

# SteuerBlick

Aktuelle Informationen aus dem Steuerrecht

Oktober 2014

## Inhaltsübersicht

Seite

1. Gesetzentwurf: Verschärfung der strafbefreienden Selbstanzeige . . . . .	1
2. Besteuerung von Betriebsveranstaltungen . . . . .	2
3. Gesetzesänderung: Ermäßigter Umsatzsteuersatz von 7 % zukünftig auch für Hörbücher . . . . .	2
4. Voraussetzungen für eine Teilwertabschreibung . . . . .	3
5. Bedeutung der amtlichen AfA-Tabellen für die Bestimmung des Abschreibungssatzes . . . . .	4

## 1. Gesetzentwurf: Verschärfung der strafbefreienden Selbstanzeige

Nach derzeitigem Recht kann wegen einer begangenen Steuerstraftat oder Steuerordnungswidrigkeit durch eine wirksame Selbstanzeige Straffreiheit erlangt werden. Eine solche strafbefreiende Selbstanzeige ist jedoch an enge Voraussetzungen geknüpft und es gibt verschiedene sog. Sperrgründe, die den Eintritt der Straffreiheit ausschließen. Die Regelung zur strafbefreienden Selbstanzeige ist schon seit einiger Zeit in der Diskussion. Nun ist ein Gesetzgebungsverfahren zur Verschärfung der steuerlichen Rahmenbedingungen eingeleitet worden. Inhaltlich hervorzuheben sind u.a. folgende Regelungen bzw. Regelungsbereiche:

» Die strafbefreiende Selbstanzeige soll zwar auch zukünftig möglich sein, der **Berichtigungszeitraum** eines Steuerhinterziehers soll aber für alle Fälle der Steuerhinterziehung auf zehn Jahre ausgeweitet werden. Dieses soll dann auch für Fälle der einfachen Steuerhinterziehung gelten, d.h., die Berichtigungspflicht besteht für alle Steuerstraftaten einer Steuerart für die zurückliegenden zehn Jahre. Derzeit gilt die Zehnjahresfrist nur in Fällen besonders schwerer Steuerhinterziehung. Eine Verlängerung der Strafverfolgungsverjährung bei einfacher Steuerhinterziehung von fünf auf zehn Jahre soll es nun aber doch nicht geben. Nach Ablauf von fünf Jahren nach Tatbegehung soll bei einfacher Steuerhinterziehung also wie bisher keine Strafverfolgung mehr stattfinden. Dies ist aber zu unterscheiden von der Steuerfestsetzungsfrist: Die Steuerfestsetzung für die hinterzogene Steuer kann auch über diesen Zeitraum hinaus bis zu zehn Jahre rückwirkend durchgeführt werden. Zusammenfassend ist festzustellen, dass eine Strafbefreiung im Falle der Umsetzung der Pläne demnach nur erlangt werden kann, wenn für eine Steuerart für den gesamten Zehnjahreszeitraum die bisher nicht deklarierten Einkünfte bzw. anderen Besteuerungsgrundlagen vollständig nacherklärt werden und die hinterzo-

gene Steuer umgehend gezahlt wird. In der Praxis dürfte allein die Ermittlung für den Zehnjahreszeitraum wegen oftmals fehlender Unterlagen Probleme bereiten.

### **i Hinweis:**

Zu klären ist noch, welche Jahre bei Inkrafttreten der Änderung zum 1.1.2015 bereits strafrechtlich verjährt sind. Nach derzeitigem Stand dürfte sich der zeitliche Anwendungsbereich der steuerstrafrechtlichen Verjährung einer einfachen Steuerhinterziehung nur sukzessive verlängern und sich damit auch der Berichtigungszeitraum der Selbstanzeige in diesen Fällen erst im Laufe der Zeit auf bis zu zehn Jahre erstrecken. In einschlägigen Fällen ist aber stets steuerlicher Rat einzuholen.

