

ESELGRIMM UND PARTNER ■ STEUERBERATER mbB

Eselgrimm und Partner • Steuerberater mbB • Am Friedhof 26 • 97422 Schweinfurt

- **Theodor Eselgrimm**
Steuerberater
- **Tim Eselgrimm**
Steuerberater

Telefon 09721/646460
Telefax 09721/6464650

Schweinfurt, den 10.12.2020

Mandantenrundschriften zum Jahreswechsel 2020/2021

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

nachfolgend informieren wir Sie über wichtige steuerliche Neuerungen und geben Ihnen noch rechtzeitig vor dem Jahreswechsel Tipps für die Steueroptimierung. Bitte beachten Sie: Diese Informationen **erheben keinen Anspruch auf Vollständigkeit und können eine individuelle Beratung nicht ersetzen**. Bitte kontaktieren Sie uns daher bei Bedarf für ein persönliches Beratungsgespräch.

I	Besondere Hinweise	5
1	Verpflichtende Eintragung in das Transparenzregister	5
1.1	Welche Zielsetzung verfolgt das Transparenzregister	5
1.2	Wer ist eintragungspflichtig?	5
1.2.1	Wer ist ein wirtschaftlich Berechtigter?	5
1.2.2	Umfang der Eintragung	5
1.3	Ausnahmen von der Eintragungspflicht	5
1.4	Zwingende Eintragung bis 31.12.2020 nötig	6
1.4.1	Eintragung erfolgt NICHT über unsere Kanzlei	6
1.5	Folgen der Nichteintragung	6
1.6	Einsichtnahme in das Transparenzregister	6
1.7	Kosten der Eintragung	6
2	Bei Sollversteuernden verpflichtende Erfassung der Umsätze zum Leistungsdatum	7
3	Aktuelle Wirtschaftshilfen	7
4	Digitale Buchführung	7
II	Unternehmer	8
1	Änderung der Umsatzsteuersätze ab 2021	8
2	Einführung der degressiven Abschreibung	8
3	Zuordnung des Pkw zum Betriebsvermögen	8
4	Anscheinsbeweis beim Firmenwagen	9
5	Rücklage für Veräußerungsgewinne	10
6	Eigenverbrauch bei Elektrofahrzeugen	10
7	Weitere Bilanzierungshinweise	11
8	Sponsoringaufwendungen einer Gemeinschaftspraxis	11
9	Beschränkung des Schuldzinsenabzugs	12
10	Umsatzsteuervorauszahlung bei der Einnahmen-Überschussrechnung	12
11	Gewerbliche Einkünfte von Influencern	12
12	Erweiterter Anwendungsbereich der Bauabzugsteuer	13
13	Nicht abziehbare Repräsentationsaufwendungen	13
14	Betrugsversuche mit Phishing-Mails über angebliche Coronahilfen der EU	13
15	Pauschalsteuer bei Geschenken	13
16	Häusliches Arbeitszimmer	14
17	Technische Sicherheitseinrichtung bei elektronischen Kassen	14
17.1	TSE-Pflicht für Kassen – Umrüstungsfrist verlängert	14
17.2	Abzug der Kosten für eine TSE-Kasse	15
18	Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer	15
19	Hinzurechnung von Mieten und Zinsen	16
20	Verlustuntergang bei Betriebsverpachtung	16
III	Umsatzsteuer	17
1	Vorsteuerabzug	17
2	Berichtigung der Vorsteuer	18

3	Kleinunternehmer	18
4	Umsatzsteuerpflicht bei der Vermietung von Kfz-Stellplätzen?	19
5	Umsatzsteuerberichtigung bei Rabatt-Programmen	19
6	Keine Umsatzsteuer auf Corona-Soforthilfen und andere Wirtschaftshilfen	19
7	Vorsteuerabzug aus Umzugskosten der Arbeitnehmer	19
8	Vorsteuerabzug bei umsatzsteuerpflichtiger Vermietung eines Homeoffice	19
9	Das Digitalpaket tritt in Kraft, der One-Stop-Shop kommt	20
10	Verkauf von Leistungen und Lieferungen aus Drittländern (z.B. Dropshipping)	20
IV	Kapitalgesellschaften und ihre Gesellschafter	21
1	Verlustuntergang bei Anteilsübertragungen	21
2	Reform der Körperschaftsteuer	21
3	Geschäftsführer-Tantieme	21
V	Arbeitgeber/Arbeitnehmer	23
1	Steuerfreiheit des Kurzarbeitergelds und des Corona-Bonus	23
2	Keine steuerliche Begünstigung mehr für Gehaltsumwandlungen	23
3	Entfernungspauschale	23
4	Dienstwagen	24
5	Entfernungspauschale bei Hin- und Rückfahrt an verschiedenen Tagen	24
6	Neueinstellung von Mitarbeitern bei Kurzarbeit genehmigungspflichtig	25
7	Häusliches Arbeitszimmer und sog. Homeoffice	25
8	Homeofficepauschale ist beschlossen	25
9	Zahlung von Verwarnungsgeldern als Arbeitslohn	26
10	Kosten für ein Masterstudium	26
11	Abschmelzung des Solidaritätszuschlags	27
12	Schwangere sind meldepflichtig	27
13	Mindestlohn	27
14	Regelungen zum Kurzarbeitergeld	27
VI	Vermieter	29
1	Anpassung bei verbilligter Vermietung	29
2	Vermietung von Kfz-Stellplätzen an Wohnungsmieter	29
3	Vermietung von Ferienwohnungen	29
4	Spekulationsgewinne	30
VII	Kapitalanleger	31
1	Verluste aufgrund der Wertlosigkeit und Einziehung von Aktien	31
2	Darlehensverluste	31
3	Günstigerprüfung	31
VIII	Alle Steuerzahler	32
1	Verlustrücktrag	32
2	Freibetrag für Alleinerziehende	32
3	Pauschbeträge für Behinderte ab VZ 2021	33
3.1	Verdopplung der Pauschbeträge und Absenkung auf 20 %	33

3.2	Behindertenbedingte Fahrtkostenpauschale wird eingeführt	33
3.3	Wegfall des Erfordernisses „Zusatzbehinderung“ gem. § 33b (2) EStG	33
4	Zinssatz bei Nachzahlungszinsen	33
5	Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen u. a.	33
6	Erbschaft- und Schenkungsteuer	33
7	Grunderwerbsteuer	35
8	Minderung des Solidaritätszuschlags	35
9	Entlastungen beim Steuersatz, Grundfreibetrag und Kinderfreibeträgen	35
10	Außergewöhnliche Belastungen	35
11	Kfz-Steuer für Elektrofahrzeuge	36

I Besondere Hinweise

1 Verpflichtende Eintragung in das Transparenzregister

Seit 2017 gibt es ein von zentraler Behördlicher Stelle geführtes Register der Bundesrepublik Deutschland, bei dem alle Unternehmen und Vereinigungen die wirtschaftlich Berechtigten einzutragen haben. Das Transparenzregister ist unter <https://www.transparenzregister.de> zu erreichen.

1.1 Welche Zielsetzung verfolgt das Transparenzregister

Das Transparenzregister wird vom Bundesanzeiger Verlag geführt, der auch die Veröffentlichungen der Kapitalgesellschaften von den zuvor zuständigen Amtsgerichten übernommen hat. Der Bundesanzeiger Verlag ist Teil des Bundesministeriums für Justiz und Verbraucherschutz. Das Transparenzregister verfolgt die Zielsetzung, im Zuge der Bekämpfung von Geldwäsche die Ermittlungsarbeit der Verfolgungsbehörden zu erleichtern und durch die Offenlegung der Verhältnisse die Zusammenhänge und das Nachverfolgen von Geldströmen zu erleichtern oder überhaupt erst zu ermöglichen.

Das Transparenzregister ist die deutsche Umsetzung der vierten EU-Geldwäscherichtlinie und dient in erster Linie der Zentralstelle für Finanztransaktionsuntersuchungen. Die gesetzliche Grundlage hierzu bildet das Geldwäschegesetz.

1.2 Wer ist eintragungspflichtig?

Eintragungspflichtig sind **alle wirtschaftlich Berechtigten aller Unternehmen und Vereinigungen des Privatrechts**. Dazu zählen alle eintragungspflichtigen Personengesellschaften, alle Kapitalgesellschaften, alle Stiftungen sowie alle Vereine. Hinzu kommen Treuhänder und Unternehmen mit Sitz im Ausland, wenn diese über inländisches Grundvermögen verfügen. Eine Besonderheit stellen ebenfalls Erbengemeinschaften dar, wenn zur Erbmasse Anteile an eingetragenen Personengesellschaften oder juristischen Personen des privaten Rechts zählen. Gleiches gilt für Trusts und ähnliche Konstruktionen.

Während Stiftungen in der Regel eintragungspflichtig sind und der Treugeber und die Stiftungsvorstände meldepflichtig sind, ist dies bei Vereinen nur dann der Fall, wenn mindestens 25 % der Stimmrechte auf eine Person entfallen, was eher selten der Fall sein dürfte.

1.2.1 Wer ist ein wirtschaftlich Berechtigter?

Wirtschaftlich berechtigt ist **jede natürliche Person**, die mehr als 25 % der Kapitalanteile am Unternehmen hält, über **mehr als 25% der Stimmrechtsanteile** die Kontrolle ausübt oder auf sonstige vergleichbare Weise in der Lage ist Kontrolle auszuüben. Hierbei ist bei Verkettungen von Gesellschaften auf die Durchwirkung abzustellen.

1.2.2 Umfang der Eintragung

Die mitteilungspflichtigen Daten sind:

- Name und Vorname
- Geburtsdatum
- Wohnort
- Typ des wirtschaftlichen Interesses
- Art und Umfang des wirtschaftlichen Interesses
- Gegebenenfalls die Staatsangehörigkeit

Ebenfalls eintrags- bzw. mitteilungspflichtig sind Änderungen des wirtschaftlich Berechtigten als auch Hinweise darauf, dass sich die Angaben gegebenenfalls aus anderen Registern entnehmen lassen. Ebenfalls eintragungspflichtig sind sonstige Änderungen, wie z.B. Verschmelzungen, Rechtsformänderungen oder Namensänderungen.

1.3 Ausnahmen von der Eintragungspflicht

Ausnahmen von der Eintragungspflicht bestehen dann, wenn die notwendigen Angaben bereits auch einem anderen behördlich geführten Register ersichtlich sind und sich dort, gegebenenfalls auch gegen Entgelt abrufen lassen. Dies traf bislang z.B. auf im Handelsregister geführte Gesellschaften zu. Allerdings hat sich der Eintragungsumfang geändert, so dass in der Regel nicht mehr alle notwendigen

Angaben aus dem Handelsregister ersichtlich sind. Eine Überprüfung welche Daten dem Transparenzregister vorliegen, ist noch ohne weiteres möglich. Hierzu muss zunächst eine Anmeldung im Register vorgenommen und ein Antrag auf Auskunft gestellt werden.

1.4 Zwingende Eintragung bis 31.12.2020 nötig

Das Bundesjustizministerium hat erkannt, dass der Eintragungspflicht in vielen Fällen nicht oder nicht vollständig Folge geleistet wurde und daher angekündigt in 2021 flächendeckend zu prüfen, ob die vorgeschriebenen Eintragungen erfolgten. Eine verspätete Eintragung ist leider ebenfalls mit einer Buße bewährt, die Bundesstaatsanwaltschaft sieht aber in der Regel von einer Festsetzung ab, wenn die Eintragung nunmehr vollständig und richtig erfolgt ist. Diese inoffizielle Gnadenregelung wird jedoch nach Aussagen des Transparenzregisters zum 31.12.2020, mithin nach mehr als 3 Jahren des Bestehens des Transparenzregisters, enden.

1.4.1 Eintragung erfolgt NICHT über unsere Kanzlei

Wir haben erwogen, die Eintragungen für unsere Mandanten zu deren Schutz selbst vorzunehmen. Dies wird jedoch durch das Transparenzregister wesentlich erschwert. Wir müssen für jeden Mandanten einen begründeten Antrag zur Auskunft stellen, um festzustellen, welche Eintragungen bislang erfolgt sind. In der Folge müssten wir die vorliegenden Daten den Mandanten zum Abgleich vorlegen und schlussendlich die Eintragung für die Mandanten vornehmen.

Die Eintragung durch uns wäre nach Auskunft der Steuerberaterkammer zwar im Grenzbereich dessen, wozu wir als Steuerberater berechtigt sind, allerdings empfiehlt die Steuerberaterkammer, die Eintragungen nicht für die Mandanten vorzunehmen, da wir als Steuerberater im Zweifel nicht oder verspätet über eintragungspflichtige Änderungen informiert würden und daher aus tatsächlichen Gründen nicht in der Lage wären, die Verpflichtungen rechtsicher für unsere Mandanten zu übernehmen.

Vor diesem Hintergrund und der Tatsache, dass der entstehende Aufwand und damit auch die durch uns zu stellende Rechnung in keinem Verhältnis zum erzielbaren Erfolg stehen, sehen wir davon ab, diese Eintragungen für unsere Mandanten zu übernehmen, **weisen jedoch DRINGEND darauf hin**, dass unsere Mandanten diese Eintragungen selbst vornehmen möchten.

1.5 Folgen der Nichteintragung

Das Geldwäschegesetz sieht empfindliche Strafen bei Nichteintragung vor. Sicherlich sind diese von der Schwere der Tat und selbstverständlich von einem eventuellen Vorsatz beeinflusst. Gerechnet werden muss mit **Bußgeldern bis 50.000 EUR**, je nach Größe der wirtschaftlichen Einheit. Verfolgt werden neben nicht erfolgten Eintragungen auch wenn der Mitteilungspflicht nicht vollständig gefolgt wurde.

1.6 Einsichtnahme in das Transparenzregister

Bis 31.12.2019 war die Einsichtnahme in das Transparenzregister für bestimmte Behörden uneingeschränkt und für die Öffentlichkeit nur aus wichtigem Grund möglich. Dies wurde zum 01.01.2020 geändert. Eine Einsichtnahme wird seither grundsätzlich auch allen Mitgliedern der Öffentlichkeit gewährt, allerdings ist hierzu noch immer eine Registrierung und eine Antragstellung notwendig. So einfach und unkompliziert, wie die Einsichtnahme in das Handelsregister ist die Einsicht in das Transparenzregister (noch) nicht.

1.7 Kosten der Eintragung

Die Eintragung in das Transparenzregister ist kostenlos. Im Transparenzregister geführt zu werden dagegen nicht! Die Kosten sind jedoch überschaubar, weswegen nur im Dreijahresrythmus entsprechende Kostenrechnungen versendet werden.

ACHTUNG FALLE!

Wer bereits eine entsprechende Rechnung erhalten hat und sich daher im guten Glauben wähnt, dass eine Registrierung offensichtlich bereits erfolgt sei, irrt leider.

Das Transparenzregister führt grundsätzlich alle Vereinigungen, die in anderen öffentlichen behördlich geführten Registern geführt werden dem Namen nach auch bei sich und stellt dies auch in Rechnung. Allerdings bedeutet das nicht, dass hierdurch bereits die notwendigen Angaben hinterlegt sind.

2 Bei Sollversteuernden verpflichtende Erfassung der Umsätze zum Leistungsdatum

Bereits im Laufe des Jahres hat das Bundesministerium für Finanzen mehrfach klargestellt und betont, dass bei sollversteuernden Unternehmern eine Erfassung von Umsätzen nach Rechnungsdatum oder gar zum Datum des Zahlungseingangs von der Finanzverwaltung als **leichtfertige Steuerverkürzung** gesehen und in der Zukunft strenger sanktioniert wird.

Vor dem Hintergrund der zeitweisen Absenkung des Steuersatzes ist es ohnehin zwingend notwendig, eine Abgrenzung des Zeitpunktes des Entstehens der Umsatzsteuer exakt vorzunehmen. Die Finanzverwaltung hat angekündigt, nicht nur in Hinblick auf die Änderungen der Umsatzsteuersätze, sondern allgemein verstärkt auf die Einhaltung der korrekten Versteuerungszeitpunkte zu achten und diese bei Nichteinhaltung **mit Bußgeldern zu bewehren**.

Wir bitten darum uns unbedingt alle Belege möglichst zeitnah zu überlassen unabhängig, ob bereits eine Zahlung eingegangen ist oder nicht.

3 Aktuelle Wirtschaftshilfen

Aktuell können als Wirtschaftshilfen die Überbrückungshilfe Phase II sowie die Novemberhilfe beantragt werden. Hierzu gibt es, ebenso wie zu allen bisherigen Hilfen unterschiedliche Eingangsvoraussetzungen, die Zugang zu den Hilfen gewähren können. Eine Antragstellung ist bis 31.01.2021 möglich.

Es wurde bereits angekündigt, dass es eine Dezemberhilfe, sowie eine Überbrückungshilfe Phase III und eine Neustarthilfe geben soll.

Da die Faktenlage, ebenso wie die Regelungen zu den einzelnen Hilfen, noch immer hoch volatil ist, bitten wir Sie sich auf unserer Internetseite unter <https://stb-eselgrimm.de/info/aktuelles> über den jeweils aktuellen Stand zu informieren. Wir aktualisieren die Seite fortwährend, um Ihnen stets aktuelle Informationen an die Hand geben zu können.

4 Digitale Buchführung

Bereits seit einigen Jahren ist die Kanzlei in der Lage die Buchführungen mittels digitaler Überlassung von Belegen und Bankbewegungen zu erstellen. Die Technik hat sich in diese Richtung weiterentwickelt und wird in den kommenden Jahren diesen Weg fortsetzen. Seit November 2020 ist beispielsweise für die Abrechnung mit Behörden auf Bundesebene zwingend die Ausgabe einer Rechnung in Form einer XML-Rechnung vorgeschrieben. Hierbei muss eine sogenannte „X-Rechnung“ oder eine „ZUGFERD-Rechnung“ erstellt werden. Beides sind digitale Rechnungsformate, die nach und nach Einzug in die Unternehmenswelt halten werden.

Das Jahr 2020 mit all seinen Einschränkungen hat uns darin bestärkt, den Weg der Digitalisierung der Buchführung unserer Mandanten weiter zu forcieren. Der Vorteil für unsere Mandanten liegt darin, dass die Original-Buchführungsbelege das Unternehmen unserer Mandanten nie verlassen und dort auf die Art und Weise abgelegt und sortiert werden können, die dem Mandanten am zweckdienlichsten erscheint.

