



## **Newsletter SteuerInfo**

### **In dieser Ausgabe:**

<b>Editorial .....</b>	<b>2</b>
<b>Aktuelles Steuerrecht.....</b>	<b>4</b>
Neue Auslandspauschalen für 2018 bei Dienstreisen .....	4
Lohnsteuerliche Behandlung der Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern an Arbeitnehmer in Leasingfällen.....	5
Neues BMF-Schreiben zum Mantelkauf (§ 8c KStG) .....	7
BMF-Schreiben zur betrieblichen Altersversorgung nach dem Betriebsrentenstärkungsgesetz zum 01.01.2018 veröffentlicht .....	8
<b>Aktuelle Haushaltspolitik.....</b>	<b>13</b>
Entwicklung der Länderhaushalte bis Oktober 2017 .....	13
Entwicklung der Steuereinnahmen bis Oktober 2017.....	15
Wie geht es ab 01.01.2018 mit dem Bundeshaushalt weiter? .....	17
<b>Aktuelle internationale Steuerpolitik .....</b>	<b>18</b>
OECD und BEPS - Beschluss über Änderung der Muster-Satzung und Veröffentlichung von Datenmaterial zur Streitschlichtung.....	18
US-Steuerreform auf der Zielgeraden.....	19
<b>Rezensionen .....</b>	<b>21</b>
Bilanzierung und Besteuerung der Personengesellschaft und ihrer Gesellschafter.....	21
Besteuerung des Hotel- und Gaststättengewerbes .....	22
Finanz und Steuern (Band 7) - Besteuerung der Gesellschaften .....	23

Daran muss man sich erst einmal gewöhnen. Zehn Wochen nach der Wahl Ende September hat Deutschland noch immer keine neue Regierung. Nach dem am Ende doch überraschenden Aus der Sondierungsgespräche von Union, Grünen und FDP wird nun wohl ein erneuter Anlauf zu einer großen Koalition unternommen. Aber auch die Gespräche für diese potenzielle Regierungskonstellation beginnen mit einer gehörigen Portion Skepsis. Das gilt vor allem auch für die Steuerpolitik. Nach allem, was man bisher von der SPD hört, muss man befürchten, dass bei einer großen Koalition als Kompromiss „zumindest keine Steuererhöhung“ herauskommt. Auch zehn Jahre nach der letzten Unternehmensteuerreform werden dann die dringend notwendigen Nachbesserungen ausbleiben. Steuern spielen im Programm der SPD in erster Linie dann eine Rolle, wenn es um Gerechtigkeit geht. Zudem wird angekündigt, Steuerbetrug, Steuervermeidung und Geldwäsche hart zu bekämpfen.

Bei den Jamaika-Sondierungsgesprächen war der Abbau des Solidaritätszuschlags zur Einkommen- und Körperschaftsteuer einer der zentralen Streitpunkte. Das war insofern erstaunlich, als es kaum einen Zweifel an der Tatsache gibt, dass der Zweck dieses Zuschlags - die Finanzierung der deutschen Einheit - erfüllt ist. Zudem ist der finanzielle Spielraum im Bundeshaushalt vorhanden. Ein gesetzlich fixierter Abbau des Solis zum Beispiel in dieser Legislaturperiode wäre für den Bundeshaushalt verkraftbar. Denn die damit verbundenen Mindereinnahmen würden die wachstumsbedingte Zunahme der Steuereinnahmen im Bundeshaushalt lediglich dämpfen.

Die SPD stört sich offensichtlich an den Verteilungswirkungen des Soli-Abbaus. Derzeit tragen die Steuerzahler mit den höchsten Einkommen - wie in einer progressiven Einkommensteuer üblich - auch den größten Anteil am Aufkommen des Zuschlags. Die zwanzig Prozent derjenigen mit den höchsten Einkommen zahlen laut einer Untersuchung des Deutschen Instituts für Wirtschaftsforschung in Berlin einen Anteil von knapp 78 Prozent des Soli-Aufkommens von derzeit rund 17 Milliarden Euro - viele Familienunternehmer sind mit dabei. Wenn eine wie auch immer zusammengesetzte Bundesregierung nicht den politischen Mut aufbringt, den Zuschlag auslaufen zu lassen, dann bedeutet dies im Grunde, dass solche befristeten steuerlichen Maßnahmen nicht mehr akzeptabel sind. Denn die betroffenen Steuerzahler, die die damit verbundenen Lasten tragen, müssen offensichtlich mit hoher Wahrscheinlichkeit davon ausgehen, dass die angekündigte Befristung später wohl nicht mehr gilt. Auch der Vorschlag, den Zuschlag in den Tarif einzuarbeiten, ist nicht überzeugend. Denn damit würde die zeitlich befristete Einführung komplett ad absurdum geführt. In diesem Fall wären höchstwahrscheinlich die Verfassungsrichter in Karlsruhe einmal mehr gefordert.

Eigentlich unverständlich ist, dass die SPD dieser Entwicklung mit ihrer Strategie Vorschub leistet. Denn es gibt ebenfalls kaum einen Zweifel an der Tatsache, dass das aktuelle Steuer- und Transfersystem in Deutschland bereits ein hohes Maß an Umverteilung leistet. Es gibt nach einer Untersuchung des Europäischen Zentrums für Wirtschaftsforschung in Mannheim nur drei OECD-Staaten (Finnland, Österreich und Belgien), deren Systeme ein noch größeres Maß an Umverteilung vornehmen. Für viele mittelständische Unternehmer ist die Beendigung des Solis überfällig. Denn für sie ist die Einkommensteuer die relevante Unternehmensteuer. Das Gros der Unternehmen in Deutschland ist in der Rechtsform einer Personengesellschaft organisiert. Die weltweit erfolgreichen Mittelständler trägt seit Jahren ganz wesentlich zur stabilen und positiven Entwicklung der deutschen Wirtschaft bei - womit nicht zuletzt

auch ein nachhaltiger Anstieg des Steueraufkommens verbunden ist. Dabei geht es nicht nur um die positive Entwicklung der Gewinnsteuern, sondern auch um die wachsenden Steuereinnahmen, die aus der hohen Beschäftigung und dem hohen Konsum resultieren.

In den jetzt beginnenden Sondierungsgesprächen werden vermutlich dennoch Umverteilungsthemen im Vordergrund stehen. Dazu wird vielleicht sogar auch zählen, im Einkommensteuertarif den Spitzensteuersatz anzuheben. Dieser Vorschlag findet sich jedenfalls im Wahlprogramm der SPD. Bislang unbeantwortet blieb die Frage, wieso in Zeiten von enormen Haushaltsüberschüssen und stabil wachsenden Steuereinnahmen überhaupt höhere Belastungen erforderlich sind. Dem Mittelstand würden so nur weitere Mittel entzogen, die dieser dringend für Investitionen benötigt.

Es bleibt abzuwarten, wie sich die Union in der jetzt beginnenden Sondierungsrunde für die Belange der Unternehmen einbringt. Nicht auszuschließen ist, dass es zu Beginn des neuen Jahres noch einmal zur Fortsetzung von Gesprächen der Jamaika-Parteien kommt - sozusagen Jamaika-Sondierung. Am Abbau des Solis sollte das dann nicht mehr scheitern. Sollte man zu guter Letzt doch bei der Variante einer Minderheitsregierung auf Bundesebene landen, müssten sogar alle Parteien im Bundestag Farbe bekennen.

### Neue Auslandspauschalen für 2018 bei Dienstreisen

Das BMF hat mit Schreiben vom 08.11.2017 neue Pauschalen für Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten bei Dienstreisen ins Ausland und doppelten Haushaltsführungen im Ausland veröffentlicht. Die Werte gelten für alle Auswärtstätigkeiten im Ausland ab dem 01.01.2018. Die Änderungen zu den Vorjahreswerten sind in der Tabelle in dem Schreiben im Fettdruck hervorgehoben.

Die Verpflegungspauschale kann vom Arbeitgeber steuerfrei gezahlt werden, wenn der Arbeitnehmer auswärts beruflich tätig ist und die Mindestabwesenheiten erfüllt. Für eine eintägige Auswärtstätigkeit ist eine Verpflegungspauschale nur steuerfrei, wenn der Arbeitnehmer mehr als 8 Stunden von seiner Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte (soweit vorhanden) abwesend ist. Bei einer mehrtägigen Auswärtstätigkeit kommt es nur darauf an, dass der Arbeitnehmer nicht an seiner Wohnung am Lebensmittelpunkt oder der doppelten Haushaltsführung übernachtet.

Im Inland gelten Pauschalen von 12 Euro für eintägige Auswärtstätigkeiten und für einen An- oder Abreisetag bei mehrtägigen Dienstreisen. Für eine ganztägige Abwesenheit von 24 Stunden bei einer mehrtägigen Auswärtstätigkeit gilt eine Pauschale von 24 Euro.

Für Auswärtstätigkeiten im Ausland gelten die steuerfreien Pauschalen aus dem BMF-Schreiben. Die einzelne Pauschale im Ausland bestimmt sich nach dem Ort, den der Mitarbeiter vor 24 Uhr Ortszeit zuletzt erreicht. Liegt dieser Ort im Inland, gilt der letzte Tätigkeitsort im Ausland.

Daher ist bei eintägigen Reisen in das Ausland stets der Pauschbetrag des letzten Tätigkeitsortes im Ausland maßgebend. Hierbei ist unabhängig, wieviel Stunden der Mitarbeiter tatsächlich im Ausland tätig wird. Auch bei Tätigkeiten im Inland am selben Tag gilt die ausländische Pauschale. Eine Aufteilung der Pauschale ist nicht vorzunehmen.

