

Mandantenbrief Dezember 2016

Informationen und Wissenswertes

Sehr geehrter Mandant,

auch der bevorstehende Jahreswechsel bringt wieder viele steuerliche Änderungen mit sich. Deshalb informieren wir Sie heute über die aktuellen Änderungen aus der Gesetzgebung und der Rechtsprechung.

Nach langen Diskussionen liegt nun endlich der Kompromiss für die Anpassung des Erbschaftsteuergesetzes an die Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts vor. Aus der Reform ergeben sich jedoch nur für die Besteuerung sehr großer Vermögen bedeutsame Veränderungen, d.h. in der Regel ist nicht mit einer wesentlichen Verschärfung der bisherigen Besteuerungspraxis zu rechnen.

Aber auch weitere Gesetzgebungsverfahren werfen ihre Schatten auf das Jahr 2017 voraus. So zeigen sich z.B. bei der Erstellung des Jahresabschlusses für das Jahr 2016 für viele Unternehmer erstmals die Auswirkungen des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes. Das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens wird dessen Digitalisierung weiter vorantreiben. Außerdem wird das Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen neue hard- und softwaretechnische Anforderungen an alle Besitzer von elektronischen Kassensystemen mit sich bringen. Diese und weitere Neuerungen entnehmen Sie bitte unserem heutigen Mandanten-Rundschreiben.

Wir bedanken uns bei Ihnen, auch im Namen unserer Mitarbeiter, für die angenehme partnerschaftliche Zusammenarbeit und das Vertrauen, das Sie uns in diesem Jahr wieder entgegengebracht haben. Gleichzeitig freuen wir uns auf eine Fortführung dieser gemeinsamen Arbeit und wünschen Ihnen und Ihrer Familie ein geruhames Weihnachtsfest sowie ein gesundes und erfolgreiches Neues Jahr.

Mit freundlichen Grüßen



Ihr Erwin Holzbaur

Steuerberater
Wirtschaftsprüfer



Ihr Dr. Henning Holzbaur

Steuerberater
Wirtschaftsprüfer



Ihre Nina Eisel

Diplom-Betriebswirtin
Steuerberaterin

Mandantenbrief Dezember 2016

I. BESCHLOSSENE RECHTSÄNDERUNGEN

♦ Beitragsbemessungsgrenzen ab 2017 und Beitragssätze für Renten-, Arbeitslosen- und Krankenversicherung

Ab dem 01.01.2017 gelten folgende neue Werte in der Sozialversicherung:

Beitragsbemessungsgrenze:

		RV/ALV 2016	RV/ALV 2017	KV/PV 2016	KV/PV 2017
West	jährlich	€ 74.400,00	€ 76.200,00	€ 50.850,00	€ 52.200,00
	monatlich	€ 6.200,00	€ 6.350,00	€ 4.237,50	€ 4.350,00
Ost	jährlich	€ 64.800,00	€ 68.400,00	€ 50.850,00	€ 52.200,00
	monatlich	€ 5.400,00	€ 5.700,00	€ 4.237,50	€ 4.350,00

Versicherungspflichtgrenze in der Krankenversicherung:

- Anhebung bundeseinheitlich von € 56.250,00 auf € 57.600,00 ab 01.01.2017.
- Für Arbeitnehmer, die am 31.12.2002 privat krankenversichert waren, gilt ab 01.01.2017 eine Versicherungspflichtgrenze von € 52.200,00.

Beitragssätze:

- Krankenversicherung: Beitragsuntergrenze ab 01.01.2017 unverändert 14,6 % (Arbeitnehmer: 7,3 %; Arbeitgeber 7,3 %); brauchen die Krankenkassen mehr Geld, dürfen sie einkommensabhängige Zusatzbeiträge erheben, die dann aber ausschließlich der Arbeitnehmer zu leisten hat;
- Pflegeversicherung: 2,55 % ab 01.01.2017 (bisher: 2,35%); ggf. Zuschlag 0,25 % bei Kinderlosen;
- Rentenversicherung der Arbeiter und Angestellten: unverändert 18,7 % ab 01.01.2017;
- Arbeitslosenversicherung: unverändert 3,0 % ab 01.01.2017.

♦ Sachbezugswerte 2017 für Lohnsteuer und Sozialversicherung

Erhalten Arbeitnehmer von ihrem Arbeitgeber Sachbezüge, z. B. in Form von Kantinenmahlzeiten, so sind diese geldwerten Vorteile lohnsteuerpflichtig und regelmäßig auch der Sozialversicherung zu unterwerfen. Hierbei gelten ab 01.01.2017 folgende Werte:

Werden unentgeltliche oder verbilligte Mahlzeiten (Mittag- oder Abendessen) in der Betriebskantine oder in Vertragsgaststätten an Arbeitnehmer abgegeben, sind **einheitlich pro Mahlzeit € 3,17** (bisher: € 3,10) anzusetzen. Die Sachbezugswerte sind auch dann maßgebend, wenn der Arbeitgeber so genannte Essenschecks mit einem bis zu € 3,10 höheren Wert, d. h. für 2017 bis zu einem Gesamtbetrag von € 6,27 zur Einlösung in bestimmten Gaststätten abgibt.

♦ **Mindestlohn – Erhöhung auf 8,84 € brutto**

Der gesetzliche Mindestlohn wird zum 01.01.2017 von bislang 8,50 € auf 8,84 € brutto je Zeitsunde angehoben. Bei sämtlichen Arbeitsverhältnissen sollten demnach die vertraglichen Vereinbarungen überprüft und die Stundenlöhne ggf. ab 2017 auf das neue gesetzliche Mindestniveau erhöht werden. Bei bestehenden Minijobs muss ggf. die vertraglich vereinbarte Arbeitszeit reduziert werden, damit die weiterhin geltende 450 €-Grenze nicht überschritten wird.

Bei branchenbezogenen Übergangsregelungen (z.B. in der Fleischwirtschaft, bei Großwäschereien oder Zeitungszustellern) wird der Mindestlohn ab 2017 auf 8,50 € angehoben.

Ab 2018 gilt der von der Mindestlohnkommission festgesetzte Mindestlohn dann für alle Branchen ohne jede Einschränkung.

♦ **Höhe der Künstlersozialabgabe – Senkung auf 4,8 %**

Die Künstlersozialabgabe **sinkt ab dem 01.01.2017 auf 4,8% (bisher: 5,2 %)**. Für die Berechnung der jährlich zu zahlenden Künstlersozialabgabe ist nicht das jeweilige Datum der Leistungserbringung maßgeblich, sondern der Zeitpunkt der Honorarzahung. Sofern möglich bietet es sich also an, Rechnungen, auf die Künstlersozialabgabe zu entrichten ist, nicht schon im Jahr 2016, sondern erst im Jahr 2017 zu bezahlen. Dann muss die Abgabe auf diese Honorare erst ein Jahr später entrichtet werden. Außerdem können zahlungspflichtige Unternehmen dann vom gesunkenen Abgabensatz profitieren.

♦ **Neue Grenzen für die Buchführungsverpflichtung**

Für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2015 beginnen, gelten neue Grenzwerte für die handels- und steuerrechtlichen Buchführungspflichten. Der bisherige Schwellenwert von € 500.000 **Umsatzerlöse** pro Jahr ist auf € 600.000 und der **Gewinn** von € 50.000 pro Jahr auf € 60.000 heraufgesetzt worden. Damit steigt die Gruppe der Unternehmer, die nicht buchführungspflichtig sind. Dadurch entfällt für diese Unternehmer auch die Verpflichtung, eine Bilanz aufzustellen.