- » Bereits in der Vergangenheit wurde eine **Betragsgrenze für die strafbefreiende Selbstanzeige** von 50 000 € je Tat eingeführt. Diese Grenze soll nun auf 25 000 € herabgesetzt werden. Bei Überschreiten dieser Grenze ist neben der fristgerechten Zahlung der hinterzogenen Steuer auch ein Strafzuschlag Voraussetzung dafür, dass von der Strafverfolgung abgesehen wird.
- » Der **Strafzuschlag**, also der Aufschlag auf die Steuerschuld, soll dabei deutlich angehoben werden. Ab einer hinterzogenen Summe von 25 000 € sollen künftig 10 % fällig werden, ab 100 000 € 15 % und ab einem Hinterziehungsbetrag von 1 Mio. € 20 %. Derzeit beträgt der Strafzuschlag einheitlich 5 % und wird erst ab einem Hinterziehungsbetrag von 50 000 € erhoben.
- » Wie bisher sollen auch weiterhin **Hinterziehungszinsen** i.H.v. jährlich 6 % sowie ein Verzugszins von weiteren 6 % erhoben werden. Sofern ein besonders schwerer Fall vorliegt oder der hinterzogene Betrag die Grenze von 25 000 je Tat übersteigt, soll künftig auch die fristgerechte Zahlung der Verzugs- und Hinterziehungszinsen neben dem Strafzuschlag Voraussetzung für die Wirksamkeit der strafbefreienden Selbstanzeige sein.
- » Positiv hervorzuheben ist, dass hinsichtlich der besonderen **Problematik der Umsatzsteuer-Voranmeldungen** wie auch der **Lohnsteueranmel-**

**dungen** der Gesetzentwurf Sonderregelungen im Interesse der Rechtssicherheit enthält. Zukünftig soll eine korrigierte oder verspätete Umsatzsteuer-Voranmeldung oder Lohnsteueranmeldung als wirksame Teilselbstanzeige gelten.

Das Gesetzgebungsverfahren soll noch in 2014 abgeschlossen werden und es ist vorgesehen, dass die Änderungen zum 1.1.2015 in Kraft treten.

#### ► **Handlungsempfehlung:**

Die genaue Ausgestaltung der zum 1.1.2015 in Kraft tretenden Änderungen ist noch nicht klar. Fest steht aber, dass sich die Rahmenbedingungen für eine strafbefreiende Selbstanzeige deutlich verschärfen werden. Aus diesem Grund ist in einschlägigen Fällen Eile geboten, wenn noch von dem derzeitigen Recht Gebrauch gemacht werden soll. Unter Hinzuziehung steuerlichen Rats sollte in den in Betracht kommenden Fällen eine individuelle Lösung erarbeitet werden.

## 2. Besteuerung von Betriebsveranstaltungen

Der Bundesfinanzhof hatte mit Urteilen vom 16.5.2013 zur Frage Stellung zu nehmen, unter welchen Voraussetzungen für die an einer Betriebsveranstaltung teilnehmenden Arbeitnehmer ein geldwerter Vorteil entsteht. Dabei hat der Bundesfinanzhof deutlich zugunsten der Arbeitnehmer entschieden:

- » In dem unter dem Aktenzeichen VI R 94/10 geführten Revisionsverfahren hat das Gericht abweichend von seiner bisherigen Rechtsprechung entschieden, dass nur solche Kosten des Arbeitgebers in die Prüfung der Freigrenze von 110 € einzubeziehen seien, die geeignet sind, beim Arbeitnehmer einen geldwerten Vorteil auszulösen. Es seien nur **solche Leistungen** bei der Ermittlung der Gesamtkosten zu berücksichtigen, die die Teilnehmer „**konsumieren**“ könnten, also v.a. Speisen, Getränke, Musik- und ähnliche Darbietungen. Aufwendungen, die die Ausgestaltung der Betriebsveranstaltung betreffen, sog. Kosten des äußeren Rahmens (z.B. Kosten für Buchhaltung, für den Eventmanager, für die Anmietung und Ausschmückung des Festsaals), bereicherten die Teilnehmer nicht und seien daher auch bei der Ermittlung der maßgeblichen Kosten nicht zu berücksichtigen
- » In dem Revisionsverfahren mit dem Aktenzeichen VI R 7/11 hat der Bundesfinanzhof darüber hinaus entgegen seiner bisherigen Rechtsprechung entschieden, dass der auf **Begleitpersonen des Arbeitnehmers** entfallende Kostenanteil bei der Berechnung der Freigrenze von 110 € dem Arbeitnehmer nicht als eigener Vorteil zuzurechnen sei. Die Übernahme der Kosten für diese Personen durch den Arbeitgeber stelle regelmäßig keine Entlohnung des Arbeitnehmers dar.