Der Belegaustausch findet wahlweise über ein kleines Softwaretool, das auf einem Computer bei unseren Mandanten installiert wird, oder über ein Portal statt, das uns vom Hersteller unserer Kanzleisoftware zu Verfügung gestellt wird.

Für das kommende Jahr wurde uns von unserem Softwarehersteller einige Änderungen und Verbesserungen angekündigt. So soll ein Online-Belegarchiv entstehen, in dem alle Buchhaltungsbelege durchsuchbar vorgehalten werden und es soll eine App geben, die das digitale Erfassen von Barbelegen wesentlich vereinfachen soll.

II Unternehmer

1 Änderung der Umsatzsteuersätze ab 2021

Die Senkung der Umsatzsteuersteuersätze ab dem 1.7.2020 ist bis zum 31.12.2020 befristet. Die Umsatzsteuersätze erhöhen sich daher ab dem 1.1.2021 **wieder von 16 % auf 19 % sowie von 5 % auf 7 %** (zur **Besonderheit bei Gaststätten** s. weiter unten).

Spiegelbildlich ist nun das umzusetzen, was bereits vor der Senkung der Steuersätze zum 1.7.2020 zu beachten war: Stellt der Unternehmer im 2. Halbjahr 2020 eine Anzahlung mit Umsatzsteuer in Rechnung, muss er in der Anzahlungsrechnung zwar nur Umsatzsteuer von 16 % gesondert ausweisen. Wird die Leistung aber erst im Jahr 2021 erbracht, gilt der Steuersatz von 19 %, sodass die Leistung im Ergebnis in der Schlussrechnung mit 19 % besteuert wird. Für die Anzahlung ist nachträglich die Differenz von drei Prozentpunkten für den Voranmeldungszeitraum der Leistungserbringung abzuführen.

Hinweis: Die Finanzverwaltung beanstandet es nicht, wenn bereits in der Anzahlungsrechnung der ab 2021 gültige Steuersatz von 19 % bzw. 7 % ausgewiesen wird, wenn feststeht, dass die Leistung erst nach dem 31.12.2020 erbracht wird. Der Rechnungsempfänger kann dann die in der Anzahlungsrechnung ausgewiesene Umsatzsteuer bereits als Vorsteuer abziehen.

Bei Gastronomieumsätzen werden die Umsatzsteuersätze im Jahr 2021 zweimal geändert: Im Zeitraum vom 1.1.2021 bis 30.6.2021 gilt der ermäßigte Steuersatz von 7 % für die Abgabe von Speisen, egal ob vor Ort oder zum Mitnehmen; ab dem 1.7.2021 werden die Umsätze von Speisen bei Verzehr vor Ort wieder mit 19 % besteuert. Getränkeumsätze werden durchgängig mit 19 % besteuert.

2 Einführung der degressiven Abschreibung

Aufgrund der Corona-Krise wurde die degressive Abschreibung wieder eingeführt. Sie gilt für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die in den Jahren 2020 und 2021 angeschafft oder hergestellt werden. Die **degressive Abschreibung beträgt das Zweieinhalbfache** der linearen Abschreibung, die auf der Nutzungsdauer beruht und beträgt **maximal 25 %** der Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Erstjahr bzw. des Restbuchwerts in den Folgejahren. Beispiel: A kauft 2020 eine Maschine, die eine Nutzungsdauer von zehn Jahren hat. A kann entweder eine lineare Abschreibung von 10 % vornehmen oder er entscheidet sich für die degressive Abschreibung, die bis zum Zweieinhalbfachen von 10 %, also 25 %, betragen darf; dies ist zugleich auch der gesetzliche Höchstsatz. Entscheidet er sich für einen degressiven Abschreibungssatz von z. B. 25 %, muss er diesen auch in den Folgejahren anwenden, und zwar auf den jeweiligen Restbuchwert zum 31.12. des letzten Bilanzstichtags. Bei Anschaffungskosten von 100.000 € ergibt sich bei einem Abschreibungssatz von 25 % im ersten Jahr eine degressive Abschreibung von 25.000 € (Restbuchwert somit 75.000 €) und im Folgejahr eine degressive Abschreibung von 18.750 € (25 % von 75.000 €).

Bei der linearen Abschreibung stünde dem A dagegen in den ersten beiden Jahren lediglich ein Abschreibungsvolumen von je 10.000 € zu.

3 Zuordnung des Pkw zum Betriebsvermögen

Nutzt ein Unternehmer einen Pkw sowohl betrieblich als auch privat, sollte eine **Zuordnung** des Fahrzeugs **zum sog. gewillkürten Betriebsvermögen überdacht** werden, wenn die Privatnutzung höher ist als 50 %. Dann nämlich drohen nach einer aktuellen Entscheidung des höchsten deutschen Steuergerichts, des Bundesfinanzhofs (BFH), steuerliche Nachteile bei einem späteren Verkauf oder einer späteren Entnahme, da der gesamte Veräußerungserlös bzw. Entnahmewert als Betriebseinnahme zu behandeln ist und nicht nur der auf die bisherige betriebliche Nutzung entfallende Anteil, auch wenn bislang lediglich der prozentuale Ansatz zu den Betriebsausgaben zählte. Dies ergibt sich nach Meinung des BFH aus der Zugehörigkeit des Pkw zum Betriebsvermögen.

Dieser Nachteil wird durch den vorherigen Betriebsausgabenabzug während des Zeitraums der Kfz-Nutzung nicht ausgeglichen.

Bei einem Privatnutzungsanteil von über 50 % wirkte sich während der Betriebszugehörigkeit des Fahrzeugs ohnehin nur der betriebliche Nutzungsanteil gewinnmindernd aus, da die Privatnutzung in Höhe der auf die Privatfahrten entfallenden Aufwendungen als Entnahme versteuert werden musste. Beispiel: A schafft einen Pkw an, den er zu 75 % privat und zu 25 % betrieblich nutzen will, und ordnet ihn seinem Betriebsvermögen zu. Während der Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen kann A nur 25 % der Aufwendungen steuerlich absetzen. Bei einem Verkauf muss er dagegen den Veräußerungsgewinn zu 100 % versteuern.

4 Anscheinsbeweis beim Firmenwagen

Der sog. Anscheinsbeweis, dass ein betriebliches Kfz auch privat genutzt wird, kann dadurch widerlegt werden, dass der Unternehmer privat noch ein anderes Fahrzeug besitzt, dessen Status und Gebrauchswert mit dem des unternehmerischen Kfz vergleichbar ist. Ein älterer Mercedes Benz C 280 T (Baujahr 1997), der privat genutzt wird, ist mit einem Fiat Doblo Easy 2.0 16V Multijet (Baujahr 2012), der sich im Betriebsvermögen befindet, unter diesen Gesichtspunkten vergleichbar, so dass für den Fiat keine Privatnutzung als Entnahme angesetzt werden muss.

Hintergrund: Die Privatnutzung eines betrieblichen Kfz (betriebliche Nutzung über 50 %) wird als Entnahme versteuert, und zwar mit 1 % des Bruttolistenpreises des Kfz pro Monat, wenn kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch geführt wird. Allerdings ist zu prüfen, ob überhaupt eine Privatnutzung des Kfz erfolgt ist. Finanzverwaltung und Rechtsprechung gehen hier von einem sog. Anscheinsbeweis aus, d. h. grundsätzlich spricht die allgemeine Lebenserfahrung dafür, dass ein betriebliches Fahrzeug auch privat genutzt wird. Allerdings kann dieser Anscheinsbeweis widerlegt werden.

Sachverhalt: Die Klägerin war eine Kommanditgesellschaft (KG), deren alleiniger Kommanditist der X war. X war alleinstehend und hatte keine Kinder. Zum Betriebsvermögen der KG gehörte im Jahr 2013 ein Fiat Doblo Easy 2.0 16V Multijet (Kastenwagen), der mit fünf Sitzen ausgestattet war, aber kein sog. Werkstattwagen war. Die hinteren Fenster waren also nicht verblendet, und der Wagen hatte auch keine Einbauten für Werkzeuge. Der Fiat war im Jahr 2012 neu angeschafft worden; der Bruttolistenpreis betrug 18.500 €. X besaß privat einen Mercedes Benz C 280 T mit Erstzulassung Juli 1997, den er im Jahr 2004 erworben hatte. Der Wert des Mercedes hatte im Jahr 1997 umgerechnet ca. 45.000 € betragen. Das Finanzamt ging von einer Privatnutzung des Fiat aus und setzte als Entnahme 2.220 € an, nämlich 1 % von 18.500 € x 12 Monate. Hiergegen wehrte sich die Klägerin.

Entscheidung: Das Niedersächsische Finanzgericht (FG) gab der dagegen gerichteten Klage statt:

- Eine Privatnutzung des Fiat im Jahr 2013 stand nicht fest. Zwar spricht der Anscheinsbeweis dafür, dass ein betriebliches Kfz auch privat genutzt wird. Dieser Anscheinsbeweis gilt im Grundsatz auch für einen Kastenwagen wie hier für den Fiat Doblo, wenn dieser nicht als Werkstattwagen ausgebaut ist, sondern als Fünfsitzer.
- Der Anscheinsbeweis kann dadurch erschüttert werden, dass dem Steuerpflichtigen für private Fahrten ein nach Status und Gebrauchswert vergleichbares Fahrzeug zur Verfügung steht. Es gibt dann keinen nachvollziehbaren Grund, das betriebliche Kfz für Privatfahrten zu nutzen. Selbst wenn das private Fahrzeug mit dem betrieblichen Fahrzeug nicht vergleichbar ist, kann der Anscheinsbeweis umso leichter erschüttert werden, je geringer der Unterschied zwischen den beiden Fahrzeugen ist.
- Der Mercedes Benz C 280 war vom Status und Gebrauchswert her mit dem Fiat Doblo vergleichbar.
- Unter dem Status ist das „Prestige“ zu verstehen, das bei einem Mercedes Benz höher ist als bei einem Fiat. Hierfür spricht auch der hohe Neuwagenpreis des Mercedes, der im Jahr 1997 ca. 45.000 € betrug, während der Fiat lediglich rund 20.000 € kostete.
- Der Gebrauchswert richtet sich nach Kriterien wie Motorleistung, Hubraum, Höchstgeschwindigkeit und Ausstattung. Der Motor des Mercedes war deutlich leistungstärker als der des Fiat. Das Raumangebot war gleichwertig, da es sich bei beiden Kfz um Fünfsitzer handelte. Nur beim Kofferraumvolumen lag der Fiat vor dem Mercedes. Die sonstige Ausstattung war beim Mercedes höherwertiger, jedoch älter. Unbeachtlich ist, dass der Mercedes aufgrund seines Alters reparaturanfälliger war. Denn der Anscheinsbeweis ist umso leichter erschüttert, je geringer die Unterschiede zwischen den beiden Fahrzeugen ausfallen.

Hinweise: Der Anscheinsbeweis gilt nicht bei solchen Kfz, die typischerweise nur betrieblich genutzt werden, z. B. Werkstattwagen (Kastenwagen) mit Verblendung der hinteren Fenster und Einbauten, Lastwagen, Zugmaschinen.

Von der Entnahme aufgrund der Privatnutzung eines betrieblichen Kfz zu unterscheiden ist die Überlassung eines Dienstwagens an einen Arbeitnehmer auch zur privaten Nutzung; beim Arbeitnehmer scheidet der Ansatz eines geldwerten Vorteils aus, wenn ihm die Privatnutzung ausdrücklich untersagt ist.

5 Rücklage für Veräußerungsgewinne

Wenn der Wert eines Wirtschaftsguts in der Bilanz geringer ist als der tatsächliche Wert, entsteht bei der Veräußerung ein Gewinn, der grundsätzlich zu versteuern ist. Unternehmer können Veräußerungsgewinne bestimmter Anlagegüter durch eine Rücklage neutralisieren, z. B. den Gewinn aus der Veräußerung eines Grundstücks. Erwirbt der Unternehmer innerhalb eines vierjährigen Investitionszeitraums ein bestimmtes Wirtschaftsgut wie z. B. ein Grundstück, kann er die Rücklage auf das neue Wirtschaftsgut übertragen. Hierdurch mindert sich bei abnutzbaren Wirtschaftsgütern zwar die Bemessungsgrundlage für die Abschreibung; dafür musste der Veräußerungsgewinn aber nicht versteuert werden.

Die **Reinvestitionsfrist**, die grundsätzlich vier Jahre beträgt, **verlängert sich nun infolge der Corona-Krise um ein Jahr**, wenn die Rücklage an sich am Schluss des nach dem 29.2.2020 und vor dem 1.1.2021 endenden Wirtschaftsjahres hätte aufgelöst werden müssen. Der Unternehmer hat somit ein Jahr mehr Zeit, die Investition durchzuführen. Möglicherweise wird die Frist noch einmal verlängert, falls die Corona-Krise länger andauert; der Gesetzgeber hat dem BMF bereits eine entsprechende Ermächtigung für die Verlängerung der Reinvestitionsfrist eingeräumt.

Vorsicht ist geboten, wenn der Unternehmer die Rücklage auf ein neu hergestelltes Gebäude übertragen möchte. Hierfür steht ihm zwar eine sechsjährige Reinvestitionsfrist zur Verfügung; allerdings muss er bis zum Schluss des vierten Jahres mit der Herstellung begonnen haben. Der BFH hat nun klargestellt, dass der Herstellungsbeginn mehr ist als nur die Beauftragung eines Architekten. Vielmehr muss das Bauvorhaben „ins Werk gesetzt“ werden. Ein wichtiges Indiz hierfür ist die Stellung eines Bauantrags bis zum Ablauf der Vierjahresfrist. Deshalb sollte mit der Planung des Gebäudes frühzeitig vor Ablauf der vier Jahre begonnen werden.

6 Eigenverbrauch bei Elektrofahrzeugen

Werden Firmenfahrzeuge auch privat genutzt, ist für die Privatnutzung eine Entnahme anzusetzen. Grundsätzlich kann die Entnahme nach der sog. 1 %-Methode bewertet werden, d. h. mit 1 % des Bruttolistenpreises (zzgl. Kosten der Sonderausstattung und einschließlich Umsatzsteuer) monatlich, eine betriebliche Nutzung von über 50 % vorausgesetzt. Ein geringerer Entnahmewert ist anzusetzen, wenn es sich um Elektro- oder Hybridfahrzeuge handelt. Hier gilt:

Bei **extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen** werden **lediglich 0,5 % des Bruttolistenpreises** monatlich als Entnahme angesetzt, wenn das Fahrzeug nach dem 31.12.2018 angeschafft worden ist.

Bei reinen Elektrofahrzeugen, die also keine Hybridfahrzeuge sind, werden sogar nur 0,25 % des Bruttolistenpreises monatlich als Entnahme angesetzt, wenn das Fahrzeug nach dem 31.12.2018 angeschafft worden ist. Allerdings ist hier eine Obergrenze für den Bruttolistenpreis zu beachten: Diese Obergrenze betrug zunächst 40.000 €, ist aber mit Rückwirkung ab dem 1.1.2020 auf 60.000 € erhöht worden. Damit kann ab 2020 der Entnahmewert mit **0,25 %** monatlich angesetzt werden, **wenn der Bruttolistenpreis nicht über 60.000 €** lag.

Der Unternehmer kann die Entnahme auch nach der sog. Fahrtenbuchmethode bewerten, indem er die Privatfahrten anhand eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuchs nachweist. Die Bewertung der Privatfahrten erfolgt grundsätzlich mit den auf die Privatfahrten entfallenden Aufwendungen, in die die Anschaffungskosten für das Kfz eingehen. Auch hier sind die Begünstigungen für Hybrid- und Elektrofahrzeuge zu beachten: Bei einem nach dem 31.12.2018 angeschafften Hybridfahrzeug werden die Anschaffungskosten nur zu 50 % berücksichtigt. Und bei einem nach dem 31.12.2018 angeschafften reinen Elektrofahrzeug werden nur 25 % der Anschaffungskosten berücksichtigt, wenn der Bruttolistenpreis 60.000 € nicht übersteigt; diese Obergrenze ist rückwirkend zum 1.1.2020 von 40.000 € auf 60.000 € angehoben worden.

Hinweis: Der Gesetzgeber hat bereits Ende 2019 eine Sonderabschreibung für elektrische Lieferfahrzeuge und elektrische Lastenfahräder eingeführt, die seit dem 1.1.2020 angeschafft worden sind bzw. werden. Diese beträgt 50 % im Jahr der Anschaffung und wird zusätzlich zur regulären

Abschreibung gewährt. Allerdings tritt die Neuregelung erst in Kraft, wenn die EU-Kommission die Sonderabschreibung genehmigt hat; diese Genehmigung steht noch aus.

Hinweis: Eine Pflicht zur Verwendung der Pauschalwerte besteht nicht. Wegen der Corona-Krise kann es daher sinnvoll sein, die Entnahmen nicht anhand der Pauschbeträge anzusetzen, sondern anhand von Aufzeichnungen; denn viele Unternehmen waren im Jahr 2020 ganz oder teilweise geschlossen und werden im Jahr 2021 möglicherweise wieder schließen müssen, so dass auch die Entnahmen niedriger ausfallen.

7 Weitere Bilanzierungshinweise

Geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG), deren Anschaffungskosten bis zu 800 € netto betragen, können in einem Betrag abgeschrieben werden, z. B. Handys, Computer, Stühle, Tische oder Regale. Auch hier gilt, dass die Sofortabschreibung in voller Höhe nicht sinnvoll ist, wenn im Jahr 2020 ohnehin Verluste entstanden sind.

Hinweis: Der Bundesrat hat eine Anhebung der GWG-Grenze auf 1.000 € angeregt. Ob die Anhebung tatsächlich erfolgt, bleibt abzuwarten.

8 Sponsoringaufwendungen einer Gemeinschaftspraxis

Sponsoringaufwendungen einer ärztlichen Gemeinschaftspraxis sind Betriebsausgaben, wenn durch das Sponsoring das unternehmerische Ansehen der Arztpraxis gesichert oder erhöht wird, indem der Empfänger des Sponsorings öffentlichkeitswirksam auf das Sponsoring oder auf die unternehmerischen Leistungen der Gemeinschaftspraxis hinweist. Dabei ist es unschädlich, wenn der Sponsorempfänger vor allem auf die Tätigkeit und Qualifikation der einzelnen Ärzte der Gemeinschaftspraxis hinweist.