Hinweis: Die neuen Buchführungsgrenzen gelten also erstmals für den jetzt anstehenden Jahresabschluss zum 31.12.2016. Waren Sie bislang auf Basis der alten Grenzen zur Bilanzierung verpflichtet, bleiben aber künftig unter der Grenze, kommt der Übergang zur Einnahmenüberschussrechnung in Betracht. Bitte sprechen Sie uns an, ob dies eine Alternative für Sie ist, damit wir gemeinsam über das weitere Vorgehen entscheiden können.

♦ **Änderungen durch das Bilanzrichtlinien-Umsetzungsgesetz (BilRUG)**

Durch das Bilanzrichtlinien-Umsetzungsgesetz (BilRUG) wurden rückwirkend ab dem Geschäftsjahr 2014 die Größenmerkmale für kleine, mittelgroße und große Kapitalgesellschaften geändert. Die geänderten Merkmale gelten sowohl für Kapitalgesellschaften (insbesondere GmbH und AG) als auch für solche Personengesellschaften, bei denen nicht wenigstens ein persönlich haftender Gesellschafter eine natürliche Person oder Personengesellschaft ist (insbesondere GmbH & Co. KG).

Die Einstufung in Größenklassen hat in erster Linie Bedeutung für den **Umfang der Angaben**, die im Rahmen des handelsrechtlichen Jahresabschlusses gemacht werden müssen, aber auch für die Frage, ob für die Gesellschaft eine gesetzliche **Prüfungspflicht** durch einen Wirtschaftsprüfer oder eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft gegeben ist. Kleine Gesellschaften sind von der Prüfungspflicht generell befreit. Mittelgroße und große Gesellschaften sind generell prüfungspflichtig.

Für den Jahresabschluss zum 31.12.2016 gelten weiterhin folgende Grenzwerte:

	kleine Kapitalgesellschaften	mittelgroße Kapitalgesellschaften	große Kapitalgesellschaften
<u>Umsatz in Euro</u> bis 31.12.2013 ab 01.01.2014	<=9.680.000,- <=12.000.000,-	<=38.500.000,- <=40.000.000,-	>38.500.000,- >40.000.000,-
<u>Bilanzsumme in Euro</u> bis 31.12.2013 ab 01.01.2014	<=4.840.000,- <=6.000.000,-	<=19.250.000,- <=20.000.000,-	>19.250.000,- >20.000.000,-
<u>Anzahl Arbeitnehmer</u> bis 31.12.2013 ab 01.01.2014	<= 50 <=50	<=250 <=250	>250 >250

Durch das BilRuG ergeben sich für alle bilanzierenden Unternehmen weitere Änderungen, die **ab dem Geschäftsjahr 2016** anzuwenden sind. Ziel ist in erster Linie eine Anpassung der deutschen Rechtsvorschriften an internationale Bilanzierungsgepflogenheiten. Hierzu gehören insbesondere:

- **Wegfall der Posten "außerordentliche Aufwendungen" und "außerordentliche Erträge"** in der Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung. Beträge, die bislang hier auszuweisen waren, müssen künftig in anderen Positionen des Gliederungsschemas gezeigt werden, im Normalfall unter den "sonstigen betrieblichen Aufwendungen" bzw. den "sonstigen betrieblichen Erträgen". Die Erläuterung außerordentlicher Beträge hat stattdessen verbal im Anhang zu erfolgen.
- Der **Inhalt der GuV-Position "Umsatzerlöse" wird erweitert**. Dort waren bislang nur solche Erlöse auszuweisen, die aus "typischen" Erzeugnissen, Waren und Dienstleistungen der "gewöhnlichen Geschäftstätigkeit" des Unternehmens resultierten. Diese Einschränkung wird nunmehr aufgegeben. Künftig sind auch Erlöse aus "untypischen" Erzeugnissen, Waren und Dienstleistungen sowie Erlöse, die "nicht aus der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit" stammen, als Umsatzerlöse zu zeigen.
- **Änderungen bei Inhalt und Umfang der Anhangangaben**. Insbesondere kleine Kapitalgesellschaften müssen künftig deutlich weniger Anhangangaben machen als bisher und werden so von Bilanzierungspflichten entlastet.

Hinweis: Für die tägliche Buchhaltungspraxis dürfte insbesondere die Neudefinition der Umsatzerlöse von Bedeutung sein. Sie führt dazu, dass etliche Posten, die bislang in den "sonstigen betrieblichen Erträgen" auszuweisen waren, nun in die "Umsatzerlöse" wandern. Für unsere selbstbuchenden Mandanten bedeutet dies, dass hierfür künftig **andere Konten in der Finanzbuchhaltung** angesprochen werden müssen. Im Einzelnen dürften z.B. Nebenerlöse aus Schrottverkäufen, Miet- und Pachteinnahmen, Kantinenerlöse, Patent- und Lizenzentgelten, Entgelte für die Überlassung von Arbeitskräften, Erlöse aus Kostenumlagen innerhalb von Unternehmensgruppen sowie Erlöse aus Haftungsvergütungen künftig zu den "Umsatzerlösen" zählen und nicht mehr zu den "sonstigen betrieblichen Erträgen".

♦ Pensionsrückstellungen – Abzinsung wird angepasst

Eine Pensionsrückstellung ist handelsrechtlich mit dem nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendigen Erfüllungsbetrag in Ansatz zu bringen, der sich für die künftige Verbindlichkeit errechnet. Aufgrund der in der Zukunft liegenden Verpflichtung ist eine Abzinsung erforderlich. Bislang musste die Abzinsung anhand des durchschnittlichen Marktzinssatzes der vergangenen sieben Geschäftsjahre vorgenommen werden. Durch das anhaltende Niedrigzinsniveau fällt die Abzinsung jedoch sehr niedrig aus und es müssen hohe Rückstellungen für die Altersvorsorge gebildet werden, die die Bilanz erheblich belasten. Eine aktuelle Gesetzesänderung, die den **Betrachtungszeitraum für den Durchschnittszins auf zehn Jahre** verlängert, soll Abhilfe schaffen. Denn durch den verlängerten Betrachtungszeitraum erhöht sich die Abzinsung und es verringert sich zugleich die Rückstellung für die Pensionszusage mit dem Ergebnis einer ausgeglicheneren Bilanz.

♦ Lockerung der Anforderungen beim Investitionsabzugsbetrag

Kleine und mittlere Betriebe können bereits vor der Anschaffung eines Wirtschaftsgutes einen gewinnmindernden Investitionsabzugsbetrag von maximal 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten (höchstens € 200.000 pro Betrieb) bilden. Voraussetzung ist dabei, dass das begünstigte Wirtschaftsgut innerhalb eines nachfolgenden dreijährigen Investitionszeitraums angeschafft wird.

Soll ein Investitionsabzugsbetrag gebildet werden, musste das anzuschaffende Wirtschaftsgut bislang zumindest seiner Funktion nach umschrieben werden. Dieses sogenannte **Funktionsbenennungserfordernis entfällt ab 2016**, ebenso wie der Nachweis einer Investitionsabsicht. An ihre Stelle tritt die Verpflichtung, die Investitionsabzugsbeträge nach amtlich vorgeschriebenen Datensätzen durch Datenfernübertragung zu übermitteln.

♦ Ab 2017: umfassende Meldepflichten ausländischer Banken

Um die Transparenz bei internationalen Bankverbindungen zu verbessern und damit in Zukunft Besteuerungslücken zu schließen, hat sich Deutschland mit mehr als 100 anderen Staaten auf einen umfassenden Informationsaustausch verständigt. **Erstmals für das Jahr 2016** melden ausländische Banken bis zum 30.06.2017 Informationen über die ausländischen Konten deutscher Steuerbürger an das Bundeszentralamt für Steuern, das diese Daten an die zuständigen Wohnsitzfinanzämter der Kapitalanleger weitergibt. Diese jährlichen Meldungen umfassen die **erzielten Kapitalerträge** inklusive etwaiger Spekulationsgewinne. Außerdem werden die **Konto- bzw. Depotbestände zum 31.12.** des jeweiligen Jahres gemeldet.

