

Mandanten- Brief

Mai 2017

1. Reform der betrieblichen Altersversorgung

Bundestag und Bundesrat beraten derzeit den **Entwurf des Betriebsrentenstärkungsgesetzes**. Das Gesetz enthält ein umfassendes Maßnahmenpaket, mit dem die **betriebliche Altersversorgung (BAV)** durch **Änderungen im Arbeits-, Sozial- und Steuerrecht** gefördert werden soll. Das Gesetz richtet sich vor allem an kleine und mittlere Unternehmen sowie Beschäftigte mit geringem Einkommen. Die wichtigsten Punkte des aktuellen Entwurfs sind hier zusammengefasst und sollen **zum 1. Januar 2018 in Kraft treten**.

- **Beitragszusagen:** Es wird eine Möglichkeit geschaffen, künftig auf der Grundlage von Tarifverträgen **reine Beitragszusagen einzuführen** und damit die Arbeitgeber **von Haftungsrisiken für Betriebsrenten zu entlasten**. Nichttarifgebundene Arbeitgeber und Beschäftigte können vereinbaren, dass die Tarifverträge auch für sie gelten sollen.
- **Riester-Rente:** Die jährliche **Grundzulage** wird von 154 Euro **auf 165 Euro angehoben**. Auf Anregung des Bundesrats soll außerdem der **maximale Sonderausgabenabzug** von 2.100 Euro **auf 2.250 Euro steigen**. Weiterhin sind Erleichterungen bei der Abfindung von Kleinbetragsrenten geplant. Beim Zulageverfahren werden die Abläufe verbessert, insbesondere durch eine kürzere Frist für die Prüfung des Zulageanspruchs. Schließlich werden über den Arbeitgeber organisierte Riester-Renten in der gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung künftig wie zertifizierte Riester-Verträge behandelt; sie bleiben also in der Verrentungsphase beitragsfrei.
- **Grundsicherung:** In der Grundsicherung im Alter und bei Erwerbsminderung bleiben freiwillige Zusatzrenten wie Betriebs- und Riester-Renten künftig **bis zu 202 Euro pro Monat anrechnungsfrei**.
- **BAV-Förderbetrag:** Für Geringverdiener wird ein neues **Fördermodell für zusätzliche Beiträge des Arbeitgebers** in eine betriebliche Altersversorgung des Arbeitnehmers eingeführt. Der **Förderbetrag beträgt 30 %** und wird an den Arbeitgeber über eine Verrechnung mit der abzuführenden Lohnsteuer ausgezahlt. Begünstigt sind Beschäftigte mit einem Bruttoeinkommen von bis zu 2.000 Euro. Für Beiträge von mindestens 240 Euro bis zu 480 Euro im Kalenderjahr beträgt der Förderbetrag somit zwischen 72 und 144 Euro.
- **BAV-Dotierungsrahmen:** Der steuerfreie Dotierungsrahmen für Zahlungen des Arbeitgebers an Pensionskassen, Pensionsfonds oder Direktversicherungen wird zusammengefasst und erhöht. Er beträgt künftig **8 % der Beitragsbemessungsgrenze der allgemeinen Rentenversicherung**. Die Pauschalbesteuerungsmöglichkeit mit 20 % wird beibehalten. Die pauschalbesteuerten Beträge werden auf den steuerfreien Dotierungsrahmen angerechnet. Außerdem wird der Dotierungsrahmen bei Abfindungen und gebrochenen Erwerbsbiographien durch eine zusätzliche steuerfreie Dotierungsmöglichkeit in Höhe des bis zu 10-fachen Jahresvolumens flexibilisiert.



Maßnahmenpaket zur Förderung der betrieblichen Altersvorsorge

Befreiung der Arbeitgeber von Haftungsrisiken

höhere Grundzulage und Anpassung des Sonderausgabenabzugs für die Riester-Rente

Zusatzrenten bleiben bis zu 202 Euro pro Monat anrechnungsfrei

neues Fördermodell für Geringverdiener

Anrechnung der Arbeitgeberbeiträge auf die abzuführende Lohnsteuer

Vereinheitlichung und Erhöhung des steuerfreien Dotierungsrahmens für die betriebliche Altersvorsorge