Hintergrund: Betriebsausgaben sind Aufwendungen, die betrieblich veranlasst sind.

Sachverhalt: Die Klägerin war eine ärztliche Gemeinschaftspraxis im Bereich der Sportmedizin. An ihr beteiligt waren die Ärzte K und H. Die Gemeinschaftspraxis erzielte im Jahr 2019 Einnahmen in Höhe von ca. 946.000 €. Sie sponsorte zwei Sportler mit insgesamt rund 100.000 €. Hierfür mussten die Sportler u. a. auf ihrer Sportkleidung Logos der Internetadresse der Arztpraxis („Arztpraxis XY.de“) tragen; auf der Internetseite wurden vor allem die beiden Ärzte K und H vorgestellt. Die Gemeinschaftspraxis machte die Sponsoringaufwendungen als Betriebsausgaben geltend. Das Finanzamt ging von einer privaten Mitveranlassung des Sponsorings aus und beanstandete zudem, dass auf der beworbenen Internetseite nicht die Gemeinschaftspraxis, sondern die beiden Ärzte K und H präsentiert worden seien.

Entscheidung: Der BFH gab der hiergegen gerichteten Klage statt:

- Die Sponsoringaufwendungen waren betrieblich veranlasst. Denn durch das Sponsoring wurde das unternehmerische Ansehen der Arztpraxis gesichert bzw. erhöht, weil die beiden Sportler öffentlichkeitswirksam auf das Sponsoring und auf die Dienstleistungen der Gemeinschaftspraxis hingewiesen haben.
- Unbeachtlich war, dass auf der Internetseite, auf die die beiden Sportler hingewiesen haben, vorrangig die Tätigkeit der beiden Ärzte K und H dargestellt wurde und nicht die Tätigkeit der Gemeinschaftspraxis. Bei einer freiberuflichen Tätigkeit kommt es nämlich vorrangig auf den einzelnen Berufsträger an und nicht auf die Personengesellschaft.
- Für eine private Mitveranlassung fehlten Anhaltspunkte. Aus einer Sportbegeisterung der beiden Ärzte ergibt sich jedenfalls noch keine private Veranlassung für das Sponsoring.
- Die Höhe der Sponsoringaufwendungen von ca. 100.000 € jährlich war nicht zu beanstanden. Denn immerhin hat die Gemeinschaftspraxis jährliche Einnahmen von ca. 946.000 € erzielt.

Hinweis: Im Streitfall war das Abzugsverbot für unangemessene Betriebsausgaben nicht anwendbar. Das Abzugsverbot greift nur dann, wenn die Betriebsausgaben unangemessen hoch sind und die private Lebensführung des Unternehmers berühren. Ein Bezug zur privaten Lebensführung war beim vorliegenden Sponsoring nicht erkennbar. Dies kann anders zu beurteilen sein, z. B., wenn der Sponsor einen Verein fördert, in dem er selbst spielt, oder wenn er einen Angehörigen durch sein Sponsoring unterstützt.

9 Beschränkung des Schuldzinsenabzugs

Betriebliche Schuldzinsen können gegebenenfalls **nur eingeschränkt** als Betriebsausgaben **absetzbar** sein. Der Schuldzinsenabzug ist beschränkt, falls der Unternehmer sog. Überentnahmen tätigt, seine Entnahmen also höher sind als seine Einlagen und der Gewinn zusammen.

Der BFH hat nun entschieden, dass für die Prüfung der Überentnahmen der Steuerbilanzgewinn zugrunde zu legen ist, und zwar bevor er durch außerbilanzielle Hinzurechnungen oder Kürzungen korrigiert wird. Das bedeutet, dass der Steuerbilanzgewinn durch eine steuerfreie Investitionszulage erhöht wird und insoweit höhere Entnahmen ermöglicht. Umgekehrt wird der Steuerbilanzgewinn durch nicht abziehbare Betriebsausgaben gemindert, so dass dies eher zu Überentnahmen führen kann. Insbesondere nicht abziehbare Betriebsausgaben wie z. B. Bewirtungsaufwendungen, die im Umfang von 30 % nicht abziehbar sind, kommen in der Praxis häufig vor. Sie mindern also die Möglichkeit, steuerlich unschädlich Entnahmen zu tätigen.

Hinweis: Die Beschränkung des Schuldzinsenabzugs dürfte angesichts der Corona-Krise an Bedeutung gewinnen, weil bei vielen Unternehmen der Fremdfinanzierungsanteil gestiegen ist. Nicht notwendige Entnahmen sollten daher unterbleiben.

10 Umsatzsteuervorauszahlung bei der Einnahmen-Überschussrechnung

Immer noch nicht endgültig entschieden ist die Frage, wann Umsatzsteuervorauszahlungen bei der Einnahmen-Überschussrechnung als Betriebsausgaben geltend gemacht werden können.

Zwar gilt bei der Einnahmen-Überschussrechnung das Zu- und Abflussprinzip, so dass es grundsätzlich auf den Zeitpunkt der Zahlung ankommt. Nach dem Gesetz werden aber regelmäßig wiederkehrende Ausgaben, zu denen Umsatzsteuervorauszahlungen gehören, in dem Veranlagungszeitraum als Betriebsausgaben abgezogen, zu dem sie wirtschaftlich gehören. In der Praxis wird daher eine Umsatzsteuervorauszahlung, die bis zum 10.1. des Folgejahres geleistet wird, noch als Betriebsausgabe des Vorjahres abgezogen.

Dem Finanzgericht Düsseldorf zufolge gilt dies auch dann, wenn die Vorauszahlung am 10.1. des Folgejahres aufgrund einer Dauerfristverlängerung (z. B. für Dezember 2020 oder für das IV. Quartal 2020) noch gar nicht fällig war. Die Finanzverwaltung sieht dies anders und verlangt für den Betriebsausgabenabzug im Vorjahr die Fälligkeit der Zahlung am 10.1. Das letzte Wort hat hier nun der BFH.

Hinweis: Die Finanzverwaltung treibt an dieser Stelle mit den Einnahmenüberschussrechnern ein hinterhältiges Spiel. Die Auswirkung dieser sich durch die Rechtsprechung ständig ändernden Regelung ist, dass dem Steuerpflichtigen durch schon beinahe staatliche Willkür Betriebsausgaben verwehrt werden, die absolut unstrittig Betriebsausgaben sind.

Beispiel: Ein Architekt lässt seine Umsatzsteuerzahlungen von der Finanzverwaltung abbuchen. Für den Monat November handelt es sich um 10.000 EUR. Abgebucht wird der Betrag am 15. Januar. Aufgrund der „10-Tage-Regel“ wird diese Zahlung im neuen Jahr buchhalterisch erfasst, da die Zahlung ja nach dem 10.1. des Folgejahres war.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung handelt es sich in diesem Fall jedoch um eine Zahlung, die dann bereits im Vorjahr zu berücksichtigen ist, wenn sie am 10. gezahlt hätte werden können. Die Finanzverwaltung verschiebt die Zahlung bei Abgabe der Steuererklärung des Folgejahres daher ins Vorjahr und verweigert den Betriebsausgabenabzug der Zahlung in Folgejahr. Das Vorjahr ist jedoch bereits endgültig beschieden. Ergebnis: Der Betriebsausgabenabzug der Zahlung der Umsatzsteuer verpufft und wird in keinem Jahr gewährt.

11 Gewerbliche Einkünfte von Influencern

Wer als sog. Influencer z. B. auf YouTube Produkte präsentiert, erzielt einkommensteuerpflichtige Einnahmen, wenn er eine Freigrenze von 256 € pro Jahr überschreitet. Auch besteht eine Gewerbesteuerpflicht, wenn der gewerbesteuerliche Freibetrag von 24.500 € überschritten wird. Zudem ist der Influencer verpflichtet, Umsatzsteuer abzuführen, sofern er nicht Kleinunternehmer ist. Die Finanzverwaltung wird nun voraussichtlich Influencer zunehmend überprüfen und zur Abgabe von Steuererklärungen anhalten. Die bayerische Finanzverwaltung hat bereits ein Merkblatt für Influencer herausgegeben und das BMF erarbeitet derzeit einen „Leitfaden zur Besteuerung von Social-Media-Akteuren“. Dabei hat die Finanzverwaltung den Vorteil, dass die Tätigkeit der Influencer im Internet

nachvollziehbar und überprüfbar ist. Wer dieser Tätigkeit nachgeht, sollte also an die Erfüllung der Erklärungspflicht denken.

Hinweis: Gratisprodukte, die der Influencer vom Produzenten erhält, sind nach Auffassung der Finanzverwaltung als Sachzuwendungen zu versteuern, es sei denn, der Influencer sendet die Waren zurück oder sie haben einen geringen Wert oder der Produzent übernimmt die Besteuerung.

12 Erweiterter Anwendungsbereich der Bauabzugsteuer

Der BFH hat den Anwendungsbereich der Bauabzugsteuer erweitert und begründet dies mit dem Zweck, die Schwarzarbeit zu bekämpfen. Die **Bauabzugsteuer betrifft Unternehmer sowie Vermieter, die mehr als zwei Wohnungen vermieten**. Nehmen sie Bauleistungen in Anspruch, müssen sie eine Bauabzugsteuer von 15 % auf den Bruttobetrag einbehalten und an das Finanzamt abführen.

Dem BFH zufolge gelten als Bauleistungen auch Arbeiten an Betriebsvorrichtungen und technischen Anlagen, die fest mit dem Grund und Boden verbunden sind, z. B. die Errichtung einer Photovoltaikanlage auf einem freien Feld. Auf die Steuerpflicht des leistenden Bauunternehmers in Deutschland kommt es nicht an, so dass auch bei der Beauftragung ausländischer Unternehmen, die in Deutschland nicht steuerpflichtig sind, Bauabzugsteuer entstehen kann.

Hinweis: Für die Praxis ist es wichtig, sich von dem leistenden Bauunternehmer eine vom Finanzamt ausgestellte Freistellungsbescheinigung vorlegen zu lassen. Die Bauabzugsteuer braucht dann nicht einbehalten zu werden.

13 Nicht abziehbare Repräsentationsaufwendungen

Unternehmer, die Kundenveranstaltungen durchführen, sollten daran denken, dass die Kosten hierfür nicht abziehbar sind, wenn es sich um „unangemessenen Repräsentationsaufwand“ handelt. Eine Kundenveranstaltung ist dann unangemessen, wenn die Veranstaltung den Rahmen des Üblichen überschreitet, weil z. B. der Ort und der Rahmen der Veranstaltung ungewöhnlich gelegen, beschaffen oder ausgestattet sind oder weil den Gästen ein besonderes qualitativ hochwertiges Unterhaltungsprogramm geboten wird.

Hinweis: In jedem Fall sollte das **Programm der Veranstaltung einschließlich Unterhaltung und Bewirtung sowie die Namen der eingeladenen Gäste dokumentiert** werden. So lassen sich im Zweifel die Angemessenheit der Kosten und der berufliche Bezug zu den eingeladenen Gästen nachweisen.

14 Betrugsversuche mit Phishing-Mails über angebliche Coronahilfen der EU

Zurzeit kursieren E-Mails mit einem falschen Antragsformular für Corona-Überbrückungshilfen für kleine und mittelständische Unternehmen und einen „Corona-Weihnachtsbonus“ für Soloselbständige, die angeblich vom Europäischen Rat und vom Bund gemeinsam angeboten werden.

Die betrügerischen **E-Mails mit dem Absender „deutschland@ec.europa.eu“ stammen nicht von der Europäischen Kommission**, sondern täuschen nur vor, von europa.eu zu kommen. Es handelt sich um einen Phishing-Versuch unter Vortäuschung der Identität der Vertretung der Europäischen Kommission in Deutschland.

Hinweis: Reagieren Sie nicht auf solche Phishing-E-Mails. Öffnen Sie den Anhang nicht. Überbrückungshilfen für kleine und mittelständische Unternehmen in Deutschland in der Corona-Pandemie werden von Bund und Ländern gewährt, nicht direkt von der Europäischen Union. Vertrauenswürdige Informationen darüber finden Sie unter der von der Bundesregierung eingerichteten Webadresse www.ueberbrueckungshilfe-unternehmen.de

15 Pauschalsteuer bei Geschenken

Bei Geschenken oder freiwilligen Zuwendungen an seine Geschäftsfreunde oder Kunden kann der Unternehmer die Versteuerung für seinen Geschäftsfreund bzw. Kunden übernehmen und eine sog. Pauschalsteuer von 30 % des Werts des Geschenks zzgl. Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer an das Finanzamt abführen. Dies gilt auch bei Sachzuwendungen an Arbeitnehmer, wenn die Sachzuwendung zusätzlich zum vereinbarten Gehalt gewährt wird.

Hinweis: Die Pauschalsteuer sollte nicht abgeführt werden, wenn das Geschenk oder die Zuwendung für den Empfänger keine steuerpflichtige Einnahme auslöst. Dies ist insbesondere bei sog. Privatkunden der Fall, die aus ihrer Sicht keine unternehmerische Beziehung zum zuwendenden Unternehmer unterhalten.

16 Häusliches Arbeitszimmer

Die Kosten für häusliche Arbeitszimmer sind grundsätzlich nur unter bestimmten Voraussetzungen und dann ggf. auch nur beschränkt absetzbar.

Zu beachten ist aber, dass dem BFH zufolge nicht jeder betrieblich genutzte Raum im eigenen Haus unter die gesetzliche Abzugsbeschränkung fällt. Um ein häusliches Arbeitszimmer handelt es sich nur dann, wenn der Raum wie ein Büro eingerichtet ist (mit einem Schreibtisch und anderen Büromöbeln) und vorwiegend für „gedankliche, schriftliche, verwaltungstechnische oder organisatorische Arbeiten“ benutzt wird. Andere Räume sind hingegen keine häuslichen Arbeitszimmer, so dass die Kosten bei ganz überwiegend beruflicher Nutzung unbeschränkt abgezogen werden können. Dies ist z. B. bei einem **Lagerraum** oder einer medizinischen Notfallpraxis der Fall. Die Kosten für derartige Räume in der Privatwohnung oder im selbst genutzten Einfamilienhaus sind als Betriebsausgaben **unbeschränkt absetzbar**. Zum Abzug der Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer bei Arbeitnehmern s. unten Abschnitt III 7; zum Vorsteuerabzug im Fall der Vermietung eines Homeoffice an den Arbeitgeber s. Abschnitt I 24.

17 Technische Sicherheitseinrichtung bei elektronischen Kassen

17.1 TSE-Pflicht für Kassen – Umrüstungsfrist verlängert

Fast alle Bundesländer geben Unternehmen, Händlern und Gastwirten mehr Zeit für die Aufrüstung ihrer Kassensysteme mit einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung. Die Länder haben hierzu eigene Härtefallregelungen erlassen, um die Frist unter bestimmten Voraussetzungen bis zum 31.3.2021 zu verlängern.

Hintergrund: Nach dem Kassengesetz besteht eigentlich seit dem 1.1.2020 für Unternehmer die Pflicht, elektronische Aufzeichnungssysteme, wie z. B. Kassen, durch eine manipulationssichere zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung (TSE) zu schützen. Da zuverlässige technische Sicherheitssysteme in den vergangenen Jahren noch nicht auf dem Markt waren, hatten Bund und Länder die ursprüngliche Frist zum Einbau der TSE bis zum 30.9.2020 verschoben. Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hatte kürzlich diverse Wirtschaftsverbände darauf hingewiesen, dass es über die Frist des 30.9.2020 hinaus keine Notwendigkeit für eine Fristverlängerung der Nichtbeanstandungsregelung für die Aufrüstung von Kassensystemen sieht. Nun haben fast alle Bundesländer beschlossen, Kassensysteme bis zum 31.3.2021 auch weiterhin nicht zu beanstanden, wenn

- die erforderliche Anzahl an TSE bei einem Kassenfachhändler, einem Kassenhersteller oder einem anderen Dienstleister im Kassenbereich bis zum 30.9.2020 (Brandenburg, Sachsen, Niedersachsen und Rheinland-Pfalz: bis zum 31.8.2020) nachweislich verbindlich bestellt bzw. in Auftrag gegeben oder
- der Einbau einer cloud-basierten TSE vorgesehen (z. B. bei einer Zentralkasse in Unternehmen mit einer Vielzahl von Filialen), eine solche jedoch nachweislich noch nicht verfügbar ist.

Hinweis: Ein gesonderter Antrag für die Fristverlängerung ist nicht erforderlich. Allerdings unterscheiden sich die Bedingungen für die Fristverlängerung je nach Bundesland teilweise im Detail, so z. B. in Bezug auf die Frist für den verbindlichen Auftrag zur Aufrüstung (s. o.). Zum Teil werden auch unterschiedliche Nachweise verlangt. Mit Stand 30.7.2020 hat lediglich Bremen noch keine Ausnahmeregelung erlassen.

Hinweis: Mit dieser weiteren Nichtbeanstandung reagieren die Bundesländer auf die Corona-Krise. Ein besonderer Antrag muss in den meisten Bundesländern bis auf Bremen, Rheinland-Pfalz und Thüringen nicht gestellt werden, es genügt auf Nachfrage des Finanzamts die Vorlage des Bestellnachweises für die Sicherheitseinrichtung.

Hinweis: Die Vereinfachungsregelung ist eigentlich positiv. Da viele Unternehmer elektronische Kassen aber in Branchen einsetzen, die von der Corona-Krise besonders betroffen sind, z. B. Gastwirte, ist der sofortige Betriebsausgabenabzug steuerlich nicht hilfreich. Hier kann es sinnvoll sein, die Kosten zu aktivieren und auf drei Jahre abzuschreiben, wenn die Sicherheitseinrichtung nicht in die

Kasse eingebaut wird, oder aber die Kosten zusammen mit der Kasse abzuschreiben, wenn die Sicherheitseinrichtung in die Kasse eingebaut wird.

Seit dem 1.1.2020 besteht für Unternehmer, die elektronische Kassen bzw. PC-Kassen verwenden, die Pflicht zur Belegausgabe. Sie müssen den Beleg dem Kunden also zur Mitnahme anbieten. Der Kunde ist allerdings nicht zur Mitnahme verpflichtet. Die Belegausgabepflicht ist durch die Finanzverwaltung – anders als die Pflicht zur Verwendung einer TSE (s. oben) – nicht ausgesetzt worden.

