

Züricher Straße 37/II  
81476 München

Telefon 0 89 / 74 55 88-0  
Telefax 0 89 / 74 55 88-40  
E-Mail [kanzlei@artcon-tax.de](mailto:kanzlei@artcon-tax.de)  
Internet [www.artcon-tax.de](http://www.artcon-tax.de)

Geschäftsführer:  
Dipl. Kff. Gabriele Angenvoort, Steuerberaterin  
Anja Niemöller, Steuerberaterin

# Aktuelles aus der Gesetzgebung und Rechtsprechung

03 | 2021

Für Personengesellschaften

## Gesetzgebung: Das neue Optionsmodell zur Körperschaftsteuer

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

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

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

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

**MERKE** | Die Option hat demzufolge keinen Einfluss auf die zivilrechtliche Rechtsform der Gesellschaft. Somit führt die Gesellschaft für handelsbilanzielle Zwecke weiterhin veränderliche Kapitalanteile für ihre Gesellschafter.

### Antrag und erstmalige Anwendung

Der Antrag ist von der Personenhandels- oder Partnerschaftsgesellschaft spätestens einen Monat vor Beginn des Wirtschaftsjahrs zu stellen, ab dem die Besteuerung wie eine Kapitalgesellschaft gelten soll. Der Antrag ist nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung abzugeben. Nur in Härtefällen (so die Gesetzesbegründung) ist ein schriftlicher Antrag nach amtlichem Muster möglich.

Die Option kann erstmals für Wirtschaftsjahre ausgeübt werden, die nach dem 31.12.2021 beginnen. Dafür muss der Antrag in 2021 rechtzeitig gestellt werden.

Hat eine Gesellschaft zur Körperschaftbesteuerung optiert, kann sie

### Daten für die Monate 9/2021 bis 11/2021

#### STEUERTERMINE

##### Fälligkeit:

USt, LSt = 10.9.21, 11.10.21, 10.11.21  
ESt, KSt = 10.9.21  
GewSt, GrundSt = 15.11.21

##### Überweisungen (Zahlungsschonfrist):

USt, LSt = 13.9.21, 14.10.21, 15.11.21  
ESt, KSt = 13.9.21  
GewSt, GrundSt = 18.11.21

##### Scheckzahlungen:

Bei Scheckzahlung muss der Scheck dem Finanzamt spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen!

#### BEITRÄGE SOZIALVERSICHERUNG

Fälligkeit Beiträge 9/21 = 28.9.21  
Fälligkeit Beiträge 10/21 = 27.10.21  
Fälligkeit Beiträge 11/21 = 26.11.21

#### VERBRAUCHERPREISINDEX

(Veränderung gegenüber Vorjahr)

6/20	11/20	2/21	5/21
+ 0,8 %	- 0,7 %	+ 1,6 %	+ 2,4 %

beantragen, dass sie nicht mehr wie eine Kapitalgesellschaft und ihre Gesellschafter nicht mehr wie die nicht persönlich haftenden Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft behandelt werden (Rückoption).

## Wesentliche Änderungen

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

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

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

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

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

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

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

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

**Hintergrund:** Bei einer verdeckten Gewinnausschüttung handelt es sich –

vereinfacht – **um Vermögensvorteile**, die dem Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gewährt werden. Eine verdeckte Gewinnausschüttung **darf den Gewinn der Gesellschaft nicht mindern**.

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

## Anmerkungen und wichtige Aspekte

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

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

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

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

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

## Für GmbH-Gesellschafter

### Bundesfinanzministerium präzisiert die Regeln zum fortführungsgebundenen Verlustvortrag

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

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

Das Schreiben des Bundesfinanzministeriums enthält u. a. Aussagen

- zum Begriff **des Geschäftsbetriebs**,
- zur **Antragstellung** und
- zu **schädlichen Ereignissen** (z. B. Ruhendstellung des Geschäftsbetriebs oder Aufnahme eines zusätzlichen Geschäftsbetriebs).