2. Klarstellungen zum Investitionsabzugsbetrag

Mit dem Investitionsabzugsbetrag (IAB) können Unternehmen die Ausgaben für eine geplante **Anschaffung früher steuerlich berücksichtigen**. Das Bundesfinanzministerium hat nun sein Schreiben mit Antworten auf Zweifelsfragen zu den **Voraussetzungen und der praktischen Umsetzung des Investitionsabzugsbetrags** grundlegend überarbeitet. Das Schreiben berücksichtigt sowohl die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs als auch die **ab 2016 geltenden gesetzlichen Änderungen** für den IAB. Wegen dieser Gesetzesänderungen gilt das neue Schreiben uneingeschränkt nur für einen IAB, der in **nach dem 31. Dezember 2015 endenden Wirtschaftsjahren** in Anspruch genommen werden. Hier sind die Änderungen im Überblick:

- **Investitionsabsicht:** IABs können seit 2016 ohne weitere Angaben geltend gemacht werden. Der bisher sehr streitanfällige Nachweis oder die Glaubhaftmachung einer **Investitionsabsicht** ist damit **nicht mehr erforderlich**.
- **Geltendmachung:** Der Abzugsbetrag kann im Rahmen der Steuererklärung oder – bei Vorliegen der verfahrensrechtlichen Voraussetzungen – auch noch nach der erstmaligen Steuerfestsetzung geltend gemacht werden.
- **Betriebseröffnung:** Begünstigt sind jetzt auch Betriebe, die sich noch in der Eröffnungsphase befinden. Die Betriebseröffnungsphase beginnt, wenn der **Unternehmer erstmals Tätigkeiten ausübt**, die objektiv erkennbar auf die Vorbereitung der betrieblichen Tätigkeit gerichtet sind und endet erst, wenn alle wesentlichen Grundlagen vorhanden sind. In Zweifelsfällen muss der Unternehmer die Betriebseröffnungsabsicht glaubhaft machen.
- **Betriebsübertragung:** Vor einer unentgeltlichen Betriebsübertragung kann der bisherige Betriebsinhaber auch dann noch Investitionsabzugsbeträge in Anspruch nehmen, wenn davon auszugehen ist, dass er **vor der Übertragung keine begünstigte Investitionen mehr** tätigt. Gleiches gilt in Wirtschaftsjahren vor einer Einbringung von Betriebsvermögen in eine Personengesellschaft. Behält der Inhaber Betriebsvermögen zurück und übt seine bisherige Tätigkeit weiterhin mit Gewinnerzielungsabsicht aus, können für mit dem „Restbetrieb“ im Zusammenhang stehende Investitionen weiterhin Investitionsabzugsbeträge in Anspruch genommen werden.
- **Datenübermittlung:** Seit 2016 besteht eine **Pflicht zur elektronischen Übermittlung** aller mit dem Investitionsabzugsbetrag verbundenen Vorgänge (Geltendmachung, Hinzurechnung, Rückgängigmachung) nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz. Einzelunternehmer und Personengesellschaften müssen die Daten **zusammen mit der E-Bilanz oder der Anlage EÜR** übermitteln. Kapitalgesellschaften sollen die Angaben dagegen in der **Anlage GK zur Körperschaftsteuererklärung** übermitteln. Werden Investitionsabzugsbeträge rückgängig gemacht, nachträglich beansprucht oder geändert, ist jeweils eine berichtigte Körperschaftsteuererklärung für alle betroffenen Jahre zu übermitteln. Wenn die elektronische Übermittlung unzumutbar ist (Härtefälle), kann auf Antrag auch eine Übermittlung in Papierform erfolgen.
- **Hinzurechnungen:** Nachdem für einen IAB keine Angaben zur geplanten Investition mehr nötig sind, ist die Zuordnung eines IABs zu einer Investition nicht automatisch eindeutig. Bei der **Hinzurechnung** muss daher nun angegeben werden, **welche IABs verwendet werden** (Abzugsjahr und Höhe).