Bei mehrtägigen Reisen ins Ausland gilt für den Anreisetag die Verpflegungspauschale des Orts, den der Mitarbeiter vor 24 Uhr Ortszeit zuletzt erreicht hat. Für den Rückkehrtag gilt die Verpflegungspauschale des letzten Tätigkeitsortes im Ausland. Dies gilt auch bei mehrtägigen Reisen in verschiedenen Staaten. Für Zwischentage kann jeweils der Pauschbetrag des Ortes, den der Mitarbeiter vor 24 Uhr Ortszeit erreicht, steuerfrei erstattet werden. Für die Rückkehr nach Deutschland gilt für diesen Tag die Pauschale des letzten Tätigkeitsortes im Ausland.

Beginnt der Mitarbeiter am Tag der Rückreise gleich eine neue (entweder ein- oder mehrtägige) Auswärtstätigkeit, bekommt er nach Auffassung der Finanzverwaltung die Verpflegungspauschale nur einmal, und zwar den Betrag des Landes, der höher ist.

Ist ein Land in der Übersicht nicht erfasst, so gilt der für Luxemburg geltende Pauschbetrag. Ist ein Übersee- und Außengebiet eines Landes nicht in der Tabelle enthalten, gilt der für das Mutterland geltende Pauschbetrag.

**Fazit:** Für die Praxis ist die Bekanntgabe der Auslandspauschalen von hoher Relevanz. Erfreulich ist die diesjährige frühzeitige Bekanntgabe.

## **Lohnsteuerliche Behandlung der Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern an Arbeitnehmer in Leasingfällen**

Mit BMF-Schreiben vom 17.11.2017 hat die Finanzverwaltung zur lohnsteuerlichen Behandlung der Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern an Arbeitnehmer in Leasingfällen Stellung genommen. Grundsätzlich liegt in der Überlassung eines Fahrrades durch den Arbeitgeber, welches auch privat genutzt werden kann, ein geldwerter Vorteil vor.

Die Finanzverwaltung geht von folgenden Vertragsgestaltungen aus:

1. ein Rahmenvertrag zwischen dem Arbeitgeber und einem Anbieter, der regelmäßig die gesamte Abwicklung betreut,
2. Einzel-Leasingverträge zwischen dem Arbeitgeber (Leasingnehmer) und einem Leasinggeber über die (Elektro-)Fahrräder mit einer festen Laufzeit von zumeist 36 Monaten,
3. ein Nutzungsüberlassungsvertrag zwischen dem Arbeitgeber und dem Arbeitnehmer hinsichtlich des einzelnen (Elektro-)Fahrrades für ebendiese Dauer, der auch eine private Nutzung zulässt,
4. eine Änderung des Arbeitsvertrages, in dem einvernehmlich das künftige Gehalt des Arbeitnehmers für die Dauer der Nutzungsüberlassung um einen festgelegten Betrag (in der Regel in Höhe der Leasingrate des Arbeitgebers) herabgesetzt wird (sog. Gehaltsumwandlung).

Zudem sehen die Vertragsgestaltungen regelmäßig vor, dass ein Dritter (z. B. Leasinggeber, Dienstleister oder Verwertungsgesellschaft) dem Arbeitnehmer das von ihm genutzte (Elektro-)Fahrrad bei Beendigung der Überlassung durch den Arbeitgeber zu einem Restwert von z. B. 10 Prozent des ursprünglichen Kaufpreises zum Erwerb anbieten kann.

Ob von einer Gestellung des (Elektro-)Fahrrades durch den Arbeitgeber auszugehen ist, wenn das (Elektro-)Fahrrad im Rahmen einer steuerlich anzuerkennenden Gehaltsumwandlung überlassen wird, ist nach dem BMF-Schreiben vom 15.12.2016 zur Dienstwagenbesteuerung in Leasingfällen zu beurteilen.

Ein geldwerter Vorteil liegt danach in der Überlassung des Fahrrades zur privaten Nutzung vor, wenn

- der Anspruch auf die Überlassung des (Elektro-)Fahrrads aus dem Arbeitsvertrag oder aus einer anderen arbeitsrechtlichen Rechtsgrundlage resultiert.

Dies ist dann der Fall, wenn der Anspruch

- im Rahmen einer steuerlich anzuerkennenden Gehaltsumwandlung mit Wirkung für die Zukunft vereinbart ist. Voraussetzung ist, dass der Arbeitnehmer unter Änderung des Arbeitsvertrages auf einen Teil seines Barlohns verzichtet und ihm der Arbeitgeber stattdessen einen Sachlohn in Form eines Nutzungsrechts an einem (Elektro-)Fahrrad des Arbeitgebers gewährt oder

- arbeitsvertraglicher Vergütungsbestandteil ist. Davon ist insbesondere auszugehen, wenn von vornherein bei Abschluss eines Arbeitsvertrages eine solche Vereinbarung getroffen wird oder wenn die Beförderung in eine höhere Gehaltsklasse mit der Überlassung eines (Elektro-)Fahrrades des Arbeitgebers verbunden ist.

Die Gestellung eines (Elektro-)Fahrrades durch den Arbeitgeber in diesem Sinne setzt zudem voraus, dass der Arbeitgeber und nicht der Arbeitnehmer gegenüber dem Leasinggeber zivilrechtlich Leasingnehmer ist.

Die Bewertung erfolgt nach den gleichlautenden Erlassen der Obersten Finanzbehörden der Länder vom 23.11.2012.

Danach ist ein Elektrofahrrad verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen, wenn es sich um Elektrofahrräder, deren Motor auch Geschwindigkeiten über 25 Kilometer pro Stunde unterstützt. Es gilt die Bewertung des geldwerten Vorteils wie für Dienstwagen nach § 8 Abs. 2 Sätze 2 bis 5 i. V. m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG anzuwenden.

Ein normales Fahrrad ist anzunehmen, wenn auch mit Batterieunterstützung keine Leistung von 25 Kilometer pro Stunde erreicht werden kann. Darunter fallen die normalen Pedelecs. Nach § 8 Abs. 2 Satz 8 EStG wird hiermit als monatlicher Durchschnittswert der privaten Nutzung (einschließlich Privatfahrten, Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte und Heimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung) 1 Prozent der auf volle 100 Euro abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Fahrrades einschließlich der Umsatzsteuer festgesetzt.

Die Freigrenze für Sachbezüge nach § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG ist nicht anzuwenden.

Erwirbt der Arbeitnehmer nach Beendigung der Vertragslaufzeit das von ihm bis dahin genutzte (Elektro-)Fahrrad von dem Dritten (Leasinggesellschaft, Fahrradhändler) zu einem geringeren Preis als dem um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreis am Abgabeort i. S. d. § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG für ein solches (Elektro-)Fahrrad, ist der Unterschiedsbetrag als Arbeitslohn von dritter Seite zu versteuern.

Es gilt das BMF-Schreiben vom 20.01.2015.

Zur Ermittlung dieses geldwerten Vorteils ist grundsätzlich eine Einzelbewertung vorzunehmen.

Die Finanzverwaltung beanstandet nicht, den üblichen Endpreis i. S. d. § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG eines (Elektro-)Fahrrades, das dem Arbeitnehmer aufgrund des Dienstverhältnisses nach 36 Monaten Nutzungsdauer übereignet wird, aus Vereinfachungsgründen mit 40 Prozent der auf volle 100 Euro abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des (Elektro-)Fahrrades einschließlich der Umsatzsteuer zu bewerten. Ein niedrigerer Wert kann z. B. durch ein Gutachten nachgewiesen werden.

In den Fällen der Übereignung des Fahrrades gilt zur Frage der Anwendung des § 37b Abs. 1 EStG durch den Zuwendenden (z. B. Leasinggeber, Dienstleister oder

Verwertungsgesellschaft) und zur Höhe der Bemessungsgrundlage gilt das BMF-Schreiben zur Pauschalversteuerung von § 37b EStG vom 19.05.2015.

Dem Kriterium „Zusätzlichkeitsvoraussetzung“ genügt es, wenn zu dem sog. Grundgeschäft zwischen dem Zuwendenden (z. B. Leasinggeber, Dienstleister oder Verwertungsgesellschaft) und dem Arbeitnehmer - z. B. ein Kaufvertrag über ein (Elektro-)Fahrrad - der aus einem Rahmenvertrag zwischen dem Zuwendenden und dem Arbeitgeber resultierende geldwerte Vorteil für den Arbeitnehmer - z. B. ein vereinbarter Rabatt oder eine andere Vergünstigung - hinzukommt. § 37b Abs. 1 EStG ist dann grundsätzlich anwendbar.

Bemessungsgrundlage der pauschalen Einkommensteuer sind grundsätzlich die Aufwendungen des Zuwendenden. Als Bemessungsgrundlage ist jedoch der gemeine Wert anzusetzen, wenn die Zuwendung in der Hingabe eines Wirtschaftsgutes des Betriebsvermögens besteht und dem Zuwendenden keine oder nur unverhältnismäßig geringe Aufwendungen entstanden sind. Unverhältnismäßig geringe Aufwendungen in diesem Sinne liegen regelmäßig vor, wenn die (Elektro-)Fahrräder durch den Zuwendenden (z. B. Dienstleister oder Verwertungsgesellschaft) vom Leasinggeber für einen weit unter dem gemeinen Wert liegenden Endpreis (z. B. 10 Prozent des ursprünglichen Kaufpreises) erworben werden.

In diesen Fällen wird es nicht beanstandet, den gemeinen Wert eines (Elektro-)Fahrrades, das dem Arbeitnehmer aufgrund des Dienstverhältnisses nach 36 Monaten der Nutzungsdauer vom Zuwendenden übereignet wird, aus Vereinfachungsgründen mit 40 Prozent der auf volle 100 Euro abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des (Elektro-)Fahrrads einschließlich der Umsatzsteuer anzusetzen. Ein niedrigerer Wert kann durch ein Gutachten nachgewiesen werden.

Der Kaufpreis, den der Zuwendungsempfänger (Arbeitnehmer) zahlt, mindert die Bemessungsgrundlage der pauschalen Einkommensteuer.

Das BMF-Schreiben gilt in allen offenen Fällen.