Die Oberfinanzdirektion NRW hat mit Kurzinformati- on Lohnsteuer Nr. 5/2014 vom 14.7.2014 mitgeteilt, dass die Finanzverwaltung diese Urteilsgrundsätze zunächst nicht anwendet. Vielmehr sollen weiterhin

die in den Lohnsteuerrichtlinien festgelegten Regelungen gelten. Berufen sich Arbeitgeber auf die dargestellte Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, so sollen Entscheidungen über Änderungsanträge bei der Finanzverwaltung zunächst zurückgestellt werden.

#### ⓘ **Hinweis:**

Somit besteht derzeit Rechtsunsicherheit, was in Anbetracht der Tatsache, dass es sich bei der 110 €-Grenze um eine Freigrenze und nicht um einen Freibetrag handelt, sehr unbefriedigend ist.

#### ► **Handlungsempfehlung:**

Für bereits durchgeführte Betriebsveranstaltungen sollten ggf. Änderungen der Lohnsteueranmeldungen im Hinblick auf die für die Arbeitnehmer günstige Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs beantragt werden.

Von Bedeutung ist insoweit, dass derzeit eine **Gesetzesänderung zum 1.1.2015** in Planung ist. Vorgesehen ist eine gesetzliche Regelung der steuerlichen Erfassung von Zuwendungen im Rahmen von Betriebsveranstaltungen. Hierbei sind folgende Änderungen geplant:

- » Erhöhung der 110-€-Freigrenze auf 150 €, wobei diese Freigrenze jeweils (wie bisher) für bis zu zwei Veranstaltungen pro Jahr gelten soll.
- » In die 150-€-Grenze sollen künftig auch die auf eine Begleitperson des Arbeitnehmers entfallenden Kosten einbezogen werden. Zudem soll es keine Rolle mehr spielen, ob die Kosten einzelnen Arbeitnehmern individuell zurechenbar sind oder ob es sich um einen rechnerischen Anteil an den Gemeinkosten der Betriebsveranstaltung handelt. Damit würden z.B. auch die Kosten des äußeren Rahmens der Veranstaltung künftig bei der Prüfung der Freigrenze zu berücksichtigen sein.

#### ⓘ **Hinweis:**

Mit dieser geplanten Gesetzesänderung soll die für die St- pfl. günstige Rechtsprechung ab 2015 durch eine Gesetzesänderung „ausgehebelt“ und stattdessen die bisherige Verwaltungsansicht festgeschrieben werden. Dies allerdings verbunden mit der Anhebung der Freigrenze.

## 3. Gesetzesänderung: Ermäßigter Umsatz- steuersatz von 7 % zukünftig auch für Hörbücher

Der verminderte Umsatzsteuersatz von 7 % gilt künftig auch für Hörbücher. Voraussetzung ist, dass das Hörbuch mittels eines körperlichen Speichermedi- ums geliefert wird. Das Herunterladen aus dem Inter- net schließt eine Begünstigung folglich aus und führt mithin zur Anwendung des Regelsteuersatzes von 19 %. Diese Neuregelung tritt am 1.1.2015 in Kraft.

#### ⓘ **Hinweis:**

Abzugrenzen sind Hörbücher von Hörspielen und Hörer- zeitungen sowie Hörerzeitschriften, welche allesamt nicht begünstigt sind.

#### 4. Voraussetzungen für eine Teilwertabschreibung

Im Jahresabschluss ist grundsätzlich zu prüfen, ob neben eventuell vorzunehmenden laufenden Abschreibungen Wertkorrekturen erforderlich sind. Handelsrechtlich wird in diesen Fällen von außerplanmäßigen Abschreibungen und steuerlich von Teilwertabschreibungen gesprochen. Die Finanzverwaltung hat nun mit Schreiben vom 16.7.2014 (Aktenzeichen IV C 6 – S 2171-b/09/10002) die Verwaltungsauffassung zu den Voraussetzungen für eine Teilwertabschreibung aktualisiert und teilweise auch geändert. Kernpunkte dieses Schreibens sind folgende:

- » Es wird grundsätzlich davon ausgegangen, dass der Teilwert eines Wirtschaftsguts dessen Anschaffungskosten – ggf. vermindert um planmäßige Abschreibungen – entspricht. Die **Teilwertvermutung** kann widerlegt werden, wenn der Stpfl. anhand konkreter Tatsachen und Umstände darlegt und nachweist, dass die Anschaffung oder Herstellung eines bestimmten Wirtschaftsguts von Anfang an eine Fehlmaßnahme war, oder dass zwischen dem Zeitpunkt der Anschaffung oder Herstellung und dem maßgeblichen Bilanzstichtag Umstände eingetreten sind, die die Anschaffung oder Herstellung des Wirtschaftsguts nachträglich zur Fehlmaßnahme werden lassen.
- » Der Teilwert von **zum Absatz bestimmten Waren** kann retrograd ermittelt werden. Dabei sind – vereinfachend gesagt – vom voraussichtlichen Verkaufspreis die noch anfallenden Kosten abzuziehen. Wenn bei rentabel geführten Betrieben der Verkaufspreis bewusst nicht kostendeckend kalkuliert ist (sog. Verlustprodukte), ist eine Teilwertabschreibung aber nicht zulässig.
- » Für die Umstände, die einen niedrigeren Teilwert rechtfertigen können, trägt der Stpfl. die **Nachweispflicht** (sog. Beweislast). Dies gilt auch für die voraussichtliche Dauerhaftigkeit der Wertminderung bzw. für die Feststellung, dass eine Wertaufholung nicht erforderlich ist.

##### **i** Hinweis:

Insoweit muss der Bilanzierende sehr sorgfältig dokumentieren, warum ein niedrigerer Teilwert anzusetzen ist und warum an den folgenden Bilanzstichtagen der niedrigere Teilwert weiterhin vorliegt.

- » Grundlegende Voraussetzung für eine Teilwertabschreibung ist das Vorliegen einer **voraussichtlich dauernden Wertminderung**. Insoweit ist zu differenzieren:
  - » **Abnutzbares Anlagevermögen:** Voraussetzung für das Vorliegen einer voraussichtlich dauernden Wertminderung ist, dass der Wert zum Bilanzstichtag mindestens für die halbe Restnutzungsdauer unter dem planmäßigen Restbuchwert liegt. Für die verbleibende Nutzungsdauer ist bei Gebäuden auf die gesetz-

liche Nutzungsdauer bzw. bei anderen Wirtschaftsgütern auf die amtlichen AfA-Tabellen abzustellen. Dies gilt auch dann, wenn der Stpfl. beabsichtigt, das Wirtschaftsgut vor Ablauf der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer zu veräußern.

##### **Beispiel:**

**Sachverhalt:** Der Stpfl. hat eine Maschine Anfang des Jahres 01 zu Anschaffungskosten von 100 000 € erworben. Die Nutzungsdauer beträgt zehn Jahre, die jährliche AfA beträgt 10 000 €. Zum Bilanzstichtag im Jahre 02 beträgt der Teilwert nur noch 30 000 € bei einer Restnutzungsdauer von acht Jahren.

**Lösung:** Eine Teilwertabschreibung auf 30 000 € ist zulässig. Die Minderung ist voraussichtlich von Dauer, da der niedrigere Teilwert des Wirtschaftsguts zum Bilanzstichtag bei planmäßiger Abschreibung erst nach fünf Jahren (Ende Jahr 07), d.h., erst nach mehr als der Hälfte der Restnutzungsdauer, erreicht würde.

- » **Grundstücke:** Bei Grundstücken rechtfertigen marktbedingte Schwankungen keine Teilwertabschreibung. Anders kann dies sein, wenn ein Grundstück Altlasten aufweist, jedoch mangels akuter Umweltgefährdung keine sofortige Beseitigung der Altlasten erforderlich ist.