Die Finanzverwaltung hat nun die Belegausgabepflicht konkretisiert und lässt es zu, dass der Unternehmer dem Kunden den Beleg stillschweigend elektronisch anbietet, indem er z. B. einen QR-Code erstellt, den der Kunde über sein Mobil-Telefon einscannen kann. Ebenfalls ist eine Übermittlung des Belegs als Download-Link, per Near-Field-Communication oder per E-Mail möglich.

17.2 Abzug der Kosten für eine TSE-Kasse

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sich zur steuerlichen Behandlung der Kosten für die erstmalige Anschaffung einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung (TSE) für elektronische Registrierkassen geäußert. Dabei lässt das BMF eine **Vereinfachung** zu und beanstandet es nicht, wenn die Kosten für die nachträgliche erstmalige Ausrüstung vorhandener Kassen mit einer TSE und für die einheitliche digitale Schnittstelle **in voller Höhe sofort als Betriebsausgaben abgezogen werden**.

Wesentlicher Inhalt des BMF-Schreibens zu den Kosten einer TSE-Kasse:

- Wird die TSE in die Kasse fest eingebaut, stellen die Kosten **nachträgliche Anschaffungskosten** auf die Kasse dar. Dies führt zu einer Erhöhung des Buchwerts der Kasse, der auf die Restnutzungsdauer der Kasse abzuschreiben ist.
- Wird die TSE nicht fest eingebaut, ist sie als Wirtschaftsgut zu aktivieren und über eine **Nutzungsdauer von drei Jahren abzuschreiben**. Mangels selbständiger Nutzbarkeit stellt die TSE **kein geringwertiges Wirtschaftsgut** dar und kann daher nicht in voller Höhe sofort abgeschrieben werden, es sei denn, der Unternehmer macht von der **Vereinfachungsmöglichkeit Gebrauch** (s. u.).
- Schafft der Unternehmer keine TSE an, sondern wählt er eine sog. **Cloud-Lösung**, für die er ein laufendes Entgelt zahlt, ist das Entgelt als **laufende Betriebsausgabe** abziehbar.
- Der Unternehmer muss auch eine sog. **digitale Schnittstelle** implementieren, die den Datentransport zum Prüfer des Finanzamts ermöglicht. Diese Kosten sind **Anschaffungskosten** der TSE und werden zusammen mit dieser abgeschrieben.
- Aus Vereinfachungsgründen beanstandet es das BMF nicht, wenn die Kosten für die nachträgliche erstmalige Ausrüstung vorhandener Kassen mit einer TSE und für die einheitliche digitale Schnittstelle in voller Höhe sofort als Betriebsausgaben abgezogen werden.

Hinweise: Die Vereinfachungsregelung ist für Unternehmer grundsätzlich vorteilhaft, weil sie den vollständigen Betriebsausgabenabzug ohne weitere steuerliche Prüfung ermöglicht. Allerdings sollte bedacht werden, dass viele Unternehmen, die elektronische Kassen einsetzen, in diesem Jahr ohnehin **hohe Verluste** machen dürften, z. B. Gaststätten. Daher kann es sinnvoll sein, auf die Vereinfachungsregelung zu verzichten und die Kosten stattdessen über die Nutzungsdauer von drei Jahren oder über die Restnutzungsdauer der Kasse abzuschreiben.

18 Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer

Die Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer wird rückwirkend ab 2020 verbessert: Bei Einzelunternehmern und Personengesellschaften wird die Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer angerechnet, um eine Doppelbelastung mit Gewerbe- und Einkommensteuer zu verhindern. Bislang erfolgte die Anrechnung bis zu 380 % des Gewerbesteuermessbetrags. Rückwirkend für den Veranlagungszeitraum 2020 wird die Anrechnung von 380 % auf 400 % erhöht.

Hinweis: Neben der Einkommensteuer wird auch der Solidaritätszuschlag infolge der Anrechnung gemindert. Damit kann es zu einer Besserstellung eines gewerblich tätigen Unternehmers kommen, wenn der Gewerbesteuer-Hebesatz in der Gemeinde ab 2020 nicht mehr als 420 % beträgt; bis 2019 trat diese Besserstellung bei einem Hebesatz von weniger als 400 % ein. Der BFH hält diese Besserstellung gewerblich tätiger Unternehmer bei niedrigen Gewerbesteuer-Hebesätzen für verfassungsgemäß, weil gewerblich tätige Unternehmer bei einem Hebesatz von mehr als 400 % (bis 2019) stärker belastet werden als nicht gewerblich tätige Steuerpflichtige.

19 Hinzurechnung von Mieten und Zinsen

Nach dem Gesetz werden 25 % der Summe aus Schuldzinsen und einem Fünftel der Miet- und Leasingaufwendungen für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die im Eigentum eines anderen stehen, dem Gewerbeertrag hinzugerechnet. Allerdings gewährt der Gesetzgeber bislang einen Freibetrag von 100.000 € pro Betrieb. Dieser Freibetrag wird nun rückwirkend ab dem Erhebungszeitraum 2020 auf 200.000 € verdoppelt.

Die Hinzurechnung von Mietaufwendungen ist insbesondere für Unternehmer problematisch, die Räume anmieten müssen.

Hinweis: Die Gefahr einer Hinzurechnung besteht nicht mehr für Reiseveranstalter, die ohnehin besonders unter der Corona-Krise leiden: Der BFH hat nämlich eine gewerbesteuerliche Hinzurechnung der Kosten für die Anmietung von Hotelzimmern bzw. entsprechender Kontingente abgelehnt. Das Urteil gilt allerdings nicht für einen Hotelbetreiber, der ein Hotel anmietet, um Hotelzimmer zu vermieten.

Wird die Herstellung eines Wirtschaftsguts (z. B. eines Gebäudes) durch einen Kredit finanziert, entstehen Zinsaufwendungen (sog. Bauzeitzinsen). Hier empfiehlt es sich bilanzrechtlich, das bilanzielle Aktivierungswahlrecht auszuüben und die Zinsen zu aktivieren. Auf diese Weise gibt es keinen Zinsaufwand mehr, so dass nach überwiegender Auffassung der Finanzgerichte eine gewerbesteuerliche Hinzurechnung ausscheidet; eine abschließende Entscheidung des BFH hierzu steht allerdings noch aus und ist bald zu erwarten.

20 Verlustuntergang bei Betriebsverpachtung

Vorsicht ist bei einem Wechsel vom produzierenden Gewerbebetrieb zum verpachtenden Gewerbebetrieb geboten. Nach der neuen BFH-Rechtsprechung geht nämlich gewerbesteuerlich die sog. Unternehmensidentität verloren. Dies hat zur Folge, dass ein möglicherweise vorhandener Gewerbeverlust untergeht und nicht mehr mit künftigen Gewinnen verrechnet werden kann.

Hinweis: Der Verlust der gewerbesteuerlichen Unternehmensidentität tritt auch dann ein, wenn es einkommensteuerlich nicht zu einer Betriebsaufgabe kommt, weil eine Betriebsaufgabe nicht ausdrücklich erklärt wird. Man sollte daher darauf achten, dass eine Betriebsverpachtung einkommen- und gewerbesteuerlich unterschiedliche Folgen haben kann.

III Umsatzsteuer

1 Vorsteuerabzug

Nach aktueller BFH-Rechtsprechung kann die Beschreibung der gelieferten Waren im Niedrigpreissegment nach ihrer Gattung, z. B. „Hosen“, „Blusen“ oder „Pulli“, als Leistungsgegenstand für den Vorsteuerabzug genügen, wenn eine solche Bezeichnung handelsüblich ist. Die Handelsüblichkeit ist zu bejahen, wenn die Bezeichnung den besonderen Abrechnungsgepflogenheiten unter Kaufleuten in dieser Branche und in diesem Preissegment und dieser Handelsstufe (z. B. Einzelhandel, Großhandel) entspricht. Im Zweifel muss zur Frage der Handelsüblichkeit ein Sachverständiger befragt werden.

Hinweis: Auch wenn die BFH-Rechtsprechung positiv ist, sollte bei Eingang der Rechnung geprüft werden, ob die Warenbezeichnung so detailliert ist, dass die Waren eindeutig identifiziert werden können: Bereits die Angabe einer nachprüfbaren Artikelnummer kann genügen, um Unsicherheiten zu beseitigen; hilfsweise können auch weitere Unterlagen wie z. B. Vertragsunterlagen oder Lieferscheine herangezogen werden.

Etwas entspannt haben sich die formalen Anforderungen an eine Rechnung über Bauleistungen. Der BFH beanstandet es nicht, wenn die erbrachte Leistung zwar relativ unspezifisch umschrieben wird, z. B. mit dem Begriff „Trockenbauarbeiten“, in der Rechnung aber das konkrete Bauvorhaben mit Adresse genannt wird. Aufgrund der Angabe der Adresse des Bauvorhabens kann das Finanzamt nämlich prüfen, ob die in Rechnung gestellten Arbeiten tatsächlich erbracht worden sind.

Hinweis: Dem BFH zufolge kann es auch unschädlich sein, wenn in der Rechnung das konkrete Leistungsdatum nicht genannt wird. Es kann das Rechnungsdatum genügen, wenn der im Rechnungsdatum genannte Monat branchenüblich der Monat ist, in dem die Leistung erbracht worden ist. Gerade im Baubereich kann dies der Fall sein, weil die Rechnung in der Regel unmittelbar nach Abnahme und damit nach Abschluss der Leistung geschrieben wird.

Klargestellt hat der BFH nun auch, dass ein Vorsteuerabzug ohne Rechnung nicht möglich ist. Aufgrund eines Urteils des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) war es zu Zweifeln gekommen, ob eine Rechnung stets erforderlich ist. Der BFH hat diese Zweifel nun beseitigt und bestätigt das Erfordernis einer Rechnung.

Hinweis: Auch die Finanzverwaltung verlangt für den Vorsteuerabzug eine Rechnung. Jedoch kann der Unternehmer unter Beiziehung einer nicht ordnungsgemäßen Rechnung, die also nicht alle formellen Voraussetzungen erfüllt, oder mit Hilfe einer Rechnungskopie versuchen, den Nachweis zu führen, dass er eine Leistung für sein Unternehmen bezogen hat.

Geht beim Unternehmer eine Rechnung ein, die formell nicht ordnungsgemäß ist, kann er diese grundsätzlich mit Rückwirkung vom leistenden Unternehmer berichtigen lassen.

Hinweis: Dies ist natürlich nur möglich, wenn es den ausstellenden Unternehmer noch gibt und dieser erreichbar ist. Häufiger als man denkt, ist dies nicht mehr der Fall, so dass der Unternehmer der Vorsteuer verlustig wird.

Der Vorsteuerabzug ist in dem Veranlagungszeitraum, in dem die formell nicht ordnungsgemäße Rechnung eingegangen ist, rückwirkend möglich, ohne dass Nachzahlungszinsen entstehen. Die Rückwirkung setzt nach der aktuellen Rechtsprechung des BFH allerdings voraus, dass der ursprüngliche, fehlerhafte Rechnungsbeleg die Mindestanforderungen an eine Rechnung erfüllte, d. h. Angaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur erbrachten Leistung, zum Entgelt sowie zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer enthielt.

Erfüllt eine Rechnung diese Mindestangaben nicht oder sind diese Mindestangaben unbestimmt, unvollständig oder offensichtlich unzutreffend, kann die Rechnung nicht mehr rückwirkend berichtigt werden. In diesem Fall sollte die Rechnung vor Bezahlung beanstandet und eine ordnungsgemäße Rechnung verlangt werden.

Die Finanzverwaltung beanstandet es bei einer Rechnungsberichtigung nicht, wenn der Rechnungsempfänger den Vorsteuerabzug nicht rückwirkend, sondern erst im Jahr der Rechnungsberichtigung geltend macht. Dies gilt aber nur bei Rechnungsberichtigungen, die bis zum 31.12.2020 übermittelt werden. Außerdem verlangt die Finanzverwaltung, dass der Vorsteuerabzug nicht bereits aus der ursprünglichen Rechnung gewährt wurde.

Hinweis: Der Verzicht auf den rückwirkenden Vorsteuerabzug kann sinnvoll sein, wenn für das Jahr, in dem die ursprüngliche, fehlerhafte Rechnung erstellt worden ist, bereits Verjährung eingetreten ist.

Die Finanzverwaltung lässt dann eine Umsatzsteuerfestsetzung für das ursprüngliche Jahr nicht zu, weil die Berichtigung nach ihrer Auffassung kein rückwirkendes Ereignis ist, das die Verjährung „aushebeln“ würde; der Gesetzgeber will dies ab 2021 ausdrücklich regeln.

2 Berichtigung der Vorsteuer

Ein Vorsteuerabzug ist grundsätzlich nur bei umsatzsteuerpflichtigen Umsätzen möglich. Bei einer sowohl umsatzsteuerpflichtigen als auch umsatzsteuerfreien Verwendung (z. B. bei Immobilien) ist zunächst die geplante Verwendung des Gegenstands maßgeblich, so dass z. B. bei einer geplanten umsatzsteuerpflichtigen Nutzung zu 60 % der Vorsteuerabzug im Umfang von 60 % möglich ist. Ändert sich der Anteil der umsatzsteuerpflichtigen Nutzung aber innerhalb des gesetzlichen Berichtigungszeitraums von fünf Jahren bzw. – bei Gebäuden – von zehn Jahren, erfolgt eine Vorsteuerberichtigung zugunsten oder zuungunsten des Unternehmers.

Ungemach droht, wenn ein Unternehmer mit einer Immobilie sowohl umsatzsteuerpflichtige als auch umsatzsteuerfreie Umsätze erzielen will, er mit seinem Vorhaben bezüglich der Erzielung umsatzsteuerpflichtiger Umsätze jedoch innerhalb des zehnjährigen Berichtigungszeitraums wirtschaftlich scheitert, so dass er nur umsatzsteuerfreie Umsätze erzielt. Er ist dann dem EuGH zufolge zu einer Berichtigung der Vorsteuer zu seinen Ungunsten verpflichtet. Denn die Berechtigung zum Vorsteuerabzug hängt von der Erzielung umsatzsteuerpflichtiger Umsätze ab; unbeachtlich ist, dass der Unternehmer wirtschaftlich gescheitert ist und nicht freiwillig auf die Erzielung umsatzsteuerpflichtiger Umsätze verzichtet hat. Der BFH muss das Urteil des EuGH in einem anhängigen Revisionsverfahren noch umsetzen.

Hinweis: Dem EuGH zufolge könnte eine Vorsteuerberichtigung unterbleiben, wenn der Unternehmer innerhalb des Berichtigungszeitraums seinen Betrieb wegen wirtschaftlichen Misserfolgs einstellen würde und damit gar keine Umsätze mehr erzielen würde. Ist also bei Eintritt des wirtschaftlichen Misserfolgs absehbar, dass künftig nur noch umsatzsteuerfreie Umsätze erzielt und diese nicht mehr hoch sein werden, kann es sinnvoller sein, den Betrieb vollständig einzustellen, um eine Vorsteuerberichtigung zu vermeiden.

Klarheit besteht nunmehr auch, wie die Vorsteuer zu berichtigen ist, wenn ein Gebäude, das sowohl umsatzsteuerpflichtig als auch umsatzsteuerfrei genutzt wird, in mehreren Abschnitten (z. B. Geschossen) in Betrieb genommen wird und sich das Verhältnis der umsatzsteuerpflichtigen Umsätze zum Gesamtumsatz gegenüber der beabsichtigten umsatzsteuerpflichtigen Verwendung verschiebt. Dem BFH zufolge ist Berichtigungsobjekt nicht das gesamte Gebäude nach Fertigstellung, sondern der einzelne in Betrieb genommene Teilabschnitt (z. B. das vermietete Geschoss). Dementsprechend kann es bei einem Gebäude zu mehreren Berichtigungsobjekten kommen, nämlich zu den einzelnen nacheinander in Betrieb genommenen Gebäudeabschnitten.

Hinweis: Dies kann sich auch auf die sog. Bagatellgrenze auswirken. Eine Vorsteuerberichtigung unterbleibt nämlich, wenn sich die Verhältnisse um weniger als zehn Prozentpunkte ändern, es sei denn, der jährliche Berichtigungsbetrag beläuft sich auf mehr als 1.000 €. Es kann also sein, dass – bezogen auf den fertiggestellten und in Betrieb genommenen Gebäudeabschnitt – die Bagatellgrenze nicht überschritten wird, während bei einer Betrachtung des gesamten Gebäudes die Bagatellgrenze überschritten wird.

3 Kleinunternehmer

Kleinunternehmer müssen keine Umsatzsteuer abführen. Kleinunternehmer ist, wer im vorangegangenen Jahr Umsätze von maximal 22.000 € erzielt hat und im laufenden Jahr voraussichtlich Umsätze von höchstens 50.000 € erzielen wird. (In Rumpfwirtschaftsjahren ist hierbei die Bestehensdauer des Unternehmens auf ein ganzes Kalenderjahr umzurechnen)

Der BFH hat sich zum Kleinunternehmerstatus bei Unternehmern geäußert, die die sog. Differenzbesteuerung vornehmen, also nur die Differenz zwischen Einkaufs- und Verkaufspreis der Umsatzsteuer unterwerfen müssen wie z. B. Gebrauchtwagenhändler. Zwar kann auch ein Unternehmer, der die **Differenzbesteuerung** anwendet, Kleinunternehmer sein. Bei der Prüfung, ob er die o. g. Umsatzgrenzen überschreitet, kommt es aber **auf seine Gesamteinnahmen an** und nicht nur auf die Differenz. Hat er also im Vorjahr Waren für 39.000 € eingekauft und für 40.000 € verkauft, beträgt seine Differenz zwar nur 1.000 €; er ist aber kein Kleinunternehmer, weil seine Gesamteinnahmen höher sind als 22.000 €.

Für Unternehmer, die ihr Unternehmen eröffnen und im ersten Jahr lediglich Vorbereitungshandlungen durchführen, aber noch keine Umsätze erzielen, gilt die Umsatzgrenze von 22.000 € im Jahr der Vorbereitungshandlungen. Das bedeutet, dass sie Kleinunternehmer sind, wenn sie im Folgejahr, in dem sie ihre ersten Umsätze tätigen, voraussichtlich nicht mehr als 50.000 € Umsätze erzielen.

