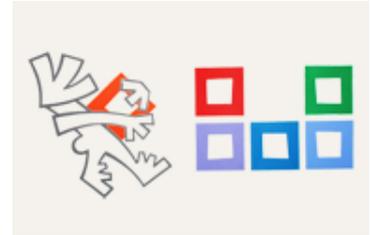




StBin Katrin Hillig,
Niederlassungsleiterin Bischofswerda

StB Ramón Brasow
Geschäftsführer SineCura Steuerberatungsgesellschaft mbH

Aktuelle Steuerinformationen Stand 08.2021



Inhaltsverzeichnis:

Alle Steuerzahler

- Drittes Corona-Steuerhilfegesetz in trockenen Tüchern
- Bundesfinanzministerium regelt die Sofortabschreibung für digitale Wirtschaftsgüter
- Übungsleiter- und Ehrenamtszuschale für Helfer in Impfzentren
- Schlechte BFH-Nachrichten zum Kindergeld bei Ausbildungsplatzsuche und Erkrankung
- Unterhalt: Zum Sonderausgabenabzug bei unentgeltlicher Wohnungsgestellung
- Urteile zur Doppelbesteuerung der Renten: Finanzverwaltung kündigt Änderungen an
- Grunderwerbsteuer: Eindämmung von Share Deals endlich beschlossen

Vermieter

- Werbungskosten: Ermittlung der ortsüblichen Marktmiete bei einer verbilligten Vermietung

Kapitalanleger

- Steuerliche Behandlung von Negativzinsen
- Zum Zuflusszeitpunkt von Bonuszinsen bei einem Bausparvertrag
- Finanzkonten-Informationsaustauschgesetz: Voraussichtliche Staatsaustauschliste 2021
- Rückabwicklung eines Baukredits/Darlehens: Sind Vergleichsbeträge steuerpflichtig?
- Beschränkte Verlustverrechnung für Aktienveräußerungsverluste verfassungswidrig?

Freiberufler und Gewerbetreibende

- Aussetzung für Insolvenzanträge und Fristverlängerung für die Steuererklärung
- Broschüre zur steuerlichen Behandlung von Fotovoltaikanlagen
- Berücksichtigung eines Ertrags aus einer Restschuldbefreiung
- Steuererklärung 2020: Neues Formular „Anlage Corona-Hilfen“
- Investitionsabzugsbetrag für den Betriebs-Pkw: Fahrtenbuch ist keine Bedingung
- Sofortabschreibung digitaler Wirtschaftsgüter gilt nicht für die Handelsbilanz

Geschäftsführer und Gesellschafter von Kapitalgesellschaften

- Schwankende Vergütungen als verdeckte Gewinnausschüttung
- BMF-Schreiben präzisiert die Regeln zum fortführungsgebundenen Verlustvortrag

Personengesellschaften und deren Gesellschafter

- Gesetzgebung: Das neue Optionsmodell zur Körperschaftsteuer

Umsatzsteuerzahler

- Neues vom Bundesfinanzhof zur Vorsteuerausgleichung bei gemischt genutzten Gebäuden
- Coronapandemie: Keine Umsatzsteuer auf Kleiderspenden
- Brexit-Chatbot ist in Betrieb
- Der neue Fernverkauf ab 1.7.2021
- Neue Sichtweise für Garantiezusagen von Kfz-Händlern gilt ab 2022

Arbeitgeber

- Verbilligte Wohnraumüberlassung ist nun auch sozialversicherungsfrei
- Steuerfreie Corona-Prämie für geleistete Überstunden
- Zwei aktuelle Entscheidungen zur Behandlung von Ehegatten-Arbeitsverhältnissen
- Gutscheine und Geldkarten als Sachbezug
- Steuerfreie Corona-Prämie bis 31.3.2022 verlängert
- Befristete Anhebung der Zeitgrenzen für kurzfristige Beschäftigungen
- Nutzung betrieblicher Kommunikationsgeräte: Bundesfinanzhof prüft Gestaltungsmissbrauch

Arbeitnehmer

- Informationen zur neuen Homeoffice-Pauschale
- Neue Entscheidungen zur ersten Tätigkeitsstätte

Abschließende Hinweise

- Offenlegung der Jahresabschlüsse: Erneute Aufschiebung von Ordnungsgeldverfahren
- Verzugszinsen
- Steuern und Beiträge Sozialversicherung: Fälligkeitstermine Juli bis Dezember 2021

Alle Steuerzahler

Drittes Corona-Steuerhilfegesetz in trockenen Tüchern

Der Bundesrat hat dem **Dritten Corona-Steuerhilfegesetz** am 5.3.2021 zugestimmt. Das Gesetz enthält **einen Kinderbonus**, eine Verlängerung des **ermäßigten Umsatzsteuersatzes (7 %) für Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen** sowie **einen erweiterten Verlustrücktrag**.

Kinderbonus: Einmalbetrag in Höhe von 150 EUR

Für den Monat Mai 2021 wurde das Kindergeld um einen **Einmalbetrag in Höhe von 150 EUR** erhöht. Kinder, für die im Mai 2021 kein Anspruch auf Kindergeld besteht, werden ebenfalls berücksichtigt, sofern für sie in einem anderen Monat **des Jahres 2021 ein Kindergeldanspruch** besteht.

Merke: Beim Familienleistungsausgleich wird im Laufe des Jahres in der Regel Kindergeld gezahlt. Bei der Veranlagung zur Einkommensteuer prüft das Finanzamt dann automatisch, ob ein Kinderfreibetrag und zusätzlich ein Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf des Kindes abzuziehen sind oder ob es beim Kindergeld und dem ausgezahlten Kinderbonus verbleibt.

Erweiterter Verlustrücktrag

Beim steuerlichen Verlustrücktrag wurden die **Höchstbeträge für Verluste der Veranlagungszeiträume 2020 und 2021** erhöht – und zwar von 5 Mio. EUR auf 10 Mio. EUR bei der Einzelveranlagung und von 10 Mio. EUR auf 20 Mio. EUR bei der Zusammenveranlagung.

Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen

Die **Abgabe von Speisen zum Verzehr an Ort und Stelle** unterliegt grundsätzlich dem regulären Umsatzsteuersatz von 19 %. Für nach dem 30.6.2020 und vor dem 1.7.2021 **erbrachte Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen** (Getränke sind ausgenommen) erfolgte bereits durch das (Erste) Corona-Steuerhilfegesetz eine Reduzierung **auf den ermäßigten Steuersatz (7 %)**.

Um die entsprechenden Betriebe auch über den 30.6.2021 hinaus zu entlasten, wurde die Regelung nun **bis zum 31.12.2022 verlängert**.

Quelle: Drittes Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Coronakrise (Drittes Corona-Steuerhilfegesetz), BR-Drs. 188/21 (B) vom 5.3.2021

Bundesfinanzministerium regelt die Sofortabschreibung für digitale Wirtschaftsgüter

Mitte Januar hatte sich die Bundeskanzlerin mit den Regierungschefs der Bundesländer auf **eine Sofortabschreibung bestimmter digitaler Wirtschaftsgüter (z. B. Computer)** verständigt. Die Umsetzung sollte durch eine **untergesetzliche Regelung** schnell verfügbar gemacht werden. Obwohl einige Bundesländer (z. B. Hessen und Niedersachsen) eine Regelung durch ein Schreiben des Bundesfinanzministeriums ablehnten und eine gesetzliche Regelung präferierten, ist ein entsprechendes Schreiben nun veröffentlicht worden.

Vorbemerkungen

Zunächst hatte das Bundesfinanzministerium an die Bundesländer ein Entwurfsschreiben geschickt. Nach Informationen von Handelsblatt online waren damit **einige Bundesländer aber nicht einverstanden**. Sie wollten eine Reform, bei der es um 11,6 Milliarden EUR Entlastung und einen größeren Eingriff in Abschreibungsregeln geht, **gesetzlich regeln**.

Zudem würde **die tatsächliche Nutzungsdauer** eines digitalen Wirtschaftsguts vielfach **länger sein als ein Jahr**. Würde die Nutzungsdauer durch ein Schreiben des Bundesfinanzministeriums herabgesetzt, könnte dies **rechtlich angreifbar sein**.

Trotz dieser Bedenken wurde **nun ein Schreiben veröffentlicht**, das u. a. folgende Punkte enthält:

Das Schreiben

Für bestimmte materielle Wirtschaftsgüter „Computerhardware“ und bestimmte immaterielle Wirtschaftsgüter „Betriebs- und Anwendersoftware“ **kann** (im Gegensatz zum Entwurfsschreiben keine „Muss-Vorschrift“) **eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von einem Jahr** zugrunde gelegt werden.

Beachten Sie: Bislang sind z. B. die Anschaffungskosten eines Computers **über drei Jahre** abzuschreiben, wenn sie **mehr als 800 EUR (netto)** betragen. Legt der Steuerpflichtige aber nun eine Nutzungsdauer **von einem Jahr** zugrunde, sind die Anschaffungs- und Herstellungskosten **im Jahr der Anschaffung oder Herstellung** in voller Höhe als Betriebsausgaben (gilt z. B. für Selbstständige und Gewerbetreibende) oder Werbungskosten (Arbeitnehmer) abziehbar.

Der Begriff „**Computerhardware**“ umfasst z. B. Computer, Notebook-Computer, Workstations, Dockingstations, externe Speicher- und Datenverarbeitungsgeräte sowie Peripheriegeräte.

Der Begriff „**Software**“ im Sinne dieses Schreibens erfasst die Betriebs- und Anwendersoftware zur Dateneingabe und -verarbeitung. Dazu gehören auch die nicht technisch physikalischen Anwendungsprogramme eines Systems zur Datenverarbeitung sowie neben Standardanwendungen auch auf den individuellen Nutzer abgestimmte Anwendungen (z. B. ERP-Software).

Das Schreiben findet erstmals Anwendung in Gewinnermittlungen für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2020 enden (also in der Regel **ab 2021**). In diesen Gewinnermittlungen **können** dann **Restbuchwerte** von entsprechenden Wirtschaftsgütern, die in früheren Wirtschaftsjahren angeschafft oder hergestellt wurden und bei denen eine andere als die einjährige Nutzungsdauer zugrunde gelegt wurde, **vollständig abgeschrieben werden**.

Quelle: Videoschaltkonferenz der Bundeskanzlerin mit den Regierungschefinnen und Regierungschefs der Länder am 19.1.2021; BMF-Schreiben vom 26.2.2021, Az. IV C3 - S 2190/21/10002 :013, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 220811; Handelsblatt online vom 17.2.2021 „Streit um Abschreibungen: Bundesländer blockieren Scholz' Elf-Milliarden-Steuersenkung“

Übungsleiter- und Ehrenamtspauschale für Helfer in Impfzentren

Die Finanzministerien von Bund und Ländern haben sich auf eine steuerliche Entlastung für freiwillige Helfer in Impfzentren festgelegt. Diese können nun von **der Übungsleiter- oder Ehrenamtspauschale** profitieren, wonach Vergütungen für bestimmte Tätigkeiten bis zu einem festgelegten Betrag steuerfrei sind.

Übungsleiter-/Ehrenamtspauschale

Nach der Abstimmung zwischen Bund und Ländern gilt für diejenigen, die **direkt an der Impfung beteiligt** sind – also in Aufklärungsgesprächen oder beim Impfen selbst – die Übungsleiterpauschale. Diese Regelung gilt für Einkünfte in den Jahren 2020 und 2021.

Beachten Sie: Die Übungsleiterpauschale lag 2020 bei 2.400 EUR und wurde mit Wirkung **ab 2021 auf 3.000 EUR** jährlich erhöht.

Wer sich **in der Verwaltung und der Organisation von Impfzentren** engagiert, kann die Ehrenamtspauschale (720 EUR in 2020 und 840 EUR ab 2021) in Anspruch nehmen.

Voraussetzungen

Die Übungsleiter- und die Ehrenamtspauschale werden **nur bei Vergütungen aus nebenberuflichen Tätigkeiten** gewährt. Dies ist in der Regel der Fall, wenn sie im Jahr nicht mehr als ein Drittel der Arbeitszeit einer vergleichbaren Vollzeitstelle in Anspruch nehmen. Dabei können auch solche Helfer nebenberuflich tätig sein, **die keinen Hauptberuf** ausüben, also z. B. Studenten oder Rentner.

Zudem muss es sich beim Arbeitgeber oder Auftraggeber um eine **gemeinnützige Einrichtung oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts** (z. B. Bund, Länder, Gemeinden) handeln.

Merke: Die Übungsleiterpauschale und die Ehrenamtspauschale sind Jahresbeträge, die einmal pro Kalenderjahr gewährt werden. Bei verschiedenen begünstigten Tätigkeiten werden die Einnahmen zusammengerechnet.

Quelle: FinMin Baden-Württemberg, Mitteilung vom 15.2.2021, „Impfzentren: steuerliche Erleichterungen für Freiwillige beschlossen“

Schlechte BFH-Nachrichten zum Kindergeld bei Ausbildungsplatzsuche und Erkrankung

Kann ein volljähriges Kind **wegen einer Erkrankung keine Berufsausbildung** beginnen, besteht nur dann ein Anspruch auf Kindergeld, wenn **das Ende der Erkrankung absehbar** ist. Dies hat der Bundesfinanzhof entschieden.

Zum Hintergrund

Nach den gesetzlichen Vorgaben (§ 32 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 Einkommensteuergesetz [EStG]) werden volljährige Kinder, die **das 25. Lebensjahr noch nicht vollendet** haben und

- **eine Ausbildung absolvieren**,
- sich **in einer Übergangszeit** von max. vier Monaten zwischen zwei Ausbildungsabschnitten befinden,
- **mangels Ausbildungsplatz** eine Ausbildung nicht beginnen oder fortsetzen können oder
- ein freiwilliges soziales oder ökologisches Jahr oder einen anderen **Freiwilligendienst** leisten

bis zum Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung oder eines Erststudiums beim Kindergeld berücksichtigt. Danach nur dann, wenn sie keiner Erwerbstätigkeit nachgehen.