##### **Beispiel:**

**Sachverhalt:** Der Stpfl. ist Eigentümer eines mit Altlasten verseuchten Grundstücks. Die ursprünglichen Anschaffungskosten des Grund und Bodens betragen 200 000 €. Zum Bilanzstichtag ermittelt ein Gutachter den Wert des Grundstücks auf Grund der festgestellten Altlast mit nur noch 10 000 €. Aus umweltrechtlichen Gründen ist der Stpfl. grundsätzlich verpflichtet, die Altlast zu beseitigen. Mangels akuter Umweltgefährdung wird die zuständige Behörde die Schadensbeseitigung jedoch erst fordern, wenn der Stpfl. die derzeitige Nutzung des Grundstücks ändert. Die Bildung einer Rückstellung ist aus diesem Grund nicht zulässig.

**Lösung:** Eine Teilwertabschreibung i.H.v. 190 000 € auf den vom Gutachter ermittelten Wert ist zulässig. Zwar ist der Stpfl. grundsätzlich verpflichtet, die Altlast zu beseitigen. Allerdings ist nicht zu erwarten, dass der Stpfl. in absehbarer Zeit behördlich zur Beseitigung des Schadens aufgefordert wird, da eine Nutzungsänderung des Grundstücks nicht geplant ist. Aus der Sicht am Bilanzstichtag ist daher von einer voraussichtlich dauernden Wertminderung des Grundstücks auszugehen. Wird die Altlast später beseitigt und erhöht sich dementsprechend der Wert des Grundstücks, ist eine Zuschreibung bis höchstens zu den ursprünglichen Anschaffungskosten vorzunehmen.

- » **Wertpapiere:** Da festverzinsliche Wertpapiere i.d.R. bei Fälligkeit zum Nominalwert eingelöst werden, scheidet eine Teilwertabschreibung grundsätzlich aus. Bei börsennotierten Aktien erfordert eine Wertberichtigung, dass der Kurs am Bilanzstichtag um mehr als 5 % (Bagatellgrenze) unter dem Börsenwert beim Aktienwerb liegt.

##### **Beispiel:**

**Sachverhalt:** Der Stpfl. hat festverzinsliche Wertpapiere mit einer Restlaufzeit von vier Jahren, die dazu bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen, zum Wert von 102 % des Nennwerts erworben. Die Papiere werden bei Fälligkeit zu 100 % des Nennwerts eingelöst. Auf Grund einer nachhaltigen Änderung des Zinsniveaus unterschreitet der Börsenkurs den Einlösebetrag zum Bilanzstichtag auf Dauer und beträgt zum Bilanzstichtag nur noch 98 %.

**Lösung:** Eine Teilwertabschreibung ist nur auf 100 % des Nennwerts zulässig, weil die Papiere bei Fälligkeit zum Nennwert eingelöst werden. Der niedrigere Börsenkurs

am Bilanzstichtag ist für den Stpfl. nicht von Dauer, da die Rückzahlung zu 100 % des Nennwerts bei Fälligkeit für den Stpfl. gesichert ist.

- » **Umlaufvermögen:** Bestätigt wird der bisherige Grundsatz, dass bei einem Wirtschaftsgut des Umlaufvermögens von einer dauerhaften Wertminderung ausgegangen werden kann, wenn diese bis zum Zeitpunkt der Bilanzaufstellung oder dem vorherigen Verkauf bzw. Verbrauch anhält. Dabei sind auch zusätzliche werterhellende Erkenntnisse (z.B. allgemeine Marktentwicklung) zu berücksichtigen. Allerdings sind wertbegründende Erkenntnisse nach dem Bilanzstichtag nicht zu berücksichtigen.

**Beispiel:**

Sachverhalt: Der Stpfl. hat eine Forderung aus einem Kredit im Nennwert von 100 gegenüber der Y-KG. Wegen unerwarteter Zahlungsausfälle ist die Y-KG im Laufe des Wirtschaftsjahrs notleidend geworden. Am Bilanzstichtag kann die Forderung des Stpfl. deshalb nur i.H.v. 20 % bedient werden. Bis zum Zeitpunkt der Bilanzaufstellung stellt die Y-KG wider Erwarten eine Sicherheit i.H.v. 30 % der Forderung.