4 Umsatzsteuerpflicht bei der Vermietung von Kfz-Stellplätzen?

Geklärt werden muss vom BFH noch die Frage, ob die Vermietung von Kfz-Stellplätzen an Wohnungsmieter umsatzsteuerpflichtig ist, obwohl die Wohnungsvermietung umsatzsteuerfrei ist.

5 Umsatzsteuerberichtigung bei Rabatt-Programmen

Wer als Unternehmer seinen Kunden die Teilnahme an einem eigenen oder an einem fremden Rabattsystem wie z. B. Payback einräumt, kann nach Auffassung des BFH die Umsatzsteuer zu seinen Gunsten berichtigen, wenn der Kunde die gesammelten Rabattpunkte einlöst. Denn dann mindert sich im Nachhinein für den Kunden das Entgelt und damit die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage. Eine Berichtigung ist jedoch noch nicht bei Ausgabe der Rabattpunkte oder bei Abrechnung mit dem Rabattsystemanbieter (Payback) möglich.

Hinweis: Sofern der Unternehmer Umsätze zum regulären Steuersatz (19 % bzw. 16 %) und ermäßigten Steuersatz (7 % bzw. 5 %) erzielt, muss die Entgeltminderung auf die unterschiedlichen Steuersätze aufgeteilt werden. Einen Aufteilungsmaßstab hierzu hat der BFH nicht genannt. In Betracht kommt eine Aufteilung nach dem Verhältnis der jeweiligen Umsätze zu 19 % (16 %) bzw. 7 % (5 %).

6 Keine Umsatzsteuer auf Corona-Soforthilfen und andere Wirtschaftshilfen

Unternehmer, die Corona-Soforthilfen oder andere Wirtschaftshilfen erhalten, müssen hierauf keine Umsatzsteuer abführen, weil es sich um sog. echte Zuschüsse handelt. Darauf hat die Bayerische Finanzverwaltung hingewiesen.

Hinweis: Anders ist dies bei den Ertragsteuern: Corona-Soforthilfen für Kapitalgesellschaften sind körperschaftsteuerpflichtig und sie sind für Einzelunternehmer und Gesellschafter von Personengesellschaften einkommensteuerpflichtig.

7 Vorsteuerabzug aus Umzugskosten der Arbeitnehmer

Gute Nachrichten gibt es für Unternehmer, die Umzugskosten für ihre Arbeitnehmer übernehmen. Die Finanzverwaltung folgt der Rechtsprechung des BFH und erkennt den Vorsteuerabzug aus den übernommenen Umzugs- und Maklerkosten an, wenn die Kostenübernahme im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers liegt. Dies ist etwa der Fall, wenn der Arbeitgeber eine neue Betriebsstätte in einer Stadt gründet und hierfür Arbeitnehmer aus Betriebsstätten in anderen Städten gewinnen muss und sich deshalb zur Übernahme der Umzugs- und Maklerkosten verpflichtet.

8 Vorsteuerabzug bei umsatzsteuerpflichtiger Vermietung eines Homeoffice

Vermietet ein Arbeitnehmer seine Wohnung (Zweitwohnung, Einliegerwohnung) oder einen häuslichen Arbeitsbereich als sog. Homeoffice umsatzsteuerpflichtig an seinen Arbeitgeber, kann er grundsätzlich die Vorsteuer aus seinen Erhaltungsaufwendungen geltend machen. Allerdings beschränkt der BFH den Vorsteuerabzug auf den Umfang, in dem das Homeoffice beruflich genutzt wird. Der Vorsteuerabzug ist daher nicht für Aufwendungen für die umfangreiche Modernisierung eines Badezimmers möglich, sondern nur hinsichtlich der Renovierung eines – beruflich erforderlichen – Toilettenraums nebst Waschbecken.

Hinweis: Es sollte sich dabei nicht um den einzigen Toilettenraum der Wohnung bzw. des Hauses handeln, weil dann eine private Mitbenutzung anzunehmen wäre. Auch einkommensteuerlich werden bei einem häuslichen Arbeitszimmer die Renovierungskosten für ein Badezimmer nicht berücksichtigt. Zur einkommensteuerlichen Abzugsbeschränkung bei häuslichen Arbeitszimmern s. oben Abschnitt I. 15; zur geplanten Neuregelung zur Absetzbarkeit eines Homeoffice s. Abschnitt III. 5.

9 Das Digitalpaket tritt in Kraft, der One-Stop-Shop kommt

Ab dem 1.7.2021 wird die bisher als "**Versandhandelslieferung**" bekannte Regelung des § 3c UStG als sog. "**innergemeinschaftlicher Fernverkauf**" reformiert. Der Ort der Lieferung wird weiterhin bei der Lieferung an einen Abnehmerkreis, der keinen innergemeinschaftlichen Erwerb der Besteuerung unterwerfen muss, nach § 3c Abs. 1 UStG dort sein, wo sich der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Versendung befindet. Es ergeben sich aber insbesondere **2 wesentliche Veränderungen**:

1. Es gibt **keine Lieferschwelle** in der bisher bekannten Höhe mehr. Es wird lediglich eine für alle Mitgliedstaaten **einheitliche Bagatellgrenze i. H. v. 10.000 EUR** (§ 3c Abs. 4 UStG) geben, die zusammen mit der bisher schon bekannten Bagatellgrenze für die Leistungen an Nichtunternehmer i. S. d. § 3a Abs. 5 UStG für die auf elektronischem Weg erbrachten sonstigen Leistungen u. a. dort aufgeführte Leistungen gilt. Die Bagatellgrenze gilt **nicht pro Land**, sondern für die Summe aller unter diese Regelungen fallenden Umsätze.
2. Während sich bei der bisherigen Versandhandelsregelung der leistende Unternehmer unter den Bedingungen des § 3c UStG in dem jeweiligen Bestimmungsmitgliedstaat auch unmittelbar registrieren und besteuern lassen musste, wird jetzt die bisher nur für bestimmte sonstige Leistungen geltende "Mini-One-Stop-Shop-Regelung" auf diese Leistungen erweitert – dann als "**One-Stop-Shop-Regelung**". Dies bedeutet, dass der leistende Unternehmer die Besteuerungsverpflichtungen, die sich aus diesen innergemeinschaftlichen Fernverkäufen ergeben, über ein nationales elektronisches Portal abwickeln kann, ohne sich im jeweiligen Bestimmungsland registrieren zu lassen.

Hinweis: Die One-Stop-Shop-Regelung tritt formal schon zum **1.4.2021** in Kraft, da sich die Unternehmer ab diesem Zeitpunkt **für die Anwendung registrieren** lassen können.

10 Verkauf von Leistungen und Lieferungen aus Drittländern (z.B. Dropshipping)

Diese Änderungen setzen im Wesentlichen voraus, dass die Leistung durch einen **Drittlandsunternehmer** ausgeführt wird oder die Ware zumindest **aus dem Drittland in die EU** gelangt:

- Fernverkauf eines Gegenstands, der **aus dem Drittlandsgebiet** in einen **anderen Mitgliedstaat** als den, in dem die Beförderung oder Versendung des Gegenstands an den Erwerber endet, eingeführt wird (§ 3c Abs. 2 UStG in der ab dem 1.7.2021 gültigen Fassung).
- Fernverkauf eines Gegenstands, der **aus dem Drittlandsgebiet in den Mitgliedstaat**, in dem die Beförderung oder Versendung der Gegenstände an den Erwerber endet, eingeführt wird (§ 3c Abs. 3 UStG in der ab dem 1.7.2021 gültigen Fassung).
- **Steuerbefreiung** einer **Einfuhr von Sendungen** mit einem **Sachwert von höchstens 150 EUR** (§ 5 Abs. 1 Nr. 7 UStG in der ab dem 1.7.2021 gültigen Fassung), wenn die Ware im Gemeinschaftsgebiet der Besteuerung über die One-Stop-Shop-Regelung des § 18k UStG unterworfen wird. Soweit von dieser Regelung kein Gebrauch gemacht wird, kann nach **§ 21a UStG** ein **besonderes Einfuhrverfahren** in Anspruch genommen werden.
- Einführung einer **fiktiven Reihengeschäftsregelung** (§ 3 Abs. 3a i. V. m. Abs. 7 Satz 2 UStG in der ab dem 1.7.2021 gültigen Fassung), wenn die Lieferung der Ware von einem Unternehmer über eine **elektronische Schnittstelle** unterstützt wird. Ist der liefernde Unternehmer ein Drittlandsunternehmer oder gelangt die Ware aus dem Drittlandsgebiet (hier bei einem Warenwert von bis zu 150 EUR) ins Gemeinschaftsgebiet, wird der Unternehmer, der die elektronische Schnittstelle unterhält, so behandelt, als wenn er die Ware selbst erhalten und geliefert hätte.

IV Kapitalgesellschaften und ihre Gesellschafter

1 Verlustuntergang bei Anteilsübertragungen

Kommt es bei einer Kapitalgesellschaft innerhalb von fünf Jahren zu einer Anteilsübertragung, bei der mehr als 50 % der Anteile auf denselben Erwerber oder eine ihm nahestehende Person übertragen werden, geht ein Verlustvortrag der Kapitalgesellschaft nach dem Gesetz vollständig unter. Beim Bundesverfassungsgericht (BVerfG) ist seit 2017 ein Verfahren anhängig, ob diese Regelung verfassungsgemäß ist. Eine vergleichbare Regelung, die einen anteiligen Verlustuntergang bei einer Anteilsübertragung von mehr als 25 % bis 50 % vorsah, ist vom BVerfG bereits für verfassungswidrig erklärt und rückwirkend aufgehoben worden. Bescheide, in denen der Verlustvortrag wegen einer Anteilsübertragung von mehr als 50 % gestrichen wird, sollten durch einen Einspruch angefochten und offengehalten werden, bis die Entscheidung des BVerfG vorliegt.

Hinweis: Es gibt mehrere Ausnahmen, nach denen eine Anteilsübertragung von mehr als 50 % nicht zu einem vollständigen Verlustuntergang führt. Sofern also eine Anteilsübertragung von mehr als 50 % durchgeführt werden soll, sollte geprüft werden, ob z. B. die sog. Konzernklausel greift, nach der eine Anteilsübertragung innerhalb eines Konzerns unschädlich ist, oder ob stille Reserven in der Kapitalgesellschaft vorhanden sind, in deren Höhe der Verlustvortrag erhalten bleibt. Sofern diese Ausnahmen nicht greifen, kann ein sog. fortführungsgebundener Verlustvortrag beantragt werden. Der Verlust wird dann als „fortführungsgebunden“ fortgeführt und kann mit künftigen Gewinnen verrechnet werden. Allerdings sind hierfür besondere Voraussetzungen zu erfüllen; so darf z. B. der Betrieb der Kapitalgesellschaft nicht eingestellt werden, bevor der fortführungsgebundene Verlustvortrag aufgebraucht ist.

Verbesserungen gibt es hingegen bei der Nutzung von Verlusten. Hier hat der Gesetzgeber auf die Corona-Krise reagiert, s. hierzu Abschnitt VII. 1.

2 Reform der Körperschaftsteuer

Die angekündigte Reform der Körperschaftsteuer ist derzeit nicht in Sicht. Die Bundesregierung hatte mehrfach angekündigt, das Körperschaftsteuerrecht zu modernisieren und insbesondere Personengesellschaften eine Option einzuräumen, auf Antrag wie eine GmbH besteuert zu werden. Jetzt hat die Bundesregierung mitgeteilt, dass die Arbeiten zur Umsetzung der Reform „noch nicht abgeschlossen“ seien und dass sie keine Aussagen zu konkreten Inhalten eines entsprechenden Gesetzentwurfs machen könne.

Hinweis: Ein Vorteil des Optionsmodells könnte insbesondere der niedrigere Steuersatz von 15 % Körperschaftsteuer zuzüglich Gewerbesteuer in Höhe von ca. 15 % (abhängig vom jeweiligen Hebesatz der Gemeinde) sein. Allerdings ist davon auszugehen, dass dann auch bei Personengesellschaften die Gewinnentnahme mit Kapitalertragsteuer zu belegen ist, sodass schlussendlich die insgesamt zu entrichtenden Steuern in der Regel höher ausfallen werden, als wenn die Option nicht genutzt werden würde.

3 Geschäftsführer-Tantieme

Viele Geschäftsführer erhalten neben ihrem festen Gehalt noch variable Zahlungen wie z. B. eine Tantieme. Die Tantieme stellt für die GmbH Aufwand dar und für den Geschäftsführer Gehalt. Ist der Geschäftsführer zugleich auch Gesellschafter, sollte darauf geachtet werden, dass die Tantiemvereinbarung fremdüblich ist und auch tatsächlich durchgeführt wird.

Eine Besonderheit besteht für beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer, die mehr als 50 % der Anteile an der GmbH halten: Ihnen fließt die Tantieme fiktiv bereits im Zeitpunkt der Fälligkeit zu, wenn der Tantiemeanspruch unstreitig und die GmbH zahlungsfähig ist. Ein beherrschender Gesellschafter hat es nämlich in der Hand, ob und wann er sich die Tantieme auszahlen lässt. Es kommt also nicht auf die tatsächliche Auszahlung der Tantieme an; die spätere Auszahlung bleibt dann natürlich unbesteuert.

In der Regel ist die Tantieme mit der Feststellung des Jahresabschlusses (nicht: Aufstellung des Jahresabschlusses) fällig, der bis zum 31.8. des Folgejahres bzw. – bei kleinen GmbH oder Kleinstgesellschaften – bis zum 30.11. des Folgejahres festzustellen ist. Die Tantiemvereinbarung

kann aber auch einen späteren Fälligkeitszeitpunkt vorsehen, z. B. einen Monat nach der Feststellung des Jahresabschlusses.

Hinweis: Der BFH hat deutlich gemacht, dass ein fiktiver Zufluss der Tantieme beim beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer nicht vor der Fälligkeit der Tantieme angenommen werden darf, selbst wenn der Jahresabschluss verspätet festgestellt wird. Anders kann dies sein, wenn der beherrschende Gesellschafter den Jahresabschluss zielgerichtet verspätet feststellen lässt, um die Fälligkeit seines Tantiemeanspruchs zu verschieben.

V Arbeitgeber/Arbeitnehmer

1 Steuerfreiheit des Kurzarbeitergelds und des Corona-Bonus

Der Gesetzgeber will die bislang bis zum 31.12.2020 geltende Steuerfreiheit für Zuschüsse des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld und zum Saison-Kurzarbeitergeld um ein Jahr bis zum 31.12.2021 verlängern (zur geplanten Verlängerung der derzeit geltenden Kurzarbeitergeld-Regelungen s. Abschnitt III. 9.).

Die Steuerbefreiung umfasst bis zu 80 % des Unterschiedsbetrags zwischen dem Soll-Entgelt und dem Ist-Entgelt und entspricht damit der sozialversicherungsrechtlichen Rechtslage. Nach der Neuregelung würde die Steuerbefreiung für Lohnzeiträume vom 1.3.2020 bis zum 31.12.2021 gelten, also für 22 Monate.

Hinweis: Die steuerfreien Zuschüsse zum Kurzarbeitergeld unterliegen dem Progressionsvorbehalt und erhöhen damit den Steuersatz für die steuerpflichtigen Einkünfte des Arbeitnehmers.

Ein Corona-Bonus des Arbeitgebers für seine Arbeitnehmer ist in Höhe von 1.500 € steuerfrei, wenn die Bonuszahlung noch bis zum 31.12.2020 zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn und zur Abmilderung der zusätzlichen Belastungen durch die Corona-Krise gezahlt wird; eine Zahlung im Jahr 2021 für 2020 reicht für die Steuerfreiheit nicht aus. Die steuerfreien Leistungen sind im Lohnkonto aufzuzeichnen.

2 Keine steuerliche Begünstigung mehr für Gehaltsumwandlungen

Verschiedene Steuerbefreiungen oder Lohnsteuer-Pauschalierungsmöglichkeiten setzen voraus, dass es sich um einen zusätzlichen Vorteil zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn handelt, den der Arbeitgeber gewährt. Nach der neuen Rechtsprechung des BFH schließt dies Gehaltsumwandlungen nicht aus; danach könnte also ein Teil des bislang steuerpflichtigen Gehalts in einen steuerfreien bzw. pauschalierbaren Gehaltsbestandteil umgewandelt werden, sofern der umgewandelte Teil des Gehalts für den steuerlich begünstigten Zweck, z. B. für die Betreuung des Kindes des Arbeitnehmers im Kindergarten, zu verwenden ist.

Der Gesetzgeber will nun Gehaltsumwandlungen nicht mehr steuerlich begünstigen, sondern rückwirkend ab 2020 von Steuerbefreiungen und Lohnsteuerpauschalierungen ausschließen, soweit das Gesetz die steuerliche Begünstigung davon abhängig macht, dass der Arbeitgeber einen zusätzlichen Vorteil zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt. Diese Neuregelung wäre ein sog. Nichtanwendungsgesetz, weil es die Rechtsprechung des BFH aushebelt.

3 Entfernungspauschale

Für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte können Arbeitnehmer eine Entfernungspauschale von 0,30 € pro Entfernungskilometer als Werbungskosten geltend machen.

Ab dem 1.1.2021 wird die Entfernungspauschale ab dem 21. Kilometer auf 0,35 € erhöht. Die Erhöhung kommt also nur Arbeitnehmern zugute, die eine längere Anfahrt zum Arbeitsplatz haben. Bei einer Entfernung von 30 km wird eine Entfernungspauschale von 9,50 € (20 km x 0,30 € + 10 km x 0,35 €) statt bislang 9 € (30 km x 0,30 €) berücksichtigt.

Hinweis: Die Erhöhung gilt für den Zeitraum vom 1.1.2021 bis zum 31.12.2023. Vom 1.1.2024 bis zum 31.12.2026 wird die Entfernungspauschale ab dem 21. Kilometer um weitere 3 Cent angehoben, also auf 0,38 € pro Entfernungskilometer.

Die Erhöhung der Entfernungspauschale gilt auch für Familienheimfahrten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung.

Arbeitnehmer, deren zu versteuerndes Einkommen unter dem Grundfreibetrag liegt und bei denen sich die erhöhte Entfernungspauschale daher nicht auswirkt, können ab 2021 eine sog.