### **Neues BMF-Schreiben zum Mantelkauf (§ 8c KStG)**

Das BMF hat mit Schreiben vom 28.11.2017 zur Verlustabzugsbeschränkung des § 8c KStG Stellung genommen.

Das bisherige BMF-Schreiben zu § 8c KStG datiert auf den 04.07.2008 ist schon allein durch einige zwischenzeitliche Gesetzesänderungen nicht mehr auf dem neuesten Stand. Es wird daher durch das nun veröffentlichte Schreiben ersetzt.

Inhaltlich erläutert das BMF-Schreiben die allgemeinen Anwendungsfragen zum schädlichen Beteiligungserwerb, zum Erwerber bzw. der Erwerbergruppe und den Rechtsfolgen, also dem Verlustuntergang, wobei auch auf den unterjährigen Beteiligungserwerb und die Organschaft eingegangen wird.

Darüber hinaus werden die gesetzlichen Neuerungen, insbesondere die Konzernklausel sowie die Stille-Reserven-Klauseln abgehandelt. Die wichtigsten Aussagen in Kürze:

§ 8c KStG erfasst alle Arten nicht genutzter Verluste, also neben solchen nach § 10d EStG auch Verluste nach §§ 2a, 15 Abs. 4, 15a, 15b EStG und § 10 Abs. 3 Satz 5 AStG sowie den Zinsvortrag nach § 4h Abs. 1 Satz 5 EStG (Rn. 2). Wichtig ist die Einschränkung, dass kein schädlicher Beteiligungserwerb gegeben ist, wenn dieser seitens einer natürlichen Person durch Erbfall bzw. unentgeltlicher Erbauseinandersetzung oder durch unentgeltlicher vorweggenommener Erbfolge zwischen Angehörigen i. S. d. § 15 AO erfolgt; es darf jedoch kein noch so geringes Entgelt geleistet werden (Rn. 4).

Werden die Grenzen von 25 Prozent bzw. 50 Prozent Beteiligungserwerb überschritten, beginnt für die jeweilige Betrachtung (25 Prozent bzw. 50 Prozent) dann ein neuer Fünf-Jahres-Zeitraum. Es findet insofern keine revolvierende Zusammenrechnung statt (Rn. 18 und 25).

Erfolgt der schädliche Beteiligungserwerb unterjährig (abweichend vom Kalender- bzw. Wirtschaftsjahr), kann der Verlustvortrag mit einem etwaigen positiven Ergebnis des laufenden Jahres vorrangig verrechnet werden; die Mindestgewinnbesteuerung greift insoweit nicht (Rn. 34). Das anteilige Jahresergebnis wird idealerweise durch einen Zwischenabschluss ermittelt oder wird anhand von betriebswirtschaftlicher Auswertungen oder zeitanteilig geschätzt (Rn. 35).

Grundsätzlich gilt bei Organschaften, dass bei einem schädlichen Beteiligungserwerb am Organträger oder der Organgesellschaft eine Verlustkürzung beim Organträger nur nach Zurechnung des Einkommens der Organgesellschaft vorzunehmen ist (Rn. 32). Prinzipiell sind jedoch die beiden Ebenen - Organträger und Organgesellschaft - zu trennen (Rn. 37), wobei zu beachten ist, dass bei der Organgesellschaft eine Verrechnung eines anteiligen Gewinns bei unterjährigem Erwerb mit einem etwaigen Verlustvortrag nicht zulässig ist (Rn. 38).

Zur neuen Konzernklausel konkretisiert das BMF-Schreiben die Vorgaben des Gesetzes, insbesondere zur Möglichkeit der Personengesellschaft als Konzernspitze (Rn. 39 ff.). Bei der Stille-Reserven-Klausel stellt das BMF-Schreiben klar, dass stille Reserven aus Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, die die Verlustgesellschaft hält, unberücksichtigt bleiben (Rn. 52). Umgekehrt sind stille Reserven bzgl. Anteilen nach § 8b Abs. 7 oder 8 KStG (Finanzwirtschaft) und bzgl. einbringungsgeborener Anteile nach § 8b Abs. 4 a. F. KStG einzubeziehen (Rn. 53). Die Anwendung der Stille-Reserven-Klausel setzt bei negativem Eigenkapital eine Unternehmensbewertung voraus (Rn. 56).

### **BMF-Schreiben zur betrieblichen Altersversorgung nach dem Betriebsrentenstärkungsgesetz zum 01.01.2018 veröffentlicht**

Mit Schreiben vom 06.12.2017 hat die Finanzverwaltung das BMF-Schreiben zur Neuregelung der betrieblichen Altersversorgung nach dem Betriebsrentenstärkungsgesetz, welches am 01.01.2018 in Kraft tritt, veröffentlicht. Mit dem Schreiben wurde das bisherige BMF-Schreiben 24.07.2013 (BStBl I S. 1022) Teil B geändert. Die Änderungen sind im Fettdruck hervorgehoben.

Hier eine Übersicht über die wesentlichsten Änderungen im Steuerrecht, die zum 01.01.2018 in Kraft treten (Rz. beziehen sich auf das BMF-Schreiben):



Nach § 3 Nr. 63 Satz 1 EStG sind ab 01.01.2018 8 Prozent von der Beitragsbemessungsgrenze (BBG) Rentenversicherung-West als Beiträge in eine kapitalgedeckte betriebliche Altersversorgung steuerfrei. Dies entspricht bei einer BBG in 2018 von 78.000 Euro einem steuerfreien Dotierungsvolumen von 6.240 Euro.

Wie bisher gehören nach Rz. 23 zudem durch § 3 Nr. 63 EStG begünstigten Personenkreis alle Arbeitnehmer (§ 1 LStDV), unabhängig davon, ob sie in der gesetzlichen Rentenversicherung pflichtversichert sind oder nicht (z. B. beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer, geringfügig Beschäftigte, in einem berufsständischen Versorgungswerk Versicherte).

Die Steuerfreiheit setzt lediglich ein bestehendes erstes Dienstverhältnis voraus. Diese Voraussetzung kann auch erfüllt sein, wenn es sich um ein weiterbestehendes Dienstverhältnis ohne Anspruch auf Arbeitslohn (z. B. während der Elternzeit, der Pflegezeit, des Bezugs von Krankengeld) oder ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis oder eine Aushilfstätigkeit handelt, bei der die Möglichkeit der Pauschalbesteuerung nach § 40a EStG in Anspruch genommen wird. In diesen Fällen ist nach Rz. 24, da die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM-Daten) nicht abgerufen werden, mittels Erklärung des Arbeitnehmers zu dokumentieren, dass es sich um ein erstes Dienstverhältnis handelt. Die Steuerfreiheit ist nicht bei Arbeitnehmern zulässig, bei denen der Arbeitgeber den Lohnsteuerabzug nach der Steuerklasse VI vorgenommen hat.

Nach Rz. 26 zählen auch die mittels Entgeltumwandlung finanzierten Beiträge (vgl. Rz. 9 ff.) einschließlich der Leistungen des Arbeitgebers im Sinne des § 1a Abs. 1a und § 23 Abs. 2 BetrAVG n. F., die er als Ausgleich für die ersparten Sozialversicherungsbeiträge in Folge einer Entgeltumwandlung erbringen muss, zu den begünstigungsfähigen Aufwendungen.

Hinweis: Nach § 1a Abs. 1a und § 23 Abs. 2 BetrAVG n. F. sind Arbeitgeber zukünftig verpflichtet, bei einer arbeitnehmerfinanzierten Entgeltumwandlung in eine betriebliche Altersversorgung (Direktversicherung, Pensionskasse oder Pensionsfonds) 15 Prozent des umgewandelten Betrages in die betriebliche Altersversorgung des Arbeitnehmers weiterzuleiten. Hierzu gibt es in Rz. 26 eine Fußnote:

Das Bundesministerium für Arbeit und Soziales weist in diesem Zusammenhang auf Folgendes hin:

§ 1a Abs. 1a und § 23 Abs. 2 BetrAVG sehen ausdrücklich vor, dass der Arbeitgeberzuschuss nur zu leisten ist, „soweit der Arbeitgeber durch die Entgeltumwandlung Sozialversicherungsbeiträge einspart“. Ist das nicht der Fall, etwa wenn Entgelt oberhalb einer Beitragsbemessungsgrenze umgewandelt wird, ist insoweit auch kein Arbeitgeberzuschuss fällig. Wird Entgelt beispielsweise im Bereich zwischen der Beitragsbemessungsgrenze in der gesetzlichen Krankenversicherung und der Beitragsbemessungsgrenze in der gesetzlichen Rentenversicherung umgewandelt, kann der Arbeitgeber „spitz“ abrechnen, er kann aber auch 15 Prozent des umgewandelten Betrages an die Versorgungseinrichtung weiterleiten. Wie die Weiterleitung des Arbeitgeberzuschusses an die Versorgungseinrichtung technisch umgesetzt wird, obliegt den Beteiligten. So kann der Arbeitgeberzuschuss zusätzlich zu dem vereinbarten Entgeltumwandlungsbetrag an die Versorgungseinrichtung weitergeleitet werden. Sofern die Versorgungseinrichtung nicht bereit ist, den Vertrag entsprechend anzupassen, kommt der Neuabschluss eines Vertrages nur für den Arbeitgeberzuschuss

in Betracht. Denkbar ist aber auch z. B. eine Vereinbarung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer, wonach der an die Versorgungseinrichtung abzuführende Betrag gleichbleibt und künftig neben einem entsprechend verminderten umgewandelten Entgelt den Arbeitgeberzuschuss enthält.

Nach Rz. 29, 31 sind die Beiträge, die den steuerfreien Höchstbetrag (8 Prozent BBG RV West) abzüglich der tatsächlich nach § 40b EStG a. F. pauschal besteuerten Beiträge übersteigen, individuell zu besteuern.