Hinweis: Damit ist ab 2017 kein CD-Ankauf mehr notwendig, da Deutschland umfassende Informationen über die ausländischen Kapitalerträge direkt durch die ausländischen Banken erhält. Das Bankengeheimnis ist damit faktisch abgeschafft worden.

Über die bereits verabschiedeten Maßnahmen hinaus sollen durch ein neues Steuerumgehungs-bekämpfungsgesetz (StUmgBG) insbesondere die Möglichkeiten zur Steuerhinterziehung mittels ausländischer Briefkastenfirmen erschwert werden. Diese Gesetzesinitiative ist unmittelbare Folge der Enthüllungen über die sog. Panama Papers. Der Gesetzesentwurf beinhaltet dann auch die endgültige Abschaffung des deutschen Bankgeheimnisses durch Streichung des bislang hierfür geltenden § 30a der Abgabenordnung.

♦ Reform der Erbschaftsteuer – Worauf müssen sich Erben einstellen?

Die Neufassung des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes ist beschlossen. Die Neuerungen gelten rückwirkend ab dem 01.07.2016. Alle Schenkungen und Erbschaften von Betriebsvermögen, die vom 01.07.2016 bis heute stattgefunden haben und noch erfolgen, werden anhand der neuen Gesetzeslage beurteilt.

Das neue Gesetz betrifft nur die Vererbung oder das Verschenken von **Betriebsvermögen**. Zwar bleibt der Umfang der Steuerbefreiung (von 85 % oder 100 % des begünstigten Betriebsvermögens) grundsätzlich erhalten. Die Bedingungen für die Steuerbefreiungen werden jedoch verschärft.

Lohnsummenklausel: Die Lohnsummenklausel, die bislang erst bei mehr als zwanzig Arbeitnehmern einzuhalten war, greift nunmehr bereits ab **sechs Arbeitnehmern**.

- Für die 85%ige (100%ige) Steuerbefreiung muss nach Ablauf von fünf (sieben) Jahren bei sechs bis zehn Mitarbeitern eine Ausgangslohnsumme von 250% (500 %) erreicht werden.
- Bei elf bis fünfzehn Arbeitnehmern erhöht sich die Lohnsumme bei gleicher Behaltensfrist auf 300% (565 %) und
- ab sechzehn Mitarbeitern beträgt sie wie bisher 400% (700 %).

Durch das deutlich frühere Eingreifen der Lohnsummenklausel sind mehr Erben verpflichtet, die Arbeitsplätze bei der Unternehmensnachfolge in dem vorgegebenen Umfang einzuhalten.

Unternehmensbewertung: Für erbschaftsteuerliche Zwecke errechnet sich der Wert eines Unternehmens auf Basis des nachhaltigen Jahresertrags (durchschnittlicher ordentlicher Ertrag der letzten drei Wirtschaftsjahre) multipliziert mit einem Kapitalisierungsfaktor. Dieser Kapitalisierungsfaktor setzte sich bislang aus einem feststehenden Risikozuschlag und einem jährlich variablen Basiszinssatz zusammen und lag 2016 bei 17,86. Nunmehr sieht das Gesetz einen **festen Kapitalisierungsfaktor von 13,75** vor. Diese Änderung gilt bereits für Bewertungsstichtage nach dem 31.12.2015. Der Kapitalisierungsfaktor kann lediglich durch das Bundesfinanzministerium über eine Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrats geändert werden.

Verwaltungsvermögen: Bislang konnte im Rahmen des betrieblichen Vermögens ein Anteil von bis zu 50% an sogenanntem Verwaltungsvermögen zu 85% steuerfrei übertragen werden. Erst wenn die 50% überschritten wurden, entfiel die Steuerbegünstigung vollständig. Diese Grenze für das Verwaltungsvermögen ist nun auf **maximal 20% des Unternehmenswerts** reduziert worden. Zum Glück ist aber am gesetzlichen Katalog zur Definition des Verwaltungsvermögens festgehalten worden. Denn die gesetzliche Definition sorgt für Rechtssicherheit und erleichtert die Überprüfung der Verwaltungsvermögensquote, mit der die Frage steht und fällt, ob das verschenkte bzw. vererbte Unternehmensvermögen von der Steuer verschont bleibt oder nicht.

Bei Großunternehmen mit einem Unternehmenswert von mehr als 26 Mio. € gelten strengere Sonderregelungen, da bei entsprechend hohem Vermögen grundsätzlich davon ausgegangen wird, dass eine anteilige Schenkung- bzw. Erbschaftsteuer den Beteiligten eher zugemutet werden kann.

♦ Elektronische Registrierkassen – Was ändert sich ab 2017?

Ab dem 01.01.2017 müssen elektronische Registrierkassen die Journaldaten (Einzelumsätze) elektronisch speichern können. Andere Registrierkassen dürfen Sie ab diesem Zeitpunkt nicht mehr verwenden. Bis zum Jahresende haben Sie noch die Möglichkeit, Ihre alte Registrierkasse umrüsten zu lassen. Sprechen Sie daher unbedingt so schnell wie möglich mit dem Hersteller, ob ein zeitnahe Umrüsten der Registrierkasse möglich ist. Bis einschließlich 31.12.2016 muss der Umrüstungsprozess abgeschlossen sein.

Doch Vorsicht: Der Steuergesetzgeber plant mit dem Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen sowie der Kassensicherungsverordnung **ab dem 01.01.2020** schon weitere Verschärfungen. So sollen ab diesem Zeitpunkt sogenannte **technische Sicherungseinrichtungen verpflichtend** sein. Die Kasse muss danach ein Sicherheitsmodul, ein Speichermedium und eine digitale Schnittstelle enthalten.

Registrierkassen, die angeschafft wurden oder noch im Laufe des Jahres 2016 angeschafft oder nachgerüstet werden, um den Anforderungen ab 2017 gerecht zu werden, werden voraussichtlich die künftigen Anforderungen ab 2020 nicht erfüllen. Aus diesem Grund räumt der Regierungsentwurf eine neue Übergangsfrist **bis zum 31.12.2022** für Registrierkassen ein, die

- nach dem 25.11.2010 und vor dem 01.01.2020 angeschafft wurden,
- die Anforderungen ab 2017 erfüllen und
- bauartbedingt nicht aufrüstbar sind.

Für alle anderen Registrierkassen ist eine erstmalige Anwendung ab dem 01.01.2020 vorgesehen. Die Verwendung eines nicht ordnungsgemäßen Kassensystems soll künftig mit einem Bußgeld von bis zu 25.000 € geahndet werden können.

Hinweis: Laut dem Gesetzentwurf soll zugleich eine sogenannte Kassennachschau eingeführt werden, mit der die Finanzverwaltung sich zeitnah von der Ordnungsgemäßheit der Kasse und des Einsatzes des Aufzeichnungssystems vergewissern kann. Damit ist in Zukunft noch sorgfälti-

ger darauf zu achten, dass stets eine echte Kasse und nicht lediglich eine buchmäßige Kasse geführt wird.

Können oder wollen Sie sich keine ordnungsgemäße elektronische Registrierkasse anschaffen, dürfen Sie auch eine offene Ladenkasse führen. Denn eine Verpflichtung zur Verwendung einer elektronischen Registrierkasse sehen die Steuergesetze nicht vor. Der Gesetzgeber plant auch in Zukunft nicht, eine Registrierkassenpflicht einzuführen.

♦ **Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens**

Durch eine ganze Reihe gesetzlicher Einzelmaßnahmen soll das Besteuerungsverfahren effektiver ausgestaltet und an das digitale Zeitalter angepasst werden. Hierzu gehören in erster Linie die folgenden Bausteine:

Die Datenübermittlungspflichten von Dritten werden einheitlich normiert.