Steuervorteil für
Kleinbetriebe und
Existenzgründer

Gesetzesänderung zum
Abzugsbetrag ab 2016

Investitionsabsicht
muss nicht mehr
nachgewiesen werden

Investitionsabzugsbetrag
jetzt schon während der
Eröffnungsphase möglich

Geltendmachung auch bei
anstehender Betriebsüber-
tragung noch möglich

Restbetrieb bleibt
weiterhin begünstigt

Abzugsbetrag wird ab
2016 komplett digital
abgewickelt

Übermittlung mit der
E-Bilanz, Anlage EÜR
oder Körperschaft-
steuererklärung

bei der Hinzurechnung ist
Angabe des verwendeten
IAB notwendig

- **Änderungen:** Hat der Unternehmer andere Investitionen getätigt, kann ein IAB, dessen Hinzurechnung wieder rückgängig gemacht wurde, nun **auf diese Investitionen übertragen** werden, soweit die Veranlagung für das Investitionsjahr noch änderbar ist. Auch eine **vorzeitige Rückgängigmachung** des IAB oder eine **Verwendung für andere künftige Investitionen** ist möglich, wenn die dreijährige Investitionsfrist noch nicht abgelaufen ist.
- **Außerbetriebliche Nutzung:** Die außerbetriebliche Nutzung eines Wirtschaftsgutes ist **zeitraumbezogen zu prüfen**. Eine schädliche Verwendung liegt nicht vor, wenn das Wirtschaftsgut im Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung zwar mehr als 10 % privat genutzt wird, aber bezogen auf den gesamten Nutzungszeitraum die 10 %-Grenze nicht übersteigt.
- **Betriebliche Nutzung:** Die Verbleibens- und Nutzungsfristen sind betriebsbezogen zu prüfen, so dass die Nutzung des Wirtschaftsgutes **in einem anderen Betrieb** des Unternehmers zu mehr als 10 % grundsätzlich **eine schädliche außerbetriebliche Verwendung** darstellt. Beträgt der private Nutzungsanteil nicht mehr als 10 %, ist die Nutzung des Wirtschaftsgutes in einem anderen Betrieb des Steuerpflichtigen zu mehr als 10 % jedoch dann unschädlich, wenn ein einheitliches Unternehmen aus ertragsteuerrechtlichen Gründen funktionell in zwei Betriebe aufgeteilt wurde. Außerdem ist die Verwendung im anderen Betrieb unschädlich, soweit das Wirtschaftsgut notwendiges Betriebsvermögen (eigenbetriebliche Nutzung mehr als 50 %) des Betriebs ist, für den der IAB geltend gemacht wurde.
- **Blockheizkraftwerke:** Blockheizkraftwerke werden nun ausdrücklich einer Photovoltaikanlage gleichgestellt. Damit gilt der **private Verbrauch nicht mehr als schädliche außerbetriebliche Nutzung**. Bisher war ein IAB nicht möglich, wenn die erzeugte Wärme zu mehr als 10 % privat genutzt wurde.

eine Übertragung auf andere Investitionen oder vorzeitige Rückgängigmachung ist zulässig

Prüfung einer schädlichen Verwendung über den gesamten Nutzungszeitraum

Nutzung in einem anderen Betrieb ist eine schädliche Verwendung

Ausnahme für einheitliche Unternehmen und betriebliche Nutzung über 50 %

private Nutzung der erzeugten Wärme ist keine schädliche Nutzung mehr

3. Steuerbegünstigung von Sanierungsgewinnen

Seit 1997 gibt es keine gesetzliche Grundlage für die **Steuerbegünstigung von Sanierungsgewinnen** mehr. Zwar hat das Bundesfinanzministerium den Erlass der Steuer auf Sanierungsgewinne in einer **Verwaltungsanweisung** geregelt, doch die hat der Bundesfinanzhof kürzlich **als verfassungswidrig eingestuft**. Der Bundesrat hat auf diese Entscheidung jetzt reagiert und in seiner Stellungnahme zum Entwurf des „Gesetzes gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen“ eine **gesetzliche Regelung der Steuerbegünstigung vorgeschlagen**. Es gibt zwar keine Garantie, dass der Vorschlag unverändert umgesetzt wird, aber eine gesetzliche Grundlage ist damit bereits absehbar. Die Änderung soll in allen noch offenen Fällen gelten.

keine gesetzliche Grundlage für Steuererlass auf Sanierungsgewinne

Bundesrat schlägt Ergänzung in einem anstehenden Gesetz vor

4. Zuschläge für Bereitschaftsdienst

Werden Bereitschaftsdienste **pauschal zusätzlich zum Grundlohn vergütet** ohne Rücksicht darauf, ob die Tätigkeit an einem Samstag oder einem Sonntag erbracht wird, handelt es sich **nicht um steuerfreie Zuschläge** für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit. In einem solchen Fall den Teil herauszurechnen, der auf Sonntage und Nachtarbeit entfällt und als steuerfrei zu behandeln, ist nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs nicht möglich. Voraus-

pauschale Zuschläge für Bereitschaftsdienst sind generell steuerpflichtig

setzung für die Steuerbefreiung ist, dass die **Zuschläge neben dem Grundlohn geleistet** werden und nicht Teil einer einheitlichen Entlohnung für die gesamte, auch an Sonn- und Feiertagen oder nachts geleistete Tätigkeit sind.