Es ergibt sich somit folgende Reihenfolge (Rz. 32):

steuerfreier Höchstbetrag (8 Prozent BBG RV [West], angenommen  
78.000 Euro)  
6.240 € abzgl. tatsächlich pauschal besteuerte Beiträge (angenommen  
Höchstbetrag) - 1.752 Euro verbleiben als steuerfreies Volumen  
= 4.488 Euro  
abzüglich rein arbeitgeberfinanzierte Beiträge (angenommen)  
./. 3.000 Euro  
verbleiben als steuerfreies Volumen für Entgeltumwandlung  
= 1.488 Euro

Rz. 33 stellt klar, dass die Anwendung der Pauschalbesteuerung nach § 40b EStG a. F. für Beiträge an Pensionskassen und für Direktversicherungen nicht erst nach Übersteigen des steuerfreien Höchstbetrages von 8 Prozent möglich ist, sondern das maximal steuerfreie Volumen (§ 52 Abs. 4 Satz 14 EStG) mindert.

Rz. 43 erörtert die Neuregelung für Beiträge an einen Pensionsfonds, eine Pensionskasse oder für eine Direktversicherung, die der Arbeitgeber aus Anlass der Beendigung des Dienstverhältnisses leistet. Diese können im Rahmen des § 3 Nr. 63 Satz 3 EStG n. F. zusätzlich zu den Beiträgen nach § 3 Nr. 63 Satz 1 EStG n. F. - steuerfrei belassen werden.

Das Schreiben stellt klar, dass ein Zusammenhang mit der Beendigung des Dienstverhältnisses insbesondere dann zu vermuten ist, wenn der Beitrag innerhalb von drei Monaten vor dem Beendigungs-/Auflösungszeitpunkt geleistet wird. Die Vervielfältigungsregelung kann auch nach Beendigung des Dienstverhältnisses angewendet werden, wenn die Beitragsleistung oder Entgeltumwandlung spätestens bis zum Zeitpunkt der Beendigung des Dienstverhältnisses vereinbart wird.

Die Höhe der Steuerfreiheit ist nach Rz. 44 begrenzt auf den Betrag, der sich ergibt aus 4 Prozent der Beitragsbemessungsgrenze in der allgemeinen Rentenversicherung (West) vervielfältigt mit der Anzahl der Kalenderjahre, in denen das Dienstverhältnis des Arbeitnehmers zu dem Arbeitgeber bestanden hat, höchstens zehn Kalenderjahre.

Beispiel: Abfindungszahlung im Jahr 2018 in Höhe von 40.000 Euro:

Nach § 3 Nr. 63 Satz 3 EStG n. F. können 3.120 Euro \*10 Jahre = 31.200 Euro steuerfrei in eine betriebliche Altersversorgung gezahlt werden. Der Differenzbetrag ist steuerpflichtig.

Rz. 46 erörtert die Beiträge im Sinne der Neuregelung § 3 Nr. 63 Satz 1 EStG n. F., die für Kalenderjahre nachgezahlt werden, in denen das erste Dienstverhältnis ruhte, vom Arbeitgeber im Inland kein steuerpflichtiger Arbeitslohn bezogen wurde und in

diesen Zeiten keine Beiträge im Sinne des § 3 Nr. 63 Satz 1 EStG geleistet wurden. Dies sind steuerfrei, soweit sie 8 Prozent BBG RV West, vervielfältigt mit der Anzahl dieser Kalenderjahre, höchstens jedoch zehn Kalenderjahre, nicht übersteigen. Eine Nachzahlung kommt beispielsweise in Betracht für Zeiten einer Entsendung ins Ausland, während der Elternzeit oder eines Sabbatjahres. Für die Berechnung des maximalen steuerfreien Volumens wird auf die Beitragsbemessungsgrenze des Jahres der Nachzahlung abgestellt und diese mit der Anzahl der zu berücksichtigenden Jahre multipliziert.

Nach Rz. 47 muss im Zeitraum des Ruhens und im Zeitpunkt der Nachzahlung ein erstes Dienstverhältnis vorliegen (§ 3 Nr. 63 Satz 4 EStG n. F.). Der Nachweis, dass ein erstes Dienstverhältnis vorliegt, ist vom Arbeitgeber zu führen. Dieser kann z. B. über die abgerufenen ELStAM-Daten, eine Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug oder eine schriftliche Bestätigung des Arbeitnehmers erfolgen.

Nach Rz. 48 ist die Nachholungsregelung eine Jahres-Regelung, d. h., es sind nur solche Kalenderjahre zu berücksichtigen, in denen vom 1. Januar bis zum 31. Dezember vom Arbeitgeber im Inland kein steuerpflichtiger Arbeitslohn bezogen wurde. Berücksichtigt werden dabei auch Kalenderjahre vor 2018, sofern die Nachzahlung ab dem 01.01.2018 erfolgt. Arbeitslöhne aus anderen Dienstverhältnissen (Steuerklasse VI oder pauschal besteuert), bleiben unberücksichtigt.

Die Nachholung muss nach Rz. 49 im Zusammenhang mit dem Ruhen des Dienstverhältnisses stehen. Von einem solchen Zusammenhang kann ausgegangen werden, wenn die Beiträge spätestens bis zum Ende des Kalenderjahres, das auf das Ende der Ruhephase folgt, nachgezahlt werden. Die Nachholung kann in einem Betrag oder in mehreren Teilbeträgen erfolgen. Bei Teilbeträgen gilt die Beitragsbemessungsgrenze des Jahres der ersten Teilzahlung. In dem Kalenderjahr, das auf das Ende der Ruhephase folgt, können die Steuerbefreiungen nach § 3 Nr. 63 Satz 1 und 4 EStG n. F. nebeneinander in Anspruch genommen werden.

Übersteigen die nachgezahlten Beiträge das steuerfreie Volumen nach § 3 Nr. 63 Satz 4 EStG n. F., können die übersteigenden Beiträge, so Rz. 50, nach § 3 Nr. 63 Satz 1 EStG n. F. steuerfrei belassen werden, soweit der Höchstbetrag nach § 3 Nr. 63 Satz 1 EStG n. F. durch die laufenden Beiträge für das entsprechende Kalenderjahr noch nicht verbraucht ist. Für Beiträge an eine Pensionskasse oder für eine Direktversicherung kommt ggf. auch die Pauschalbesteuerung nach § 40b Abs. 1 und Abs. 2 Satz 1 und 2 EStG a. F. in Betracht, sofern die Voraussetzungen für die Anwendung des § 40b EStG a. F. vorliegen.

Nach Rz. 83 erfasst § 40b EStG nur noch Zuwendungen des Arbeitgebers für eine betriebliche Altersversorgung an eine Pensionskasse, die nicht im Kapitaldeckungsverfahren, sondern im Umlageverfahren finanziert wird (wie z. B. Umlagen an die Versorgungsanstalt des Bundes und der Länder - VBL - bzw. an eine kommunale oder kirchliche Zusatzversorgungskasse).

Nach § 40b Abs. 1 und 2 EStG a. F. Beiträge aufgrund einer Versorgungszusage, die vor dem 01.01.2005 erteilt wurde, pauschal besteuert werden.

Nach Rz. 85 ist für die weitere Anwendung von § 40b Abs. 1 und 2 EStG a. F. als grundlegende personenbezogene Voraussetzung zukünftig zunächst entscheidend, ob vor dem 01.01.2018 mindestens ein Beitrag des Arbeitgebers zum Aufbau einer

kapitalgedeckten Altersversorgung an eine Pensionskasse oder Direktversicherung rechtmäßig nach § 40b Abs. 1 und 2 EStG a. F. pauschal besteuert wurde.

Wurde für einen Arbeitnehmer vor dem 01.01.2018 mindestens ein Beitrag rechtmäßig nach § 40b EStG a. F. pauschal besteuert, liegen für diesen Arbeitnehmer die persönlichen Voraussetzungen für die weitere Anwendung des § 40b EStG a. F. sein ganzes Leben lang vor, so Rz. 86 Vertragsänderungen (z. B. Beitragserhöhungen), Neuabschlüsse, Änderungen der Versorgungszusage, Arbeitgeberwechsel etc. sind unbeachtlich.

Im Fall eines Arbeitgeberwechsels genügt es, wenn der Arbeitnehmer gegenüber dem neuen Arbeitgeber nachweist, dass vor dem 01.01.2018 mindestens ein Beitrag an eine Pensionskasse oder eine Direktversicherung nach § 40b EStG a. F. pauschal besteuert wurde (beispielsweise durch eine Gehaltsabrechnung oder eine Bescheinigung eines Vorarbeitgebers bzw. des Versorgungsträgers). Der neue Arbeitgeber kann dann die in Betracht kommenden Beiträge zugunsten einer kapitalgedeckten Pensionskasse oder Direktversicherung im Sinne des R 40b.1 LStR ebenfalls weiterhin nach § 40b EStG a. F. pauschal besteuern. Übersteigen die Beiträge des Arbeitgebers den Pauschalierungshöchstbetrag von 1.752 Euro, sind diese unter den Voraussetzungen des § 3 Nr. 63 Satz 1 n. F. EStG i. V. m. § 52 Abs. 4 Satz 14 EStG steuerfrei.

Die Anwendung der Pauschalbesteuerung nach § 40b EStG a. F. für Beiträge an Pensionskassen und für Direktversicherungen ist somit nicht erst nach Übersteigen des steuerfreien Höchstbetrages von 8 Prozent möglich, sondern mindert das maximal steuerfreie Volumen (§ 52 Abs. 4 Satz 14 EStG). Beispiel Rz. 87:

Dem Arbeitnehmer A wurde vom Arbeitgeber B im Jahr 2000 eine Versorgungszusage über eine Pensionskasse und im Jahr 2010 in Form einer Direktversicherung erteilt. Die Beiträge für die Pensionskasse wurden, soweit sie die Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 63 EStG überstiegen, bis zur Beendigung des Dienstverhältnisses am 30.06.2017 nach § 40b EStG a. F. pauschal besteuert. Die Beiträge für die Direktversicherung wurden aus individuell versteuertem Arbeitslohn geleistet. Nach einer Zeit der Arbeitslosigkeit (01.07.2017 bis 31.03.2018) nimmt A zum 01.04.2018 ein neues Beschäftigungsverhältnis beim Arbeitgeber C auf. C erteilt A eine neue Versorgungszusage über einen Pensionsfonds und übernimmt die Direktversicherung. A weist dem C nach, dass die Beiträge für die Pensionskasse in 2017 nach § 40b EStG a. F. pauschal besteuert wurden (Vorlage einer Gehaltsabrechnung).