**Quelle |** BMF-Schreiben vom 18.3.2021, Az. IV C 2 - S 2745-b/19/10002:002, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 222251

## Für Unternehmer

### Coronapandemie: Weniger Betriebsprüfungen in 2020

| Nach Informationen der Bundesregierung wurden **in 2020 rund 159.000 Betriebe geprüft**. Das sind ca. 29.000 weniger geprüfte Betriebe als im Vorjahr. Die Reduzierung dürfte aber **kein anhaltender Trend** sein. Der Rückgang der geprüften Betriebe im Jahr 2020 ist vielmehr **der Coronapandemie geschuldet**. |

**Quelle |** Deutscher Bundestag, BT-Drs. 19/28322 vom 8.4.2021

## Für Vermieter

### Verbilligte Vermietung: Ermittlung der ortsüblichen Marktmiete

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

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

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

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

#### Hintergrund

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

Mit Wirkung **ab dem Veranlagungszeitraum 2021** wurde die Grenze von 66 % **auf 50 % herabgesetzt**. Das bedeutet: Beträgt das Entgelt 50 % und mehr, jedoch weniger als 66 % der ortsüblichen Miete, ist eine **Totalüberschussprognoseprüfung** vorzunehmen. Fällt diese **positiv** aus, ist Einkunftserzielungsabsicht zu unterstellen und der volle Werbungskostenabzug ist möglich. Andernfalls ist von einer Einkunftserzielungsabsicht **nur für den entgeltlich vermieteten Teil** auszugehen und die Kosten sind aufzuteilen.

**Quelle** | BFH-Urteil vom 22.2.2021, Az. IX R 7/20, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 222179

## Für Arbeitgeber

### Neue Vergünstigungen bei Mitarbeiterbeteiligungen

! Zur Stärkung der Attraktivität von Mitarbeiterkapitalbeteiligungen hat der Gesetzgeber den bisher geltenden steuerfreien **Höchstbetrag für Vermögensbeteiligungen** mit Wirkung zum 1.7.2021 von 360 EUR **auf 1.440 EUR pro Jahr** angehoben. Ferner wurde durch das Fondsstandortgesetz vor allem **für Arbeitnehmer von Startup-Unternehmen** eine Regelung geschaffen, wonach Mitarbeiterbeteiligungsprogramme zunächst nicht besteuert werden (**Besteuerungsaufschub**). Dies gilt erstmals für Vermögensbeteiligungen, die **nach dem 30.6.2021** übertragen werden. |

#### Mitarbeiterbeteiligungen nach § 3 Nr. 39 EStG

Für Vorteile des Arbeitnehmers im Rahmen eines gegenwärtigen Dienstverhältnisses aus der unentgeltlichen oder verbilligten Überlassung von Vermögensbeteiligungen am Unternehmen des Arbeitgebers sieht § 3 Nr. 39 Einkommensteuergesetz (EStG) **einen jährlichen steuerlichen Freibetrag** vor. Dieser wurde nun durch das Fondsstandortgesetz mit Wirkung ab 1.7.2021 **vervierfacht und beträgt 1.440 EUR**.

**MERKE** | Voraussetzung ist, dass die Beteiligung mindestens allen Arbeitnehmern offensteht, die im Zeitpunkt der Bekanntgabe des Angebots ein Jahr oder länger ununterbrochen in einem gegenwärtigen Dienstverhältnis zum Unternehmen stehen.

#### Besteuerungsaufschub durch neuen § 19a EStG

Mit § 19a EStG wurde eine zusätzliche Vergünstigung eingeführt, wodurch **speziell kleinen und mittleren Startups** durch einen **Besteuerungsaufschub** ein Vorteil auf dem Arbeitsmarkt verschafft werden soll. Die **Besteuerung erfolgt erst zu einem späteren Zeitpunkt** – in der Regel im Zeitpunkt der Veräußerung, spätestens nach zwölf Jahren oder bei einem Arbeitgeberwechsel.