5. Erste Tätigkeitsstätte eines Leiharbeitnehmers

Für Leiharbeitnehmer stellt sich seit der Reform des Reisekostenrechts die Frage, **ob der Betrieb des Entleihers die erste Tätigkeitsstätte** ist. Dann dürfte für den Weg zur Arbeit nur die Entfernungspauschale angesetzt werden. Das Finanzgericht Niedersachsen hat die Frage aber verneint: Die Zuweisung durch den Arbeitsgeber, „bis auf Weiteres“ im Betrieb des Entleihers tätig zu sein, könne **nicht als unbefristet im Sinn der gesetzlichen Vorschrift** angesehen werden. Der Arbeitnehmer kann damit die Fahrten zum Entleihbetrieb nach Dienstreisegrundsätzen in der Steuererklärung ansetzen, also **pro gefahrenem Kilometer 0,30 Euro** geltend machen. Das Finanzamt hat Revision gegen das Urteil eingelegt, womit nun der Bundesfinanzhof entscheiden muss.

6. Rückstellungen für Zuwendungen zum Dienstjubiläum

Die Bildung einer Rückstellung für die Zuwendung anlässlich des Dienstjubiläums ist nur zulässig, wenn das **Arbeitsverhältnis mindestens 10 Jahre bestanden** hat, die **Zuwendung** das Bestehen eines Arbeitsverhältnisses von **mindestens 15 Jahren voraussetzt** und die **Zusage schriftlich erteilt** wird. Es ist nicht erforderlich, dass die Zusage rechtsverbindlich, unwiderruflich und vorbehaltlos erteilt wird. Bei Verpflichtungen mit Widerrufsvorbehalten schaut das Finanzamt aber genauer hin, ob die Entstehung der Verbindlichkeit wahrscheinlich ist. Darauf weist die Oberfinanzdirektion Niedersachsen hin. Darüber hinaus kann ausschließlich der Teil der Anwartschaft berücksichtigt werden, der auf die **Dienstzeiten nach dem 31. Dezember 1992** entfällt.

7. Vertrauensschutz nach Einigung vor Gericht

Ein Streit mit dem Finanzamt beim Finanzgericht kann auch durch eine **Einigung beider Seiten** beigelegt werden. Wenn das Finanzamt nach einer solchen Einigung den angefochtenen Steuerbescheid zwar wie vereinbart aufhebt, **anschließend aber einen inhaltsgleichen Steuerbescheid** erlässt, der nur rechtlich anders begründet wird, verstößt es **gegen den Grundsatz von Treu und Glauben**. Der Bundesfinanzhof hat daher den zweiten Steuerbescheid kassiert und dem Kläger ein Recht auf Vertrauensschutz gewährt.

8. Kosten für die Reise zum im Ausland lebenden Kind

Eltern können die Kosten, die ihnen durch Besuchsreisen zu ihrem im Ausland lebenden Kind entstanden sind, **nicht als außergewöhnliche Belastungen steuerlich geltend machen**. Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz meint, dass diese Kosten bereits durch den Familienleistungsausgleich ausreichend abgegolten sind, da es viele Familien gibt, in denen die minderjährigen Kinder von ihren Eltern getrennt leben.

Herausrechnung des Anteils für Sonntage und Nachtarbeit nicht möglich

für Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte gilt die Entfernungspauschale

Betrieb des Entleihers erfüllt nicht die gesetzliche Voraussetzung einer ersten Tätigkeitsstätte

Rückstellung für eine Zuwendung zum Dienstjubiläum möglich

schriftliche Zusage der Zuwendung notwendig

Steuerzahler darf auf Einigung mit dem Finanzamt beim Finanzgericht vertrauen

Fahrten zum Kind im Ausland sind keine außergewöhnliche Belastung