Nach Rz. 90 ist im Fall der Durchschnittsberechnung nach § 40b Abs. 2 Satz 2 EStG a. F. zur Ermittlung des verbleibenden steuerfreien Volumens nach § 3 Nr. 63 Satz 1 EStG n. F. grundsätzlich die auf den einzelnen Arbeitnehmer entfallenden Leistungen des Arbeitgebers mindernd anzurechnen. Hat der Arbeitgeber keine individuelle Zuordnung der auf den einzelnen Arbeitnehmer entfallenden Leistungen vorgenommen, bestehen keine Bedenken, wenn der Arbeitgeber aus Vereinfachungsgründen einheitlich für alle Arbeitnehmer den nach § 40b EStG a. F. pauschal besteuerten Durchschnittsbetrag berücksichtigt.

Im BMF-Schreiben sind hierzu Beispiele enthalten.

Nach Rz. 94 können begünstigte Aufwendungen, die der Arbeitgeber aus Anlass der Beendigung des Dienstverhältnisses leistet, nach § 3 Nr. 63 Satz 3 EStG n. F. steu-

erfrei belassen oder nach § 40b Abs. 2 Satz 3 und 4 EStG a. F. pauschal besteuert werden.

Nach Rz. 95 wird das steuerfreie Volumen von § 3 Nr. 63 Satz 3 EStG n. F. gemindert, soweit § 40b Abs. 1 und Abs. 2 Satz 3 und 4 EStG a. F. auf die Beiträge, die der Arbeitgeber aus Anlass der Beendigung des Dienstverhältnisses leistet, angewendet wird (§ 52 Abs. 4 Satz 15 EStG). Die Pauschalbesteuerung nach § 40b Abs. 2 Satz 1 und 2 EStG a. F. berührt hingegen das steuerfreie Volumen des § 3 Nr. 63 Satz 3 EStG n. F. nicht. Auch hierzu gibt es Beispiele.

Mit § 100 EStG n. F. wird zum 01.01.2018 ein neues Fördermodell zur betrieblichen Altersversorgung mittels BAV-Förderbetrag eingeführt.

Der BAV-Förderbetrag ist ein staatlicher Zuschuss zu einem vom Arbeitgeber zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleisteten Beitrag zur betrieblichen Altersversorgung von Arbeitnehmern mit geringem Einkommen (Bruttoarbeitslohn von monatlich nicht mehr als 2.200 Euro). Gefördert werden Beiträge von mindestens 240 Euro bis höchstens 480 Euro im Kalenderjahr.

Der staatliche Zuschuss beträgt 30 Prozent des gesamten zusätzlichen Arbeitgeberbeitrages, also mindestens 72 Euro bis höchstens 144 Euro im Kalenderjahr.

Er wird dem Arbeitgeber im Wege der Verrechnung mit der von ihm abzuführenden Lohnsteuer gewährt, grundsätzlich für den Lohnsteuer- Anmeldezeitraum, dem der jeweilige Beitrag des Arbeitgebers zuzuordnen ist. Die Erörterungen folgen ab Rz. 100 mit zahlreichen Beispielen.

In der nächsten Ausgabe werden wir über § 100 EStG n. F. weiter berichten.

## **Aktuelle Haushaltspolitik**

### **Entwicklung der Länderhaushalte bis Oktober 2017**

Die Entwicklung der Länderhaushalte stellt sich Ende Oktober deutlich besser dar als im vergleichbaren Vorjahreszeitraum. Die Ländergesamtheit wies dieses Jahr Ende Oktober einen Finanzierungsüberschuss von fast 12,8 Mrd. Euro aus. Die Ausgaben der Ländergesamtheit stiegen im Vergleich zum Vorjahreszeitraum nur um 2,9 Prozent, während die Einnahmen um 6,4 Prozent, die Steuereinnahmen um 6,1 Prozent zunahmen.

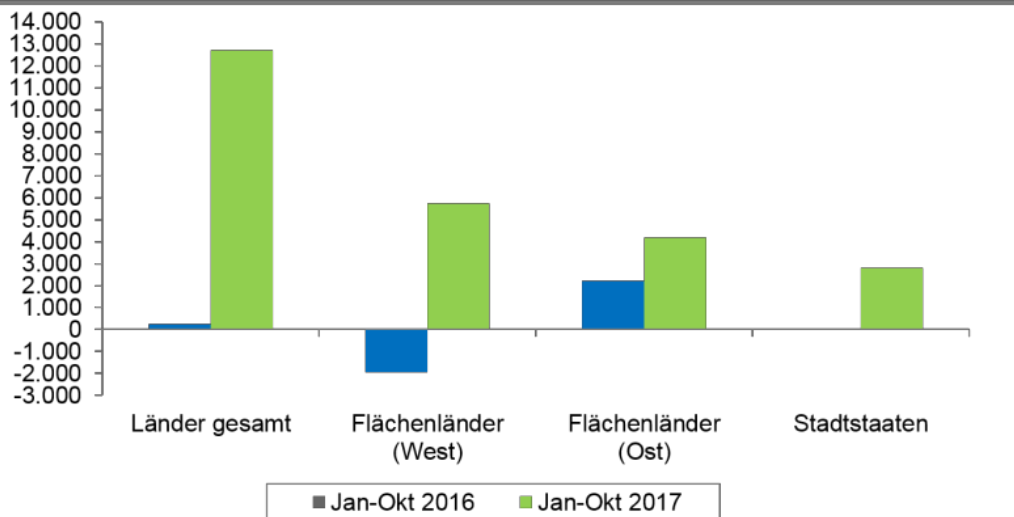
Die Flächenländer (West) haben in den ersten zehn Monaten 3,7 Prozent mehr ausgegeben als im Vorjahreszeitraum. Schwerpunkt sind hier die Zuweisungen an Gemeinden und Gemeindeverbände sowie Personalausgaben. Die Flächenländer (Ost) hingegen liegen mit einem Zuwachs von 2,0 Prozent bei den Ausgaben weiterhin unter dem Bundesdurchschnitt. Auch die Stadtstaaten sind mit einem Plus von 1,8 Prozent bei den Ausgaben zurückhaltend. Bei ihnen entfällt der Großteil auf Sachinvestitionen (+24,3 Prozent). Hintergrund sind zu einem gewichtigen Teil die Mehraufwendungen für die Aufnahme und Integration von Flüchtlingen sowie mehr öffentliche Infrastrukturinvestitionen.

Der Überschuss der Flächenländer (West) betrug Ende Oktober 2017 etwas mehr als 5,7 Mrd. Euro. Im Vorjahr verzeichneten die Flächenländer (West) zu diesem Zeit-

punkt noch ein Defizit von 1,9 Mrd. Euro. Der Überschuss der Flächenländer (Ost) hat sich mit knapp 4,2 Mrd. Euro zu Ende Oktober im Vergleich zum Vorjahr verdoppelt. Die drei Stadtstaaten in Gesamtheit verzeichneten Ende Oktober 2017 ebenfalls einen Überschuss von 2,8 Mrd. Euro. Im Vorjahreszeitraum war es noch ein Defizit von 33 Mio. Euro.

### Finanzierungssalden der Länder in Mio. Euro

Januar bis Oktober 2017; Werte in Mio. Euro



Quelle: BMF, Entwicklung der Länderhaushalte bis Oktober, Ausgabe November 2016 und November 2017

Bei den Steuereinnahmen bleiben die Unterschiede zwischen den einzelnen Ländern, ausgehend von einem insgesamt hohen Niveau, sehr groß. Der Zuwachs bewegt sich zwischen fast 17 Prozent in Rheinland-Pfalz und 1,7 Prozent in Schleswig-Holstein.

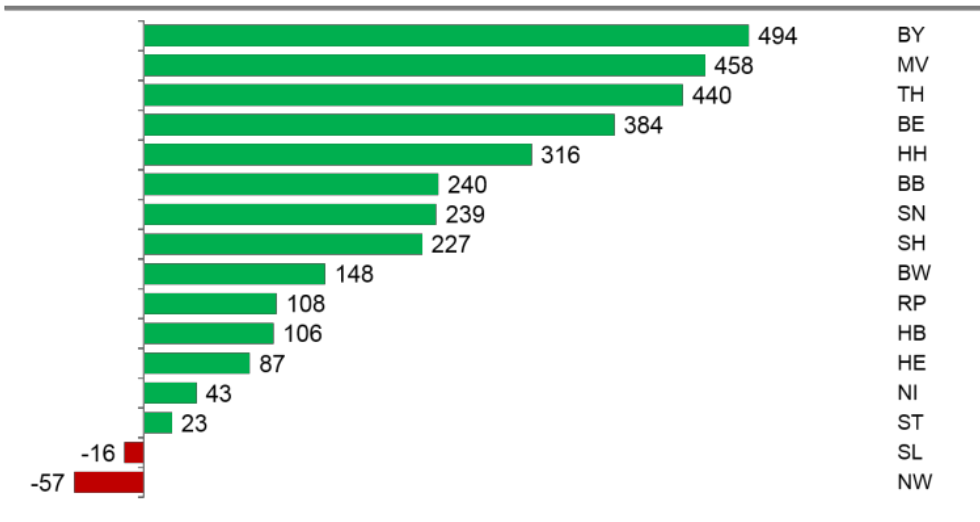
	Zuwachs der Steuereinnahmen Jan-Okt 2017 im Vgl. zum Vj. in %	Zuwachs der Bereinigten Einnahmen Jan-Okt 2017 im Vgl. zum Vj. in %	Zuwachs der Bereinigten Ausgaben Jan-Okt 2017 im Vgl. zum Vj. in %	Entwicklung des Über- schusses	Entwicklung des Defizits
BW	+7,1	+7,4	+4,2	Erhöhung	
BY	+4,3	+7,2	+2,8	Erhöhung	
BB	+6,1	+6,1	+3,0	Erhöhung	
HE	+6,9	+6,8	+3,8	Erhöhung	
MV	+7,1	+0,3	-1,8	Erhöhung	
NI	+3,6	+4,2	+3,8	Erhöhung	
NW	+5,9	+7,7	+6,5		Minderung
RP	+16,6	+12,9	+3,5	Erhöhung	
SL	+6,0	+8,4	+3,6		Minderung
SN	+6,8	+6,5	+3,6	Erhöhung	
ST	+2,3	+0,2	+2,4	Minderung	