Beachten Sie: Eine Erwerbstätigkeit **mit bis zu 20 Stunden** regelmäßiger wöchentlicher Arbeitszeit, ein Ausbildungsdienstverhältnis oder ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis sind unschädlich.

Die aktuelle Entscheidung

Der Bundesfinanzhof musste über folgenden Fall entscheiden:

Sachverhalt

Der Sohn des Steuerpflichtigen befand sich wegen langjährigen Drogenkonsums in Therapie. Er hatte die Schule abgebrochen. Im Juli 2017 beantragte der Vater rückwirkend (Streitzeitraum: September 2016 bis Mai 2017) Kindergeld, weil sein Sohn einen Ausbildungsplatz suche und seine Ausbildungswilligkeit auch bekundet habe. Aus ärztlichen Bescheinigungen ging allerdings hervor, dass das Ende der Erkrankung in den Monaten Juni und Juli 2017 noch nicht absehbar war.

Die Familienkasse lehnte die Gewährung von Kindergeld für die Zeit bis Mai 2017 ab. Demgegenüber sprach das Finanzgericht Hamburg dem Vater das Kindergeld für den strittigen Zeitraum zu, weil es die allgemeine Ausbildungswilligkeit des Sohnes genügen ließ. Der Bundesfinanzhof sah das aber anders.

Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs kommt bei einem erkrankten Kind eine Berücksichtigung als Kind, das einen Ausbildungsplatz sucht, nur dann in Betracht, wenn **das Ende der Erkrankung absehbar** ist. Infolge der ärztlichen Bescheinigungen war dies in dem strittigen Zeitraum aber nicht der Fall.

Entgegen der Meinung des Finanzgerichts reicht **die allgemein gehaltene Aussage des Kindes**, nach dem Ende der Erkrankung eine Ausbildung aufnehmen zu wollen, nicht aus.

Beachten Sie: Das Kindergeld ist für den strittigen Zeitraum damit allerdings noch nicht endgültig verloren. Denn der Bundesfinanzhof hat die Streitsache an das Finanzgericht zurückverwiesen, damit dieses prüft, ob der Sohn **als behindertes Kind** (§ 32 Abs. 4 S. 1 Nr. 3 EStG) berücksichtigt werden kann.

Merke: Ferner ist zu beachten, dass die Entscheidung zu einer „alten“ Rechtslage ergangen ist. Denn rückwirkende Kindergeldzahlungen wurden durch das Steuerumgebungsbekämpfungsgesetz eingeschränkt. Das heißt: Kindergeld wird rückwirkend nur für die letzten sechs Monate vor Beginn des Monats gezahlt, in dem der Antrag auf Kindergeld eingegangen ist. Dies gilt erstmals für Anträge, die nach dem 31.12.2017 eingehen.

Quelle: BFH-Urteil vom 12.11.2020, Az. III R 49/18, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 220740; BFH, PM Nr. 5/21 vom 25.2.2021; Steuerumgebungsbekämpfungsgesetz vom 23.6.2017, BGBl I 2017, S. 1682

Unterhalt: Zum Sonderausgabenabzug bei unentgeltlicher Wohnungsgestellung

Haben **dauernd getrenntlebende Ehegatten** einen Barunterhalt vereinbart, auf den eine **unentgeltliche Wohnungsgestellung** angerechnet wird, kommt ein Sonderausgabenabzug im Wege des Realsplittings nur in Höhe dieser Anrechnung in Betracht – **nicht aber in Höhe des Mietwerts** der Wohnung. Dies hat jüngst das Finanzgericht Niedersachsen entschieden.

Hintergrund zum Abzug von Unterhaltsleistungen

Unterhaltsleistungen an den geschiedenen oder dauernd getrenntlebenden Ehegatten sind beim **begrenzten Realsplitting** bis zu 13.805 EUR pro Jahr als **Sonderausgaben** abziehbar (§ 10 Abs. 1a S. 1 Nr. 1 Einkommensteuergesetz [EStG]). Hinzu kommen übernommene Beiträge zur Basiskranken- und Pflegeversicherung. Dies bedarf allerdings der **Zustimmung des Unterhaltsberechtigten**, der die Unterhaltszahlungen seinerseits als sonstige Einkünfte versteuern muss.

Wird der Sonderausgabenabzug nicht beantragt oder fehlt hierzu die Zustimmung des Empfängers der Unterhaltsleistungen, können diese Unterhaltsaufwendungen **ggf. als außergewöhnliche Belastungen** berücksichtigt werden.

Beachten Sie: Die Unterhaltsleistungen können nur insgesamt **entweder** als Sonderausgaben **oder** als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden.

Verkürzter Sachverhalt

Der Steuerpflichtige schuldete seiner Ehefrau laut Trennungs- und Scheidungsfolgenvereinbarung einen Barunterhalt von monatlich 600 EUR. Solange die Ehefrau noch im gemeinsamen Haus lebte, wurden 400 EUR als Wohnvorteil der Ehefrau gegengerechnet, sodass der Steuerpflichtige nur 200 EUR monatlich zahlte.

In seiner Einkommensteuererklärung begehrte der Steuerpflichtige dann aber nicht nur einen Sonderausgabenabzug in Höhe von 7.200 EUR (12 x 600 EUR). Er argumentierte, dass der tatsächliche Mietwert deutlich höher und beim Sonderausgabenabzug zu berücksichtigen sei. Diese Ansicht teilten aber weder das Finanzamt noch das Finanzgericht Niedersachsen.

Der Steuerpflichtige will sich mit der Entscheidung des Finanzgerichts Niedersachsen aber nicht zufriedengeben und hat **die Revision beim Bundesfinanzhof** erkämpft. Dieser wird sich nun insbesondere **mit zwei Fragen** beschäftigen müssen:

- Kann ein unterhaltsverpflichteter Steuerpflichtiger **die ortsübliche Miete** für eine an seinen von ihm dauerhaft getrenntlebenden Ehegatten überlassene Wohnung als Unterhaltsleistung gemäß § 10 Abs. 1a S. 1 Nr. 1 EStG abziehen?
- Falls diese Frage bejaht wird: Ist dies auch dann der Fall, wenn der hierfür unterhaltsrechtlich maßgebliche oder in diesem Zusammenhang **vereinbarte Wohnvorteil geringer ist als die ortsübliche Miete**?

Quelle: FG Niedersachsen, Urteil vom 11.6.2020, Az. 1 K 99/19, Rev. BFH Az. X R 33/20, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 220492

Urteile zur Doppelbesteuerung der Renten: Finanzverwaltung kündigt Änderungen an

Der Bundesfinanzhof hat am 19.5.2021 zwei Klagen **zur Doppelbesteuerung der Renten** als unbegründet abgewiesen. Allerdings ergibt sich auf der Grundlage der Berechnungsvorgaben des Bundesfinanzhofs, dass **spätere Rentenzugänge** von einer doppelten Besteuerung betroffen sein dürften. Das Bundesfinanzministerium hat bereits angekündigt, sich nach der Bundestagswahl mit etwaigen Änderungen zu beschäftigen.

Vorbemerkungen

Ursprünglich mussten Rentenbeiträge aus dem bereits versteuerten Einkommen abgeführt werden, während die Rentenbezüge später steuerfrei waren. Die Versteuerung war **also vorgelagert**. Beamtenpensionen mussten dagegen voll versteuert werden. Dies bewertete das Bundesverfassungsgericht 2002 **als unzulässige Ungleichbehandlung**. Daraufhin entschied der Gesetzgeber, **ab 2005 schrittweise auf eine nachgelagerte Besteuerung** umzustellen – und zwar für die Besteuerungs- und für die Beitragsseite:

- Schrittweise **bis 2025** sind immer größere Anteile **der Rentenbeiträge** von der Steuer absetzbar (in 2021 sind es 92 %). Ab 2025 sind dann sämtliche Altersvorsorgeaufwendungen **ungekürzt als Sonderausgaben** abziehbar.
- Bezieht ein Rentner **seit 2005 oder früher** eine Rente aus der gesetzlichen Rentenversicherung, beträgt der **Besteuerungsanteil 50 %**. Für jeden neu hinzukommenden Rentenzugang erhöht sich der Prozentsatz um jährlich 2 % (ab 2021 um 1 %), sodass der Besteuerungsanteil **ab 2040 dann 100 %** beträgt.

Merke: Für Rentner, die bis 2039 erstmals Rente erhalten, wird ein Freibetrag ermittelt. Dieser bleibt grundsätzlich für die gesamte Laufzeit der Rente unverändert.

Sachverhalt (Az. X R 33/19)

Ein Steuerpflichtiger war während seiner aktiven Erwerbstätigkeit überwiegend selbstständig tätig. Antragsgemäß war er in der gesetzlichen Rentenversicherung versicherungspflichtig. Seine Rentenbeiträge zahlte er größtenteils aus eigenem Einkommen. Seit 2007 erhält der Steuerpflichtige eine Altersrente.

Das Finanzamt hatte im Streitjahr 2008 – entsprechend der gesetzlichen Übergangsregelung – 46 % der Rente als steuerfrei behandelt und die verbleibenden 54 % der Einkommensteuer unterworfen.

Der Steuerpflichtige legte eine eigene Berechnung vor, wonach er rechnerisch deutlich mehr als 46 % seiner Rentenversicherungsbeiträge aus seinem bereits versteuerten Einkommen geleistet hat. Nach seiner Auffassung liegt deshalb eine verfassungswidrige doppelte Besteuerung von Teilen seiner Rente vor.

Dies sah der Bundesfinanzhof jedoch anders.

Eine doppelte Besteuerung wird vermieden, wenn die Summe der voraussichtlich **steuerfrei bleibenden Rentenzuflüsse** mindestens ebenso hoch ist wie die Summe der aus dem bereits versteuerten Einkommen aufgebrauchten **Rentenversicherungsbeiträge**. Angesichts des noch **recht hohen Rentenfreibetrags von 46 %** der Rentenbezüge des Steuerpflichtigen ergab sich nach Ansicht des Bundesfinanzhofs keine doppelte Besteuerung.

Die zwischen der früheren Beitragszahlung und dem heutigen bzw. künftigen Rentenbezug eintretende **Geldentwertung** ist bei der Berechnung **nicht zu berücksichtigen**. Für eine solche Abweichung vom Nominalwertprinzip sah der Bundesfinanzhof keine Grundlage. Infolgedessen können **Wertsteigerungen der Renten** – unabhängig davon, ob sie inflationsbedingt sind oder eine reale Erhöhung darstellen – besteuert werden.

Für die Ermittlung einer etwaigen doppelten Besteuerung von Renten hat der Bundesfinanzhof nun **erstmalig konkrete Berechnungsparameter** festgelegt. Dabei hat er klargestellt, dass zum steuerfreien Rentenbezug nicht nur die jährlichen Rentenfreibeträge des Rentenbeziehers, sondern auch die eines etwaig **länger lebenden Ehegatten aus dessen Hinterbliebenenrente** zu rechnen sind.

Merke: Alle anderen Beträge, die die Finanzverwaltung ebenfalls als „steuerfreien Rentenbezug“ in die Vergleichsrechnung einbeziehen möchte, bleiben allerdings unberücksichtigt.

Damit bleibt insbesondere auch der Grundfreibetrag (9.744 EUR in 2021), der das steuerliche Existenzminimum jedes Steuerpflichtigen sichern soll, bei der Berechnung des „steuerfreien Rentenbezugs“ unberücksichtigt.

Beachten Sie: Auch für die Ermittlung **des aus versteuertem Einkommen aufgebrauchten Teils der Rentenversicherungsbeiträge** hat der Bundesfinanzhof konkrete Berechnungsparameter formuliert.

Für **spätere Rentenzugänge**, für die der Rentenfreibetrag nach der gesetzlichen Übergangsregelung immer weiter abgeschmolzen wird, zeichnet sich für den Bundesfinanzhof **eine Doppelbesteuerung** ab. Denn auch diese Rentenzugänge haben erhebliche Teile ihrer Rentenbeiträge aus versteuertem Einkommen geleistet.

Anmerkung: Es ist zwar positiv, dass der Bundesfinanzhof erstmalig konkrete Berechnungsparameter festgelegt hat. Allerdings liegt hier auch das Problem: Denn es muss **erst aufwendig gerechnet werden**. Das Bundesfinanzministerium hat bereits angekündigt, sich nach der Bundestagswahl mit etwaigen Änderungen zu beschäftigen.

Keine Doppelbesteuerung bei privaten Renten

Nach einer weiteren Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 19.5.2021 kann es **bei Renten aus privaten Kapitalanlageprodukten außerhalb der Basisversorgung**, die – anders als gesetzliche Altersrenten – lediglich mit dem **jeweiligen Ertragsanteil** besteuert werden, systembedingt **keine unzulässige Doppelbesteuerung** geben.

Der gesetzlich festgelegte Ertragsanteil typisiert in zulässiger Weise **die Verzinsung der Kapitalrückzahlung** für die gesamte Dauer des Rentenbezugs. Diese Art der Besteuerung verlangt nach Meinung des Bundesfinanzhofs nicht, dass die Beitragszahlungen **in der Ansparphase** steuerfrei gestellt werden.

Zudem stellte der Bundesfinanzhof in dieser Entscheidung Folgendes heraus: Die **gesetzliche Öffnungsklausel**, die bei überobligatorisch hohen Einzahlungen in ein Altersvorsorgesystem der Gefahr einer doppelten Besteuerung von Renten vorbeugen soll, ist nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut **nur auf Antrag des Steuerpflichtigen** anwendbar.

Quelle: BFH-Urteil vom 19.5.2021, Az. X R 33/19, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 222650, BFH, PM Nr. 19/2021 vom 31.5.2021; BFH-Urteil vom 19.5.2021, Az. X R 20/19, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 222652, BFH, PM Nr. 20/2021 vom 31.5.2021

Grunderwerbsteuer: Eindämmung von Share Deals endlich beschlossen

Das Gesetzgebungsverfahren zur **Eindämmung der sogenannten Share Deals**, mit denen Immobilieninvestoren bislang **die Grunderwerbsteuer umgehen** konnten, ist endlich abgeschlossen. Am 17.5.2021 wurde das Gesetz zur Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes im Bundesgesetzblatt verkündet. Die Änderungen gelten **ab 1.7.2021**.

