertarif 2017/2018 (Grundtabelle)**

zu versteuerndes Einkommen*	Grenzsteuersatz
0 Euro – 8.820 Euro	0 %
8.821 Euro – 13.766 Euro	14 % – 24 %
13.767 Euro – 54.057 Euro	24 % – 42 %
54.058 Euro – 256.303 Euro	42 %
ab 256.304 Euro	45 %

\* Im Jahr 2018 steigt das steuerfreie Existenzminimum auf 9.022 Euro

## 8 Anti-Briefkastenfirmen-Gesetz und weitere Verschärfungen

Mit dem „Gesetz zur Bekämpfung der Steuerumgehung und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ soll die Möglichkeit inländischer Steuerpflichtiger, durch Briefkastenfirmen Steuern umgehen zu können, erschwert werden. Da nunmehr durch die Schaffung von Transparenz über „beherrschende“ Geschäftsbeziehungen inländischer Steuerpflichtiger zu Personengesellschaften, Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen mit Sitz oder Geschäftsleitung in Staaten oder Territorien, die nicht Mitglieder der Europäischen Union oder der Europäischen Freihandelsassoziation sind („Drittstaat-Gesellschaften“) das Risiko „entdeckt“ zu werden, gestiegen ist, wird dem Gesetz auch eine präventive Wirkung zugeschrieben.

- Das steuerliche Bankgeheimnis nach § 30a AO wird aufgehoben. Damit können die Finanzbehörden weitaus einfacher als bisher Finanzinstitute um Auskünfte angehen.
- Das automatisierte Kontenabrufverfahren für Besteuerungszwecke (§ 93 Abs. 7 AO) wird erweitert. So soll ermittelt werden können, wann ein inländischer Steuerpflichtiger Verfügungsberechtigter oder wirtschaftlich Berechtigter eines Kontos oder Depots von Personen mit Sitz, außerhalb des Geltungsbereichs der deutschen Abgabenordnung ist.
- Die Frist, innerhalb der Kreditinstitute die Daten bei Auflösung eines Kontos zum Kontenabruf vorhalten müssen, wird auf 10 Jahre verlängert (§ 24c Abs. 1 S. 3 KWG).
- Die Finanzbehörde erhält die Möglichkeit von Sammelauskunftersuchen (§ 93 Abs. 1a AO).
- Kreditinstitute müssen im Rahmen der Legitimationsprüfung (§ 154 Abs. 2 AO) auch das steuerliche Identifikationsmerkmal des Kontoinhabers erheben und aufzeichnen (§ 154 Abs. 2a AO). Diese Informationen sollen im Kontenabrufverfahren ausschließlich den Finanzbehörden mitgeteilt werden (§ 93b Abs. 1a AO).
- Es besteht eine neue Aufbewahrungsverpflichtung für Steuerpflichtige (§ 147a Abs. 2 AO): *„Steuerpflichtige, die allein oder zusammen mit nahestehenden Personen i. S. d. § 1 Abs. 2 des Außensteuergesetzes unmittelbar oder mittelbar einen beherrschenden oder bestimmenden Einfluss auf die gesellschaftsrechtlichen, finanziellen oder geschäftlichen Angelegenheiten einer Drittstaat-Gesellschaft i. S. d. § 138 Abs. 3 AO ausüben können, haben die Aufzeichnungen und Unterlagen über diese Beziehung und alle damit verbundenen Einnahmen und Ausgaben sechs Jahre aufzubewahren. Diese Aufbewahrungspflicht ist von dem Zeitpunkt an zu erfüllen, in dem der Sachverhalt erstmals verwirklicht worden ist, der den Tatbestand des Satzes 1 erfüllt“*. Bei diesen Steuerpflichtigen ist nunmehr eine Außenprüfung auch ohne besondere Begründung zulässig (§ 193 Abs. 1 AO).
- Die fortgesetzte Steuerhinterziehung durch verdeckte Geschäftsbeziehungen zu vom Steuerpflichtigen beherrschten Drittstaat-Gesellschaften wird in den Katalog der besonders schweren Steuerhinterziehungen aufgenommen werden (§ 370 Abs. 3 AO).

- Die Zahlungsverjährungsfrist in Steuerhinterziehungsfällen wird von 5 auf 10 Jahre verlängert (§ 228 S. 2 AO).

Eine weitere Verschärfung im Kampf gegen Steuerverkürzungen ist das BEPS-Projekt – das bislang das umfangreichste, international abgestimmte Steuerprojekt in der Geschichte.

BEPS steht für *Base Erosion and Profit Shifting*, auf Deutsch etwa Gewinnkürzung und Gewinnverlagerung. Es zielt darauf ab, das Vorgehen der Staaten gegen den schädlichen Steuerwettbewerb zu fördern sowie „aggressive“ Steuerplanungen international tätiger Konzerne zu bekämpfen und hierfür international abgestimmte Maßnahmen zu erreichen.

Es ist noch nicht abschließend definiert, wann eine „aggressive“ Steuerplanung vorliegt, die eine Anzeigepflicht auslöst. Vielmehr werden hierzu lediglich Beispielfälle genannt, die laufend angepasst werden sollen.