	Zuwachs der Steuerein- nahmen Jan-Okt 2017 im Vgl. zum Vj. in %	Zuwachs der Bereinigten Einnahmen Jan-Okt 2017 im Vgl. zum Vj. in %	Zuwachs der Bereinigten Ausgaben Jan-Okt 2017 im Vgl. zum Vj. in %	Entwicklung des Über- schusses	Entwicklung des Defizits
SH	+1,7	+4,9	+3,5	Erhöhung	
TH	+6,4	+5,8	+0,5	Erhöhung	
BE	+4,1	+6,1	+2,1	Erhöhung	
HB	+6,7	+7,0	+2,1	Erhöhung	
HH	+11,7	+10,9	+1,5	Erhöhung	

Aktuell weist nur noch Nordrhein-Westfalen ein größeres laufendes Finanzierungsdefizit aus. Das saarländische Finanzierungsdefizit beläuft sich auf 15 Mio. Euro. Besonders kräftig im Vergleich zum Haushaltsvolumen fallen die laufenden Überschüsse in den Flächenländern (Ost) aus. Aber auch Bayern und Hamburg werden immer finanzkräftiger.

### Finanzierungssaldo pro Kopf

Stand Saldo: Ende Oktober 2017; Stand Einwohner: 31.12.2015; Werte in Euro



Quelle: BMF, Entwicklung der Länderhaushalte bis Oktober, Ausgabe November 2017

**Fazit:** Die Länder haben aktuell ausreichend Mittel zur Verfügung. Die Länder sollten neben der fortzusetzenden Haushaltskonsolidierung mehr Investitionen tätigen und für eine bessere finanzielle Ausstattung ihrer Kommunen sorgen, damit vor Ort die dringend benötigten Infrastrukturinvestitionen angeschoben werden können.

### Entwicklung der Steuereinnahmen bis Oktober 2017

Im Oktober 2017 sind die Steuereinnahmen leicht um 0,5 Prozent im Vergleich zum Oktober 2016 gestiegen. Die gemeinschaftlichen Steuern entwickelten sich etwas verhaltener. Deren Aufkommen stieg um 1,2 Prozent. Die Lohnsteuer sowie die Abgeltungsteuer erzielten weiterhin hohe Aufkommenszuwächse. Die Einnahmen aus den Bundessteuern lagen um 2,2 Prozent, die Ländersteuern um 0,6 Prozent unter dem Vorjahresniveau.

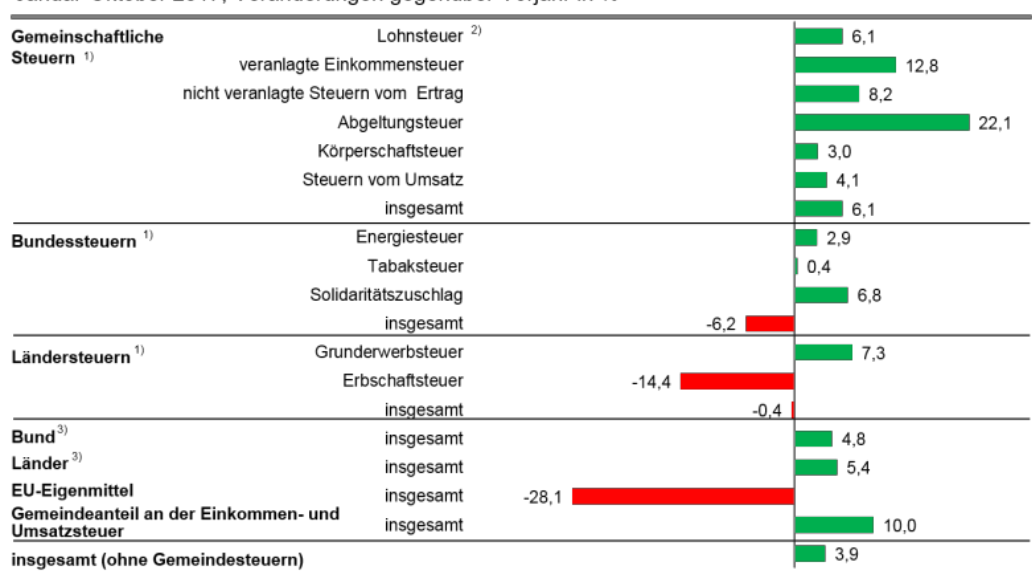
Kumuliert ist das Aufkommen bis Ende Oktober im Vergleich zum Vorjahr um 3,9 Prozent gestiegen. Die Steuerschätzer gehen in ihrer November-Schätzung von einem Anstieg von 4,0 Prozent für das gesamte Jahr 2017 aus (Mai-Schätzung: 3,9 Prozent).

Die Einnahmen aus den Steuerarten entwickeln sich deutlich positiv, die überwiegend den Unternehmen zuzuordnen sind. Die veranlagte Einkommensteuer ist bis Oktober 2017 um 12,8 Prozent gestiegen, die nicht veranlagten Steuern vom Ertrag um 8,2 Prozent, die Körperschaftsteuer um 3,0 Prozent und die Abgeltungsteuer um 22,1 Prozent.

Bei den reinen Bundessteuern macht sich kumuliert immer noch die Rückerstattung der Kernbrennstoffsteuer im Juni bemerkbar. Das Aufkommen ging insgesamt im Vergleich zum Vorjahreszeitraum um 6,2 Prozent zurück. Zur Aufwärtsentwicklung trugen vor allem Zuwächse bei der Energiesteuer, dem Solidaritätszuschlag und der Versicherungs- und der Kfz-Steuer bei.

### Steuereinnahmen von Bund und Ländern

Januar–Oktober 2017; Veränderungen gegenüber Vorjahr in %



<sup>1)</sup> Auswahl, <sup>2)</sup> nach Abzug der Kindergelderstattung, <sup>3)</sup> nach Ergänzungszuweisungen; Quelle: BMF, Monatsbericht November 2017

Die Steuereinnahmen des Bundes nach Verrechnung von Bundesergänzungszuweisungen stiegen von Januar bis Oktober um 4,8 Prozent gegenüber dem Vorjahreszeitraum. Der Anstieg ist vor allem dem Zuwachs der gemeinschaftlichen Steuern zuzurechnen.

Die Ländereinnahmen profitieren ebenso vom deutlichen Plus bei den gemeinschaftlichen Steuern sowie vom ungebremsten Anstieg der Einnahmen aus der Grunderwerbsteuer (+7,3 Prozent im Vergleich zum Vorjahreszeitraum). Sie legten in den ersten zehn Monaten dieses Jahres insgesamt um 5,4 Prozent zu (nach Bundesergänzungszuweisungen).

Der Gemeindeanteil an den gemeinschaftlichen Steuern erhöhte sich von Januar bis Oktober 2017 um 10,0 Prozent im Vergleich zum Vorjahreszeitraum.

**Fazit:** Der Daueraufschwung in Deutschland setzt sich fort. Für den Fiskus verspricht 2017 ein sehr erfolgreiches Jahr zu werden. Hohe Einnahmen sind aber ohne eine



zukunftsorientierte Ausgabenstrategie noch nicht viel wert. Deshalb sollte die kommende Bundesregierung mit deutlichen Steuerentlastungen und einer Stärkung der Investitionen die Basis für ein tragfähiges Wachstum auch in Zukunft legen.

### **Wie geht es ab 01.01.2018 mit dem Bundeshaushalt weiter?**

Die Regierungsbildung im Bund verzögert sich. Ein Haushaltsgesetz 2018 wird zum 1. Januar des kommenden Jahres nicht vorliegen. Ab 01.01.2018 werden daher die grundgesetzlichen Regelungen der vorläufigen Haushaltsführung gelten (nach Maßgabe der in Artikel 111 GG enthaltenen Regelungen).

Dies bedeutet, dass die Bundesregierung bis zur Verkündung des Haushaltsgesetzes verfassungsrechtlich ermächtigt ist, in beschränktem Umfang Ausgaben zu leisten und zu deren Deckung erforderlichenfalls auch Kredite aufzunehmen. Eine Begrenzung der Höhe der Ausgabe enthält Art. 111 GG nicht. Um eine gleichmäßige Verfahrensweise aller vom Bundeshaushalt erfassten Einrichtungen zu gewährleisten, trifft der Bundesfinanzminister Regelungen zur vorläufigen Haushaltsführung durch ein BMF-Schreiben an die obersten Bundesbehörden.

Die vorläufige Haushaltsführung nach Art. 111 GG unterliegt einer zeitlichen und sachlichen Beschränkung. In zeitlicher Hinsicht gelten die vorläufigen Ausgabeermächtigungen ab Beginn des Rechnungsjahres, für das der Haushaltsplan gesetzlich noch nicht festgestellt ist, bis zum Zeitpunkt der Verkündung des Haushaltsgesetzes im Bundesgesetzblatt, längstens bis zu dessen Ende.