Dies betrifft etwa die Übermittlungspflichten von Arbeitgebern, Krankenkassen oder Rentenversicherungsträgern. Hierbei hat der betroffene Dritte den betroffenen Steuerpflichtigen binnen einer angemessenen Frist darüber zu informieren, welche Daten er an die Finanzverwaltung übermittelt hat.

In risikoarmen Steuerfällen wird erstmalig eine vollständige automatische Bearbeitung der Steuererklärung ermöglicht. Dies dürfte primär den Bereich der Einkommensteuer betreffen, erscheint aber etwa auch bei einer Körperschaft und Gewerbesteuererklärungen, z.B. bei reinen Komplementärgesellschaften ohne weitere aktive Tätigkeit, denkbar.

Die Regelungen zur **elektronischen Kommunikation zwischen Steuerpflichtigen und Finanzverwaltung** werden weiter ausgebaut. So ist zukünftig eine Bekanntgabe von Steuerwaltungsakten auch durch Download zulässig, wenn der Steuerpflichtige zustimmt.

Bei Schreib- oder Rechenfehlern des Steuerpflichtigen wird eine verschuldensunabhängige Korrektur ermöglicht. Dies ist bislang nach § 129 AO nur dann der Fall, wenn die Finanzverwaltung sich einen Fehler des Steuerpflichtigen zu Eigen gemacht hat. Hierdurch wird eine bislang im Verwaltungswege bestehende Regelung kodifiziert.

♦ **Steuererklärungen - Neue Fristen ab 2018**

Für die Einkommensteuererklärungen gilt ab dem Veranlagungszeitraum 2018 Folgendes: Steuerpflichtige, die nicht von einem Steuerberater betreut werden, müssen die Einkommensteuererklärung 2018 **bis zum 31.07.2019** beim Finanzamt abgeben. Lässt der Steuerpflichtige seine Steuererklärung hingegen von einem Steuerberater erstellen, verlängert sich diese Frist automatisch **auf den 28.02. des Folgejahres**. Die Einkommensteuererklärung 2018 wäre daher **erst bis zum 28.02.2020 (bisher 31.12.2019)** beim Finanzamt einzureichen.

Hinweis: Leider können wir diese verlängerten Fristen noch nicht für die Steuererklärungen der Jahre 2016 und 2017 nutzen. Hier bleibt noch alles beim Alten.

Werden die neuen verlängerten Fristen ab 2019 nicht eingehalten, muss das Finanzamt **verpflichtend einen pauschalen Verspätungszuschlag** festsetzen. Dieser beläuft sich auf 0,25 % der festgesetzten Steuer, mindestens aber 25 € je angefangenem Monat.

Hinweis: Bislang wurden Verspätungszuschläge bei einer verspäteten Abgabe von Steuererklärungen nur vereinzelt festgesetzt. Durch die Neuregelung wird der Verspätungszuschlag zur gesetzlichen Pflicht. Somit steht dem Vorteil einer verlängerten Einreichungsfrist für die Steuererklärungen auch ein gravierender Nachteil gegenüber: sollte auch die verlängerte Einreichungsfrist nicht eingehalten werden, wird es für den Steuerpflichtigen automatisch teurer als gedacht.

- ◆ **Gesetz zur Förderung von Elektromobilität**

Das Gesetz zur steuerlichen Förderung von Elektromobilität im Straßenverkehr sieht eine **Steuerbefreiung für Vorteile vor, die der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern zum Aufladen privater Elektro- und Hybridfahrzeuge gewährt**. Dazu zählen beispielsweise das Bereitstellen von Ladevorrichtungen, die Zurverfügungstellung von Ladestrom und die Überlassung von betrieblichen Ladevorrichtungen zur Privatnutzung.

Zusätzlich erhält der Arbeitgeber die Möglichkeit, geldwerte Vorteile aus der unentgeltlichen oder verbilligten Übereignung von Ladevorrichtungen und Zuschüsse zum Erwerb von Ladeeinrichtungen durch den Arbeitnehmer pauschal mit 25 % der Lohnsteuer zu unterwerfen.

Weiterhin wurde die bereits seit dem 01.01.2016 geltende fünfjährige **Kfz-Steuerbefreiung für Elektrofahrzeuge** für alle bis zum 31.12.2020 erworbenen Pkws auf zehn Jahre verlängert. Gleichzeitig wird die Steuerbefreiung auf technisch vergleichbare Elektro-Umrüstungen ausgeweitet.

- ◆ **Gesetz zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus gescheitert**

Das geplante Gesetz zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus, mit dem insbesondere Sonderabschreibungen für Mietwohnungsneubauten in Ballungszentren eingeführt werden sollten, ist im Streit zwischen CDU und SPD endgültig gescheitert und wird vom Gesetzgeber nicht weiter verfolgt.

II. GEPLANTE RECHTSÄNDERUNGEN

- ◆ **Erhöhung diverser Freibeträge ab 2017**

Zur Anpassung an die Inflationsentwicklung sollen die **Grundfreibeträge** im Einkommensteuergesetz ab 01.01.2017 erhöht werden:

Grundfreibetrag pro Person 2016: € 8.652

Grundfreibetrag pro Person 2017: € 8.820

Grundfreibetrag pro Person 2018: € 9.000

Bei Eheleuten und eingetragenen Lebenspartnern verdoppeln sich die Beträge.

Weiterhin sollen die Höchstbeträge für den **Abzug von Unterhaltsleistungen** für das Jahr 2017 auf € 8.820 (bisher: € 8.652) und ab 2018 auf € 9.000 heraufgesetzt werden.

Außerdem ergeben sich folgende weitere Vorteile für die Steuerzahler:

Der **Kinderfreibetrag** einschließlich des Freibetrags für Betreuung und Erziehung oder Ausbildung erhöht sich von bisher € 7.248 ab dem 01.01.2017 auf € 7.356 und ab dem 01.01.2018 auf € 7.428.

Das monatliche **Kindergeld** wird in den Jahren 2017 und 2018 um jeweils € 2 pro Kind erhöht.

Auch weitere Maßnahmen zum **Abbau der sog. kalten Progression** sind geplant. Zu diesem Zweck werden die Eckwerte des Einkommensteuertarifs ab 01.01.2017 um 0,73 % und zum 01.01.2018 voraussichtlich nochmals um 1,65% angehoben. Nach Vorlage des zweiten Steuerprogressionsberichts werden hier aber ggf. noch Anpassungen vorgenommen.

♦ Maßnahmen zum Bürokratieabbau

Im Entwurf eines "Zweiten Gesetzes zur Entlastung insbesondere der mittelständischen Wirtschaft von Bürokratie" sind u.a. folgende Gesetzesänderungen vorgesehen:

- Anhebung der Kleinbetragsgrenze bei der Umsatzsteuer von bislang € 150 auf € 200;
- Anhebung der Grenze für die Abgabe von vierteljährlichen Lohnsteuer-Anmeldungen von bislang € 4.000 auf € 5.000;
- Abschaffung der Aufbewahrungspflicht für Lieferscheine, die keine Buchhaltungsbelege sind;
- Schätzung der Beiträge zur Sozialversicherung anhand der Ist-Werte des Vormonats in solchen Fällen, in denen die tatsächlichen Werte für den laufenden Monat im Zeitpunkt der Beitragszahlung (drittletzter Bankarbeitstag des laufenden Monats) noch nicht bekannt sind.

Hinweis: Die ursprünglich ebenfalls vorgesehene Anhebung der sog. Kleinunternehmergrenze bei der Umsatzsteuer von bislang € 17.500 auf € 20.000 wurde im Laufe des bisherigen Gesetzgebungsverfahrens wieder gestrichen.