Lösung: Am Bilanzstichtag ist eine Teilwertabschreibung auf die Forderung des Stpfl. i.H.v. 80 % zulässig, da mit überwiegender Wahrscheinlichkeit nur mit einem Zahlungseingang von 20 % gerechnet werden kann. Zwar gewinnt die Forderung bis zum Zeitpunkt der Bilanzaufstellung durch die Gestellung der Sicherheit nachträglich an Wert. Dieses – nach dem Bilanzstichtag eingetretene – Ereignis ist jedoch als wertbegründend und daher als zusätzliche Erkenntnis nicht zu berücksichtigen.

- » Ist der Wert eines Wirtschaftsguts nach einer vorhergehenden Teilwertabschreibung wieder gestiegen, ist diese Werterhöhung bis zur Bewertungsobergrenze auch steuerlich als Wertaufholung zu berücksichtigen. Als Bewertungsobergrenze sind die ggf. durch planmäßige Abschreibung fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungskosten heranzuziehen.

**i Hinweis:**

Nach erfolgter Teilwertabschreibung muss der Stpfl. zu jedem folgenden Bilanzstichtag nachweisen, dass die Voraussetzungen für eine frühere Teilwertabschreibung weiterhin vorliegen. Kann dieser Nachweis nicht erbracht werden, ist eine Wertaufholung zwingend.

## 5. Bedeutung der amtlichen AfA-Tabellen für die Bestimmung des Abschreibungssatzes

Nach den gesetzlichen Vorgaben sind die Anschaffungskosten für abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer in Form von Abschreibungen steuerlich geltend zu machen (Absetzung für Abnutzung, kurz:

AfA). Für Gebäude sind gesetzliche Regel-Abschreibungssätze vorgegeben, für andere Wirtschaftsgüter dagegen nicht. Insoweit muss der Unternehmer die voraussichtliche Nutzungsdauer schätzen. In der Praxis sind die von der Finanzverwaltung herausgegebenen AfA-Tabellen eine wichtige Hilfe. Verbindlich sind diese allerdings nicht, da diese Tabellen im Grunde nur interne Arbeitshilfen der Finanzverwaltung darstellen.

Das Niedersächsische FG hat mit Urteil vom 9.7.2014 (Aktenzeichen 9 K 98/14) zur Bedeutung der amtlichen AfA-Tabellen für die Bestimmung des AfA-Satzes Stellung genommen. Es kommt zu dem Ergebnis, dass die AfA-Tabellen für das Finanzamt den Charakter einer Dienstanweisung haben. Für den Stpfl. handele es sich um das Angebot der Verwaltung für eine tatsächliche Verständigung im Rahmen einer Schätzung, das er (z.B. durch die Anwendung der Tabellen bei der Berechnung seiner Einkünfte) annehmen könne, aber nicht müsse. Zur Bedeutung der AfA-Tabellen hebt das Finanzgericht hervor, dass diese sowohl die technische als auch die wirtschaftliche Nutzungsdauer eines Wirtschaftsguts berücksichtigen und zunächst die Vermutung der Richtigkeit für sich haben, ohne dass sie jedoch für die Gerichte bindend seien. Ziel der AfA-Tabellen sei eine gleichheitsgerechte Umsetzung der gesetzlichen Vorgaben. Insoweit seien die AfA-Tabellen anzuwenden, sofern sie den Einzelfall vertretbar abbilden. Will ein Finanzgericht im Rahmen eines Streitfalls zwischen Finanzverwaltung und Stpfl. über den anzuwendenden AfA-Satz von der in der amtlichen AfA-Tabelle zugrunde gelegten Nutzungsdauer eines Wirtschaftsguts generell und nicht nur wegen der Besonderheiten des Einzelfalls abweichen, erfordere dies eine Auseinandersetzung mit den Erkenntnisgrundlagen der Finanzverwaltung, auf denen die AfA-Tabelle beruht. Entsprechendes gelte für den Stpfl.

**i Hinweis:**

Dies zeigt, dass die AfA-Tabellen ein wichtiges Hilfsmittel sind, für den Stpfl. aber keine Bindungswirkung haben. Will der Stpfl. jedoch von den AfA-Sätzen der AfA-Tabellen der Finanzverwaltung abweichen, so muss dies ausreichend begründet werden.

Alle Informationen wurden sorgfältig geprüft. Für die Vollständigkeit, Richtigkeit und letzte Aktualität kann dennoch keine Garantie übernommen werden.