In sachlicher Hinsicht werden die vorläufigen Ausgabeermächtigungen dahingehend beschränkt, dass nur solche Ausgaben geleistet werden dürfen, die nötig sind, um

- gesetzlich bestehende Einrichtungen zu erhalten und gesetzlich beschlossene Maßnahmen durchzuführen,
- die rechtlich begründeten Verpflichtungen des Bundes zu erfüllen,
- Bauten, Beschaffungen und sonstige Leistungen fortzusetzen oder Beihilfen für diese Zwecke weiter zu gewähren, sofern durch den Haushaltsplan eines Vorjahres bereits Beträge bewilligt worden sind.

Neben den laufenden Sozialleistungen fallen darunter zum Beispiel auch die geltenden Programme für den Breitbandausbau und zur Unterstützung der Kommunen. Gesetzlich bestehende Einrichtungen sind laut Grundgesetz ebenfalls zu erhalten. Das betrifft etwa die laufenden Betriebskosten für Ministerien.

Grundsätzlich kommen während der vorläufigen Haushaltsführung somit nur Fortsetzungsmaßnahmen in Betracht. Auch Bürgschaften und Sicherheitsleistungen dürfen im Rahmen der vorläufigen Haushaltsführung nicht gewährt werden. Ohne ein neues Haushaltsgesetz kann es keine neuen Investitionen, z. B. in die Verkehrsinfrastruktur, geben und praktisch auch keine neuen Förderprogramme oder zusätzliche Stellen beim Bund, wie z. B. der Bundespolizei. Für neue Maßnahmen dürfen Ausgaben nur unter den erschwerten Voraussetzungen des Art. 112 GG, d. h. nur im Falle eines unvorhergesehenen und unabweisbaren Bedürfnisses, geleistet werden (wie das z. B. der Flüchtlingsansturm 2015 war).

**Fazit:** Unter finanzpolitischem Aspekt kann die neue Regierung allerdings nur gewinnen. Bleiben die laufenden Ausgaben nämlich noch längere Zeit im Sparmodus, kann ein höherer Überschuss für 2018 erwartet werden.

## **Aktuelle internationale Steuerpolitik**

### **OECD und BEPS - Beschluss über Änderung der Muster-Satzung und Veröffentlichung von Datenmaterial zur Streitschlichtung**

Der OECD-Rat - das höchste Entscheidungsgremium, bestehend aus einem Vertreter jedes Mitgliedstaats sowie einem Vertreter der Europäischen Union - hat am 21.11.2017 eine Überarbeitung des OECD-Musterabkommens („Model Tax Convention“) beschlossen. Diese führen im Wesentlichen die im Laufe des Anti-BEPS-Prozesses beschlossenen Änderungen in die Mustersatzung ein. Verpflichtungen aus den BEPS-Berichten - steht für „Base Erosion and Profit Shifting“, also verkürzt Steuervermeidung durch Gewinnverlagerung - Nr. 5, 6 und 7 führen nun zur Änderung der Kommentierung folgender Artikel der Muster-Satzung: Art. 1 über die erfassten Personen und Art. 29 (neu) über Rechte aus dem Übereinkommen. Dass diese nicht unbegrenzt sind, zeigt u. a. eine neue Missbrauchsregel für Betriebsstätten in Drittländern.

Größeren Raum nehmen Änderungen an Artikel 25 (Streitbeilegung zwischen Staaten) ein. Diese vollziehen Änderungen nach, auf die sich u. a. die OECD-Staaten bei Abfassung von Bericht Nr. 14 des Anti-BEPS-Prozesses über Streitbeilegung und -schlichtung und Artikel 15 über eine Mehrseitige Vereinbarung geeinigt hatten. Sie machten es andererseits nötig, den OECD-Musterkommentar in Bezug auf die Artikel 2, 7, 9 und 25 anzupassen. Eine neue OECD-Mustersatzung mit allen Änderungen wird in den kommenden Monaten veröffentlicht werden.

Wenig später, am 27.11.2017, veröffentlichte die OECD zahlreiche Daten zum Streitbeilegungsmechanismus des BEPS-Aktionspunktes 14, der für die Ausräumung von Steuer-Streitigkeiten zwischen Staaten und so für mehr Rechtsfrieden sorgen soll. Das Bemühen (nicht die Pflicht) um die Lösung eines Streitfalles innerhalb von zwei Jahren zählt zu den BEPS-Mindeststandards. Um das Bemühen transparent zu machen, haben sich mittlerweile 65 Staaten auf einen Rahmen für die Veröffentlichung geeinigt, der für den Berichtszeitraum 2016 erstmalig einzuhalten ist.

Zu melden sind - gemäß gemeinsamer Definitionen - Basisdaten zum jeweiligen Streitfall, sein Beginn, sein Ende und sein Ergebnis. Aus den gemeldeten Daten ergibt sich, dass von den ca. 8.000 Streitfällen, die am 01.01.2016 bestanden haben, 25 Prozent im Laufe des Jahres 2016 geschlossen werden konnten. Auch ein Viertel der neuen Fälle des Jahres 2016 könnten noch im selben Jahr einer Lösung zugeführt werden. Die Erfolgsquote für die Antragsteller lag bei 85 Prozent und umfasst sowohl Fälle einseitiger Abhilfe als auch solche übereinstimmender bilateraler Fall-Lösung. Fünf Prozent der Beschwerden wurden zurückgezogen. Ein Zehntel konnte zuungunsten des Antragstellers nicht gelöst werden. In gut der Hälfte der Fälle stritten sich die Parteien über Transferpreis-Vereinbarungen (Preise für Güter und Dienstleistungen innerhalb eines Konzerns). Hier dauert die Fallbearbeitung mit 30 Monaten beinahe doppelt so lange wie bei allen anderen Streitverfahren, die im Schnitt 17 Monate in Anspruch nehmen.

**Einschätzung:** Die gelieferten Daten sorgen für eine wünschenswerte Transparenz im Bereich der Streitbeilegungsverfahren zwischen Staaten. Leider ist die Pflicht, sich innerhalb von zwei Jahren auf eine Lösung des Doppelbesteuerungstreitfalls zu einigen, nicht zu einem Mindeststandard geworden.

### **US-Steuerreform auf der Zielgeraden**

Präsident Trump und die republikanische Partei streben eine umfassende Steuerreform an, mit der die internationale Wettbewerbsfähigkeit von US-amerikanischen Unternehmen gestärkt, neue Arbeitsplätze geschaffen und die Mittelschicht steuerlich entlastet werden sollen. Hierzu haben beide Kammern des US-Kongresses, das US-Repräsentantenhaus und der US-Senat, eigene Gesetzesvorschläge erarbeitet. Nach dem Vorschlag des US-Repräsentantenhauses vom 16.11.2017 hat nunmehr auch der Senat als zweite Kammer des US-Kongresses seinen Gesetzentwurf für eine große Steuerreform („Tax Cuts and Jobs Act“) vorgelegt. In der sog. „Senate Bill“ vom 02.12.2017 wurden verschiedene Änderungen gegenüber dem Vorschlag des Finance Committee des US-Senats vom 16.11.2017 vorgenommen. Die Überarbeitung durch das sog. „manager’s amendment“ und durch die Vorschläge der Senatoren Cruz und Merkley wurde notwendig, um die knappe Mehrheit der republikanischen Partei im Senat (52:48) sicherzustellen. Der Gesetzentwurf wurde mit 51:49 Stimmen (Abweichung: Bob Corker (R-Tennessee) beschlossen.

Beide Vorschläge weisen in den meisten Bereichen nur geringe Unterschiede auf (Einkommensteuersenkung, Einführung von Sofortabschreibungen, Anhebung von Freibeträgen etc.).

- a) Die erhebliche Absenkung des Körperschaftsteuersatzes von 35 Prozent auf 20 Prozent soll jedoch nach Vorschlag des Senats erst ein Jahr später (zum 01.01.2019) gelten. (Hinweis: Inzwischen wird über eine Absenkung auf 22 Prozent diskutiert.)
- b) In beiden Vorschlägen werden konzerninterne Leistungen von ausländischen Unternehmen an US-amerikanische Unternehmen steuerlich benachteiligt - wenn auch in unterschiedlichem Maße:
  - In der „House-Bill“ wird die Einführung einer 20 Prozentigen Sondersteuer auf Zahlungen an ausländische Konzerneinheiten (Lizenzgebühren, Dienstleistungsentgelte, Wareneinkäufe etc.) avisiert. Die „Imports Excise Tax“ kommt jedoch nur bei größeren multinationalen Konzernen mit diesbezüglichen Zahlungen über 100 Mio. USD zum Tragen. Die Steuer ist zudem nicht als Betriebsausgabe von der Körperschaftsteuer abzugsfähig.
  - Die „Senate-Bill“ empfiehlt stattdessen die Einführung einer „Base erosion and anti-abuse tax“ (BEAT) bei US-Gesellschaften/-Niederlassungen von multinationalen Konzernen oberhalb einer Umsatzschwelle von 500 Mio. USD. Bei Überschreiten einer Bagatellgrenze von 4 Prozent der Betriebsausgaben wird eine Mindeststeuer für konzerninterne Leistungen in die USA hinein von 10 Prozent (12,5 Prozent ab 2026) erhoben. Unklar ist, ob Warenlieferungen (Costs of Goods Sold) als relevante Zahlungen („deductions“) gelten oder als Bestandteile des Unternehmenseinkommens nicht in die BEAT miteinbezogen werden.