♦ Erhaltung von Verlustvorträgen bei Gesellschafterwechsel – Erleichterungen geplant

Bislang sieht das Körperschaftsteuergesetz vor, dass Verlustvorträge einer Kapitalgesellschaft vollständig untergehen können, wenn innerhalb von fünf Jahren mehr als 50% der Gesellschaftsanteile auf einen neuen Gesellschafter übertragen werden. Werden mehr als 25% bis zu 50% übertragen, tritt nur ein entsprechend anteiliger Untergang der Verlustvorträge ein. Die Verfassungsmäßigkeit dieser Regelung wird derzeit gerichtlich geprüft.

Mit dem Entwurf eines Gesetzes zur Weiterentwicklung der steuerlichen Verlustverrechnung bei Körperschaften will der Gesetzgeber mit Rückwirkung auf den 01.01.2016 den verfassungsrechtlichen Bedenken Rechnung tragen und einen Wegfall der Verlustvorträge in bestimmten Fällen ausschließen. Voraussetzung für den Erhalt der Verlustvorträge trotz Anteilseignerwechsel soll die **unveränderte Fortführung des bestehenden Geschäftsbetriebs für drei Jahre** nach der Anteilsübertragung sein, soweit sich die Körperschaft nicht an einer Mitunternehmerschaft beteiligt, kein Organträger wird und in die Gesellschaft keine Wirtschaftsgüter unterhalb des gemeinen Wertes eingebracht werden.

♦ Reform der Grundsteuer – Wie ist der Planungsstand?

Die Höhe der Grundsteuer hängt maßgeblich von den Einheitswerten ab. Da diese nach wie vor auf Grundlage der Wertverhältnisse zum 01.01.1964 (alte Bundesländer) bzw. 01.01.1935 (neue Bundesländer) festgestellt werden, weichen sie mittlerweile stark von den tatsächlichen Wertverhältnissen der Immobilien ab. Deshalb hält der BFH die Einheitsbewertung spätestens für die Zeit seit dem 01.01.2009 für verfassungswidrig und hat die Frage dem BVerfG zur Klärung vorgelegt. Dementsprechend werden Grundsteuerbescheide bis zur Entscheidung mit einem sogenannten Vorläufigkeitsvermerk versehen.

Nach dem aktuellen Gesetzentwurf sollen alle Immobilien auf den 01.01.2022 neu bewertet werden. Die Grundsteuer soll an einen sogenannten **Kostenwert** anknüpfen, der lediglich eine Differenzierung nach unbebauten und bebauten Grundstücken vorsieht. Dabei sollen die unbebauten Grundstücke anhand der Bodenrichtwerte und bebaute Grundstücke unter Einbeziehung eines Gebäudewertes bewertet werden. Dies hätte aufgrund deutlich steigender Werte eine erhebliche Steigerung der Grundsteuer zur Folge. Dies ist jedoch nicht im Sinne des Gesetzgebers, der lediglich eine Verfassungswidrigkeit vermeiden will bei gleichbleibendem Grundsteueraufkommen. Die damit notwendige Herabsetzung der Werte soll durch **angepasste Messzahlen** erreicht werden. Ob die Höhe der Grundsteuer für jeden Einzelnen dadurch tatsächlich unverändert bleibt, muss bereits heute bezweifelt werden. Zwar mag in der Summe das Aufkommen für den Staat annähernd gleich bleiben. Der Einzelne, der infolge der Reform eine höhere Grundsteuer zahlen muss, wird sich damit aber schwerlich trösten können.

Und eines ist bereits jetzt gewiss: Für alle Immobilieneigentümer bedeutet diese Reform zunächst einen **erhöhten Aufwand**, denn die Neubewertung aller Immobilien erfordert die Abgabe einer entsprechenden Erklärung gegenüber dem Finanzamt. Wir werden Sie informieren, ob und wann das Gesetz tatsächlich in Kraft tritt.

III. TIPPS UND HINWEISE ZUM JAHRESENDE

♦ Verluste aus Optionsgeschäften – Überprüfung der Jahressteuerbescheinigung erforderlich

Entwickeln sich **Optionen** nicht wunschgemäß, werden diese nicht ausgeübt und verfallen wertlos. In diesem Fall stellt sich die Frage, wie Sie die Kosten, die für den Erwerb der Option angefallen sind, steuerlich geltend machen können. Die Finanzverwaltung steht seit jeher auf dem Standpunkt, dass diese Kosten steuerlich irrelevant sind. Deshalb verfielen Anleger auf die Idee, die Optionen eine Sekunde vor ihrem Verfall für Cent-Beträge zu verkaufen, um **steuerlich beachtenswerte Verluste** zu realisieren. Dies stuft die Finanzverwaltung gerne als "Erschleichen von steuerlichen Verlusten" ein. Dass dies nicht richtig ist, hat der Bundesfinanzhof in diesem Jahr in mehreren Urteilen bestätigt. **Auch der Verfall von Optionen führt zu negativen Einkünften** aus Kapitalvermögen, die mit allen positiven Kapitalerträgen (einschließlich Zinsen und Dividenden) verrechnet werden können. Eines Cent-Verkaufes bedarf es daher nicht, um steuerlich relevante Verluste zu erwirtschaften. Eine durchaus positive Entscheidung für Anleger, die das riskante Anlagegeschäft mit Optionen zumindest steuerlich interessanter machen dürfte.

Hinweis: Da die oben genannte Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs erst im Laufe des Jahres 2016 ergangen ist, konnte sie von den Banken bislang noch nicht technisch umgesetzt werden. Insofern ist davon auszugehen, dass Verluste aus Optionsgeschäften in den Jahressteuerbescheinigungen des Jahres 2016 noch nicht steuermindernd enthalten sind. Betroffene Steuerpflichtige sollten ihre Jahressteuerbescheinigung also diesbezüglich nochmals auf Vollständigkeit untersuchen und eventuell nicht enthaltende Spekulationsverluste aus Optionsgeschäften separat beim Finanzamt geltend machen.

♦ Vorsicht bei der Parkplatzüberlassung an Mitarbeiter

Um den Arbeitnehmern die Mühen einer ständigen Parkplatzsuche zu ersparen, kommen immer mehr Arbeitgeber auf die Idee, Stellplätze - beispielsweise in einem nahen Parkhaus - anzumieten. Verlangt der Arbeitgeber vom Arbeitnehmer für die Bereitstellung eine Kostenbeteiligung, führt die Parkplatzüberlassung zu einer **umsatzsteuerbaren** und **umsatzsteuerpflichtigen** sonstigen Leistung des Arbeitgebers an seinen Arbeitnehmer. Dies hat zwischenzeitlich auch die höchstrichterliche Rechtsprechung bestätigt. Der Arbeitgeber muss also auf die Kostenbeteiligung, die er vom Arbeitnehmer erhält, 19% Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen oder dem Arbeitnehmer gleich zusätzlich 19% Umsatzsteuer in Rechnung stellen.

♦ Überprüfung der Miethöhe bei verbilligter Vermietung

Beträgt die Miete bei einer verbilligten Vermietung von Wohnungen sowohl an Angehörige als auch an fremde Dritte weniger als 66 % der ortsüblichen Miete, so ist die Vermietung in einen entgeltlichen und in einen unentgeltlichen Teil aufzuteilen. Diejenigen Kosten, die dabei anteilig auf die unentgeltliche Überlassung entfallen, sind nicht mehr als Werbungskosten bei den Vermietungseinkünften abziehbar. Nur dann, wenn die Miete mindestens 66% der ortsüblichen Miete beträgt, sind die angefallenen Kosten in vollem Umfang als Werbungskosten abziehbar.