Hintergrund

Ursprünglich sollte das Gesetz **bis Ende November 2019** in „trockenen Tüchern“ sein und die Änderungen zum 1.1.2020 in Kraft treten. Dieser Plan wurde aber aufgegeben und das Gesetzgebungsverfahren sollte **im ersten Halbjahr 2020** zum Abschluss gebracht werden. Aber auch daraus wurde nichts, sodass sich der Gesetzgeber in 2021 erneut (final) mit der Eindämmung von Share Deals befassen musste.

Bisherige Rechtslage und Änderungen im Überblick

Kaufen Immobilieninvestoren statt einer Immobilie **Anteile an der Firma**, die Eigentümerin der Immobilie ist, bleiben diese Share Deals **grunderwerbsteuerfrei**, solange Investoren **weniger als 95 % der Unternehmensanteile** kaufen.

Das Problem für den Fiskus: Oft übernehmen Co-Investoren die restlichen Anteile. Nach **einer Wartezeit von fünf Jahren** können beide die Anteile steuerfrei vereinen.

Um dieses Prozedere einzudämmen, wurden nun **u. a. folgende Punkte im Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) geändert:**

- Die **Beteiligungsgrenze** wurde von 95 % **auf 90 % gesenkt.**
- Einführung eines neuen Ergänzungstatbestands zur Erfassung von Anteilseignerwechseln in Höhe **von mindestens 90 % bei Kapitalgesellschaften.**
- Die **Haltefrist** der Anteile wurde von fünf **auf zehn Jahre erhöht.**
- Anwendung der Ersatzbemessungsgrundlage auf Grundstücksverkäufe **im Rückwirkungszeitraum von Umwandlungsfällen.**
- Verlängerung der sogenannten **Vorbehaltensfrist** in § 6 GrEStG **auf 15 Jahre.**

Quelle: Gesetz zur Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes vom 12.5.2021, BGBl I 2021, S. 986; Bundesrat, Top 5 „Bundesrat stimmt Maßnahmen gegen Share Deals zu“, Stand 17.5.2021

Vermieter

Werbungskosten: Ermittlung der ortsüblichen Marktmiete bei einer verbilligten Vermietung

Nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs ist die ortsübliche Marktmiete grundsätzlich **auf der Basis des Mietspiegels** zu bestimmen.

Die maßgebliche ortsübliche Marktmiete ergibt sich grundsätzlich aus dem örtlichen Mietspiegel. Hierzu gehören sowohl **der einfache Mietspiegel** nach § 558c BGB als auch **der qualifizierte Mietspiegel** nach § 558d BGB. Dabei ist jeder der Mietwerte (**nicht nur der Mittelwert**) als ortsüblich anzusehen, den der Mietspiegel im Rahmen einer Spanne zwischen mehreren Mietwerten für vergleichbare Wohnungen ausweist. Erst **die Über- oder Unterschreitung** der jeweiligen Grenzwerte führt zur Unüblichkeit.

Kann ein Mietspiegel nicht zugrunde gelegt werden (z. B.: **keine regelmäßige Anpassung an die Marktentwicklung**) oder ist er nicht vorhanden, kann die ortsübliche Marktmiete z. B.

- mithilfe eines mit Gründen versehenen **Gutachtens** eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen i. S. des § 558a Abs. 2 Nr. 3 BGB,
- durch die **Auskunft aus einer Mietdatenbank** i. S. des § 558a Abs. 2 Nr. 2 BGBi. V. mit § 558e BGB oder
- unter Zugrundelegung der Entgelte für **zumindest drei vergleichbare Wohnungen** i. S. des § 558a Abs. 2 Nr. 4 BGB ermittelt werden.

Beachten Sie: Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs ist jeder dieser Ermittlungswege **grundsätzlich gleichrangig.**

Hintergrund

Bei einer verbilligten Vermietung gilt die **Überlassung einer Wohnung zu Wohnzwecken** bis zum Veranlagungszeitraum 2020 bereits dann als vollentgeltlich, wenn die Miete **mindestens 66 % des ortsüblichen Niveaus** beträgt. Dann ist der **volle Werbungskostenabzug** eröffnet. Liegt die Miete darunter, sind die Kosten aufzuteilen.

Mit Wirkung **ab dem Veranlagungszeitraum 2021** wurde die Grenze von 66 % **auf 50 % herabgesetzt.** Das bedeutet: Beträgt das Entgelt 50 % und mehr, jedoch weniger als 66 % der ortsüblichen Miete, ist **eine Totalüberschussprognoseprüfung** vorzunehmen:

- Fällt diese **positiv** aus, ist Einkunftserzielungsabsicht zu unterstellen und der volle Werbungskostenabzug ist möglich.
- Anderenfalls ist von einer Einkunftserzielungsabsicht **nur für den entgeltlich vermieteten Teil** auszugehen und die Kosten sind aufzuteilen.

Quelle: BFH-Urteil vom 22.2.2021, Az. IX R 7/20, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 222179

Kapitalanleger

Steuerliche Behandlung von Negativzinsen

In einem aktuellen Schreiben nimmt das Bundesfinanzministerium zu Einzelfragen bei der Abgeltungsteuer Stellung. Interessant sind hierbei vor allem die Ausführungen **zu negativen Einlagezinsen**, die steuerlich grundsätzlich **unbeachtlich sind.**

Behält ein Kreditinstitut negative Einlagezinsen für die Überlassung von Kapital ein, stellen die negativen Einlagezinsen **keine Zinsen im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 7 Einkommensteuergesetz** dar. Wirtschaftlich gesehen handelt es sich vielmehr **um eine Art Verwahr- und Einlagegebühr**, die bei den Einkünften aus Kapitalvermögen als Werbungskosten vom Sparer-Pauschbetrag (801 EUR bei Einzelveranlagung und 1.602 EUR bei Zusammenveranlagung) erfasst sind.

Handelt es sich jedoch um Anlageprodukte mit gestaffelten Zinskomponenten (**Staffelzinsen**), ist die **Gesamtverzinsung im Zeitpunkt des Zuflusses** zu betrachten. Die Folge: Bei einer **insgesamt positiven Verzinsung** dürfen die Negativzinsen mit den positiven Zinsen **steuer-sparend saldiert** werden.

Quelle: BMF-Schreiben vom 19.2.2021, Az. IV C 1 - S 2252/19/10003 :007, Randnummer 129a, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 220719

Zum Zuflusszeitpunkt von Bonuszinsen bei einem Bausparvertrag

Zinsen aus einem Bausparvertrag sind zugeflossen, wenn sie dem **Bausparguthaben** zugeschlagen worden sind. Der Ausweis der Zinsen auf einem (zu Informationszwecken geführten) **Bonuskonto** stellt keinen Zuschlag der Zinsen zu dem Bausparkonto dar. Mit dieser Entscheidung hat der 4. Senat des Finanzgerichts Niedersachsen der anderslautenden Sichtweise des 10. Senats aus 2003 widersprochen.

Im Streitfall war in den Allgemeinen Bedingungen für Bausparverträge u. a. aufgeführt, dass **der Bonus** bei der „Auszahlung des gesamten Bausparguthabens fällig und ... dem Bausparkonto zu diesem Zeitpunkt gutgeschrieben“ wird. Der Bausparer konnte danach über den Bonus **nur in Verbindung mit dem Bausparguthaben** verfügen.

Ein früherer Zufluss wurde auch nicht dadurch bewirkt, dass die Bonuszinsen bei der Bausparkasse **jährlich auf einem Bonuskonto vermerkt** wurden. Ein Zufluss wird von der Rechtsprechung zwar auch dann angenommen, wenn eine Gutschrift in den Büchern des Verpflichteten zum Ausdruck bringt, dass der Betrag dem Berechtigten von nun an zur Verwendung zur Verfügung steht.

Doch dies war hier nicht der Fall. Denn ein Anspruch auf die Bonuszinsen konnte frühestens **mit der Zuteilungsreife des Bausparvertrags** entstehen, die insbesondere eine Mindestsparzeit seit dem Vertragsabschluss, ein Mindestparguthaben und den Verzicht auf das Bauspardarlehen erforderte.

Im Streitfall waren **die Mindestsparzeit und das Mindestparguthaben** zwar erreicht. Es fehlte aber an dem für den Anspruch auf den Bonuszins erforderlichen **definitiven Verzicht des Steuerpflichtigen** auf die Auszahlung des Bauspardarlehens.

Der 10. Senat des Finanzgerichts Niedersachsen hatte in 2003 anders entschieden. Danach fließt der jährlich einem besonderen Bonuskonto zugeschriebene Zinsbonus **bereits in dem Kalenderjahr zu, für das er gewährt wird**.

Zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung wurde **die Revision** zugelassen, die inzwischen beim Bundesfinanzhof anhängig ist. Dieser wird sich u. a. auch damit beschäftigen müssen, ob es für den Zuflusszeitpunkt darauf ankommt, ob der Steuerpflichtige **die Inanspruchnahme eines Bauspardarlehens** von vornherein nicht angestrebt hatte.

Quelle: FG Niedersachsen, Urteil vom 3.6.2020, Az. 4 K 242/18, Rev. BFH Az. VIII R 18/20, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 219168; FG Niedersachsen, Urteil vom 17.7.2003, Az. 10 K 305/98

Finanzkonten-Informationsaustauschgesetz: Voraussichtliche Staatenauflistung 2021

Nach den Vorgaben des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes werden **Informationen über Finanzkonten in Steuersachen** zwischen dem Bundeszentralamt für Steuern und der zuständigen Behörde des jeweils anderen Staates automatisch ausgetauscht. Das Bundesfinanzministerium hat nun **die Staaten** bekannt gegeben, mit denen voraussichtlich der automatische Datenaustausch **zum 30.9.2021** erfolgt.

Beachten Sie: Weiterführende Informationen zum Informationsaustausch über Finanzkonten erhalten Sie u. a. auf der Webseite des Bundesfinanzministeriums (unter www.iww.de/s308) und auf der Webseite des Bundeszentralamts für Steuern (unter www.iww.de/s2991).

Quelle: BMF-Schreiben vom 11.2.2021, Az. IV B 6 - S 1315/19/10030 :032, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 222000

Rückabwicklung eines Baukredits/Darlehens: Sind Vergleichsbeträge steuerpflichtig?

Werden **Darlehen oder Kredite rückabgewickelt**, kommt es bei einem Vergleich oft zu Zahlungen der Bank. Hier stellt sich die Frage, ob es sich **um steuerpflichtige Kapitalerträge** handelt. Mehrere Entscheidungen der Finanzgerichte befassen sich nun mit dieser Thematik – und kommen **zu unterschiedlichen Ergebnissen**. Die unterschiedlichen Sichtweisen werden anhand von zwei Urteilen auszugsweise vorgestellt.

1. Sichtweise: Einkünfte aus Kapitalvermögen

Wird von der Bank nach Widerruf der dem Kreditverhältnis zugrunde liegenden Willenserklärung des Darlehensnehmers **ein Vergleichsbetrag als Ersatz für Nutzungsvorteile geleistet**, die die Bank aus laufenden Zins- und Tilgungszahlungen gezogen hat (Nutzungersatz), ist **dies steuerpflichtig**. So hat es **das Finanzgericht Köln** in 2020 entschieden.

Die Vergleichssumme ist nicht in einen Nutzungersatz und eine nicht steuerbare Rückzahlung überhöhter Zinsen **aufzuteilen**, sofern in dem Zivilrechtsstreit ausschließlich Nutzungersatz eingeklagt wurde und nicht auch die Rückgewähr von Zinszahlungen.

2. Sichtweise: Keine Einkünfte aus Kapitalvermögen

Eine andere Sicht hat das **Finanzgericht Baden-Württemberg**: Im Streitfall ging es um Ansprüche des Darlehensnehmers aus einem von ihm widerrufenen Darlehensvertrag, die das Finanzamt als Kapitalertrag behandelt hatte. Den in der Darlehensabrechnung berücksichtigten Anspruch des Steuerpflichtigen auf Nutzungersatz (18.979,54 EUR) **sah das Finanzgericht nicht als Kapitalertrag** i. S. des § 20 Abs. 1 Nr. 7 Einkommensteuergesetz an. Das Darlehensverhältnis und die Rückabwicklung sind **als eine Einheit** zu betrachten mit der Folge, dass die Rückabwicklung zu einer Reduzierung der Zinslast des Darlehensnehmers führt.

Praxistipp: Wegen der anhängigen Revisionsverfahren können geeignete Fälle mit einem Einspruch vorerst offengehalten werden.

Quelle: FG Köln, Urteil vom 15.12.2020, Az. 5 K 2552/19, Rev. BFH: Az. VIII R 7/21, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 222174; FG Baden-Württemberg, Urteil vom 8.12.2020, Az. 8 K 1516/18, Rev. BFH: Az. VIII R 5/21, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 221052

Beschränkte Verlustverrechnung für Aktienveräußerungsverluste verfassungswidrig?

Der Bundesfinanzhof hat dem Bundesverfassungsgericht die Frage vorgelegt, ob es mit dem Grundgesetz vereinbar ist, dass **Verluste aus der Veräußerung von Aktien nur mit Gewinnen aus der Veräußerung von Aktien verrechnet werden dürfen** und nicht auch mit sonstigen positiven Einkünften aus Kapitalvermögen.

Hintergrund

Da Einkünfte aus Kapitalvermögen grundsätzlich mit **dem Abgeltungsteuersatz von 25 %** besteuert werden, sieht § 20 Abs. 6 Einkommensteuergesetz u. a. vor, dass Verluste aus Kapitalvermögen nur mit sonstigen positiven Einkünften aus Kapitalvermögen ausgeglichen werden dürfen. Eine **zusätzliche Verlustverrechnungsbeschränkung** gilt für Verluste aus der Veräußerung von Aktien. Diese dürfen nicht mit anderen positiven Einkünften aus Kapitalvermögen ausgeglichen werden, sondern **nur mit Gewinnen, die aus der Veräußerung von Aktien entstehen**.