Werden einem Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber **Vermögensbeteiligungen** im Sinne des § 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a, b und f bis l und Abs. 2 bis 5 **des Fünften Vermögensbildungsgesetzes** an dem Unternehmen des Arbeitgebers unentgeltlich oder verbilligt übertragen, unterliegt der Vorteil im Kalenderjahr der Übertragung **nicht der Besteuerung**.

Liegen die Voraussetzungen vor, ist bei der Vorteilsermittlung der Freibetrag nach § 3 Nr. 39 EStG (bis zu 1.440 EUR) abzuziehen.

Die Übertragung muss **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** erfolgen (keine Gehaltsumwandlung).

Das Unternehmen des Arbeitgebers darf im Zeitpunkt der Übertragung der Vermögensbeteiligung **gewisse Schwellenwerte** nicht überschreiten oder im vorangegangenen Kalenderjahr nicht überschritten haben. **Die Gründung** darf nicht mehr als zwölf Jahre zurückliegen.

**MERKE** | Nach der Empfehlung der EU-Kommission vom 6.5.2003 gelten folgende Schwellenwerte:

- KMU: weniger als 250 Mitarbeiter, Jahresumsatz höchstens 50 Mio. EUR oder Jahresbilanzsumme höchstens 43 Mio. EUR,
- kleines Unternehmen: weniger als 50 Mitarbeiter, Jahresumsatz und Jahresbilanzsumme max. 10 Mio. EUR,
- Kleinstunternehmen: weniger als 10 Mitarbeiter, Jahresumsatz und Jahresbilanzsumme max. 2 Mio. EUR.

§ 19a EStG setzt **kein Angebot an alle Arbeitnehmer** voraus. Die Mitarbeiterbeteiligungen können z. B. auch nur ausgewählten hochqualifizierten Mitarbeitern angeboten werden.

Die vorläufige Nichtbesteuerung erfolgt **auf Initiative des Arbeitgebers** und mit Zustimmung des Arbeitnehmers durch Freistellung im Lohnsteuerabzugsverfahren. Der **Arbeitnehmer kann selbst entscheiden**, ob der Vorteil vorläufig nicht lohnbesteuert werden soll. Eine Nachholung bei der Veranlagung zur Einkommensteuer ist ausgeschlossen.

Der nicht besteuerte gemeine Wert der Vermögensbeteiligung ist vom Arbeitgeber **im Lohnkonto aufzuzeichnen**. Das Betriebsstättenfinanzamt muss nach der Übertragung einer Vermögensbeteiligung im Rahmen einer **Anrufungsauskunft** den vom Arbeitgeber nicht besteuerten Vorteil bestätigen.

**Quelle** | Fondsstandortgesetz vom 3.6.2021, BGBl I 2021, S. 1498

## Für Unternehmer

## Garantiezusagen von Kfz-Händlern: Ab 2022 gilt eine neue Sichtweise bei der Umsatzsteuer

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

### Kritik aus der Praxis

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

Nach der Bewertung des BMF-Schreibens durch den ZDK werden Händler, die Autokäufer eine Garantiezusage ertei-

len, **steuerrechtlich gesehen zu Versicherern**. Im Zweifel müssen sie sich daher u. a. beim Bundeszentralamt für Steuern registrieren lassen, Versicherungssteuer anmelden und abführen.