Hinweis: Aus diesem Grund sollten bestehende Mietverträge intensiv überprüft werden, ob sie den dargestellten Grundsätzen entsprechen und auch tatsächlich so durchgeführt werden. **Dies gilt auch für die zu zahlenden und jährlich abzurechnenden Nebenkosten.** Dabei empfiehlt es sich, nicht bis an die äußersten Grenzen - nur geringfügig mehr als 66% einer vergleichbaren Fremdmiete - heranzugehen. Außerdem empfiehlt es sich - wie bei Fremden üblich - eine Mietkaution zu vereinbaren.

♦ **Fristen zum Vorsteuerabzug bei der Anschaffung von gemischt genutzten Wirtschaftsgütern**

Bei der Anschaffung von gemischt genutzten Wirtschaftsgütern bestehen im Bereich der Umsatzsteuer verkürzte Steuererklärungspflichten, falls gegenüber dem Finanzamt ein ganzer oder teilweiser Vorsteuerabzug geltend gemacht werden soll. Gemischt genutzte Wirtschaftsgüter können z.B. PKWs sein, die sowohl betrieblich als auch privat genutzt werden oder Gebäude, in denen ein Teil privat und ein anderer Teil für betriebliche Zwecke verwendet wird.

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs bedarf es für Zwecke des Vorsteuerabzugs bei gemischt genutzten Wirtschaftsgütern einer "zeitnahen" Zuordnungsentscheidung, ob und in welchem Umfang der Unternehmer das Wirtschaftsgut seinem betrieblichen oder privaten Bereich zuordnen möchte. Diese Zuordnungsentscheidung muss der Unternehmer **bis spätestens zum 31.05. des auf den Leistungsbezug folgenden Jahres** dem Finanzamt mitgeteilt haben. Diese Mitteilung erfolgt entweder durch Geltendmachung des Vorsteuerabzugs im Rahmen der monatlichen oder vierteljährlichen Umsatzsteuer-Voranmeldungen oder im Rahmen der Abgabe der Umsatzsteuer-Jahreserklärung. Ferner kann die Zuordnungsentscheidung auch formlos durch ein Schreiben an das zuständige Finanzamt erfolgen.

Gibt es keine Beweisanzeichen für eine Zuordnung bzw. ist die Zuordnungsentscheidung nicht zeitnah erfolgt, wird von der Finanzverwaltung eine volle Zuordnung zum nichtunternehmerischen Bereich unterstellt und der komplette Vorsteuerabzug aus der Anschaffung des betreffenden Wirtschaftsguts versagt. Besonders tückisch ist diese Regelung in den Fällen, in denen der Unternehmer nicht oder noch nicht zur Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen verpflichtet ist. Falls dann die Umsatzsteuer-Jahreserklärung oder eine anderweitige Mitteilung nicht bis zum 31.05. des Folgejahres eingetroffen sein sollte, wird der Vorsteuerabzug endgültig versagt, ohne die Möglichkeit, dieses Versäumnis nachträglich noch korrigieren zu können. Maßgeblich für die zeitliche Ausübung des Zuordnungswahlrechts ist der **Zeitpunkt des Vertragsabschlusses** beim Kauf eines Wirtschaftsguts oder der **Beginn seiner Herstellung**. Bei der Herstellung eines Gebäudes ist somit das Jahr des ersten Leistungsbezugs für die Ausübung des Zuordnungswahlrechts ausschlaggebend, in der Regel das Jahr, in dem die ersten Architekten- oder Bauleistungsrechnungen bezahlt worden sind. Für Zwecke des Vorsteuerabzugs müssen also bereits **in sehr frühen Bauphasen** rechtlich bindende Erklärungen gegenüber dem Finanzamt abgegeben werden, um steuerlich keine Nachteile zu erleiden. Erklärungen gegenüber dem Finanzamt, die erst bei Fertigstellung des Bauwerks abgegeben werden, sind üblicherweise dann zu spät und führen zu einem kompletten Verlust des Vorsteuerabzugs für das gesamte Gebäude.

♦ **Beitragsbescheinigungen von privaten Krankenversicherungen anfordern**

Auch für das kommende Jahr benötigen privat krankenversicherte Steuerpflichtige von ihrer Krankenkasse eine Bescheinigung, aus der sich der steuerlich abzugsfähige Anteil der gezahlten Beiträge ergibt. Diese Bescheinigungen werden von den Versicherungsunternehmen an alle Versicherten automatisch verschickt. Als Arbeitgeber sollten Sie diese Bescheinigungen zeitnah von Ihren privat versicherten Arbeitnehmern einfordern, damit die Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge bereits beim Lohnsteuerabzug für Januar 2017 in korrekter Höhe berücksichtigt werden können. Sofern der Arbeitnehmer bereits früher eine Mitteilung über die privaten Versicherungsbeiträge vorgelegt hat, kann der Arbeitgeber diese auch für 2017 beim Lohnsteuerabzug zugrunde legen, bis der Arbeitnehmer eine neue Mitteilung beibringt.

♦ **Hinweise zur Durchführung der Inventur zum 31.12.2016**

Unsere Hinweise zur Inventurdurchführung entnehmen Sie bitte der beigefügten **Anlage 1**.

♦ **Pflicht zur Veröffentlichung von Jahresabschlüssen**

Alle Unternehmen mit einer Rechtsform, die die Haftung auf das Gesellschaftsvermögen beschränkt (GmbH, GmbH & Co. KG, AG und Genossenschaft) sind dazu verpflichtet, ihren Jahresabschluss beim elektronischen Bundesanzeiger offenzulegen bzw. dort zu hinterlegen. Sollten Sie dieser Offenlegungsverpflichtung für das Geschäftsjahr 2015 bislang nicht nachgekommen sein, dürfen wir Ihnen empfehlen, dies noch **bis Jahresende** zu veranlassen, da sonst Mahngebühren oder sogar Zwangsgelder drohen.

Für diejenigen Mandanten, die ihren Jahresabschluss bei uns in der Kanzlei erstellen lassen, führen wir die Datenübermittlung durch. Einer gesonderten Veranlassung Ihrerseits bedarf es in diesen Fällen nicht.

♦ **Aufzeichnungspflichten nach dem Mindestlohngesetz**

Seit Einführung des gesetzlichen Mindestlohns haben Arbeitgeber eine Reihe von zusätzlichen Aufzeichnungspflichten zu beachten. Bitte nehmen Sie den anstehenden Jahreswechsel als Anlass, um die Umsetzung der gesetzlichen Aufzeichnungspflichten in Ihrem Unternehmen einer **erneuten Überprüfung** zu unterziehen. Im Zweifel gilt der Grundsatz, dass zuviel Dokumentation nicht schaden kann, zuwenig aber schon.

♦ **Vernichtung von Buchhaltungsunterlagen**

Für die Buchführungsunterlagen gelten bestimmte Aufbewahrungsfristen. Mit Ablauf dieser Fristen können nach dem 31.12.2016 folgende Unterlagen vernichtet werden:

Zehnjährige Aufbewahrungsfrist:

- Bücher, Journale, Konten, Aufzeichnungen usw. für die Jahre 2006 oder früher;
- Inventare, Jahresabschlüsse, Lageberichte, Eröffnungsbilanzen, die 2006 oder früher aufgestellt wurden sowie die zu ihrem Verständnis erforderlichen Arbeitsanweisungen;
- diese Frist gilt bei EDV-gestützten Buchführungssystemen auch für Verfahrensdokumentationen, Handbücher usw. Dabei ist die Aufbewahrungspflicht hinsichtlich der Buchführung auch erfüllt, wenn die genannten Buchführungsbestandteile in gespeicherter Form vorliegen und jederzeit wieder sichtbar gemacht oder gedruckt werden können;
- Buchungsbelege aus den Jahren 2006 oder früher

Unter Buchungsbelegen sind u. a. Rechnungen, Lieferscheine, Quittungen, Auftragszettel, Warenbestandsaufnahmen, Bankauszüge, Betriebskostenrechnungen, Bewertungsunterlagen, Buchungsanweisungen, Gehaltslisten, Kassenberichte, Portokassenbücher, Prozessakten, alle empfangenen und Kopien der abgesandten Geschäftsbriefe zu verstehen.