Sichtweise des Bundesfinanzhofs

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs besteht **eine verfassungswidrige Ungleichbehandlung**, weil sie Steuerpflichtige ohne rechtfertigenden Grund unterschiedlich behandelt, je nachdem, ob sie Verluste aus der Veräußerung von Aktien oder aus der Veräußerung anderer Kapitalanlagen erzielt haben.

Man darf gespannt sein, wie nun **das Bundesverfassungsgericht** entscheiden wird.

Quelle: BFH, Beschluss vom 17.11.2020, Az. VIII R 11/18, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 222765; BFH, PM Nr. 21/21 vom 4.6.2021

Freiberufler und Gewerbetreibende

Aussetzung für Insolvenzanträge und Fristverlängerung für die Steuererklärung

Der Bundesrat hat einer weiteren **Aussetzung der Insolvenzantragspflicht bis zum 30.4.2021** zugestimmt. Sie gilt für Unternehmen, die Leistungen aus den staatlichen Hilfsprogrammen zur Abmilderung der wirtschaftlichen Folgen der COVID-19-Pandemie erwarten können. Voraussetzung ist grundsätzlich, dass **die Anträge im Zeitraum vom 1.11.2020 bis zum 28.2.2021** gestellt wurden.

Soweit von November bis Ende Februar **aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen** keine Anträge gestellt werden konnten, wird die Insolvenzantragspflicht auch für solche Unternehmen ausgesetzt, die nach den Bedingungen des Programms in den Kreis der Antragsberechtigten fallen. **Ausgenommen** sind solche Fälle, in denen offensichtlich keine Aussicht auf die Gewährung der Hilfe besteht oder in denen die Auszahlung nichts an der Insolvenzzreife ändern könnte.

Auch **der Anfechtungsschutz für pandemiebedingte Stundungen wurde verlängert:** Die bis Ende März 2022 geleisteten Zahlungen auf Forderungen aufgrund von Stundungen, die bis zum 28.2.2021 gewährt worden sind, gelten damit als nicht gläubigerbenachteiligend. **Voraussetzung:** Gegenüber dem Schuldner wurde bis zum Ablauf des 18.2.2021 kein Insolvenzverfahren eröffnet.

Steuererklärungen 2019

Die **Frist zur Abgabe der Steuererklärungen für 2019** durch Steuerberater wurde verlängert: Die Frist endet am 31.8.2021 – und nicht wie sonst üblich bereits Ende Februar. Parallel wurde auch die Karenzzeit zur Verschonung von **Verzugszinsen auf Steuerschulden** um sechs Monate ausgeweitet. Somit beginnt der **Zinslauf** für den Besteuerungszeitraum 2019 am 1.10.2021.

Quelle: Gesetz zur Verlängerung der Aussetzung der Insolvenzantragspflicht und des Anfechtungsschutzes für pandemiebedingte Stundungen sowie zur Verlängerung der Steuererklärungsfrist in beratenen Fällen und der zinsfreien Karenzzeit für den Veranlagungszeitraum 2019, BGBl I 2021, S. 237; Bundesrat Kompakt, ausgewählte Tagesordnungspunkte der 1.000. Sitzung am 12.2.2021, TOP 3

Broschüre zur steuerlichen Behandlung von Fotovoltaikanlagen

Auch private Hausbesitzer werden **steuerlich zum Unternehmer**, wenn sie eine Fotovoltaikanlage errichten und den erzeugten Strom in das öffentliche Netz einspeisen. Das Bayerische Landesamt für Steuern hat **seine Broschüre „Hilfe zu Fotovoltaikanlagen“** (Stand: Januar 2021; unter www.iww.de/s4766) kürzlich neu aufgelegt und beantwortet insbesondere **einkommen- und umsatzsteuerliche Fragen**.

Berücksichtigung eines Ertrags aus einer Restschuldbefreiung

Das Finanzministerium Schleswig-Holstein hat kürzlich zu der Frage Stellung bezogen, **zu welchem Zeitpunkt der Ertrag aus einer erteilten Restschuldbefreiung** steuerlich zu berücksichtigen ist.

Der wegen einer Restschuldbefreiung durch den **Wegfall von betrieblichen Verbindlichkeiten** entstehende Gewinn ist grundsätzlich erst im Veranlagungszeitraum **der Erteilung der Restschuldbefreiung** zu berücksichtigen.

Wird der Betrieb aufgegeben und das Insolvenzverfahren beendet, ist die erteilte Restschuldbefreiung **ein rückwirkendes Ereignis** i. S. der Abgabenordnung. In der Folge ist der betriebliche Ertrag aus der erteilten Restschuldbefreiung beim Aufgabegewinn zu berücksichtigen.

Beachten Sie: Für die Frage, ob ein rückwirkendes Ereignis vorliegt, kommt es **nicht auf den Zeitpunkt der Eröffnung des Insolvenzverfahrens** (vor oder nach Betriebsaufgabe) an.

Quelle: FinMin Schleswig-Holstein, Kurzinformation vom 5.1.2021, Az. VI 304 - S 2140-028, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 220717

Steuererklärung 2020: Neues Formular „Anlage Corona-Hilfen“

Bei der Einkommensteuererklärung 2020 ist zusammen mit der Anlage G (Einkünfte aus Gewerbebetrieb), S (Einkünfte aus selbstständiger Arbeit) und/oder L (Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft) die **neue Anlage Corona-Hilfen** einzureichen. In dem Formular wird u. a. abgefragt, ob Corona-Soforthilfen, Überbrückungshilfen und vergleichbare Zuschüsse bezogen wurden, die grundsätzlich **als Betriebseinnahmen zu versteuern** sind.

Investitionsabzugsbetrag für den Betriebs-Pkw: Fahrtenbuch ist keine Bedingung

Beanspruchen Steuerpflichtige einen **Investitionsabzugsbetrag (IAB)** für einen **betrieblichen Pkw**, dann stoßen sie oft auf Gegenwehr des Finanzamts. Der Grund: Der **Nachweis der fast ausschließlichen betrieblichen Nutzung**. Doch jetzt gibt es ein positives Urteil des Bundesfinanzhofs. Danach kann der Nachweis nicht nur durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch, sondern auch **durch andere Beweismittel** erfolgen.

Für die künftige Anschaffung/Herstellung von abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens kann ein IAB von bis zu 40 % (in nach dem 31.12.2019 endenden Wirtschaftsjahren: 50 %) der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd geltend gemacht werden. Durch den **Steuerstundungseffekt** soll die Liquidität kleinerer und mittlerer Betriebe verbessert werden.

Ferner setzt ein IAB voraus, dass das Wirtschaftsgut fast ausschließlich (**mindestens 90 %**) betrieblich genutzt wird. Bei einem Pkw kann der Nachweis durch **ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch** erfolgen. Aber auch wenn die Privatnutzung anhand der pauschalen **Ein-Prozent-Regel** ermittelt wird, ist ein IAB (entgegen der Verwaltungsmeinung) **nicht per se ausgeschlossen**.

Der Bundesfinanzhof hat den Streitfall an das Finanzgericht zurückverwiesen. Im zweiten Rechtsgang ist es dem Steuerpflichtigen dabei im Rahmen seiner Mitwirkungspflicht nicht verwehrt, ergänzend zu den Aufzeichnungen in den **(nicht ordnungsgemäß geführten) Fahrtenbüchern** weitere Belege vorzulegen.

Quelle: BFH-Urteil vom 15.7.2020, Az. III R 62/19, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 221533

Sofortabschreibung digitaler Wirtschaftsgüter gilt nicht für die Handelsbilanz

Für bestimmte materielle Wirtschaftsgüter „Computerhardware“ und bestimmte immaterielle Wirtschaftsgüter „Betriebs- und Anwendersoftware“ kann nach einem Schreiben des Bundesfinanzministeriums eine betriebsgewöhnliche **Nutzungsdauer von einem Jahr** zugrunde gelegt werden. Wird dieses **steuerliche Wahlrecht der Sofortabschreibung** genutzt, wirken sich Aufwendungen bereits im Jahr der Anschaffung oder Herstellung als Betriebsausgaben aus. Doch gilt dieses Wahlrecht auch **für handelsrechtliche Zwecke?** Nach Ansicht des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW) jedenfalls nicht.

Steuerliche Auswirkungen

Bislang waren z. B. die Anschaffungskosten eines Computers über drei Jahre abzuschreiben, wenn sie **mehr als 800 EUR (netto)** betragen. Legt der Steuerpflichtige aber nun eine Nutzungsdauer von einem Jahr zugrunde, sind die Anschaffungs- und Herstellungskosten im Jahr der Anschaffung oder Herstellung **in voller Höhe als Betriebsausgaben** abziehbar.

Das Schreiben des Bundesfinanzministeriums findet erstmals Anwendung in Gewinnermittlungen für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2020 enden (**also in der Regel ab 2021**). In diesen Gewinnermittlungen können dann **Restbuchwerte** von entsprechenden Wirtschaftsgütern, die in früheren Wirtschaftsjahren angeschafft oder hergestellt wurden und bei denen eine andere als die einjährige Nutzungsdauer zugrunde gelegt wurde, **vollständig abgeschrieben werden**.

Handelsrechtliche Sichtweise

Die Schätzung der Nutzungsdauer muss sich an den **betrieblichen Realitäten** ausrichten. Nach Auffassung des IDW ist damit die Zugrundelegung einer **Nutzungsdauer von nur einem Jahr** für die begünstigten digitalen Investitionen für handelsbilanzielle Zwecke **regelmäßig unzulässig**.

Eine Sofortabschreibung ist allerdings auch handelsrechtlich zulässig, wenn der Vermögensgegenstand das Kriterium eines **geringwertigen Wirtschaftsguts** erfüllt (u. a. Anschaffungs- oder Herstellungskosten kleiner/gleich 800 EUR).

Wird die Sofortabschreibung steuerlich genutzt, ohne dass dies für die handelsrechtliche Bilanzierung gerechtfertigt werden kann, fallen Steuer- und Handelsbilanz somit auseinander. Daraus resultieren **passive latente Steuern** bzw. das Erfordernis zur Bildung einer **Verbindlichkeitsrückstellung** für passive latente Steuern.

Quelle: Mitteilung des IDW vom 22.3.2021, Sofortabschreibung sog. digitaler Vermögensgegenstände in der Handelsbilanz, Berichterstattung des Fachausschusses Unternehmensberichterstattung (FAB) über eine außerordentliche Sitzung am 16.3.2021; BMF-Schreiben vom 26.2.2021, Az. IV C 3 - S 2190/21/10002 :013, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 220811

Geschäftsführer und Gesellschafter von Kapitalgesellschaften

Schwankende Vergütungen als verdeckte Gewinnausschüttung

Eine **monatlich stark schwankende Vergütung** an den Gesellschafter-Geschäftsführer stellt ohne vorherige schriftliche Vereinbarung eine **verdeckte Gewinnausschüttung (vGA)** dar. Dies hat jüngst das Finanzgericht Münster entschieden.

Hintergrund

Eine vGA liegt vor, wenn die Kapitalgesellschaft ihrem Gesellschafter außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung einen Vermögensvorteil zuwendet und diese Zuwendung **ihren Anlass im Gesellschaftsverhältnis** hat. Eine verdeckte Gewinnausschüttung darf den Gewinn der Gesellschaft nicht mindern und ist im Rahmen des § 20 Abs. 1 Nr. 1 Einkommensteuergesetz **beim Gesellschafter zu erfassen**.

Eine Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis ist grundsätzlich anzunehmen, wenn die Kapitalgesellschaft ihrem Gesellschafter **einen Vermögensvorteil** zuwendet, den sie bei der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters **einem Nichtgesellschafter nicht gewährt hätte**.

Merke: Ist der begünstigte Gesellschafter ein beherrschender, kann eine vGA auch dann anzunehmen sein, wenn die Kapitalgesellschaft eine Leistung an ihn oder an eine ihm nahestehende Person erbringt, für die es an einer klaren, im Voraus getroffenen, zivilrechtlich wirksamen und tatsächlich durchgeführten Vereinbarung fehlt.

Entscheidung

Gehaltszahlungen aufgrund eines Anstellungsvertrags **mit einem beherrschenden Gesellschafter** sind steuerrechtlich nur zu berücksichtigen, wenn das Gehalt der Höhe nach **zu Beginn des Arbeitsverhältnisses** feststeht oder bei Änderungen während des Arbeitsverhältnisses für die Zukunft vereinbart wird. **Rückwirkende Gehaltsvereinbarungen** oder Sonderzahlungen werden in der Regel nicht anerkannt.

Ausgehend von diesen Grundsätzen lagen **im Streitfall vGA vor**. Denn es fehlte bis zum Abschluss des ab dem 1.4.2018 geltenden Geschäftsführeranstellungsvertrags an einer im Vorhinein getroffenen, zivilrechtlich wirksamen und tatsächlich durchgeführten **Gehaltsvereinbarung**.

Beachten Sie: Zwar bedarf eine Gehaltsvereinbarung **nicht zwingend der Schriftform**. Für einen **außenstehenden Dritten** muss aber zweifelsfrei erkennbar sein, dass die Leistung der Gesellschaft aufgrund einer entgeltlichen Vereinbarung mit dem Gesellschafter erbracht wurde. Im Streitfall war wegen der **monatlich erheblich schwankenden Zahlungen** aber nicht klar erkennbar, dass die Zahlungen auf einer mündlichen Gehaltsvereinbarung beruhten.

Die Gesellschafter-Geschäftsführerin hatte auch nicht dargelegt, in welcher Höhe bzw. auf welcher **Berechnungsbasis bzw. Bemessungsgrundlage** (Prozentsätze, Zuschläge, Höchst- und Mindestbeträge) sie ein monatliches Gehalt im Vorhinein mündlich vereinbart hatte. Dabei müssen die Berechnungsgrundlagen so bestimmt sein, dass **allein durch Rechenvorgänge** die Höhe des Entgelts ermittelt werden kann, ohne dass es noch der Ausübung irgendwelcher Ermessensakte seitens der Geschäftsführung oder der Gesellschafter-Versammlung bedarf.