Mobilitätsprämie in Höhe von 14 % der erhöhten Entfernungspauschale von 0,35 € beantragen. Die Mobilitätsprämie wird nur festgesetzt, wenn sie mindestens 10 € beträgt.

Zur Entfernungspauschale gibt es auch neue Rechtsprechung, die zu beachten ist: So kann ein Arbeitnehmer, der einen Unfall auf dem Weg zwischen Wohnung und Arbeitsstätte hat, die ihm entstehenden Krankheitskosten als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend machen, soweit sie nicht von der Berufsgenossenschaft oder vom Unfallverursacher erstattet werden. Diese Kosten sind also nicht mit der Entfernungspauschale abgegolten.

Weniger erfreulich ist die BFH-Rechtsprechung für Arbeitnehmer, die nicht am selben Tag zu ihrer Wohnung zurückkehren, sondern z. B. an der Arbeitsstätte übernachten oder – wie z. B. Flugbegleiter und Piloten – erst am nächsten Tag zur Wohnung zurückkehren. Sie können für die Hinfahrt zur Arbeitsstätte und für die Rückfahrt zur Wohnung an einem Folgetag jeweils nur die halbe Entfernungspauschale geltend machen. Die vollständige Entfernungspauschale wird nur dann gewährt, wenn der Arbeitnehmer am selben Tag hin- und zurückfährt.

4 Dienstwagen

Darf ein Arbeitnehmer einen Dienstwagen auch privat nutzen, muss er den Vorteil aus der Privatnutzung versteuern, und zwar entweder nach der sog. 1 %-Methode, d. h. monatlich in Höhe von 1 % des Bruttolistenpreises zuzüglich Sonderausstattungen, oder mit Hilfe eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs mit den auf die Privatfahrten entfallenden Aufwendungen. Der geldwerte Vorteil fällt niedriger aus, wenn es sich entweder um ein Hybridfahrzeug oder um ein reines Elektrofahrzeug handelt. Es werden dann statt 1 % des Bruttolistenpreises nur noch die Hälfte (Hybridfahrzeug) bzw. 25 % (reines Elektrofahrzeug) angesetzt. Bei der Fahrtenbuchmethode gehen die Anschaffungskosten nur zu 50 % (Hybridfahrzeug) bzw. 25 % (reines Elektrofahrzeug) in die Berechnung der Aufwendungen ein. Zu den Voraussetzungen im Einzelnen und zur Anhebung der Grenze für den Bruttolistenpreis eines reinen Elektrofahrzeugs auf 60.000 € s. Abschnitt I. 6. Gewährt der Arbeitgeber zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn seinem Arbeitnehmer einen Vorteil für das Aufladen eines Elektro- oder Hybridfahrzeugs in seinem Betrieb, ist dieser Vorteil nach dem Gesetz steuerfrei. Dies gilt auch für die Überlassung (Leihe) der Ladevorrichtung zur privaten Nutzung, nicht aber für die Übereignung einer solchen Ladevorrichtung. Der Vorteil aus einer verbilligten oder unentgeltlichen Übereignung kann jedoch mit 25 % pauschal versteuert werden. Bei dem Elektro- oder Hybridfahrzeug kann es sich entweder um einen Dienstwagen handeln, den der Arbeitnehmer auch privat nutzen darf, oder um das Privatfahrzeug des Arbeitnehmers. Die Steuerbefreiung und die Pauschalierungsmöglichkeit sollten ursprünglich am 31.12.2020 enden; der Gesetzgeber hat die Steuerbefreiung jedoch bis zum 31.12.2030 verlängert.

Hinweis: Erstattet der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer dessen Stromkosten für dessen privates Elektro- bzw. Hybridfahrzeug, gilt weder die Steuerbefreiung noch die Pauschalierungsmöglichkeit. Vielmehr handelt es sich um steuerpflichtigen Arbeitslohn. Betrifft die Erstattung jedoch die vom Arbeitnehmer getragenen Stromkosten für einen Dienstwagen, ist die Erstattung als sog. Auslagenersatz steuerfrei. Zur Vereinfachung des Auslagenersatzes hat das BMF Pauschalen veröffentlicht, die ab dem 1.1.2021 angehoben werden und deren Höhe davon abhängt, ob es sich um Hybridfahrzeuge oder um reine Elektrofahrzeuge handelt und ob jeweils eine zusätzliche Lademöglichkeit beim Arbeitgeber besteht.

5 Entfernungspauschale bei Hin- und Rückfahrt an verschiedenen Tagen

Fährt ein Arbeitnehmer an unterschiedlichen Tagen zur Arbeit hin und wieder nach Hause zurück, erhält er für die jeweilige einfache Fahrt nur die halbe Entfernungspauschale, d. h. nur 0,15 € pro Entfernungskilometer. Relevant wird dies, wenn der Arbeitnehmer z. B. am Tätigkeitsort übernachtet oder über Nacht arbeitet und erst am nächsten Tag wieder nach Hause fährt.

Hintergrund: Arbeitnehmer erhalten für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte eine Entfernungspauschale von 0,30 € pro Entfernungskilometer (einfache Strecke, nicht Hin- und Rückfahrt). Bei einer Entfernung von 10 km kann der Arbeitnehmer also pro Arbeitstag 3 € als Werbungskosten geltend machen.

Sachverhalt: Der Kläger war als Steward für eine Fluggesellschaft tätig. An 31 Tagen im Jahr fuhr er zum Flughafen, ohne am selben Tag zu seiner Wohnung zurückzufahren; vielmehr kehrte er erst am Folgetag zurück, nachdem sein Dienst geendet hatte. Er machte sowohl für die Tage, an denen er zum Flughafen hingefahren ist, als auch für die Tage, an denen er vom Flughafen zurückgefahren ist, d. h. für insgesamt 62 Tage, die Entfernungspauschale in voller Höhe von 0,30 € pro Entfernungskilometer geltend. Das Finanzamt erkannte lediglich den halben Betrag, d. h. 0,15 € pro Entfernungskilometer, an.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Bei dem Flughafen handelte es sich um die erste Tätigkeitsstätte des Klägers, so dass für die Fahrten zwischen Wohnung und Flughafen grundsätzlich die Entfernungspauschale zu gewähren war.
- Die Entfernungspauschale knüpft an den Normalfall an, dass der Arbeitnehmer am selben Tag hin- und zurückfährt. Der Kläger ist aber nicht am selben Tag zurückgefahren, sondern erst am jeweiligen Folgetag.
- Legt der Arbeitnehmer an einem Arbeitstag nur die Hinfahrt oder nur die Rückfahrt zurück, erhält er nur die halbe Entfernungspauschale. Die gesetzliche Regelung über die Entfernungspauschale ist nach ihrem Zweck entsprechend auszulegen und zu reduzieren.
- Der Kläger erhält daher für 31 Tage, an denen er zum Flughafen gefahren ist, eine Entfernungspauschale von 0,15 €. Und er erhält für 31 Tage, an denen er vom Flughafen nach Hause gefahren ist, ebenfalls eine Entfernungspauschale von 0,15 €.

Hinweise: Der Kläger erhält damit insgesamt nur den halben Werbungskostenbetrag. Durch die jeweils hälftige Berücksichtigung der Entfernungspauschale wird er jedoch nicht schlechter gestellt als ein Arbeitnehmer, der am selben Tag hin- und zurückgefahren wäre. Denn der Kläger hat an zwei Tagen (Tag der Hinfahrt und Tag der Rückfahrt) nur die halbe Strecke eines Arbeitnehmers, der an jedem der beiden Tage hin- und zurückgefahren wäre, zurückgelegt.

Die Entscheidungsgrundsätze gelten auch für den betrieblichen Bereich.

6 Neueinstellung von Mitarbeitern bei Kurzarbeit genehmigungspflichtig

Prinzipiell ist die Einstellung neuer Mitarbeiter auch während der Kurzarbeit immer möglich, jedoch muss dies von der Agentur für Arbeit genehmigt werden. Der Antrag auf Genehmigung der Neueinstellung ist formlos möglich, sollte jedoch folgende Angaben enthalten:

- KUG-Stamnummer des Betriebes
- Einstellungsdatum
- Name des Mitarbeiters
- Einstellungsgrund

Dies gilt auch dann, wenn im Monat der Neueinstellung kein Kurzarbeitergeld gemeldet oder bezogen wird, der Monat jedoch in dem Zeitraum liegt, für den Kurzarbeit beantragt wurde.

7 Häusliches Arbeitszimmer und sog. Homeoffice

Geprüft werden sollte, ob die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer als Werbungskosten abgesetzt werden können. Ein häusliches Arbeitszimmer kann bis zur Höhe von 1.250 € steuerlich berücksichtigt werden, wenn dem Arbeitnehmer für die betriebliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Die Kosten sind sogar unbeschränkt absetzbar, wenn das Arbeitszimmer ausnahmsweise den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet.

Höchststrichterlich noch nicht geklärt ist die Frage, ob der Verkauf einer selbst genutzten Immobilie, in der ein häusliches Arbeitszimmer beruflich genutzt wurde, innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist zu einem anteiligen Spekulationsgewinn führt, soweit der Veräußerungsgewinn auf das häusliche Arbeitszimmer entfällt. Das FG Baden-Württemberg hat zwar einen anteiligen Spekulationsgewinn verneint; gegen das Urteil ist jedoch Revision eingelegt worden, so dass der BFH die Streitfrage nun entscheiden muss. Unter den Finanzgerichten wird die Frage der Steuerpflicht bislang uneinheitlich beurteilt, während die Finanzverwaltung eine anteilige Steuerpflicht annimmt.

8 Homeofficepauschale ist beschlossen

Am 09.12.2020 beschloss der Finanzausschuss auf Antrag der Fraktionen von CDU/CSU und SPD eine Homeofficepauschale.

Die Homeofficepauschale wird dann gewährt, wenn der Arbeitnehmer nachweislich von zuhause arbeitet, die Voraussetzungen für ein Arbeitszimmer jedoch nicht vorhanden sind. Die Pauschale beträgt fünf Euro für jeden Tag, an dem der Arbeitnehmer seine gesamte betriebliche oder berufliche Tätigkeit ausschließlich in der häuslichen Wohnung ausübt. Maximal werden 600 EUR im Jahr gewährt, also eine Homeofficepauschale für 120 Tage.

Hinweis: Gut gemeint ist nicht immer gut gemacht. Hinsichtlich der Homeofficepauschale darf nicht vergessen werden, dass 1.000 EUR ohnehin als pauschale Werbungskosten gelten und daher bei vielen Arbeitnehmern diese Regelung verpuffen wird. Allerdings ist zu beachten, dass ein Arbeitnehmer bislang ohne weitere Werbungskosten erst bei einer Entfernung von 16 Kilometern zur Arbeitsstätte die 1.000 EUR pauschale Werbungskosten überschritten hat. Ein Arbeitnehmer, der nun an 120 Tage von zuhause arbeitet und die restlichen 100 Tage zur Arbeit fährt übersteigt bereits bei 14 Kilometern Arbeitsweg die pauschalen Werbungskosten.

9 Zahlung von Verwarnungsgeldern als Arbeitslohn

Zahlt der Arbeitgeber Verwarnungsgelder, die gegen ihn als Fahrzeughalter festgesetzt werden, weil seine Fahrer falsch geparkt haben, führt die Zahlung nicht zu Arbeitslohn. Denn der Arbeitgeber tilgt eine eigene Schuld. Allerdings kann der anschließende Verzicht auf einen Rückgriff gegen die Arbeitnehmer zu Arbeitslohn bei den Fahrern führen.

Hintergrund: Zum Arbeitslohn gehört nicht nur das laufende Gehalt, sondern auch weitere Vorteile, die der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern als Gegenleistung für deren Arbeitsleistung gewährt.

Sachverhalt: Die Klägerin betreibt einen Paketdienst und beschäftigt Fahrer. Soweit die Klägerin keine Ausnahmegenehmigungen zum Parken in Halteverbotszonen erhalten hatte, nahm sie es in Kauf, dass ihre Fahrer im Halteverbot parkten, um die Pakete auszuliefern. Die Fahrer waren nach Angaben der Klägerin angewiesen, sich grundsätzlich an die Verkehrsregeln zu halten. Wurden bei Verstößen gegen die Straßenverkehrsordnung Verwarnungsgelder gegen die Klägerin als Fahrzeughalterin festgesetzt, zahlte sie diese. Das Finanzamt sah hierin lohnsteuerpflichtigen Arbeitslohn und nahm die Klägerin für die Lohnsteuer in Anspruch.

Entscheidung: Auf die hiergegen gerichtete Klage verwies der Bundesfinanzhof (BFH) die Sache zur weiteren Prüfung an das Finanzgericht (FG) zurück:

- Die Zahlung der Verwarnungsgelder selbst führt nicht zu Arbeitslohn. Denn die Verwarnungsgelder wurden gegen die Klägerin als Fahrzeughalterin festgesetzt, so dass die Klägerin eine eigene Schuld beglich, nicht aber eine Schuld ihrer Fahrer.
- Zu Arbeitslohn könnte es aber dadurch gekommen sein, dass die Klägerin eine realisierbare Forderung in Gestalt eines Rückgriffs- oder Schadensersatzanspruchs gegen ihre Fahrer hatte und diese Forderung erlassen hat. Immerhin hat die Klägerin behauptet, dass sie ihre Fahrer angewiesen habe, sich an die Verkehrsregeln zu halten.
- Das FG muss nun aufklären, ob es einen derartigen vertraglichen Regressanspruch oder einen gesetzlichen Schadensersatzanspruch der Klägerin gab und ob sie auf diesen verzichtet hat. Der Arbeitslohn wäre dann in dem Zeitpunkt zugeflossen, in dem die Klägerin zu erkennen gegeben hat, dass sie keinen Rückgriff nehmen wird.

Hinweise: Bei einem Verzicht auf einen realisierbaren Rückgriffs- bzw. Schadensersatzanspruch wäre steuerpflichtiger Arbeitslohn auch dann anzunehmen, wenn es im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse der Klägerin gelegen hätte, dass die Halteverbotszonen missachtet werden, um die Pakete schnellstmöglich ausliefern zu können. Ein überwiegend eigenbetriebliches Interesse des Arbeitgebers würde lohnsteuerlich nicht anerkannt werden, weil anderenfalls das rechtswidrige Tun der Arbeitnehmer steuerlich gebilligt werden würde.

Wären die Verwarnungsgelder gegen die Fahrer festgesetzt worden und hätte die Klägerin die Verwarnungsgelder bezahlt, hätte dies zu Arbeitslohn geführt, weil die Klägerin dann eine Schuld der Arbeitnehmer beglichen hätte.

10 Kosten für ein Masterstudium

Zwar können Aufwendungen für ein Erststudium oder für eine Berufsausbildung nicht als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abgesetzt werden, es sei denn, es handelt sich um ein Erststudium oder um eine Berufsausbildung im Rahmen eines Dienstverhältnisses. Der BFH lässt aber den Werbungskostenabzug für ein Masterstudium zu, das sich an das Erststudium anschließt. Bei dem Masterstudium handelt es sich dann nämlich um ein Zweitstudium.

Hinweis: Der Werbungskostenabzug kann auch dann sinnvoll sein, wenn der Student noch keine Einkünfte erzielt. Es entsteht dann nämlich ein Verlust, der in Folgejahre vorgetragen werden kann.

Handelt es sich nicht um ein Zweitstudium, sondern um ein Erststudium oder um eine Berufsausbildung, können die Aufwendungen nur als Sonderausgaben bis zur Höhe von 6.000 € abgezogen werden. Der Abzug als Sonderausgaben hat gegenüber dem Abzug als Werbungskosten den Nachteil, dass die Sonderausgaben nicht in ein Folgejahr vorgetragen werden können. Erzielt der Student also noch keine oder nur niedrige Einkünfte, geht der Sonderausgabenabzug ins Leere.

Hinweis: Steuerlich kann man in geeigneten Vermögenskonstellationen überlegen, ob die Eltern ihrem studierenden Kind eine Mietwohnung übertragen, so dass dem Kind der Überschuss aus der Vermietung als Einkünfte zugerechnet wird; im Gegenzug könnte es dafür den Sonderausgabenabzug geltend machen und die Eltern würden niedrigere Einkünfte versteuern.

11 Abschmelzung des Solidaritätszuschlags

S. hierzu Abschnitt VIII 8.

12 Schwangere sind meldepflichtig

Der Arbeitgeber ist verpflichtet, die **Aufsichtsbehörde (meist Gewerbeaufsichtsamt) unverzüglich über die Schwangerschaft** oder die Stillzeit mit Namen und Beschäftigungsdaten der Frau zu **benachrichtigen**. Die Meldepflicht für stillende Frauen entfällt, wenn der Arbeitgeber das Gewerbeaufsichtsamt bereits über die Schwangerschaft der Frau benachrichtigt hat. Beabsichtigt der Arbeitgeber eine schwangere oder stillende Frau entsprechend § 5 Absatz 2 MuSchG zwischen 20 und 22 Uhr im Rahmen der schulischen oder hochschulischen Ausbildung tätig werden zu lassen oder beabsichtigt er eine schwangere oder stillende Frau an Sonn- und Feiertagen entsprechend den Vorgaben des § 6 Absatz 1 oder 2 MuSchG zu beschäftigen bzw. tätig werden zu lassen, besteht ebenfalls eine Meldeverpflichtung gegenüber dem Gewerbeaufsichtsamt. Diese Meldung kann zusammen mit der Meldung bezüglich Schwangerschaft oder Stillzeit erfolgen. Der Arbeitgeber ist verpflichtet, eine schwangere oder stillende Frau über die Beurteilung der Arbeitsbedingungen und über die damit verbundenen für die Frau erforderlichen Schutzmaßnahmen zu informieren (§ 14 Abs.3 MuSchG). Damit sollen schwangere oder stillende Frauen vor Schäden durch Verhaltensfehler geschützt werden.

13 Mindestlohn

Die Bundesregierung hat eine Erhöhung des Mindestlohns beschlossen. Damit steigt der Mindestlohn in den kommenden Jahren in folgenden Stufen:

- zum 1.1.2021 auf 9,50 €,
- zum 1.7.2021 auf 9,60 €,
- zum 1.1.2022 auf 9,82 € sowie
- zum 1.7.2022 auf 10,45 €.