Die zehnjährige Aufbewahrungspflicht gilt auch für die Buchhaltungsdaten in der betrieblichen EDV. Während des Aufbewahrungszeitraums muss der Zugriff auf diese Daten möglich sein.

Sechsjährige Aufbewahrungsfrist:

- Lohnkonten und Unterlagen (Bescheinigungen) zum Lohnkonto mit Eintragungen aus 2010 oder früher;
- sonstige für die Besteuerung bedeutsame Unterlagen aus dem Jahr 2010 oder früher.

Die Vernichtung von Unterlagen ist allerdings dann noch nicht zulässig, wenn die Frist für die Steuerfestsetzung noch nicht abgelaufen ist.

Hinweis: Bitte denken Sie daran, dass es aber in vielen Fällen zweckmäßig sein kann, auch ältere Unterlagen aufzubewahren, insbesondere im Zusammenhang mit Grundstücken. Die Finanzbehörde kann Ihnen zwar aus der Vernichtung älterer Unterlagen keinen Vorwurf machen, was Ihnen allerdings nicht weiterhilft, wenn Sie später in Beweisnot kommen und somit die steuerliche Anerkennung von Aufwendungen gefährdet ist.

IV. ALLGEMEINE INFORMATIONEN ÜBER UNSERE BÜROZEITEN ZUM JAHRESWECHSEL 2016/2017

Wir bitten Sie um Vormerkung, dass im Hinblick auf die Feiertagsfolge unsere Kanzlei generell in der Zeit vom 24. Dezember 2016 (Samstag) bis 03. Januar 2017 (Dienstag) - jeweils einschließlich - geschlossen ist. Ab 04. Januar 2017 (Mittwoch) sind wir dann mit neuer Tatkraft wieder für Sie da.

Wegen der Anlieferung bzw. Abholung Ihrer Buchführungs- und Lohnunterlagen wollen Sie sich bitte jeweils individuell mit Ihrem Sachbearbeiter absprechen.

◆◆◆◆

Inventur-Hinweise 2016

1 Erstellung des Inventars

Voraussetzung für die Aufstellung der Bilanz ist die Aufzeichnung der einzelnen Vermögensgegenstände (Inventar). Insbesondere die Erfassung des **Vorratsvermögens** (Bilanzpositionen: Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, unfertige und fertige Erzeugnisse, Waren) erfordert grundsätzlich eine **körperliche Bestandsaufnahme** (Inventur).

Das Vorratsvermögen kann auch mit Hilfe anerkannter mathematisch-statistischer Methoden aufgrund von **Stichproben** ermittelt werden, wenn das Ergebnis dem einer körperlichen Bestandsaufnahme gleichkommt (§ 241 Abs. 1 HGB). Als weitere Inventurerleichterungen kommen die Gruppenbewertung (siehe Tz. 6.1) und der Festwert (siehe Tz. 6.2) in Betracht.

2 Zeitpunkt der Inventur

2.1 Zeitnahe Inventur: Eine ordnungsgemäße Bestandsaufnahme ist regelmäßig am **Bilanzstichtag** oder innerhalb von **10 Tagen** vor oder nach dem Bilanzstichtag durchzuführen. Bestandsveränderungen zwischen dem Tag der Bestandsaufnahme und dem Bilanzstichtag sind dabei zu berücksichtigen.

2.2 Zeitverschobene Inventur: Die körperliche Bestandsaufnahme kann an einem Tag innerhalb der letzten **drei Monate vor** oder der ersten **zwei Monate nach** dem Bilanzstichtag durchgeführt werden, wenn durch ein Fortschreibungs- oder Rückrechnungsverfahren die ordnungsmäßige Bewertung zum Bilanzstichtag sichergestellt ist. Die Fortschreibung kann nach der folgenden Methode vorgenommen werden, wenn die Zusammensetzung des Warenbestands am Bilanzstichtag nicht wesentlich von der Zusammensetzung am Inventurstichtag abweicht:

Körperliche Inventur 30. November ¹	220.000€
+ Wareneingang 1. bis 31. Dezember	70.000€
./. Wareneinsatz ² 1. bis 31. Dezember	90.000€
Inventur-/Bilanzwert 31. Dezember	200.000€

Es ist auch zulässig, Teile des Warenbestands am Bilanzstichtag und andere Teile im Wege der Fortschreibung bzw. Rückrechnung zu erfassen. Bei Vermögensgegenständen mit hohem Wert, hohem Schwund oder Gegenständen, die starken Preisschwankungen unterliegen, ist eine zeitverschobene Inventur regelmäßig **nicht** anwendbar. Vgl. dazu auch R 5.3 Abs. 2 und 3 EStR.

2.3 Permanente Inventur: Eine Bestandsaufnahme kann auch aufgrundeiner permanenten Inventur erfolgen; hierbei kann der Bestand für den Bilanzstichtag nach Art und Menge anhand von Lagerbüchern (z. B. EDV-unterstützte Lagerverwaltung) festgestellt werden.

1 Alle Wertangaben ohne Umsatzsteuer, die grundsätzlich nicht zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten gehört (vgl. § 9b EStG).

2 Der Wareneinsatz kann nach R 5.3 Abs. 2 Satz 9 EStR aus dem Umsatz abzüglich des durchschnittlichen Rohgewinns ermittelt werden.

Dabei ist allerdings mindestens **einmal** im Wirtschaftsjahr der Buchbestand durch körperliche Bestandsaufnahme zu überprüfen. Wegen der weiteren Voraussetzungen vgl. H 5.3 "Permanente Inventur" EStH. Eine permanente Inventur wird regelmäßig nicht anerkannt bei Vermögensgegenständen von hohem Wert, mit hohem Schwund oder bei hohen Mengendifferenzen (R 5.3 Abs. 3 EStR).

3 Umfang der Inventur

Das **Inventar** (Bestandsverzeichnis) muss den Nachweis ermöglichen, dass die Vermögensgegenstände **vollständig** aufgenommen worden sind. In diesem Zusammenhang ist auf Folgendes hinzuweisen:

3.1 Hilfs- und Betriebsstoffe, Verpackung usw.:

Auch Hilfs- und Betriebsstoffe sind aufzunehmen. Hilfsstoff ist z. B. der Leim bei der Möbelherstellung. Betriebsstoffe sind z. B. Heizmaterial sowie Benzin und Öl für Kraftfahrzeuge. Im Allgemeinen genügt es, wenn sie mit einem angemessenen **geschätzten** Wert erfasst werden (vgl. dazu auch Tz. 6).

Eine genaue Bestandsaufnahme ist aber auch für Hilfs- und Betriebsstoffe und Verpackungsmaterial erforderlich, wenn es sich entweder um erhebliche Werte handelt oder wenn die Bestände an den Bilanzstichtagen wesentlich schwanken.

3.2 Unfertige und fertige Erzeugnisse: Aus den Inventur-Unterlagen muss erkennbar sein, wie die Bewertung der unfertigen und fertigen Erzeugnisse erfolgte, d. h., die Ermittlung der Herstellungskosten ist leicht nachprüfbar und nachweisbar - ggf. durch Hinweise auf Arbeitszettel oder Kalkulationsunterlagen - zu belegen. Bei den unfertigen Erzeugnissen sollte der Fertigungsgrad angegeben werden. Vgl. auch R 6.3 EStR.