Schließlich, so das Finanzgericht Münster, würde sich ein fremder Dritter auch nicht auf eine monatliche Neuvereinbarung seines Gehalts **in Abhängigkeit von der Gewinnentwicklung des Unternehmens** bzw. der vorhandenen Liquidität einlassen. Vielmehr ist eine monatlich schwankende Auszahlung in Abhängigkeit vom Unternehmenserfolg bzw. der Liquidität der Gesellschaft **typisch für Gewinnausschüttungen** an Gesellschafter.

Quelle: FG Münster, Beschluss vom 17.12.2020, Az. 9 V 3073/20 E, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 220838

BMF-Schreiben präzisiert die Regeln zum fortführungsgebundenen Verlustvortrag

Durch § 8d Körperschaftsteuergesetz (KStG) können Verluste trotz eines schädlichen Beteiligungserwerbs/Ereignisses nach § 8c KStG unter gewissen Voraussetzungen weiter genutzt werden (**= fortführungsgebundener Verlustvortrag**). Das Bundesfinanzministerium hat sich zu der Regelung, die erst seit dem 1.1.2016 anwendbar ist, nun umfassend geäußert.

Hintergrund: Werden innerhalb von fünf Jahren **mehr als 50 % der Anteile** an einer Kapitalgesellschaft auf einen Erwerber oder auf eine diesem nahestehende Person übertragen, gehen die zum Zeitpunkt des Beteiligungserwerbs bestehenden **Verlustvorträge grundsätzlich vollständig unter** (§ 8c Abs. 1 S. 1 KStG). Durch § 8d KStG können nicht genutzte Verluste trotz eines schädlichen Anteilseignerwechsels unter bestimmten Voraussetzungen **weiterhin genutzt werden**.

Beachten Sie: Dies erfolgt jedoch nicht automatisch. Vielmehr muss dies in der Steuererklärung für den Veranlagungszeitraum (VZ), in den der schädliche Beteiligungserwerb fällt, **beantragt werden**. Der Verlustvortrag, der zum Schluss des VZ verbleibt, in den der schädliche Beteiligungserwerb fällt, wird **zum fortführungsgebundenen Verlustvortrag**. Dieser ist gesondert auszuweisen und festzustellen.

Das Schreiben des Bundesfinanzministeriums enthält u. a. Aussagen

- zum Begriff **des Geschäftsbetriebs**,
- **zur Antragstellung** und
- zu **schädlichen Ereignissen**.

§ 8d Abs. 2 S. 1 KStG nennt als schädliches Ereignis die **Einstellung des Geschäftsbetriebs**. Ein **anderes schädliches Ereignis** liegt nach S. 2 vor, wenn

- der Geschäftsbetrieb **ruhend gestellt** wird,
- der Geschäftsbetrieb einer andersartigen Zweckbestimmung zugeführt wird,
- die Körperschaft **einen zusätzlichen Geschäftsbetrieb** aufnimmt,
- die Körperschaft sich an einer Mitunternehmenschaft beteiligt,
- die Körperschaft **die Stellung eines Organträgers** i. S. des § 14 Abs. 1 KStG einnimmt oder
- auf die Körperschaft Wirtschaftsgüter übertragen werden, die sie zu einem geringeren als dem gemeinen Wert ansetzt.

Quelle: BMF-Schreiben vom 18.3.2021, Az. IV C 2 - S 2745-b/19/10002:002, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 222251

Personengesellschaften und deren Gesellschafter

Gesetzgebung: Das neue Optionsmodell zur Körperschaftsteuer

Der Bundesrat hat **dem Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts** am 25.6.2021 zugestimmt. Dahinter verbirgt sich ein gewaltiger Paradigmenwechsel: Die Einführung **einer Option zur Körperschaftsteuer** für Personenhandelsgesellschaften und Partnerschaftsgesellschaften.

Mit der Option wird z. B. den Gesellschaftern einer GmbH & Co. KG **ein Wahlrecht** eingeräumt, ob sie

- weiterhin der **Besteuerung des Einkommensteuergesetzes** unterworfen werden wollen oder
- in das **Trennungsprinzip der Körperschaftsteuer** wechseln möchten.

Kernpunkt der Neuregelung ist **die Fiktion eines Formwechsels**. Das bedeutet: Obwohl der Rechtsträger **zivilrechtlich** nicht „das Kleid“ der Personengesellschaft wechselt, werden die Folgen **steuerlich** so gezogen, als ob ein solcher Wechsel erfolgt wäre.

Merke: Die Option hat also keinen Einfluss auf die zivilrechtliche Rechtsform der Gesellschaft. Somit führt die Gesellschaft für handelsbilanzielle Zwecke weiterhin veränderliche Kapitalanteile für ihre Gesellschafter.

Antrag und erstmalige Anwendung

Der Antrag ist von der Personenhandels- oder Partnerschaftsgesellschaft **spätestens einen Monat vor Beginn des Wirtschaftsjahrs zu stellen**, ab dem die Besteuerung wie eine Kapitalgesellschaft gelten soll.

Beachten Sie: Der Antrag ist **nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung** abzugeben. Nur **in Härtefällen** (so die Gesetzesbegründung) ist auch ein schriftlicher Antrag nach amtlichem Muster möglich.

Erstmalige Anwendung: Die Option zur Körperschaftsteuer kann erstmals **für Wirtschaftsjahre** ausgeübt werden, **die nach dem 31.12.2021 beginnen**. Dafür muss der Antrag in 2021 rechtzeitig gestellt werden.

Hat eine Gesellschaft **zur Körperschaftbesteuerung optiert**, kann sie beantragen, dass sie nicht mehr wie eine Kapitalgesellschaft und ihre Gesellschafter nicht mehr wie die nicht persönlich haftenden Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft behandelt werden (**Rückoption**).

Wesentliche Änderungen

Auf Ebene der (ehemaligen) Mitunternehmer wird das **bisherige Sonderbetriebsvermögen** vollständig negiert.

Hintergrund: Das **Sonderbetriebsvermögen** umfasst Wirtschaftsgüter, die dem Mitunternehmer zuzurechnen sind, **aber dem Betrieb der Personengesellschaft dienen**. Sie werden in die steuerliche Gewinnermittlung der Personengesellschaft einbezogen.

Der **Wegfall des Sonderbetriebsvermögens** hat insbesondere folgende Auswirkungen:

- **Tätigkeitsvergütungen** werden ab dem Optionsjahr den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit zugerechnet.
- **Vergütungen für die Überlassung von Wirtschaftsgütern** werden den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nach § 21 Einkommensteuergesetz (EStG) bzw. den sonstigen Einkünften nach § 22 EStG zugerechnet, soweit nicht **die entsprechende Subsidiaritätsklausel** zu gewerblichen Einkünften führt.

Zudem ist zu beachten, dass die **Gewinnanteile der Gesellschafter** nach wirksamer Option den Einkünften des § 20 EStG (**Einkünfte aus Kapitalvermögen**) zuzurechnen sind.

Beachten Sie: Diese Gewinnanteile gelten **erst dann als ausgeschüttet**, wenn sie entnommen werden oder ihre Auszahlung verlangt werden kann.

Merke: Funktional wesentliches Sonderbetriebsvermögen: Die gesetzlich fingierte formwechselnde Umwandlung ist nur dann steuerlich unschädlich, wenn das Sonderbetriebsvermögen der Mitunternehmer auf die optierende Gesellschaft übertragen wird.

Mit dem Wirksamwerden der Option können auch **verdeckte Gewinnausschüttungen** (vGA) vorliegen. Die Vereinbarungen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter müssen sich **dem sogenannten Fremdvergleichsgrundsatz** stellen.

Hintergrund: Bei einer vGA handelt es sich – vereinfacht – **um Vermögensvorteile**, die dem Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gewährt werden. Eine vGA **darf den Gewinn der Gesellschaft nicht mindern**.

Merke: Im Geltungsbereich des Sonderbetriebsvermögens einer Mitunternehmerschaft sind derartige Vereinbarungen grundsätzlich frei von solchen Zwängen. Somit müssen die Gesellschaftsverträge der optierenden Gesellschaft einer genaueren Prüfung unterzogen werden.

Anmerkungen

Das Gesetz **zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts** ist im Grunde genommen zu begrüßen, zumal hier echtes Gestaltungspotenzial besteht. Ob die Option zur Körperschaftsteuer beantragt werden soll, ist jedoch nicht pauschal zu beantworten, sondern vom **jeweiligen Einzelfall** abhängig.

In seiner Stellungnahme zum Regierungsentwurf hat der Deutsche Steuerberaterverband e. V. (DStV) u. a. kritisiert, dass die Praxis vom Bundesfinanzministerium im Vorfeld des Kabinettsbeschlusses **keine Möglichkeit zur Stellungnahme** erhalten habe. Hier hätte sich der DStV eine deutlich längere Vorlaufzeit **zur Beurteilung der Praktikabilität** des Vorhabens gewünscht.

Zudem sind vor einer Option u. a. folgende Aspekte zu beachten:

- Die optierende Gesellschaft gilt zivilrechtlich als Personengesellschaft, steuerlich wird sie aber als Kapitalgesellschaft behandelt. Somit müssen bei einer Gesellschaft **beide Rechtssysteme** beachtet werden.
- In die komplexen Abwägungsentscheidungen sind auch **Verlustvorträge** einzubeziehen.

Quelle: Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts, BR-Drs. 467/21 (B) vom 25.6.2021; DStV vom 29.4.2021, Stellungnahme zum „Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts“

Umsatzsteuerzahler

Neues vom Bundesfinanzhof zur Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Gebäuden

Bestehen bei Gebäuden, die **teilweise umsatzsteuerpflichtig und teilweise umsatzsteuerfrei** verwendet werden, **erhebliche Unterschiede in der Ausstattung** der verwendeten Räume, sind die Vorsteuerbeträge nach **dem (objektbezogenen) Umsatzschlüssel** aufzuteilen. Dies entschied der Bundesfinanzhof und bestätigte damit seine bisherige Rechtsprechung.

Sachverhalt

Eine Unternehmerin errichtete einen gemischt genutzten Gebäudekomplex mit einem Supermarkt (umsatzsteuerpflichtige Verpachtung) sowie einer Senioren-Wohnanlage, die umsatzsteuerfrei verpachtet wurde („Stadtteilzentrum“).

Da der Vorsteuerabzug bei gemischt genutzten Gebäuden nur zulässig ist, soweit die Eingangsleistungen (Baumaterial etc.) für steuerpflichtige Ausgangsumsätze verwendet werden, musste die Unternehmerin die auf das Gebäude entfallende Vorsteuer aufteilen. Das tat sie zunächst nach dem Flächenschlüssel (Anteil der steuerpflichtig verpachteten Flächen des Gebäudes an der Gesamtfläche). Danach war nur knapp ein Drittel der Vorsteuer abziehbar.

Wegen der erheblichen Ausstattungsunterschiede der verpachteten Flächen begehrte sie dann später die Aufteilung nach dem Umsatzschlüssel (Anteil der steuerpflichtigen Umsätze des Gebäudes an den gesamten Umsätzen), sodass ca. die Hälfte der Vorsteuer abziehbar war.

Das Finanzamt und das Finanzgericht Nürnberg lehnten die Aufteilung nach dem Umsatzschlüssel jedoch ab. Das „Stadtteilzentrum“ sei (ungeachtet seiner grundbuchrechtlichen Teilung) ein einheitliches Gebäude. Die Eingangsleistungen seien trotz der erheblichen Ausstattungsunterschiede der Flächen (Supermarkt einerseits, Senioren-Wohnanlage andererseits) im Wesentlichen gleichartig. Der Bundesfinanzhof beurteilte dies aber anders.

Bei der Errichtung eines gemischt genutzten Gebäudes erfolgt eine Aufteilung grundsätzlich nach dem **objektbezogenen Flächenschlüssel**. Bestehen aber erhebliche Unterschiede in der Ausstattung der verschiedenen Zwecken dienenden Räume (soweit es um Flächen innerhalb eines Gebäudes und auf dessen Dach geht) oder wenn eine Aufteilung nach dem Flächenschlüssel aus sonstigen Gründen nicht präziser ist, sind die Vorsteuerbeträge **nach einem (objektbezogenen) Umsatzschlüssel** aufzuteilen.

Das Finanzgericht ist zwar in (revisionsrechtlich) nicht zu beanstandender Weise davon ausgegangen, dass (ungeachtet der späteren zivilrechtlichen Teilung) **ein einheitliches Gebäude** vorliegt. Ebenso zutreffend hat es erkannt, dass die Unternehmerin **an die Wahl des Flächenschlüssels nicht gebunden** ist, wenn er nicht sachgerecht war – und dies war hier der Fall.

Steuerpflichtig genutzt wird umsatzsteuerrechtlich **ein bestimmter Prozentsatz** des „Stadtteilzentrums“, was den Rückgriff auf die konkrete Ausstattung eines bestimmten Gebäudeteils ausschließt. Außerdem muss, so der Bundesfinanzhof, **nicht der Steuerpflichtige beweisen**, dass der Umsatzschlüssel präziser ist als ein Flächenschlüssel. Vielmehr darf das Finanzamt den Flächenschlüssel nur anwenden, wenn er präziser ist.

Quelle: BFH-Urteil vom 11.11.2020, Az. XI R 7/20, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 220621; BFH, PM vom 18.2.2021, Nr. 4/21

Coronapandemie: Keine Umsatzsteuer auf Kleiderspenden

Sachspenden unterliegen als **unentgeltliche Wertabgabe** der Umsatzsteuer. Somit ist es z. B. für Einzelhändler oftmals teurer, unverkaufte Textilien zu spenden, als sie zu vernichten. Wegen der Corona-Beschränkungen hat sich aber nun eine Sondersituation ergeben. Vor allem Saisonware hat sich in großen Mengen in den Lagern der Einzelhändler angestaut, die jetzt nur noch schwerlich abzusetzen ist. Hierauf hat das Bundesfinanzministerium mit einer **Billigkeits- bzw. Ausnahmeregelung** reagiert.