Hinweis: Die Anpassung lässt laufende Tarifverträge im Wesentlichen unberührt. Der Mindestlohn gilt weiterhin u. a. nicht für Jugendliche unter 18 Jahren ohne Berufsausbildung, Auszubildende im Rahmen ihrer Ausbildung, Langzeitarbeitslose während der ersten sechs Monate ihrer Beschäftigung sowie ehrenamtlich Tätige.

14 Regelungen zum Kurzarbeitergeld

Die in diesem Jahr wegen der Corona-Pandemie eingeführten Sonderregelungen beim Kurzarbeitergeld sollen verlängert werden. Ein entsprechender Gesetzentwurf ist derzeit noch in Arbeit.

Geplant ist u. a., die im Jahr 2020 eingeführte Erhöhung des Kurzarbeitergelds auf 70 % bzw. 77 % (für die Leistungssätze 3 bzw. 4) ab dem vierten Monat und auf 80 % bzw. 87 % ab dem siebten Monat für alle Beschäftigten, deren Anspruch auf Kurzarbeitergeld bis März 2021 entstanden ist, bis Ende des Jahres 2021 zu verlängern. Die bestehenden befristeten Hinzuverdienstregelungen sollen durch das geplante Gesetz insoweit verlängert werden, als Entgelt aus einer geringfügig entlohnten Beschäftigung, die während der Kurzarbeit aufgenommen wurde, anrechnungsfrei bleibt.

Im Verordnungsweg beschlossen wurden bereits die folgenden Maßnahmen:

Verlängerung der Bezugsdauer für das Kurzarbeitergeld für Betriebe, die mit der Kurzarbeit bis zum 31.12.2020 begonnen haben, auf bis zu 24 Monate, längstens bis zum 31.12.2021.

Verlängerung der Zugangserleichterungen zum Kurzarbeitergeld (Mindesterfordernisse, negative Arbeitszeitsalden) bis zum 31.12.2021 für Betriebe, die bis zum 31.3.2021 mit der Kurzarbeit begonnen haben.

Verlängerung der Öffnung des Kurzarbeitergelds für Leiharbeitnehmer bis zum 31.12.2021 für Verleihbetriebe, die bis zum 31.3.2021 mit der Kurzarbeit begonnen haben.

Verlängerung der vollständigen Erstattung der Sozialversicherungsbeiträge während der Kurzarbeit bis zum 30.6.2021. Vom 1.7.2021 bis zum 31.12.2021 werden die Sozialversicherungsbeiträge zu 50 % erstattet, wenn mit der Kurzarbeit bis zum 30.6.2021 begonnen wurde.

VI Vermieter

1 Anpassung bei verbilligter Vermietung

Grundsätzlich muss die Miete bei der Wohnraumvermietung mindestens 66 % der ortsüblichen Miete betragen, damit der Vermieter in den Genuss des vollen Werbungskostenabzugs kommt. Die ortsübliche Miete (Kaltmiete zzgl. der umlagefähigen Betriebskosten) kann z. B. anhand des örtlichen Mietspiegels ermittelt werden. Liegt die Miete unter 66 %, werden die Werbungskosten nur anteilig anerkannt, und zwar die, die auf den entgeltlichen Teil der Vermietung entfallen. Dies gilt nicht nur bei der Vermietung an Angehörige, sondern auch bei der Vermietung an Fremde.

Der Gesetzgeber will die 66 %-Grenze ab 2021 auf 50 % senken und damit auf die gestiegenen Mieten reagieren. Denn Vermieter, die bisher auf Mieterhöhungen verzichtet haben, müssen befürchten, dass ihre Werbungskosten nur anteilig anerkannt werden, weil ihre Miete unter die Grenze von 66 % der ortsüblichen Miete gesunken ist; um dieses Risiko zu vermeiden, müssten sie die Miete regelmäßig erhöhen, was politisch nicht gewollt ist.

Sollte das Gesetz verabschiedet werden, gilt Folgendes: Beläuft sich die Miete künftig auf mindestens 50 % der ortsüblichen Miete, werden die Werbungskosten grundsätzlich anerkannt. Allerdings bleibt es dabei, dass die Einkünfteerzielungsabsicht anhand einer Prognose für einen Zeitraum von 30 Jahren geprüft werden muss, wenn die vereinbarte Miete weniger als 66 % der ortsüblichen Miete beträgt. Fällt diese Prognose negativ aus, werden die Werbungskosten nur für den entgeltlichen Teil der Vermietung anerkannt, d. h. soweit die Miete mehr als 50 % der ortsüblichen Miete beträgt. Die Neuregelung ist also nur bedingt praktikabel.

Hinweis: Insbesondere bei der Vermietung an nahe Angehörige, wie z. B. die eigenen Kinder, sollte darauf geachtet werden, dass der Mietvertrag auch tatsächlich wie vereinbart durchgeführt wurde. Daher sollte überprüft werden, ob im Jahr 2020 die Miete und die Nebenkosten tatsächlich gezahlt worden sind und ob die Betriebskostenabrechnung erstellt und ausgeglichen worden ist.

2 Vermietung von Kfz-Stellplätzen an Wohnungsmieter

Beim BFH ist ein Verfahren zu der Frage anhängig, ob die Vermietung von Kfz-Stellplätzen an den Wohnungsmieter umsatzsteuerpflichtig ist, obwohl die Wohnungsvermietung umsatzsteuerfrei ist. Das Thüringer FG hat eine Umsatzsteuerpflicht bejaht, wenn die Stellplatzvermietung eine eigenständige Leistung darstellt und daher nicht als unselbständige Nebenleistung zur umsatzsteuerfreien Wohnungsvermietung anzusehen ist. Dem FG zufolge ist eine eigenständige Leistung und damit die Umsatzsteuerpflicht zu bejahen, wenn kein enger räumlicher Zusammenhang zwischen den Wohnungen und den Kfz-Stellplätzen besteht, weil z. B. für den Zugang zum Kfz-Stellplatz das Gebäude, in dem sich die Wohnung befindet, nicht betreten werden muss. Für eine Eigenständigkeit spricht auch, dass Kfz-Stellplätze auch separat an Nicht-Mieter vermietet werden.

Hinweis: Der Ausgang des Verfahrens hat keine Bedeutung für die separate Vermietung eines Stellplatzes an Nicht-Mieter; diese ist ohnehin umsatzsteuerpflichtig.

3 Vermietung von Ferienwohnungen

Wer eine Ferienwohnung vermietet, sollte unter steuerlichen Gesichtspunkten eine Selbstnutzung möglichst unterlassen. Denn selbst bei einer nur untergeordneten Selbstnutzung erfolgt in der Regel eine Überprüfung der Einkünfteerzielungsabsicht auf der Grundlage eines 30-jährigen Prognosezeitraums; diese Prognose fällt insbesondere bei fremdfinanzierten Objekten in der Praxis häufig negativ aus, so dass der Verlust aus der Vermietung nicht anerkannt wird.

Sieht der Steuerpflichtige von einer Selbstnutzung der Ferienwohnung ab, erkennt das Finanzamt den Verlust in der Regel an. Dies ist insbesondere der Fall, wenn der Steuerpflichtige einen ihm nicht nahestehenden Verwalter (z. B. die Kurverwaltung oder eine Agentur) mit der Vermietung beauftragt und eine Eigennutzung vertraglich für das gesamte Jahr ausgeschlossen hat. Das Gleiche gilt, wenn die Vermietungszeiten der Ferienwohnung der durchschnittlichen Vermietungszeit im Ferienort entspricht oder diese nur unerheblich unterschreitet (maximal 24,99 %).

Der BFH hat nun deutlich gemacht, dass bei der Prüfung der Vergleichbarkeit mit der ortsüblichen Vermietungszeit auch auf nicht veröffentlichte Vergleichsdaten der zuständigen Behörden

zurückgegriffen werden kann. Alternativ können auch Daten zur Bettenauslastung herangezogen werden.

Hinweis: Bei der Prüfung der Vergleichbarkeit mit der ortsüblichen Vermietungsdauer kommt es nicht auf den einzelnen Veranlagungszeitraum an, sondern es kann ein mehrjähriger Vergleichszeitraum von z. B. fünf Jahren zugrunde gelegt werden.

4 Spekulationsgewinne

Entspannt hat sich die Rechtslage für Immobilienbesitzer, die ihre Immobilie innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist mit Gewinn verkaufen, jedoch die Immobilie eine Zeitlang selbstgenutzt haben.

Nach dem Gesetz ist der Spekulationsgewinn aus einer selbstgenutzten Immobilie zwar nicht steuerpflichtig. Sofern sich die Selbstnutzung jedoch nicht über den gesamten Zeitraum zwischen Kauf und Veräußerung erstreckt hat, muss die Selbstnutzung zumindest im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren erfolgt sein.

Nach Auffassung des BFH bedeutet diese Formulierung jedoch nicht, dass die Selbstnutzung drei volle Jahre betragen haben muss. Vielmehr genügt es, wenn der Verkäufer die Immobilie durchgängig vom 31.12. des vorvorherigen Jahres bis zum 1.1. des Veräußerungsjahres selbstgenutzt hat.

Beispiel: A hat 2014 eine Wohnung gekauft, die er 2021 mit Gewinn verkaufen will. Der Gewinn ist steuerfrei, wenn er die Wohnung im Zeitraum vom 31.12.2019 bis einschließlich 1.1.2021 durchgängig selbstgenutzt hat. Die Selbstnutzung hat dann zwar nur ein Jahr und zwei Tage gedauert. Allerdings hat sie sich über insgesamt drei Veranlagungszeiträume erstreckt. Unschädlich ist es, wenn A die Wohnung am 1.7.2021 verkauft und vorher noch vom 2.1.2021 bis zum 30.6.2021 vermietet hat. Allerdings wäre eine auch nur kurzzeitige Vermietung im Jahr 2020 schädlich.

Aufpassen müssen Steuerzahler, die Eintrittskarten innerhalb der einjährigen Spekulationsfrist, die für alle anderen Wirtschaftsgüter als Immobilien gilt, mit Gewinn verkaufen. Der BFH sieht diesen Gewinn nämlich als steuerpflichtigen Spekulationsgewinn an. Zwar gilt die Steuerpflicht nicht für Gegenstände des täglichen Gebrauchs, z. B. für Gebrauchtwagen. Eintrittskarten sind allerdings keine Gegenstände des täglichen Gebrauchs, da sie nur einmal genutzt werden können; zudem haben Eintrittskarten ein Wertsteigerungspotenzial.

Hinweis: Beachtet werden sollte, dass insbesondere ein Verkauf im Internet für das Finanzamt „sichtbar“ ist und nachvollzogen werden kann, erst recht, wenn hierfür einschlägige Internet-Plattformen genutzt werden.

VII Kapitalanleger

1 Verluste aufgrund der Wertlosigkeit und Einziehung von Aktien

Zwar ist die Rechtsprechung zur steuerlichen Berücksichtigung wertlos gewordener Aktien bzw. Aktien positiv für die Steuerzahler. Denn der BFH verlangt nicht, dass das wertlos gewordene Wertpapier verkauft wird. Vielmehr genügt es für die steuerliche Berücksichtigung eines Verlustes, dass die Aktien von der Bank ausgebucht oder – im Rahmen einer insolvenzrechtlichen Sanierung – ohne Entschädigung von der AG eingezogen werden und der Aktionär an der anschließenden Kapitalerhöhung nicht teilnehmen darf.

Allerdings hat der Gesetzgeber mit Wirkung zum 1.1.2020 die Verrechnung derartiger Verluste massiv eingeschränkt: Sie können nämlich nur bis zu einer jährlichen Höhe von 10.000 € mit positiven Kapitaleinkünften verrechnet werden. Beim Ausfall einer Forderung mit einem Nennbetrag von 500.000 € würde es also 50 Jahre dauern, bis der Verlust verrechnet worden ist – positive Kapitaleinkünfte in diesem langen Zeitraum vorausgesetzt.

2 Darlehensverluste

Verluste aufgrund der Wertlosigkeit von Darlehen führen nach der BFH-Rechtsprechung ebenfalls zu steuerlichen Verlusten aus Kapitalvermögen. Allerdings gilt auch hier die eingeschränkte Verlustverrechnungsmöglichkeit (s. vorstehenden Beitrag), die auf 10.000 € jährlich begrenzt ist. Die Einschränkung der Verlustverrechnung gilt nach der bisherigen Rechtslage zwar nicht für GmbH-Gesellschafter, die mit mindestens 10 % an der GmbH beteiligt sind oder die dem Anteilseigner nahestehen. Jedoch plant der Gesetzgeber für diese Gesellschafter und Darlehensgeber eine weitere Verschlechterung für Darlehen, die ab dem 1.1.2021 gewährt werden: Der Darlehensausfall soll dann ebenfalls nur in Höhe von 10.000 € jährlich mit positiven Kapitaleinkünften verrechnet werden können. Ist das Darlehen bis zum 31.12.2020 gewährt worden, soll dies erst für einen Darlehensausfall ab 2024 gelten.

3 Günstigerprüfung

Kapitalanleger können einen sog. Antrag auf Günstigerprüfung stellen. Die Kapitaleinkünfte werden dann nicht mit der Abgeltungsteuer von 25 %, sondern mit der niedrigeren individuellen Einkommensteuer besteuert.

Der Antrag auf Günstigerprüfung sollte in Erwägung gezogen werden, wenn der Steuerpflichtige – außer den Kapitaleinkünften – nur niedrige andere Einkünfte hat oder einen Verlustvortrag nutzen kann und deshalb nur eine geringe Einkommensteuer zahlen muss; hier kann der individuelle Steuersatz günstiger sein als der Abgeltungsteuersatz von 25 %.

Hinweis: Der Antrag kann auch dann noch gestellt werden, wenn erst in einem Änderungsbescheid die Einkommensteuer so weit herabgesetzt wird, dass eine Günstigerprüfung erstmals sinnvoll erscheint. Dem BFH zufolge ist es unschädlich, dass der vorherige Bescheid bereits bestandskräftig geworden und bislang kein Antrag gestellt worden ist. Der Antrag sollte aber unbedingt innerhalb der Einspruchsfrist des Änderungsbescheids gestellt werden.

VIII Alle Steuerzahler

1 Verlustrücktrag

Verbesserungen gibt es beim Verlustrücktrag, weil der Gesetzgeber aufgrund der Corona-Krise die Verlustverrechnung erleichtert.

Erzielt der Steuerpflichtige in einem Jahr negative Einkünfte, kann er diesen Verlust in das Vorjahr zurücktragen. Dieser Verlustrücktrag war bislang bis zur Höhe von 1 Mio. € bzw. – bei zusammenveranlagten Ehegatten – bis zur Höhe von 2 Mio. € möglich. Wegen der Corona-Krise ist nun in den Veranlagungszeiträumen 2020 und 2021 der fünffache Verlustrücktrag in das Vorjahr (2019 oder 2020) möglich, d. h. 5 Mio. € (bei zusammenveranlagten Ehegatten sogar 10 Mio. €). Der Verlustrücktrag von bis zu 5 Mio. € bzw. 10 Mio. € kann im Vorjahr 2019 bzw. 2020 mit dort entstandenen positiven Einkünften verrechnet werden und führt zu einer Einkommensteuererstattung für 2019 bzw. 2020.

Hinweis: Die Erhöhung des Verlustrücktrags gilt auch für die Körperschaftsteuer. Bei der Gewerbesteuer gibt es auch weiterhin keinen Verlustrücktrag.

Neu ist auch der pauschale Verlustrücktrag zwecks Minderung der Vorauszahlungen für 2019. Der Gesetzgeber geht davon aus, dass viele Unternehmer im Jahr 2020 infolge der Corona-Krise einen Verlust erleiden, und ermöglicht ihnen bereits jetzt eine teilweise Erstattung der Vorauszahlungen für 2019, die es ansonsten erst bei einem späteren Verlustrücktrag aus dem Jahr 2020 in das Jahr 2019 gegeben hätte. Zu diesem Zweck wird auf Antrag die Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuervorauszahlungen 2019, abzüglich der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für 2019, pauschal um 30 % gemindert; die Minderung darf jedoch höchstens 5 Mio. € bzw. – bei zusammenveranlagten Ehegatten – 10 Mio. € betragen. Der Antrag kann bis zum 31.3.2021 gestellt werden. Der pauschale Verlustrücktrag setzt voraus, dass die Vorauszahlungen für 2020 auf 0 € herabgesetzt wurden.

Hinweis: Es kann auch ein höherer pauschaler Verlustrücktrag als 30 % beantragt werden, wenn dies z. B. durch eine betriebswirtschaftliche Auswertung für das Jahr 2020 nachgewiesen wird. Sollte es aufgrund der nunmehr beantragten Herabsetzung der Vorauszahlungen für 2019 zu einer Steuernachzahlung bei der späteren Veranlagung für 2019 kommen, wird die Nachzahlung bis zum Ablauf eines Monats nach Bekanntgabe des Steuerbescheids für 2020 zinsfrei gestundet.

Hinweis: Der pauschale Verlustrücktrag ist auch bei der Körperschaftsteuer möglich, nicht aber bei der Gewerbesteuer. Dort ist ein Verlustrücktrag grundsätzlich ausgeschlossen. Die gewerbesteuerlichen Verluste werden nur in zukünftige Jahre vorgetragen.

Weiterhin hat der Gesetzgeber einen vorläufigen Verlustrücktrag für 2020 eingeführt. Im Rahmen der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuerfestsetzung für 2019 kann auf Antrag ein vorläufiger Verlustrücktrag aus dem Jahr 2020 in Höhe von 30 % der Einkünfte in 2019, gemindert um Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit des Jahres 2019, vorläufig abgezogen werden und mindert die Steuer für 2019, obwohl für den Verlust für 2020 noch kein Steuerbescheid vorliegt.

Hinweis: Sobald der Steuerbescheid für 2020 vorliegt, wird die Steuerfestsetzung für 2019, in der der vorläufige Verlustrücktrag berücksichtigt worden ist, geändert und der vorläufige Verlustrücktrag wieder dem Einkommen für 2019 hinzugerechnet. Dafür kann der endgültig ermittelte Verlust für 2020 nun entweder für einen endgültigen Verlustrücktrag in das Jahr 2019 oder für einen Verlustvortrag in das Folgejahr 2021 genutzt werden.