Anwälte, Steuerberater und Wirtschaftsprüfer sollen in den Kampf gegen Steuervermeidung und Steuerflucht eingebunden werden. Sie sollen verpflichtet werden, den jeweils nationalen Steuerbehörden „potentiell aggressive“ Steuersparmodelle zu Gunsten ihrer Mandanten zu melden. Anzeigepflichtig wären etwa alle Modelle, in denen die Steuerpflichtigen Vertraulichkeitsklauseln unterschreiben, um einen möglichen Steuervorteil gegenüber den Steuerbehörden oder anderen Vermittlern zu verschweigen. Ebenfalls offenlegungspflichtig sind Modelle, in denen die Entlohnung der Vermittler von der Höhe der Steuerersparnis abhängig ist.

Sitzen die Vermittler nicht in der Europäischen Union, sollen die Mandanten selbst die Modelle anzeigen müssen.

Da in aller Regel ein Betroffener kein gesteigertes Interesse daran hat, Steuerplanungen zu melden, sollen Verstöße gegen die Anzeigepflicht sanktioniert werden. Wie die Strafe ausgestaltet werden wird, bleibt den Mitgliedstaaten überlassen.

## 9 Eigenkapitalersatz – neue Steuerregeln

Seit dem „Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen“ (MoMiG), das seit dem 01.11.2008 gilt, gibt es keinen Eigenkapitalersatz mehr. Damit sind Gesellschafterdarlehen oder Bürgschaften, die im „regulären“ Leben einer Kapitalgesellschaft gegeben werden, genauso zu behandeln wie alle übrigen Darlehen oder Bürgschaften. Damit ist es gleichgültig, wann ein Gesellschafter seiner GmbH ein Darlehen gegeben hat. Es ist und bleibt Fremdkapital – allerdings nachrangiges im Insolvenzverfahren (§ 39 InsO). Lediglich dann, wenn die GmbH das Darlehen ein Jahr vor Insolvenzeröffnung an den Gesellschafter zurückbezahlt hat, kann der Insolvenzverwalter es zurückholen (§ 135 InsO).

Die steuerliche Lage ist aber nicht so eindeutig wie die rechtliche. Bei den Steuern geht es darum, ob der Gesellschafter, das, was er als Darlehen oder als Bürgschaft in die GmbH gesteckt und verloren hat, als nachträgliche Anschaffungskosten geltend machen kann oder nicht. Und dazu bediente sich die Finanzverwaltung der „alten“ Rechtsfigur „Eigenkapitalersatz“.

Nunmehr aber gibt es nach der geänderten Rechtslage seit dem MoMiG keinen Rechtsgrund mehr, Aufwendungen des Gesellschafters aus eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen als nachträgliche Anschaffungskosten im Rahmen des § 17 EStG anzuerkennen (BFH vom 11.07.2017 – IX R 36/15).

Dieses Urteil hat mit Sicherheit enorme Auswirkungen auf die Finanzierung einer Vielzahl von mittelständischen Kapitalgesellschaften. Das ist auch der Grund, weshalb der BFH Vertrauensschutz in die bisherige Rechtsprechung gewährt. Der Vertrauensschutz gilt für alle Fälle, in denen der Gesellschafter eine eigenkapitalersetzende Finanzierungshilfe bis zum Tag der Veröffentlichung des Urteils am 27.09.2017 geleistet hat. Der Vertrauensschutz gilt auch dann, wenn eine Finanzierungshilfe des Gesellschafters bis zu diesem Tag eigenkapitalersetzend geworden ist.

Was nachträgliche Anschaffungskosten einer Beteiligung sein können, wird sich nach der handelsrechtlichen Definition von Anschaffungskosten in § 255 HGB richten.

### **Wichtig:**

Sie sollten sich intensiv um die zukünftige Finanzierung Ihrer Kapitalgesellschaft kümmern. Eine verstärkte Fremdfinanzierung durch Gesellschafterdarlehen oder eine Absicherung von Bankkrediten durch Gesellschafterbürgschaft sollten nicht mehr ganz ‚oben‘ auf der Liste stehen. Überlegen Sie eher, ob sich nicht eine Kapitalerhöhung oder eine Aufstockung von Rücklagen anbietet. Sprechen Sie hier unbedingt mit Ihrem Steuerberater über die Möglichkeiten, die Ihnen bleiben.

© 2017 Alle Rechte, insbesondere das Verlagsrecht, allein beim Herausgeber DATEV eG, 90329 Nürnberg (Verlag).

Die Inhalte wurden mit größter Sorgfalt erstellt, erheben keinen Anspruch auf eine vollständige Darstellung und ersetzen nicht die Prüfung und Beratung im Einzelfall.

Die enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich oder vertraglich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung der DATEV eG unzulässig.

Eine Weitergabe an Dritte ist nicht erlaubt. Aus urheberrechtlichen Gründen ist eine Veröffentlichung z. B. in sozialen Netzwerken oder auf Internet-Homepages nicht gestattet.

Im Übrigen gelten die Geschäftsbedingungen der DATEV.

Angaben ohne Gewähr

Titelbild: © EtiAmmos/fotolia.com

Stand: November 2017

DATEV-Artikelnummer: 19887

E-Mail: [literatur@service.datev.de](mailto:literatur@service.datev.de)