Die Finanzverwaltung **verzichtet auf die Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe** bei Waren, die von Einzelhändlern, die durch die Coronakrise unmittelbar und nicht unerheblich negativ wirtschaftlich betroffen sind, an **steuerbegünstigte Organisationen** gespendet werden bzw. gespendet worden sind.

Beachten Sie: Diese Regelung gilt nur für Spenden, die **zwischen dem 1.3.2020 und dem 31.12.2021** erfolgt sind.

Quelle: BMF-Schreiben vom 18.3.2021, Az. III C 2 - S 7109/19/10002 :001, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 221337

Brexit-Chatbot ist in Betrieb

Welche Auswirkungen hat der Austritt des Vereinigten Königreichs aus der EU (Brexit) auf den **umsatzsteuerrechtlichen Waren- und Dienstleistungsverkehr**? Was ist bei der **Abgabe der Zusammenfassenden Meldungen** bezüglich Umsätzen mit Unternehmern aus dem Vereinigten Königreich zu beachten? Antworten auf diese Fragen kann vielleicht **ein neues Informationstool des Bundeszentralamts für Steuern** liefern (Meldung vom 19.3.2021). Der **mehrsprachig gestaltete Brexit-Chatbot** steht unter www.bzst.de zur Verfügung und beantwortet die Fragen in Dialogform selbstständig.

Der neue Fernverkauf ab 1.7.2021

Mit der Umsetzung des Digitalpakets gelten ab **dem 1.7.2021** viele Änderungen im Bereich des E-Commerce. Zu beachten sind auch die **neuen Fernverkaufsregeln**.

Nach § 3c Umsatzsteuergesetz (UStG) liegt ein Fernverkauf (bisher Versandhandel) **ab dem 1.7.2021** vor, wenn

- ein Gegenstand an einen Nichtunternehmer verkauft wird,
- der Gegenstand entweder grenzüberschreitend innerhalb der EU (**innergemeinschaftlicher Fernverkauf**) oder
- aus dem Drittland in einen Mitgliedstaat der EU (**Fernverkauf aus dem Drittland**) transportiert wird und
- der Lieferant den Warentransport veranlasst.

Der **innergemeinschaftliche Fernverkauf** gilt in dem Mitgliedstaat als ausgeführt, in dem sich der Gegenstand bei Beendigung des Transports befindet. Voraussetzung: Der Lieferant hat **die Lieferschwelle von 10.000 EUR** im vorangegangenen oder im laufenden Jahr überschritten bzw. er hat auf deren Anwendung verzichtet. Die bisherigen **länderspezifischen Lieferschwellen** wurden gestrichen.

Beispiel

Ein deutscher Händler für Damenmoden verkauft ein Sommerkleid an eine Privatperson in den Niederlanden. Die Lieferschwelle von 10.000 EUR pro Jahr wurde überschritten. Der Ort der Lieferung liegt in den Niederlanden. Es ist mit niederländischer Umsatzsteuer abzurechnen.

Abwandlung: Hat der deutsche Händler weder die Lieferschwelle überschritten noch auf deren Anwendung verzichtet, dann liegt der Ort der Lieferung am Transportbeginn in Deutschland, sodass mit deutscher Umsatzsteuer zu fakturieren ist.

Das **neue OSS-Verfahren** weitet die Anwendung des Mini-One-Stop-Shop (MOSS)-Verfahrens aus. Es kann auch für Fernverkäufe genutzt werden, sodass sich die Lieferanten **nicht in allen Mitgliedstaaten** für umsatzsteuerliche Zwecke registrieren müssen.

Praxistipp: Zu den umsatzsteuerlichen Änderungen hat das Bundesfinanzministerium mit zwei Schreiben Stellung bezogen („Umsetzung der zweiten Stufe des Mehrwertsteuer-Digitalpakets zum 1.4.2021 bzw. 1.7.2021“ und „Haftung für Umsatzsteuer beim Handel mit Waren im Internet“).

Quelle: Jahressteuergesetz 2020, BGBl I 2020, S. 3096; BMF-Schreiben vom 1.4.2021, Az. III C 3 - S 7340/19/10003 :022, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 221875; BMF-Schreiben vom 20.4.2021, Az. III C 5 - S 7420/19/10002 :013, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 222514

Neue Sichtweise für Garantiezusagen von Kfz-Händlern gilt ab 2022

Nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs aus 2018 ist die **entgeltliche Garantiezusage eines Kfz-Händlers** keine unselbstständige Nebenleistung zur Fahrzeuglieferung, sondern **eine eigenständige Leistung**. Mit einer Garantiezusage, durch die der Kfz-Verkäufer als Garantiegeber im Garantiefall eine Geldleistung verspricht, liegt eine Leistung aufgrund eines Versicherungsverhältnisses i. S. des Versicherungssteuergesetzes vor, **die umsatzsteuerfrei ist**. Das Bundesfinanzministerium wendet das Urteil nun an und hat seine bisherige Sichtweise angepasst. Dabei unterteilt es **nach versicherungs- und umsatzsteuerrechtlichen Konsequenzen**.

Kritik aus der Praxis

Betroffen sollten bereits Garantiezusagen sein, die **nach dem 30.6.2021** abgegeben werden, wobei eine frühere Anwendung zulässig ist. Der **Zentralverband Deutsches Kraftfahrzeuggewerbe e. V. (ZDK)** hat das Schreiben des Bundesfinanzministeriums **als Bürokratiemonster kritisiert** und sich an Bundesfinanzminister Olaf Scholz gewandt – offenbar mit Erfolg. Denn die Frist wurde nun mit Schreiben vom 18.6.2021 **bis zum 31.12.2021 verlängert**.

Nach der Bewertung des BMF-Schreibens durch den ZDK werden Händler, die Autokäufern eine Garantiezusage erteilen, **steuerrechtlich gesehen zu Versicherern**. Im Zweifel müssen sie sich daher u. a. beim Bundeszentralamt für Steuern registrieren lassen, Versicherungssteuer anmelden und abführen.

Wegen der versicherungssteuerpflichtigen, aber umsatzsteuerfreien Garantiezusagen ist **der Vorsteuerabzug** aus den Eingangsleistungen im Zusammenhang mit diesen steuerfreien Umsätzen grundsätzlich ausgeschlossen.

Quelle: BMF-Schreiben vom 11.5.2021, Az. III C 3 - S 7163/19/10001 :001, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 222584; BFH-Urteil vom 14.11.2018, Az. XI R 16/17; ZDK-Meldung vom 26.5.2021

Arbeitgeber

Verbilligte Wohnraumüberlassung ist nun auch sozialversicherungsfrei

Die **verbilligte Überlassung von Wohnungen** an Arbeitnehmer kann seit dem 1.1.2020 **lohnsteuerfrei** sein. Durch eine Anpassung des § 2 Abs. 4 S. 1 der Sozialversicherungsentgeltverordnung (SvEV) ist eine derartige Überlassung **ab dem 1.1.2021** nun **auch beitragsfrei in der Sozialversicherung**.

Mit dem **Bewertungsabschlag** in § 8 Abs. 2 S. 12 Einkommensteuergesetz unterbleibt seit dem 1.1.2020 der Ansatz eines Sachbezugs für eine dem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber **zu eigenen Wohnzwecken überlassene Wohnung**, soweit

- das vom Arbeitnehmer gezahlte Entgelt **mindestens zwei Drittel des ortsüblichen Mietwerts** und
- dieser **nicht mehr als 25 EUR je Quadratmeter** ohne umlagefähige Kosten im Sinne der Verordnung über die Aufstellung von Betriebskosten beträgt.

Da es an einer entsprechenden Regelung in der SvEV bislang fehlte, blieb der geldwerte Vorteil aber in der Sozialversicherung beitragspflichtig. Mit Wirkung **ab 1.1.2021 wurde das Beitragsrecht nun an das Steuerrecht angepasst:** „Für eine als Sachbezug zur Verfügung gestellte Wohnung ist als Wert der ortsübliche Mietpreis unter Berücksichtigung der sich aus der Lage der Wohnung zum Betrieb ergebenden Beeinträchtigungen sowie unter entsprechender Anwendung des § 8 Abs. 2 S. 12 des Einkommensteuergesetzes anzusetzen.“

Quelle: Verordnung zur Änderung der Sozialversicherungsentgeltverordnung und der Unfallversicherungsobergrenzenverordnung, BGBl I 2020, S. 2933, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 220617

Steuerfreie Corona-Prämie für geleistete Überstunden

Vom 1.3.2020 bis zum 30.6.2021 können Arbeitgeber **eine steuerfreie Corona-Prämie** nach § 3 Nr. 11a Einkommensteuergesetz bis zu 1.500 EUR an ihre Mitarbeiter zahlen. Eine Voraussetzung für die Steuerfreiheit ist, dass die Prämie **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** geleistet wird. Hier stellte sich nun die Frage, ob diese Bedingung erfüllt ist, wenn durch den Arbeitnehmer in der Vergangenheit **geleistete Überstunden** gekürzt werden? Die Antwort lautet: Es kommt darauf an.

Das Bundesfinanzministerium vertritt hier folgende Ansicht: Die Steuerfreiheit ist zu bejahen, wenn **vor dem 1.3.2020** kein Anspruch auf eine Vergütung von Überstunden bestand, also **lediglich die Möglichkeit des Freizeitausgleichs** gegeben war. Verzichtet der Arbeitnehmer zugunsten einer Corona-Prämie auf einen Freizeitausgleich von Überstunden bzw. werden die Überstunden gekürzt, ist das Kriterium „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ erfüllt.

Weiterführender Hinweis

Durch das Jahressteuergesetz 2020 wurde kürzlich die ursprünglich bis Ende 2020 befristete Steuerbefreiung **bis zum 30.6.2021 verlängert**. Der Höchstbetrag je Arbeitnehmer beträgt aber unverändert 1.500 EUR. Die Anpassung führt also nicht dazu, dass im ersten Halbjahr 2021 **nochmals 1.500 EUR** steuerfrei zusätzlich zu einem in 2020 steuerfrei gewährten Betrag von 1.500 EUR ausgezahlt werden können. Da es sich um **einen Freibetrag** handelt, muss jeder EUR, der den Freibetrag übersteigt, versteuert werden.

Quelle: BMF, FAQ „Corona“ (Steuern), Stand: 18.3.2021; Jahressteuergesetz 2020, BGBl I 2020, S. 3096

Zwei aktuelle Entscheidungen zur Behandlung von Ehegatten-Arbeitsverhältnissen

Bei **Ehegatten-Arbeitsverhältnissen** schauen die Finanzämter regelmäßig ganz genau hin. Denn während Vertragsgestaltungen zwischen fremden Dritten von Interessengegensätzen geprägt sind, fehlen diese bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen. Somit steht zumindest die Vermutung im Raum, dass die Vereinbarung **nur aus Steuerersparnisgründen** geschlossen wurde. Grund genug, auf zwei aktuelle Entscheidungen des Bundesfinanzhofs zu dieser Thematik hinzuweisen.

Nachweise: Stundenzettel und Aufzeichnungen

Ein Ehegatten-Arbeitsverhältnis ist nicht allein deshalb steuerlich unwirksam, weil der Arbeitgeber **keine Aufzeichnungen (z. B. Stundenzettel)** zur Arbeitszeit des angestellten Ehegatten geführt hat. Stundenzettel dienen „**nur**“ **Beweis Zwecken** und sind für die Anerkennung eines Arbeitsverhältnisses zwischen nahen Angehörigen **nicht zwingend erforderlich**.

Beachten Sie: Die Entscheidung ist richtig einzuordnen. Der Bundesfinanzhof hat nämlich **den strengen Nachweisanforderungen**, die für ein Ehegatten-Arbeitsverhältnis gelten, **keine Absage** erteilt. Erforderlich (aber auch ausreichend) ist das, was auch bei Arbeitsverhältnissen **zwischen fremden Dritten üblich** ist.

Wertguthabenvereinbarung

Wird im Zuge eines Arbeitsverhältnisses zusätzlich **eine Wertguthabenvereinbarung** im Sinne des Sozialgesetzbuchs IV abgeschlossen, muss für diese – **gesondert – ein Fremdvergleich** erfolgen.

Bei der Gesamtwürdigung ist vor allem entscheidend, ob die **Vertragschancen und -risiken** fremdüblich verteilt sind. Eine einseitige Verteilung **zulasten des Arbeitgeber-Ehegatten** ist regelmäßig dann anzunehmen, wenn der Arbeitnehmer-Ehegatte unbegrenzt Wertguthaben ansparen sowie Dauer, Zeitpunkt und Häufigkeit der Freistellungsphasen nahezu beliebig wählen kann.

Quelle: BFH-Urteil vom 18.11.2020, Az. VI R 28/18, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 221076; BFH-Urteil vom 28.10.2020, Az. X R 1/19, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 220159

Gutscheine und Geldkarten als Sachbezug

Vom Arbeitgeber gewährte Sachbezüge sind bis zu einer **monatlichen Freigrenze von 44 EUR** (ab 2022: 50 EUR) steuerfrei. Bereits seit dem 1.1.2020 gilt **eine gesetzliche Neuregelung** u. a. für Gutscheine, zweckgebundene Geldleistungen und Geldkarten. Da viele Fragen offengeblieben sind, wartete man auf **ein erläuterndes Schreiben des Bundesfinanzministeriums**, das nun veröffentlicht wurde.

Gutscheine und Geldkarten sind nach § 8 Einkommensteuergesetz (EStG) **als Sachbezug privilegiert**, wenn sie ausschließlich **zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen** berechtigen, die Kriterien des § 2 Abs. 1 Nr. 10 des **Zahlungsdienstenaufsichtsgesetzes (ZAG)** erfüllen und **zusätzlich** zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden.