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

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

## Für Kapitalanleger

## Ist die Beschränkung der Verlustverrechnung für Aktienveräußerungsverluste verfassungswidrig?

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

### Hintergrund

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

### Sichtweise des Bundesfinanzhofs

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

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

**Quelle** | BFH, Beschluss vom 17.11.2020, Az. VIII R 11/18, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 222765; BFH, PM Nr. 21/21 vom 4.6.2021

## Für Arbeitgeber

## Nutzung betrieblicher Kommunikationsgeräte: Bundesfinanzhof prüft Gestaltungsmissbrauch

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

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

Das Finanzgericht München sah das aber anders: Bei einer GmbH und einem Arbeitnehmer handelt es sich nicht um nahe Angehörige, sondern **um Dritte** – und hier ist anzunehmen, dass sie ihre **wirtschaftlichen Interessen** gegenüber der anderen Vertragspartei vertreten. Wegen der unterschiedlichen Interessen der Beteiligten und anhand der im Streitfall vorliegenden Unterlagen war die Motivation des Arbeitnehmers, **das Risiko der Reparaturbedürftigkeit** des genutzten Handys auf den Arbeitgeber zu übertragen, als signifikanter **wirtschaftlicher außersteuerlicher Grund** aus Sicht des Finanzgerichts erwiesen.

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

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

## Für alle Steuerpflichtigen

# Grundsatzurteile zur Doppelbesteuerung der Renten

| Der Bundesfinanzhof hat zwei Klagen zur **Doppelbesteuerung der Renten** als unbegründet abgewiesen. Allerdings ergibt sich auf Basis der Berechnungsvorgaben des Bundesfinanzhofs, dass **spätere Rentenzugänge** von einer Doppelbesteuerung betroffen sein dürften. Das Bundesfinanzministerium will sich nach der Bundestagswahl mit etwaigen Änderungen beschäftigen. |

Ursprünglich mussten Rentenbeiträge aus dem bereits versteuerten Einkommen abgeführt werden, während die Rentenbezüge später steuerfrei waren. Beamtenpensionen mussten dagegen voll versteuert werden. Dies bewertete das Bundesverfassungsgericht 2002 als **unzulässige Ungleichbehandlung**.

Daraufhin entschied der Gesetzgeber, **ab 2005 schrittweise auf eine nachgelagerte Besteuerung** umzustellen:

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

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

## Erstes Urteil zur Basisversorgung

### ■ Sachverhalt (Az. X R 33/19)

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

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

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

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

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

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

**MERKE** | Alle anderen Beträge, die die Finanzverwaltung ebenfalls als „steuerfreien Rentenzugang“ in die Vergleichsrechnung einbeziehen möchte, bleiben allerdings unberücksichtigt. Damit bleibt insbesondere auch der Grundfreibetrag (9.744 EUR in 2021), der das steuerliche Existenzminimum jedes Steuerpflichtigen sichern soll, bei der Berechnung des „steuerfreien Rentenzugangs“ unberücksichtigt.

**Beachten Sie** | Auch für die Ermittlung **des aus versteuertem Einkommen aufgetragenen Teils der Rentenversicherungsbeiträge** hat der Bundesfinanzhof Berechnungsparameter formuliert.

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

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

## Zweites Urteil zu privaten Renten

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

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

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

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

## Für Arbeitnehmer

### Kinderkrankengeld ist steuerfrei – unterliegt aber dem Progressionsvorbehalt

Erhalten Eltern von der Krankenkasse **Kinderkrankengeld**, ist diese Zahlung nach § 3 Nr. 2 Einkommensteuergesetz (EStG) steuerfrei. Sie unterliegt jedoch als Lohnersatzleistung **dem Progressionsvorbehalt** nach § 32b EStG. Eine Aussetzung des Progressionsvorbehalts für das Kinderkrankengeld wegen der Coronakrise hat die Bundesregierung nun abgelehnt. |

#### Hintergrund

Durch die **Schließung von Schulen und Kindertagesstätten** mussten zahlreiche Eltern auf das Kinderkrankengeld nach § 45 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch (SGB V) zurückgreifen. Diese Lohnersatzleistung der gesetzlichen Krankenversicherung kommt dann zum Tragen, **wenn arbeitnehmende** Eltern zur Beaufsichtigung, Betreuung oder Pflege ihres Kindes der Arbeit fernbleiben.