Es gelten die gleichen Voraussetzungen wie beim pauschalen Verlustrücktrag: Wie auch dort müssen die Vorauszahlungen für 2020 auf Null herabgesetzt worden sein. Der vorläufige Verlustrücktrag darf 5 Mio. € bzw. – bei zusammenveranlagten Ehegatten – 10 Mio. € nicht übersteigen. Der Steuerpflichtige kann mit Hilfe von Unterlagen, z. B. betriebswirtschaftlichen Auswertungen für 2020 auch einen höheren Prozentsatz als 30 % geltend machen.

2 Freibetrag für Alleinerziehende

Alleinerziehende erhalten einen Entlastungsbetrag, wenn zu ihrem Haushalt ein Kind gehört, für das sie kindergeldberechtigt sind. Der Entlastungsbetrag wird in den Veranlagungszeiträumen 2020 und

2021 von derzeit 1.908 € auf 4.008 € erhöht. Für jedes weitere Kind erhöht sich der Entlastungsbetrag um 240 €.

3 Pauschbeträge für Behinderte ab VZ 2021

3.1 Verdopplung der Pauschbeträge und Absenkung auf 20 %

Ab 2021 werden sich die Pauschbeträge, die behinderte steuerlich ohne weitere Nachweise geltend machen können verdoppeln. Außerdem wird bereits ab einem Grad der Behinderung von 20 ein Pauschbetrag gewährt. In diesem Fall 384 EUR.

Je nach Grad der Behinderung gab es bereits Pauschbeträge. Diese verdoppeln sich je nach geltendem Grad der Behinderung bis bei hilflosen Menschen eine Verdopplung des Pauschbetrages von 3.700 EUR auf 7.400 EUR erreicht ist.

3.2 Behindertenbedingte Fahrtkostenpauschale wird eingeführt

Für Menschen ab einem Grad der Behinderung von über 80 % oder von 70 % zusammen mit dem Kennzeichen „G“ wird eine Fahrtkostenpauschale in Höhe von 900 EUR eingeführt. Menschen mit Kennzeichen „aG“, „B“ oder „H“ erhalten dank des neu ins Gesetz eingeführten § 33 Abs. 2a EStG einen Fahrtkosten-Pauschbetrag von 4.500 EUR.

Allerdings gilt auch, dass in beiden Fällen auch keine diese Beträge tatsächlich übersteigende Kosten geltend gemacht werden dürfen. Außerdem wurde diese Pauschale den außergewöhnlichen Belastungen zugeordnet.

3.3 Wegfall des Erfordernisses „Zusatzbehinderung“ gem. § 33b (2) EStG

Bislang war bei einem Grad der Behinderung von unter 50 % eine zusätzliche Einschränkung notwendig, um in den Genuss der entsprechenden Pauschbeträge zu kommen. Diese Voraussetzung entfällt ab dem Veranlagungszeitraum 2021 komplett.

4 Zinssatz bei Nachzahlungszinsen

Es liegt noch immer keine Entscheidung des BVerfG vor, ob der für Nachzahlungszinsen geltende Zinssatz von 6 % p. a. noch verfassungsgemäß ist, obwohl er über dem aktuellen Marktzinssatz liegt.

Hinweis: Handlungsbedarf besteht diesbezüglich nicht, da anhängige Einspruchs- und Klageverfahren bis zu einer Entscheidung des BVerfG ruhen und aktuelle Zinsfestsetzungen nur vorläufig ergehen, so dass grundsätzlich kein Einspruch eingelegt werden muss.

5 Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen u. a.

Für Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen oder für Beschäftigungsverhältnisse und für Handwerkerleistungen im eigenen Haushalt wird eine Steuerermäßigung in Höhe von 20 % der Aufwendungen gewährt, maximal aber 510 € bzw. 4.000 € bei den Beschäftigungsverhältnissen und Dienstleistungen und 1.200 € bei den Handwerkerleistungen. Die Steuerermäßigung wird direkt von der Steuer abgezogen. Materialkosten bleiben hierbei außen vor.

In der Steuererklärung sollten daher die entsprechenden Aufwendungen für Handwerker, haushaltsnahe Dienstleister und Haushaltshilfen angegeben werden. Mieter können z. B. auf ihrer jährlichen Betriebskostenabrechnung entsprechende Aufwendungen finden, z. B. für den Hausmeister, Gärtner, Hausreinigung oder Winterdienst.

Hinweis: Die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen mindert nach einer aktuellen BFH-Entscheidung nur die tarifliche Einkommensteuer, setzt also positive reguläre Einkünfte voraus. Handelt es sich bei den positiven Einkünften ausschließlich um Kapitaleinkünfte, die der Abgeltungsteuer unterliegen, geht die Steuerermäßigung ins Leere, da die Abgeltungsteuer nicht ermäßigt wird. Sie kann auch nicht in einen anderen Veranlagungszeitraum übertragen werden.

6 Erbschaft- und Schenkungsteuer

Schlechte Nachrichten gibt es vom BFH für Kinder, deren biologischer Vater nicht zugleich auch der rechtliche Vater ist, weil das Kind z. B. in der Trennungsphase seiner Eltern von dem neuen Freund

der Mutter oder während eines Seitensprungs gezeugt wurde (rechtlicher Vater ist weiterhin der Ehemann der Mutter). Wird das Kind von seinem biologischen Vater beschenkt, der nicht der rechtliche Vater ist, oder erbt es vom biologischen Vater, erhält es nur die ungünstige erbschaftsteuerliche Steuerklasse III, nicht aber die günstige Steuerklasse I. Dies hat zur Folge, dass sich der Freibetrag nur auf 20.000 € statt 400.000 € beläuft und dass der Steuersatz zwischen 30 % und 50 % liegt anstatt zwischen 7 % und 30 %.

Darüber hinaus ist eine Neuregelung geplant, nach der Steuererstattungsansprüche, die im Jahr des Todes des Erblassers entstehen, den Wert des Nachlasses erhöhen. Danach wäre es unbeachtlich, dass die Erstattungsansprüche rechtlich erst nach dem Tod des Erblassers entstehen, nämlich mit Ablauf des Jahres.

Hinweis: Steuererstattungsansprüche würden damit künftig spiegelbildlich zu Steuerverbindlichkeiten bei der Ermittlung des Nachlasses berücksichtigt werden, die auch dann als Nachlassverbindlichkeiten zählen, wenn sie im Todeszeitpunkt noch nicht festgesetzt sind.

Vorsicht ist geboten, wenn ein Familienheim unter Ehegatten vererbt wird. Zwar ist die Vererbung grundsätzlich steuerfrei möglich, wenn der überlebende Ehegatte das Familienheim in den nächsten zehn Jahren selbst nutzt. Die Steuerfreiheit fällt dem BFH zufolge aber weg, wenn der überlebende Ehegatte das Familienheim innerhalb von zehn Jahren auf ein Kind überträgt, selbst wenn er die Selbstnutzung aufgrund eines lebenslangen Nießbrauchsrechts fortsetzt. Der überlebende Ehegatte muss nämlich das Familienheim nicht nur zehn Jahre lang selbst nutzen, sondern er muss nach Auffassung des BFH auch Eigentümer des Familienheims bleiben.

Hinweis: Problematisch sind daher Gestaltungen, bei denen der Erblasser sein Kind als Erbe des Familienheims einsetzt und seinem Ehegatten einen lebenslangen Nießbrauch als Vermächtnis zuwendet; denn der Ehegatte würde das Familienheim zwar selbst nutzen, wäre aber nicht Eigentümer, während das Kind zwar Eigentümer wäre, aber das Familienheim nicht selbst nutzen würde.

Vorsicht geboten ist bei sog. disquotalen Einlagen eines Gesellschafters einer Personengesellschaft (z. B. OHG, GbR oder KG), die dem Rücklagenkonto der Personengesellschaft und nicht dem Kapitalkonto des Gesellschafters gutgeschrieben werden. Denn disquotale Einlagen können dem BFH zufolge Schenkungsteuer auslösen, weil hierdurch die anderen Gesellschafter bereichert werden, da der Wert ihrer Beteiligung steigt. Eine disquotale Einlage liegt vor, wenn ein Gesellschafter entweder als einziger Gesellschafter eine Einlage erbringt oder wenn er eine über seine Beteiligungsquote hinausgehende Einlage erbringt.

Hinweis: Die für eine Schenkung erforderliche Freigebigkeit wird insbesondere dann anzunehmen sein, wenn an der Personengesellschaft Familienangehörige beteiligt sind. Disquotale Einlagen sollten also nicht ohne vorherige steuerliche Beratung vorgenommen werden.

Die vergleichbare Problematik stellt sich bei disquotalen Einlagen in eine Kapitalgesellschaft. Hier ist die Schenkungsteuerpflicht ausdrücklich geregelt, selbst wenn keine Bereicherungsabsicht des einlegenden Gesellschafters besteht. Auch hier sollte vorab fachlicher Rat eingeholt werden, um die Gefahr einer Schenkungsteuerpflicht zu mindern.

Erleichtert wird hingegen die Umstrukturierung von Personen- oder Kapitalgesellschaften, die den Wechsel von Gesellschaftern auf der Grundlage eines sog. Pool-Treuhändermodells durchführen. Dabei verkauft der ausscheidende Gesellschafter seinen Anteil zum Einstandspreis an einen Treuhänder, der auch Gesellschafter ist und den Anteil zum gleichen Preis an den neuen Gesellschafter verkauft, sobald ein neuer Gesellschafter gefunden worden ist. Der BFH sieht hierin keine Schenkung an die verbleibenden Gesellschafter oder an die Gesellschaft oder an den Treuhänder, auch wenn der vom Treuhänder gezahlte Einstandspreis deutlich unter dem tatsächlichen Wert des Anteils liegt. Das Urteil ist insbesondere für freiberufliche Sozietäten bedeutsam, weil dort solche Gestaltungen häufiger vorkommen.

Hinweis: Hingegen entsteht grundsätzlich Schenkungsteuer, wenn der ausscheidende Gesellschafter seine Beteiligung nicht an den Pool-Treuhänder verkauft, sondern gegen Abfindung zum Buchwert ausscheidet und der tatsächliche Wert der Beteiligung höher ist als die Abfindung. Hier geht das Gesetz ausdrücklich von einer Schenkung zugunsten der anderen Gesellschafter in Höhe der Wertdifferenz aus, weil ihnen der Mehrwert des Anteils zuwächst. Hier kann aber die (weitgehende) Steuerbefreiung für Betriebsvermögen in Betracht kommen.

7 Grunderwerbsteuer

Unklar ist derzeit, ob und wann es zu der bereits seit langem angekündigten Grunderwerbsteuerreform kommt. Die Reform soll zum einen die Steuerbarkeit bei der Übertragung von Anteilen an Gesellschaften, die Immobilien besitzen, erweitern, indem vor allem die bisherige Beteiligungsgrenze von 95 % auf 90 % her-abgesetzt werden soll. Zum anderen sollen die fünfjährigen Vorhaltens- und Nachhaltefristen, die für die Grunderwerbsteuerfreiheit bei der Übertragung von Grundstücken durch eine Personengesellschaft auf ihren Gesellschafter und umgekehrt einzuhalten sind, auf zehn Jahre verlängert werden. Die Reform sollte ursprünglich im 1. Halbjahr 2020 umgesetzt werden. Derzeit ist nicht absehbar, ob und wann die Reform vorangetrieben werden wird. Darüber hinaus hat der BFH die Konzernklausel, die Grundstücksübertragungen innerhalb eines Konzerns grunderwerbsteuerfrei ermöglicht, im vergangenen Jahr weiter zugunsten der Konzerne ausgedehnt.

Die Steuerfreiheit aufgrund der Konzernklausel setzt u. a. voraus, dass die Konzernmutter mit mindestens 95 % an der Tochtergesellschaft beteiligt ist, und zwar fünf Jahre vor dem Umwandlungsvorgang (Vorhaltefrist) und fünf Jahre nach dem Umwandlungsvorgang (Nachhaltefrist). Der BFH hält es nun für unschädlich, wenn die fünfjährige Vorhalte- oder Nachhaltefrist umwandlungsbedingt nicht eingehalten werden kann, weil eine der beteiligten Gesellschaften infolge der Umwandlung erlischt oder erst durch die Umwandlung entsteht.

8 Minderung des Solidaritätszuschlags

Ab 2021 wird der Solidaritätszuschlag für einen großen Teil der bisherigen Zahler entfallen. Befreit werden Steuerpflichtige, die eine jährliche Einkommensteuer von maximal 16.956 € bzw. – bei zusammenveranlagten Ehegatten – 33.912 € zahlen. Dies entspricht nach Berechnungen des Bundesfinanzministeriums in etwa einem jährlichen Bruttoarbeitslohn von 73.000 € eines Alleinstehenden bzw. von rund 151.000 € einer Familie mit zwei Kindern.

Bei höheren Einkommen gilt eine sog. Milderungszone, bei der der Solidaritätszuschlag schrittweise angehoben wird. Erst ab einem Bruttoarbeitslohn von rund 109.000 € (Alleinstehende) bzw. rund 221.000 € (Familie mit zwei Kindern) ist der Solidaritätszuschlag in voller Höhe zu zahlen.

Nicht begünstigt sind juristische Personen, wie etwa Kapitalgesellschaften. Auch auf Kapitalerträge wird der Solidaritätszuschlag grundsätzlich weiter erhoben.

Die Reform ist verfassungsrechtlich umstritten. Zum einen ist der sog. Solidaripakt II, der als Rechtfertigung für den Solidaritätszuschlag angesehen werden könnte, bereits zum 31.12.2019 ausgelaufen. Zum anderen werden ab 2021 nur ca. 3,5 % der Steuerzahler uneingeschränkt den Solidaritätszuschlag entrichten, so dass dies gleichheitswidrig sein könnte.

Hinweis: Das FG Nürnberg hat die Verfassungsmäßigkeit ab dem Veranlagungszeitraum 2020 bejaht, aber die Revision zum BFH zugelassen. Nun muss der BFH entscheiden, ob er das Bundesverfassungsgericht anrufen wird, das allein die Verfassungswidrigkeit feststellen könnte. Bis dahin empfiehlt es sich, die Festsetzung des Solidaritätszuschlags durch Einspruch offen zu halten.

9 Entlastungen beim Steuersatz, Grundfreibetrag und Kinderfreibeträgen

Darüber hinaus sind weitere Entlastungen geplant: So sollen die steuerliche Progression in den Jahren 2021 und 2022 etwas gemildert und der Grundfreibetrag, bis zu dessen Höhe keine Steuern gezahlt werden müssen, auf 9.744 € ab 2021 und auf 9.984 € ab 2022 angehoben werden.

Zusätzlich sollen auch die Kinderfreibeträge von 7.812 € auf 8.388 € ab dem 1.1.2021 angehoben werden. Schließlich ist geplant, auch das Kindergeld um 15 € pro Kind und Monat ab dem 1.1.2021 zu erhöhen, so dass für das erste und zweite Kind jeweils 219 €, für das dritte Kind 225 € und für das vierte und für jedes weitere Kind jeweils 250 € pro Monat gewährt werden.

10 Außergewöhnliche Belastungen

Der Höchstbetrag für den Abzug von Unterhaltsleistungen soll auf die Höhe des nunmehr erhöhten Grundfreibetrags angehoben werden, d. h. auf 9.744 € für 2021 und auf 9.984 € für 2022.

Ebenfalls kurz vor der Verabschiedung steht ein Gesetz, durch das die Pauschbeträge für Behinderte und der Pflege-Pauschbetrag erhöht werden sollen. Behinderte können ihre Aufwendungen für den behinderungsbedingten Lebensbedarf entweder als außergewöhnliche Belastungen geltend machen,

müssen die Aufwendungen dann aber im Einzelnen nachweisen, oder sie nehmen Pauschbeträge in Anspruch.

Der allgemeine Pauschbetrag, der je nach Grad der Behinderung bislang zwischen 310 € und 1.420 € beträgt, soll ab 2021 verdoppelt werden; zudem soll erstmals ein Pauschbetrag für Behinderte mit einem Behinderungsgrad von 20 % in Höhe von 384 € eingeführt werden. Bei Behinderten, deren Grad der Behinderung geringer als 50 % ist, soll es außerdem nicht mehr erforderlich sein, dass die Behinderung zu einer dauernden Einbuße der körperlichen Beweglichkeit geführt hat, die Behinderung auf einer typischen Berufskrankheit beruht oder dem Steuerpflichtigen wegen seiner Behinderung eine gesetzliche Rente oder Bezug zusteht. Für hilflose Menschen soll der sog. erhöhte Pauschbetrag von derzeit 3.700 € auf 7.400 € verdoppelt werden. Außerdem will der Gesetzgeber einen behinderungsbedingten Fahrtkosten-Pauschbetrag für Schwerbehinderte einführen, der je nach Art der Behinderung 900 € oder 4.500 € betragen soll.

Wer unentgeltlich einen pflegebedürftigen Menschen pflegt, kann bislang einen Pauschbetrag von 924 € geltend machen, wenn die gepflegte Person hilflos ist; dieser Betrag soll künftig durch einen gestaffelten Pauschbetrag von 600 € bis 1.800 €, abhängig vom Pflegegrad, ersetzt werden; es soll zudem nicht mehr darauf ankommen, dass die gepflegte Person hilflos ist.

Hinweis: Die oben unter 8. und 9. genannten Maßnahmen müssen noch vom Bundesrat verabschiedet werden (Stand: 16.11.2020). Sollten sich Änderungen ergeben, werden wir hierüber berichten.

11 Kfz-Steuer für Elektrofahrzeuge

Für Elektrofahrzeuge wurde die zehnjährige Kfz-Steuerbefreiung verlängert. Reine Elektrofahrzeuge, die in der Zeit vom 18.5.2011 bis zum 31.12.2025 erstmals zugelassen worden sind bzw. werden, sind damit zehn Jahre lang von der Kfz-Steuer befreit. Die Befreiung ist bis zum 31.12.2030 befristet, um einen Anreiz für einen baldigen Erwerb eines Elektrofahrzeugs zu bieten. Bisher war die Befreiung auf Elektrofahrzeuge beschränkt, die im Zeitraum vom 18.5.2011 bis zum 31.12.2020 zugelassen oder umgerüstet wurden.

Alle Informationen und Angaben in dieser Mandanten-Information haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.

Rechtsstand: 17.12.2020;