Nicht steuerbegünstigt bzw. als Geldleistung zu behandeln sind Gutscheine und Geldkarten u. a. dann, wenn sie über eine Barauszahlungsfunktion (es ist nicht zu beanstanden, wenn Restguthaben bis zu 1 EUR ausgezahlt werden können) oder über eine eigene IBAN verfügen. Dies gilt auch, wenn der Arbeitnehmer (z. B. wegen eines vom Arbeitgeber selbst ausgestellten Gutscheins) **in Vorleistung tritt** und der Arbeitgeber ihm die Kosten im Nachhinein erstattet.

Die **Bedingungen des ZAG** erfüllen Gutscheine und Geldkarten, die unabhängig von einer Betragsangabe dazu berechtigen, ausschließlich Waren und Dienstleistungen ...

- 1. ... vom Aussteller des Gutscheins **aus seiner eigenen Produktpalette** (jeweils keine Beschränkung auf das Inland) oder **aufgrund von Akzeptanzverträgen** zwischen Aussteller und Akzeptanzstellen bei einem begrenzten Kreis von Akzeptanzstellen im Inland zu beziehen.

Ein **begrenzter Kreis von Akzeptanzstellen** liegt vor, wenn es sich um städtische oder auf eine bestimmte Region (z. B. benachbarte Städte) erstreckende **Einkaufs- und Dienstleistungsverbände im Inland** handelt. Aus Vereinfachungsgründen ist das Kriterium auch erfüllt bei **von einer bestimmten Ladenkette** (einem bestimmten Aussteller) ausgegebenen **Kundenkarten** zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen in den einzelnen Geschäften im Inland oder im Internetshop dieser Ladenkette mit einheitlichem Marktauftritt (z. B. ein Symbol, eine Marke, ein Logo).

Beispiele (weitere im BMF-Schreiben)

- Wiederaufladbare Geschenkkarten für den Einzelhandel
- Shop-in-shop-Lösungen mit Hauskarte
- Tankgutscheine oder -karten eines einzelnen Tankstellenbetreibers zum Bezug von Waren/Dienstleistungen in seiner Tankstelle
- Von einer bestimmten Tankstellenkette (einem bestimmten Aussteller) ausgegebene Tankgutscheine oder -karten zum Bezug von Waren/Dienstleistungen in den einzelnen Tankstellen mit einheitlichem Marktauftritt (z. B. ein Symbol, eine Marke, ein Logo); die Art des Betriebs (z. B. eigene Geschäfte, im Genossenschafts- oder Konzernverbund, über Agenturen oder Franchisenehmer) ist unerheblich
- Karten eines Online-Händlers, die nur zum Bezug von Waren/Dienstleistungen aus seiner eigenen Produktpalette (Verkauf und Versand durch den Online-Händler) berechtigen
- **Nicht begünstigt:** Karten eines Online-Händlers, wenn sie auch für Produkte von Fremdanbietern (z. B. Marketplace) einlösbar sind (z. B. Amazon-Gutscheine)

- 2. ... aus einer **sehr begrenzten Waren- oder Dienstleistungspalette** zu beziehen (unerheblich: Anzahl der Akzeptanzstellen und Inlandsbezug).

Beispiele (weitere im BMF-Schreiben)

- Gutscheine oder Geldkarten begrenzt auf
- den Personennah-/Fernverkehr
 - Kraftstoff, Ladestrom etc. („Alles, was das Auto bewegt“)
 - Fitnessleistungen
 - Streamingdienste für Film und Musik

- 3. ... aufgrund von Akzeptanzverträgen zwischen Aussteller und Akzeptanzstellen ausschließlich für **bestimmte soziale oder steuerliche Zwecke** im Inland zu beziehen (Zweckkarte). Die Anzahl der Akzeptanzstellen ist unerheblich.

Begünstigt sind z. B. **Verzehrkarten in einer sozialen Einrichtung** oder Karten für betriebliche Gesundheitsmaßnahmen. **Kein begünstigter Zweck** ist u. a. die Inanspruchnahme der 44-EUR-Freigrenze, der Richtlinienregelung für Aufmerksamkeiten oder der Pauschalversteuerung nach § 37b EStG.

Merke: Nach der Nichtbeanstandungsregel müssen die „ZAG-Kriterien“ erst ab dem 1.1.2022 erfüllt werden.

Quelle: BMF-Schreiben vom 13.4.2021, Az. IV C 5 - S 2334/19/10007 :002, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 221759

Steuerfreie Corona-Prämie bis 31.3.2022 verlängert

Mit der **Corona-Prämie** (§ 3 Nr. 11a Einkommensteuergesetz (EStG)) können Steuern und Sozialversicherungsbeiträge gespart werden. Aktuell hat der Gesetzgeber die Zahlungsfrist erneut verlängert – **und zwar bis zum 31.3.2022.**

Nach § 3 Nr. 11a EStG sind steuerfrei: „**zusätzlich** zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn vom Arbeitgeber in der Zeit vom 1.3.2020 bis zum 30.6.2021 aufgrund der Coronakrise an seine Arbeitnehmer in Form von Zuschüssen und Sachbezügen gewährte Beihilfen und Unterstützungen bis zu einem Betrag **von 1.500 EUR.**“

Durch das Jahressteuergesetz 2020 wurde die Befristung der Corona-Prämie bereits vom 31.12.2020 **bis zum 30.6.2021** verlängert. Nunmehr erfolgte durch das Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz eine erneute Verlängerung **bis zum 31.3.2022.**

Merke: Der Höchstbetrag je Arbeitnehmer wurde nicht geändert. Die Fristverlängerung bewirkt also nicht, dass z. B. im ersten Quartal 2022 nochmals 1.500 EUR steuerfrei zusätzlich zu einem z. B. in 2021 gezahlten Betrag von 1.500 EUR gezahlt werden können.

Quelle: Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz, BR-Drs. 353/21 (B) vom 28.5.2021

Befristete Anhebung der Zeitgrenzen für kurzfristige Beschäftigungen

Eine (**sozialversicherungsfreie**) **kurzfristige Beschäftigung** setzt nach § 8 Abs. 1 Nr. 2 Sozialgesetzbuch (SGB) IV u. a. voraus, dass die Beschäftigung innerhalb eines Kalenderjahrs auf **längstens drei Monate oder 70 Arbeitstage** begrenzt ist. Vom 1.3.2020 bis zum 31.10.2020 wurden die Zeitgrenzen bereits auf fünf Monate oder 115 Arbeitstage angehoben. Und auch **in 2021 gibt es nun eine befristete Anhebung.**

Wegen der Coronapandemie bestehen **Probleme bei der Saisonbeschäftigung** (insbesondere in der Landwirtschaft). Demzufolge wurde die zulässige Dauer der kurzfristigen Beschäftigung **für den Zeitraum vom 1.3.2021 bis zum 31.10.2021** auf eine Höchstdauer **von vier Monaten oder 102 Arbeitstagen** ausgeweitet.

Merke: Aus Gründen des Bestandsschutzes gilt die Ausweitung der Zeitgrenzen nicht für solche Beschäftigungsverhältnisse, die vor dem 1.6.2021 begonnen wurden. Diese Beschäftigungen sind nur dann als kurzfristig zu melden, wenn die Beschäftigung bis längstens drei Monate bzw. 70 Arbeitstage im Kalenderjahr befristet ist und bei einem Entgelt von mehr als 450 EUR im Monat nicht berufsmäßig ausgeübt wird.

Arbeitgeber haben nicht immer Kenntnis, ob der kurzfristig Beschäftigte im Kalenderjahr **bereits eine weitere kurzfristige Beschäftigung ausübt oder ausgeübt hat**. In diesen Fällen kann er nicht sicher beurteilen, ob die Zeitgrenzen eingehalten wurden bzw. wann diese überschritten sind.

Ab 1.1.2022 gilt nun Folgendes: Bei Anmeldung eines geringfügigen Beschäftigten nach § 8 Abs. 1 Nr. 2 SGB IV hat **die Einzugsstelle** dem Meldepflichtigen unverzüglich **auf elektronischem Weg mitzuteilen**, ob zum Zeitpunkt der Anmeldung für den Beschäftigten weitere geringfügige Beschäftigungen nach § 8 Abs. 1 Nr. 2 SGB IV bestehen oder in dem vorausgehenden Zeitraum im Kalenderjahr bestanden haben.

Quelle: Viertes Gesetz zur Änderung des Seefischereigesetzes, BGBl I 2021, S. 1170

Nutzung betrieblicher Kommunikationsgeräte: Bundesfinanzhof prüft Gestaltungsmissbrauch

Die private Nutzung **betrieblicher** Telekommunikationsgeräte durch den Arbeitnehmer **ist lohnsteuerfrei**. Dies veranlasste eine GmbH zu einer Gestaltung, die nun **in der Revision** vom Bundesfinanzhof überprüft werden wird: Ist von einem **rechtlichen Gestaltungsmissbrauch** nach § 42 der Abgabenordnung auszugehen, wenn der Arbeitnehmer sein Handy an seinen Arbeitgeber **zu einem Kaufpreis von 1 EUR** verkauft und der Arbeitgeber ihm das Handy anschließend im Rahmen eines Vertrags auch zur privaten Nutzung wieder zur Verfügung stellt und **die Kosten für den privaten Mobilfunkvertrag** übernimmt?

In dem Streitfall war **das Finanzamt** der Auffassung, dass die in § 3 Nr. 45 Einkommensteuergesetz geregelte Steuerbefreiung nicht in Betracht komme, weil das Handy kein betriebliches Gerät im Sinne der Vorschrift sei, sondern das gewählte Vorgehen **eine unangemessene Gestaltung** darstelle. Der Mobiltelefonverkauf an den Arbeitgeber sei rein steuerlich motiviert.

Das Finanzgericht München sah das aber anders: Bei einer GmbH und einem Arbeitnehmer handelt es sich nicht um nahe Angehörige, sondern **um Dritte** – und hier ist anzunehmen, dass sie ihre **wirtschaftlichen Interessen** gegenüber der anderen Vertragspartei vertreten.

Aufgrund der unterschiedlichen Interessen der Beteiligten und anhand der im Streitfall vorliegenden Unterlagen war die Motivation des Arbeitnehmers, **das Risiko der Reparaturbedürftigkeit** des genutzten Handys auf den Arbeitgeber zu übertragen, als signifikanter **wirtschaftlicher außersteuerlicher Grund** neben der Inanspruchnahme einer Steuerbefreiung für die vom Arbeitgeber getragenen Nutzungsentgelte nach Ansicht des Finanzgerichts München erwiesen.

Der vereinbarte **Kaufpreis von 1 EUR** begründet keine missbräuchliche Gestaltung des Kaufvertrags. Das Finanzgericht München berücksichtigte dabei, dass nahezu **alle Mobilfunkbetreiber** bei einer vertraglichen Bindung im Abstand von ca. zwei Jahren ihren Kunden ein **neues Handy kostenlos anbieten**.

Quelle: FG München, Urteil vom 20.11.2020, Az. 8 K 2654/19, Rev. BFH: Az. VI R 49/20, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 221885

Arbeitnehmer

Informationen zur neuen Homeoffice-Pauschale

Viele Steuerpflichtige arbeiten wegen der Coronakrise von zu Hause aus. Ein **Kostenabzug für ein häusliches Arbeitszimmer** scheidet dabei wegen der strengen Voraussetzungen oft aus. Infolgedessen hat der Gesetzgeber für die Veranlagungszeiträume 2020 und 2021 **eine Homeoffice-Pauschale** eingeführt. Hinsichtlich deren Anwendung haben sich nun einige Fragen ergeben. Antworten liefern ein Erlass des Finanzministeriums Thüringen und ein Arbeitspapier der Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen.

Häusliches Arbeitszimmer versus Homeoffice-Pauschale

Aufwendungen (z. B. anteilige Miete, Abschreibungen, Wasser- und Energiekosten) für ein häusliches Arbeitszimmer sind **bis zu 1.250 EUR** jährlich abzugsfähig, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit **kein anderer Arbeitsplatz** zur Verfügung steht. Die Höchstgrenze entfällt, wenn das Arbeitszimmer **den Mittelpunkt** der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet. Zudem muss es sich in beiden Fällen um einen büromäßig eingerichteten Raum handeln, der **nahezu ausschließlich** zu betrieblichen und/oder beruflichen Zwecken genutzt wird.

Sind diese Voraussetzungen nicht erfüllt (z. B. weil die Tätigkeit im Wohnzimmer ausgeübt wird) **oder** verzichtet der Steuerpflichtige auf einen Abzug der Aufwendungen, kann ein Abzug für die betrieblich oder beruflich veranlassten Aufwendungen **nun in pauschaler Form** erfolgen.

Die Pauschale **beträgt 5 EUR für jeden Kalendertag**, an dem der Steuerpflichtige seine gesamte betriebliche oder berufliche Tätigkeit **ausschließlich** in der häuslichen Wohnung ausübt; maximal aber 600 EUR im Kalenderjahr.

Beispiel (OFD NRW vom 16.2.2021)

Der Steuerpflichtige S war bislang ausschließlich im Büro seines Arbeitgebers tätig. Wegen der Coronakrise ordnet der Arbeitgeber für alle Angestellten an, dass diese ab dem 16.3.2020 ausschließlich im Homeoffice tätig werden sollen. Fortan nutzt S für seine Tätigkeiten sein häusliches Arbeitszimmer (räumliche Voraussetzungen liegen vor).

Nachdem sich die Infektionszahlen verringert haben, beordert der Arbeitgeber seine Arbeitnehmer ab dem 17.8.2020 wieder zurück ins Büro. Die Arbeitnehmer dürfen aber an einem Tag pro Woche weiter im Homeoffice arbeiten. S nutzt diese Möglichkeit und erbringt dabei im häuslichen Arbeitszimmer und im Büro des Arbeitgebers jeweils qualitativ gleichwertige Tätigkeiten.