3.3 „Schwimmende Waren“: Sog. rollende oder schwimmende Waren sind ebenfalls bestandsmäßig zu erfassen, wenn sie wirtschaftlich zum Vermögen gehören (z. B. durch Erhalt des Konnossements oder des Auslieferungsscheins).³ Lagern eigene Waren in fremden Räumen (z. B. bei Spediteuren), ist eine Bestandsaufnahme vom Lagerhalter anzufordern.

3.4 Kommissionswaren: Kommissionswaren sind keine eigenen Waren und daher nicht als Eigenbestand aufzunehmen. Andererseits sind eigene Waren, die den Kunden als Kommissionswaren überlassen worden sind, als Eigenbestand zu erfassen (ggf. sind Bestandsnachweise von Kunden anzufordern).

3.5 Minderwertige Waren: Minderwertige und wertlose Waren sind ebenfalls bestandsmäßig aufzunehmen. Die Bewertung kann dann ggf. mit 0 Euro erfolgen.

3 BFH-Urteil vom 3. August 1988 IR 157/84 (BStBl 1989 II S. 21).

4 Bewegliches Anlagevermögen

4.1 In das **Bestandsverzeichnis** müssen grundsätzlich sämtliche beweglichen Gegenstände des Anlagevermögens aufgenommen werden, auch wenn sie bereits abgeschrieben sind. Zu den Ausnahmen siehe Tz. 4.2 und 6.2. Auf die körperliche Bestandsaufnahme kann verzichtet werden, wenn ein besonderes **Anlagenverzeichnis** (Anlagekartei) geführt wird. Darin ist jeder Zu- und Abgang laufend einzutragen (vgl. R 5.4 Abs. 4 EStR).

4.2 Für sofort abzugsfähige **geringwertige Wirtschaftsgüter** gelten nur dann weitere Aufzeichnungspflichten (Erfassung in einem besonderen, laufend zu führenden Verzeichnis bzw. auf einem besonderen Konto), wenn die Anschaffungs-/Herstellungskosten mehr als 150 Euro⁴ und **nicht** mehr als **410 Euro⁴** betragen.⁵

Für Wirtschaftsgüter zwischen 150 Euro⁴ und 1.000 Euro,⁴ die in den **Sammelposten** aufgenommen werden, bestehen - abgesehen von der Erfassung des Zugangs - keine besonderen Aufzeichnungspflichten; sie müssen auch nicht in ein Inventar aufgenommen werden.⁶

4.3 Leasinggegenstände sind im Anlagenverzeichnis zu erfassen, wenn sie dem Leasingnehmer zuzurechnen sind (z. B., wenn die Grundmietzeit weniger als 40% oder mehr als 90% der Nutzungsdauer beträgt oder bei Leasingverträgen mit Kaufoption).

5 Forderungen und Verbindlichkeiten

Zur Inventur gehört auch die Aufnahme sämtlicher Forderungen und Verbindlichkeiten, also die Erstellung von **Saldenlisten** für Schuldner und Gläubiger. Auch Besitz- und Schuldwechsel sind einzeln zu erfassen. Die Saldenlisten sind anhand der Kontokorrentkonten getrennt nach Forderungen und Verbindlichkeiten aufzustellen.

6 Bewertungsverfahren

6.1 Einzelbewertung- Gruppenbewertung: Grundsätzlich sind bei der Inventur die Vermögensgegenstände **einzeln** zu erfassen und entsprechend zu bewerten (§ 240 Abs. 1 HGB).

Soweit es den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entspricht, können jedoch **gleichartige** Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens sowie andere gleichartige oder annähernd gleichartige bewegliche Vermögensgegenstände jeweils zu einer Gruppe zusammengefasst werden (**Gruppenbewertung** nach § 240 Abs. 4 HGB, siehe auch R 6.8 Abs. 4 EStR).

Als vereinfachte Bewertungsverfahren kommen die **Durchschnittsbewertung** oder ein **Verbrauchsfolgeverfahren**, wie z. B. bei Vorräten in der Textil oder Zigarettenindustrie (sog. Ufo-Verfahren; R 6.9 EStR) in Betracht.

4 Beträge ohne Umsatzsteuer, unabhängig davon, ob ein Vorsteuerabzug möglich ist.

5 Siehe § 6 Abs. 2 Satz 4 EStG.

6 Siehe auch BMF-Schreiben vom 30. September 2010- IV C 6-S 2180/09/10001 (BStBl2010 I S. 755), Rz. 9 ff.

6.2 Festwerte: Vermögensgegenstände des **Sachanlagevermögens** sowie **Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe** (ausgenommen die unter Tz. 4.2 genannten Wirtschaftsgüter) können, wenn sie regelmäßig ersetzt werden und ihr Gesamtwert für das Unternehmen von nachrangiger Bedeutung⁷ ist, mit einer gleichbleibenden Menge und einem gleichbleibenden Wert gesetzt werden, sofern ihr Bestand in seiner Größe, seinem Wert und seiner Zusammensetzung nur geringen Veränderungen unterliegt (**Festbewertung** nach § 240 Abs. 3 HGB). Diese Art der Bewertung kommt z. B. bei Werkzeugen, Flaschen, Fässern, Verpackungsmaterial in Betracht.

Die durch Festwerte erfassten Gegenstände sind regelmäßig nur an **jedem dritten Bilanzstichtag** aufzunehmen; für Gegenstände des **beweglichen Anlagevermögens** ist spätestens an jedem fünften Bilanzstichtag eine körperliche Bestandsaufnahme vorzunehmen. Wird dabei ein um mehr als 10% höherer Wert ermittelt, ist dieser neue Wert maßgebend (vgl. R 5.4 Abs. 3 EStR).

7 Durchführung der Inventur

Bei der körperlichen Inventur werden die vorhandenen Vermögensgegenstände physisch aufgenommen. Für die jeweiligen Aufnahmeorte (z. B. Lager, Verkaufsräume, Werkstatt) sind Inventurteams mit jeweils einem Zähler und einem Schreiber zu bilden. Für die Bestandsaufnahme gilt insbesondere:

- Die Aufnahme der Bestände erfolgt in örtlicher Reihenfolge ihrer Lagerung.
- Aufgenommene Bestände sind zu kennzeichnen.
- Während der Bestandsaufnahme dürfen keine Materialbewegungen vorgenommen werden.
- Die aufgenommenen Gegenstände müssen eindeutig bezeichnet werden (ggf. durch Materialnummer oder Kurzbezeichnung). Mengen und Mengeneinheit sind anzugeben.

Inventurlisten und Unterlagen sind durchzunummerieren und vom Zähler und Schreiber zu unterzeichnen. Korrekturen während oder nach der Inventur müssen abgezeichnet werden. Aufzeichnungen können auch auf Datenträgern geführt werden. Inventur-Unterlagen sind 10 Jahre aufzubewahren.

8 Kontrollmöglichkeit

Die Bewertung muss einwandfrei nachprüfbar sein. Das erfordert eine genaue Bezeichnung der Ware (Qualität, Größe, Maße usw.). Falls erforderlich, sind Hinweise auf Einkaufsrechnungen, Lieferanten oder Kalkulationsunterlagen anzubringen, soweit dies aus der Artikelbezeichnung bzw. Artikelnummer nicht ohne Weiteres ersichtlich ist. Wird eine Wertminderung (z. B. Teilwertabschreibung) geltend gemacht, ist der Grund und die Höhe nachzuweisen.

9 Abschlussprüfer

Bei prüfungspflichtigen Unternehmen empfiehlt sich vor der Inventur rechtzeitige Rücksprache mit dem Abschlussprüfer, weil auch die Inventur Gegenstand der Abschlussprüfung ist.

7 Vgl. dazu BMF-Schreiben vom 8. März 1993- IV B 2- S 217 4 a - 1/93 (BStBl1993 I S. 276).