- c) Beide Vorschläge beinhalten überdies die Möglichkeit einer steuerermäßigten Repatriierung von in der Vergangenheit generierten Offshore-Vermögen/-gewinnen. US-amerikanische Unternehmen haben in den vergangenen Jahren steuerfrei Gewinne aus ihren weltweiten Geschäftsaktivitäten i. H. v. geschätzt 2,9 Billionen USD in offshore-Zentren (Bermudas, Caymans etc.) anlanden lassen. Mit der nun vorgesehenen Regelung erhalten diese die Möglichkeit, die Gewinne zu einem ermäßigten Steuersatz von House: 14 Prozent (Cash: 7 Prozent) bzw. Senat: 14,5 (Cash: 7,5 Prozent) in die USA zu repatriieren. Die Steuerzahlung kann ratierlich auf 8 Jahre verteilt werden.

**Hinweis:** Ursprünglich war ein wesentlich niedrigerer Steuersatz (ca. 4 Prozent) vorgesehen.

**Hinweis:** Repräsentantenhaus und Senat werden nun in einem neu zu berufenen, gemeinsamen Ausschuss („conference committee“) beide Entwürfe abstimmen und in einen konsolidierten Gesetzestext überführen, der von Präsident Trump zum 01.01.2018 in Kraft gesetzt werden wird. Auf Grund der komplexen Abstimmungsprozesse wurde die Tagungsperiode des Kongresses vom 14.12.2017 auf den 22.12.2017 verlängert.

### Bilanzierung und Besteuerung der Personengesellschaft und ihrer Gesellschafter



Abkürzungen durch die Personengesellschaftsberatung

Hrsg.: Wolfgang Bolk

Deubner Verlag, Köln, 2. Auflage 2016,  
688 Seiten, geb., mit CD-ROM, jährlich 2 Updates,

Subskriptionspreis bis 31.07.2016: 126,75 Euro,  
danach 169,00 Euro zzgl. MwSt.

ISBN 978-3-88606-874-6

Das Bilanzsteuerrecht der Personengesellschaften wird häufig stiefmütterlich behandelt. Das liegt auch daran, dass dieses Beratungsfeld den Steuerberater vor besondere Herausforderungen stellt. Gefragt sind nicht nur Kenntnisse der verschiedenen zivil- und gesellschaftsrechtlichen Schnittmengen, sondern auch Know-how im Ertragsteuerrecht und der Bilanzierung.

Das nun bereits in zweiter Auflage vorliegende Handbuch von Wolfgang Bolk verbindet Grundlagen der Besteuerung von Mitunternehmerschaften im Ertragsteuerrecht mit der Behandlung von Einzelfragen zur Bilanzierung und Besteuerung. Ergänzt werden die profunden Ausführungen um zahlreiche Beispiele mit ausführlichen Lösungen. Damit bietet der Autor einen umfassenden und klar strukturierten Zugriff auf die komplexe Materie.

Neu aufgenommen wurden u. a. folgende Inhalte: Ausschluss der Buchwertfortführung bei Einbringung gegen sonstige Gegenleistungen, Ergänzungsbilanzen bei Gesellschafterwechsel, E-Sonderbilanz, Sonderbetriebsvermögen in der doppelstöckigen Personengesellschaft, Zurückbehaltung wesentlicher Betriebsgrundlagen bei Einbringung, Zuordnung von gewillkürten Betriebsvermögen.

Die CD-ROM enthält einen interaktiven Checklistengenerator für typische Problemstellungen.

Dieser navigiert den Steuerberater durch den jeweiligen Fall und stellt eine individuelle Checkliste zur Bearbeitung, Dokumentation und Kontrolle des Falls zur Verfügung. Die CD-ROM ermöglicht zudem den schnellen Zugriff auf aktuelle Rechtsprechung und Gesetzgebung.

#### Über den Herausgeber:

Diplom-Finanzwirt Wolfgang Bolk, Steuerberater, Nordkirchen, war seit 1974 Dozent und bis Ende 2012 Lehrbereichsleiter für Bilanz- und Unternehmensteuerrecht an der Fachhochschule für Finanzen NRW, Nordkirchen. Er ist seit 1975 Referent in Lehrgängen, Seminaren und Vortragsveranstaltungen für Steuerberater, Wirtschaftsprüfer und Fachanwälte für Steuerrecht.

Kontakt für weitere Informationen und Rückfragen:

Christof Herrmann, PR und Produktkommunikation, Oststraße 11,  
50996 Köln, [pressekontakt@deubner-verlag.de](mailto:pressekontakt@deubner-verlag.de), Tel. 0241 99763411, Fax: 0241 99763412.

## Besteuerung des Hotel- und Gaststättengewerbes



Besteuerung des Hotel- und Gaststättengewerbes  
- mit Arbeitshilfen und Checklisten

Von Diplom-Finanzwirt (FH) E. Assmann

Verlag Neue Wirtschafts-Briefe, Herne

9., aktualisierte Auflage 2017, 556 Seiten, gebunden,  
79,00 Euro

ISBN 978-3-482-45099-0

Dieser bewährte „Branchen-Kommentar“ gibt schnell und präzise Antworten auf alle Steuerfragen im Hotel- und Gaststättengewerbe. Dank der klaren Gliederung und der Aufbereitung zum Teil in ABC-Form sind benötigte Informationen sofort zur Hand. Zahlreiche Checklisten, Arbeitshilfen und Musterformulare unterstützen bei der Umsetzung in die Praxis und geben zusätzliche Sicherheit.

Die Neuauflage berücksichtigt u.a. die für die Branche tiefgreifenden Änderungen durch das Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen vom 22.12.2016. So hat die Neueinführung von unangemeldeten Kassennachschau nach § 146b AO die Bedrohung durch den Fiskus verstärkt und eine rechtssichere Kassensführung zusätzlich zu den Anforderungen der GoBD gesetzlich verschärft. Der Autor stellt diesen wichtigen Beratungsschwerpunkt für die Bereiche Kassensbuch, Kassensführung ebenso dar wie die weiterhin bestehende Möglichkeit der „offenen Ladenkasse“.

Darüber hinaus sind alle Änderungen durch Gesetzgebung, Rechtsprechung und Verwaltung seit dem Erscheinen der Voraufgabe dargestellt und soweit erforderlich kommentiert. Neben den Verschärfungen bei der Kassensführung wurden u. a. auch das Steueränderungsgesetz 2015 vom 16.10.2015, das Bürokratieentlastungsgesetz vom 28.07.2015, das Gesetz zur Bekämpfung der Korruption vom 20.11.2015, das Anti-BEPS Umsetzungsgesetz I vom 16.12.2016, das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens vom 12.07.2016 sowie zahlreiche Änderungen durch Verordnungen, Erlasse und Rechtsprechung eingearbeitet. Auch die Anhebung der Buchführungsgrenzen und die Erbschaftsteuerreform 2016 werden dargestellt. Das Handbuch enthält außerdem wie gewohnt die zur Vertiefung von Problemlösungen aktuellen Quellenangaben für Literatur, Verwaltungsanweisungen und Rechtsprechung.

Aus dem Inhalt:

- Gaststätten- und Beherbergungsgewerbe im Allgemeinen

- die laufende Besteuerung
- Außenprüfung; Steuerfahndung; Selbstanzeige
- Verprobungsmethoden; Schätzungsberechtigung; Nachkalkulation; Geldverkehrsrechnung
- Betriebsverspachtung, -aufgabe, -veräußerung, -vererbung

## Finanz und Steuern (Band 7) - Besteuerung der Gesellschaften



Von Uwe Grobshäuser, Walter Maier und Dieter Kies

Schäffer-Poeschel Verlag, Stuttgart

5. überarbeitete und aktualisierte Auflage 2017,  
830 Seiten, 59,95 Euro

ISBN: 978-3-7910-3899-5

Von der Gründung bis zur Liquidation! - Anhand von detaillierten Beispielen und Übersichten vermittelt der Band einen fundierten Einblick in das Gesellschafts-, Bilanz- und Steuerrecht von Personen- und Kapitalgesellschaften. Enthalten ist eine ausführliche Darstellung der Mischformen (GmbH & Co. KG und Betriebsaufspaltung) sowie eine Behandlung aller relevanten Fragen des Körperschaftsteuerrechts. Neben einer Darstellung der Querverbindungen zur Besteuerung des Gesellschafters unter Berücksichtigung der Abgeltungsteuer werden auch Haftungsfragen bei Gesellschaften thematisiert. Ein neues Kapitel befasst sich mit Verträgen zwischen Gesellschaftern und ihrer Kapitalgesellschaft.

Die 5. Auflage berücksichtigt mit Rechtsstand 01.07.2017 die aktuelle Gesetzgebung, Verwaltungserlasse und Rechtsprechung.

**Verantwortlich und Redaktion:**

Ass. iur. Heike Cloß, Tel.: (0681) 9520-600, Fax: (0681) 9520-690

E-Mail: [heike.closs@saarland.ihk.de](mailto:heike.closs@saarland.ihk.de)

IHK Saarland, Franz-Josef-Röder-Str. 9, 66119 Saarbrücken

**Ihr Ansprechpartner:****Jochen Engels**

Tel.: (0681) 9520-510

Fax: (0681) 9520-588

E-Mail: [jochen.engels@saarland.ihk.de](mailto:jochen.engels@saarland.ihk.de)

*Bemerkung:*

*Die SteuerInfo wurde erarbeitet durch den DIHK. Wir danken für die Zurverfügungstellung.*

*Die in der SteuerInfo enthaltenen Angaben sind mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt worden. Dennoch kann für Vollständigkeit, Richtigkeit sowie für zwischenzeitliche Änderungen keine Gewähr übernommen werden.*

**Impressum:**

IHK Saarland, vertreten durch Präsident Dr. jur. Hanno Dornseifer und Hauptgeschäftsführer Dipl.-Volkswirt Dr. Heino Klingen, Franz-Josef-Röder-Str. 9, 66119 Saarbrücken, E-Mail [info@saarland.ihk.de](mailto:info@saarland.ihk.de), Tel. + 49 (0) 6 81/95 20-0, Fax + 49 (0) 6 81/95 20-8 88, UST.- Ident.- Nummer: DE 138117020