Da S ab dem 16.3.2020 ausschließlich im Homeoffice tätig wird und dort die für seinen Beruf wesentlichen Leistungen erbringt, befindet sich **der Mittelpunkt** seiner Tätigkeit in seinem häuslichen Arbeitszimmer. Für den **Zeitraum von fünf Monaten** (16.3.2020 bis 16.8.2020) kann S die anteiligen Aufwendungen für sein häusliches Arbeitszimmer im Veranlagungszeitraum 2020 **in unbegrenzter Höhe** als Werbungskosten geltend machen (**alternatives Wahlrecht**: Homeoffice-Pauschale).

Ab dem 17.8.2020 befindet sich der Mittelpunkt der Tätigkeit nicht mehr im Arbeitszimmer, sodass **ein unbegrenzter Abzug ausscheidet**. Auch eine Berücksichtigung bis 1.250 EUR scheidet aus, da S **ein anderer Arbeitsplatz** im Büro des Arbeitgebers zur Verfügung steht. Im Ergebnis kann S für den Zeitraum **ab dem 17.8.2020 die Homeoffice-Pauschale** beanspruchen, sofern er kalendertäglich ausschließlich in seiner häuslichen Wohnung tätig wurde.

Abwandlung: Würde S ab dem 17.8.2020 **an drei Tagen in der Woche im Homeoffice** arbeiten, befindet sich der Mittelpunkt der Tätigkeit im häuslichen Arbeitszimmer. Die Folge: S kann die Aufwendungen über den Zeitraum vom 16.3. bis zum 16.8.2020 hinaus in unbegrenzter Höhe als Werbungskosten geltend machen (alternatives Wahlrecht: Homeoffice-Pauschale).

Begünstigte Tage

Die Homeoffice-Pauschale kann nicht für solche Tage **berücksichtigt** werden, an denen der Steuerpflichtige z. B. eine erste Tätigkeitsstätte oder betriebliche Einrichtung, eine Auswärtstätigkeit oder einen Sammelpunkt oder ein weiträumiges Tätigkeitsgebiet aufsucht.

Beachten Sie: Ein **Nebeneinander** der Homeoffice-Pauschale und der Entfernungspauschale bzw. ein Abzug tatsächlicher Fahrtkosten nach Reisekostengrundsätzen **für denselben Kalendertag** ist somit nicht möglich.

Begrenzung der Höhe nach

Die Homeoffice-Pauschale ist eine Tagespauschale, die auf 600 EUR im Jahr begrenzt ist. Somit können **höchstens 120 Arbeitstage** berücksichtigt werden. Die Pauschale wird **nicht zusätzlich zum Arbeitnehmer-Pauschbetrag** gewährt.

Mit der Pauschale sind sämtliche durch die Homeoffice-Tätigkeit entstandenen Aufwendungen für die gesamte Betätigung des Steuerpflichtigen abgegolten (**kalendertägliche Betrachtungsweise**). Von der Abgeltungswirkung werden jedoch **angeschaffte Arbeitsmittel** (z. B. ein ausschließlich für berufliche Zwecke genutzter Bürostuhl) **nicht erfasst**.

ÖPNV-Zeitfahrkarten

Nach den Ausführungen des Finanzministeriums Thüringen wird (unabhängig von der Inanspruchnahme der Homeoffice-Pauschale) hinsichtlich der Abziehbarkeit von **Aufwendungen für die ÖPNV-Zeitfahrkarte** bundeseinheitlich folgende Auffassung vertreten:

Die Kosten für eine Zeitfahrkarte zur Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte können als Werbungskosten geltend gemacht werden, soweit sie **die insgesamt im Kalenderjahr ermittelte Entfernungspauschale** übersteigen. Das gilt auch, wenn der Arbeitnehmer eine Zeitfahrkarte in Erwartung der regelmäßigen Benutzung für den Weg zur ersten Tätigkeitsstätte erworben hat, er die Zeitfahrkarte dann aber wegen der Tätigkeit im Homeoffice nicht im geplanten Umfang verwenden kann.

Beachten Sie: Eine **Aufteilung** dieser Aufwendungen auf einzelne Arbeitstage hat nicht zu erfolgen.

Geltendmachung und Nachweis

Die Homeoffice-Pauschale wurde durch das am 28.12.2020 veröffentlichte Jahressteuergesetz 2020 eingeführt. Zu diesem Zeitpunkt waren **die Vordrucke zur Einkommensteuererklärung** bereits erstellt. Da eine separate Eintragungsmöglichkeit nicht vorhanden ist, sollte die Pauschale im Bereich der sonstigen Werbungskosten erfasst werden.

Merke: Die Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen weist darauf hin, dass keine gesetzliche Verpflichtung zur Vorlage einer Bescheinigung des Arbeitgebers zur Berücksichtigung der Homeoffice-Pauschale besteht.

Quelle: FinMin Thüringen, Erlass vom 17.2.2021, Az. S 1901-2020 Corona - 21.15, 30169/2021, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 221122; OFD NRW, Arbeitspapier zum Werbungskostenabzug bei Homeoffice-Tätigkeiten vom 16.2.2021, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 221123

Neue Entscheidungen zur ersten Tätigkeitsstätte

Ob ein Arbeitnehmer eine **erste Tätigkeitsstätte** hat und damit beim Kostenabzug auf **die Entfernungspauschale** beschränkt ist oder seine Fahrtkosten (ggf. auch Verpflegungsmehraufwand) **nach Reisekostengrundsätzen** geltend machen kann, beschäftigt immer wieder die Gerichte. Aktuell gibt es Entscheidungen zur ersten Tätigkeitsstätte **eines Zeitsoldaten der Bundeswehr** und zur **Auslandsentsendung mit lokalem Arbeitsvertrag**.

Nach § 9 Abs. 4 S. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) ist erste Tätigkeitsstätte die ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens (§ 15 Aktiengesetz) oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, der der Arbeitnehmer **dauerhaft zugeordnet** ist.

Die Zuordnung erfolgt vorrangig anhand der **dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegungen** sowie die diese ausfüllenden Absprachen und Weisungen **durch den Arbeitgeber**.

Typische Fälle einer dauerhaften Zuordnung sind in § 9 Abs. 4 S. 3 EStG aufgeführt:

- unbefristetes Tätigwerden,
- Tätigwerden für die Dauer des Dienstverhältnisses,
- Tätigkeit über einen Zeitraum von mehr als 48 Monaten.

Fehlt eine solche dienst- oder arbeitsrechtliche Festlegung auf eine Tätigkeitsstätte oder ist sie **nicht eindeutig**, ist erste Tätigkeitsstätte die betriebliche Einrichtung, an der der Arbeitnehmer dauerhaft

- typischerweise **arbeitstäglich** oder
- je Arbeitswoche zwei volle Arbeitstage oder mindestens ein Drittel seiner vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit tätig werden soll.

Zeitsoldat der Bundeswehr

Wird ein Zeitsoldat **durch eine Versetzungsverfügung bis zum Ende seiner kompletten Dienstzeit** an einen bestimmten Bundeswehrstandort versetzt und hat dort durchgehend Dienst zu leisten, so bildet dieser Standort durchgehend seine erste Tätigkeitsstätte. Dies gilt nach einer Entscheidung des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz (Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt) selbst dann, wenn er zwischenzeitlich formal an einen anderen Bundeswehrstandort versetzt wird, dort aber ohne eigene Diensttätigkeit nur übernachtet und von dort arbeitstäglich an seinen eigentlichen Dienststandort pendelt.

Auslandsentsendung

Sachverhalt

Ein Arbeitnehmer war für drei Jahre in die USA entsendet worden. Nach dem Entsendevertrag wurde der Arbeitsvertrag mit der deutschen Gesellschaft für die Zeit der Entsendung ruhend gestellt. Der Arbeitnehmer sollte mit der Gastgesellschaft einen lokalen Arbeitsvertrag schließen, der u. a. Einzelheiten zu Aufgaben und Verantwortlichkeiten regeln sollte. Als Arbeitsort wurde ein Standort der Gastgesellschaft vereinbart. Weil der Arbeitnehmer im Inland (weiter) einen Wohnsitz hatte, war er unbeschränkt steuerpflichtig.

Nach der Entscheidung des Bundesfinanzhofs ist die erste Tätigkeitsstätte **bei grenzüberschreitender Arbeitnehmerentsendung** die ortsfeste betriebliche Einrichtung des aufnehmenden Unternehmens, der der Arbeitnehmer im Rahmen eines **eigenständigen Arbeitsvertrags** mit dem aufnehmenden Unternehmen für die Dauer der Entsendung zugeordnet ist. Damit hat der Bundesfinanzhof die Sichtweise der Finanzverwaltung im Kern bestätigt.

Merke: Schließt der Arbeitnehmer **keinen eigenständigen Arbeitsvertrag** mit der Auslandsgesellschaft, liegt beim aufnehmenden Unternehmen eine erste Tätigkeitsstätte nach Ansicht der Finanzverwaltung nur dann vor, wenn

- der Arbeitnehmer vom entsendenden Unternehmen einer ortsfesten Einrichtung des aufnehmenden Unternehmens unbefristet zugeordnet ist,
- die Zuordnung die Dauer des gesamten Dienstverhältnisses umfasst oder
- die Zuordnung über einen Zeitraum von 48 Monaten hinausreicht.

Quelle: FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 17.12.2020, Az. 3 K 1145/20, NZB eingelegt, BFH: Az. VI B 13/21, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 222646; BFH-Urteil vom 17.12.2020, Az. VI R 21/18, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 222073; BMF-Schreiben vom 25.11.2020, Az. IV C 5 - S 2353/19/10011 :006, Rz. 23 und 24

Abschließende Hinweise

Offenlegung der Jahresabschlüsse: Erneute Aufschiebung von Ordnungsgeldverfahren

Die **Offenlegungsfrist** für den Jahresabschluss für 2019 endete bereits am 31.12.2020. **Ordnungsgeldverfahren** wegen Nichtoffenlegung der Rechnungslegungsunterlagen für das Geschäftsjahr 2019 werden aber **erst nach den Osterfeiertagen** eingeleitet. Damit hat das Bundesamt für Justiz seine ursprüngliche Aufschiebung (kein Ordnungsgeldverfahren vor dem 1.3.2021) verlängert.

Hintergrund

Offenlegungspflichtige Gesellschaften (insbesondere AG, GmbH und GmbH & Co. KG) müssen ihre Jahresabschlüsse **spätestens zwölf Monate** nach Ablauf des Geschäftsjahrs beim Bundesanzeiger elektronisch einreichen. Kommt das Unternehmen der Pflicht zur Offenlegung nicht rechtzeitig oder nicht vollständig nach, leitet das Bundesamt für Justiz **ein Ordnungsgeldverfahren** ein. Das Unternehmen wird dann aufgefordert, **innerhalb einer sechswöchigen Nachfrist** den Offenlegungspflichten nachzukommen. Gleichzeitig droht das Bundesamt **ein Ordnungsgeld** an (regelmäßig in Höhe von 2.500 EUR). Sofern das Unternehmen der Aufforderung nicht entspricht, wird das Ordnungsgeld festgesetzt.

Beachten Sie: Ordnungsgeldandrohungen und -festsetzungen können **so lange wiederholt werden**, bis die Veröffentlichung erfolgt ist. Die Ordnungsgelder werden dabei schrittweise erhöht.

Quelle: Steuerberaterkammer Thüringen, Mitteilung vom 1.3.2021 „Offenlegung von Jahresabschlüssen – Einleitung von Ordnungsgeldverfahren weiter verschoben“

Verzugszinsen

Für die Berechnung der Verzugszinsen ist seit dem 1.1.2002 der Basiszinssatz nach § 247 BGB anzuwenden. Die Höhe wird jeweils zum 1.1. und 1.7. eines Jahres neu bestimmt. Der **Basiszinssatz** für die Zeit vom 01.01.2021 bis zum 30.06.2021 beträgt **-0,88 Prozent**.

Damit ergeben sich folgende Verzugszinsen:

- für **Verbraucher** (§ 288 Abs. 1 BGB): **4,12 Prozent**
- für den **unternehmerischen Geschäftsverkehr** (§ 288 Abs. 2 BGB): **8,12 Prozent***

* für Schuldverhältnisse, die vor dem 29.07.2014 entstanden sind: 7,12 Prozent.

Der für die Berechnung der Verzugszinsen anzuwendende Basiszinssatz beträgt seit dem 01.07.2016: -0,88 %.

Steuern und Beiträge Sozialversicherung: Fälligkeitstermine Juli bis Dezember 2021

| | Juli | August | September | Oktober | November | Dezember |
|--|--------|--------|-----------|---------|----------|----------|
| Vorauszahlung EST/KSt ¹ | | | 10.09. | | | 10.12. |
| Vorauszahlung USt LSt-Anmeldung ² | 10.07. | 10.08. | 10.09. | 12.10. | 10.11. | 10.12. |
| Vorauszahlung GewSt ¹ | | 17.08. | | | 16.11. | |
| Beitragsmeldung Sozialversicherung ³ | 26.07. | 24.08. | 23.09. | 25.10. | 23.11. | 21.12. |
| Beitragszahlung Sozialversicherung | 29.07. | 27.08. | 28.09. | 28.10. | 26.11. | 28.12. |

1 Zahlung bis zum ... **2** Anmeldung und Zahlung bis zum... **3** **Frist: 0:00 Uhr Folgetag!**

Bei einer **Scheckzahlung** muss der Scheck dem Finanzamt spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstermin vorliegen.

Beachten Sie: Für alle Steuerzahlungen gilt eine 3tägige Zahlungsschonfrist. Sollte innerhalb der Zahlungsschonfrist gezahlt werden, entstehen keine Säumniszuschläge.

Haftungsausschluss

Der Inhalt des Rundschreibens ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen. Das Rundschreiben ersetzt nicht die individuelle persönliche Beratung.

Impressum

Herausgeber:

SineCura Steuerberatungsgesellschaft mbH
Hainstraße 5
01097 Dresden

Redaktion:

Steuerberater Ramón Brasow

Berufsbehörde:

Steuerberaterkammer Sachsen

Die oben stehenden Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.