**Lohnersatzleistungen**, zu denen neben dem Kinderkrankengeld auch andere

Unterstützungsmaßnahmen (beispielsweise Kurzarbeitergeld, Insolvenzgeld, Krankengeld oder Entschädigungen für Verdienstaufschlag nach dem Infektionsschutzgesetz) gehören, **sind steuerfrei**. Wegen des Progressionsvorbehalts können diese Leistungen allerdings dazu führen, dass **die übrigen steuerpflichtigen Einkünfte der Arbeitnehmer höher besteuert werden**, als dies ohne den Einsatz von Lohnersatzleistungen der Fall wäre.

**Quelle** | Deutscher Bundestag, Antwort der Bundesregierung, BT-Drs. 19/28418 vom 13.4.2021

## Für alle Steuerpflichtigen

### Sind Mitgliedsbeiträge an ausbildende Musikvereine als Sonderausgaben abziehbar?

Nach Auffassung des Finanzgerichts Köln dürfen **gemeinnützige Musikvereine, die nicht nur untergeordnet ausbilden**, auch für gezahlte **Mitgliedsbeiträge Spendenbescheinigungen** ausstellen. Da gegen dieses Urteil bereits die **Revision** anhängig ist, muss nun der Bundesfinanzhof entscheiden. |

#### ■ Sachverhalt

Im Streitfall ging es um einen **gemeinnützigen Musikverein**, der neben seinem Orchesterbetrieb eine Bläserklasse an einer Schule und ein Nachwuchsorchester zur musikalischen Jugendarbeit unterhält. Der Verein bildet Musiker im Bereich der Blasmusik und des Dirigats aus. Mitglieder des Vereins sind überwiegend Freizeitmusiker sowie vereinzelt Musikstudenten und Berufsmusiker. Zudem gibt es inaktive Fördermitglieder, die nicht am Musikbetrieb teilnehmen.

Das Finanzamt untersagte dem Verein, Spendenbescheinigungen über die Mitgliedsbeiträge auszustellen. Die Vereinstätigkeit diene auch der Freizeitgestaltung der Mitglieder und dies schließe den Spendenabzug für Mitgliedsbeiträge nach § 10b Abs. 1 S. 8 Einkommensteuergesetz aus.

Das Finanzgericht Köln sah das aber anders: Die Tätigkeit des Vereins **auf dem Gebiet der musikalischen Ausbildung ist nicht nur von untergeordneter Bedeutung**.

Mit dem Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements aus 2007 soll die in gemeinnützigen Vereinen „zivilgesellschaftlich organisierte Mitmenschlichkeit“ **durch den Abbau von Bürokratiehemmnissen** gefördert werden. Diese Förderung umfasst auch einen **besseren Sonderausgabenabzug** für Mitgliedsbeiträge an Kulturvereine. Eine für den Beitragsabzug **schädliche „eigene kulturelle Freizeitbetätigung der Mitglieder“** überwog im Streitfall nicht.

**Quelle** | FG Köln, Urteil vom 25.2.2021, Az. 10 K 1622/18, Rev. BFH: Az. X R 7/21, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 222156; FG Köln, PM vom 25.5.2021

## Für Kapitalanleger

### Rückabwicklung eines Baukredits/Darlehens: Sind Vergleichsbeträge steuerpflichtig?

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

Wird von der Bank nach Widerruf der dem Kreditverhältnis zugrunde liegenden Willenserklärung des Darlehensnehmers **ein Vergleichsbetrag als Ersatz für Nutzungsvorteile geleistet**, die die Bank aus laufenden Zins- und Tilgungszahlungen gezogen hat (Nutzungersatz), ist **dies steuerpflichtig**. So hat es **das Finanzgericht Köln** in 2020 entschieden. Die Vergleichssumme ist nicht in einen Nutzungersatz und eine nicht steuerbare Rückzahlung überhöhter Zinsen **aufzuteilen**, sofern in dem Zivilrechtsstreit ausschließlich Nutzungersatz eingeklagt wurde und nicht auch die Rückgewähr von Zinszahlungen.

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

**PRAXISTIPP** | Wegen der anhängigen Revisionsverfahren können geeignete Fälle mit einem Einspruch vorerst offengehalten werden.

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

## Für Arbeitgeber

## Befristete Anhebung der Zeitgrenzen für kurzfristige Beschäftigungen

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

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

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

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

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

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

## Für Unternehmer

## Umsatzsteuer: Der neue Fernverkauf ab 1.7.2021

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

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

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

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

### ■ Beispiel

Ein deutscher Händler für Damenmoden verkauft ein Sommerkleid an eine Privatperson in den Niederlanden. Die Lieferschwelle von 10.000 EUR pro Jahr wurde überschritten.

Der Ort der Lieferung liegt in den Niederlanden, da der Händler die Lieferschwelle überschreitet. Es ist mit niederländischer Umsatzsteuer abzurechnen.

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

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

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

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

## Für Arbeitgeber

## Steuerfreie Corona-Prämie bis 31.3.2022 verlängert

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

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

Durch das Jahressteuergesetz 2020 wurde die Befristung der Corona-Prämie bereits vom 31.12.2020 **bis zum 30.6.2021** verlängert. Nunmehr erfolgte

durch das Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz eine erneute Verlängerung **bis zum 31.3.2022**.

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

**Quelle** | Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz vom 2.6.2021, BGBl I 2021, S. 1259

## Für alle Steuerpflichtigen

### Grundsteuerreform: Nordrhein-Westfalen will das Bundesmodell anwenden

| Nordrhein-Westfalen will von der Öffnungsklausel bei der Grundsteuerreform keinen Gebrauch machen. Damit wird **das Bundesmodell** – wie in vielen weiteren Bundesländern – auch **für Nordrhein-Westfalen** gelten. |

#### Hintergrund

Weil die Ermittlung der Grundsteuer **verfassungswidrig** ist, musste der Gesetzgeber die Grundsteuer reformieren. **Ab 2025** wird die Grundsteuer durch die Kommunen dann nach neuen Regeln erhoben. Die **erste Hauptfeststellung** (Feststellung der neuen Grundstückspreise nach neuem Recht) erfolgt bereits auf den Stichtag 1.1.2022.

Neu ist insbesondere, dass die Grundstücke nach einem **wertabhängigen Modell** bewertet werden, wobei es vor allem **auf folgende Faktoren** ankommt: Wert des Bodens (Bodenrichtwert), Höhe der statistisch ermittelten Nettokaltmiete, Grundstücksfläche, Immobilienart und Alter des Gebäudes.

**Beachten Sie** | Nach der Grundgesetzänderung haben die Bundesländer die Möglichkeit, **vom Bundesrecht (Bundesmodell)** abweichende Regelungen zu treffen (**sogenannte Öffnungsklausel**).

#### Umsetzung in Nordrhein-Westfalen

Lutz Lienenkämper (Minister der Finanzen in Nordrhein-Westfalen) hat u. a. Folgendes angekündigt: „Wir werden [...]“

die betroffenen Eigentümerinnen und Eigentümer intensiv bei ihrer Steuererklärung unterstützen. Dazu werden wir **rechtzeitig vor Abgabe der Steuererklärung** alle Informationen individuell zur Verfügung stellen, die bei uns verfügbar sind. [...] Zusätzlich wird es eine hilfreiche Zusammenstellung der **in den Katasterämtern und bei den Gutachterausschüssen verfügbaren Daten** auf einer dafür besonders weiterentwickelten und auf die Anforderungen der Grundsteuererklärung speziell **angepassten Online-Plattform** geben.“

Von den Eigentümern wird man, so das Finanzministerium Nordrhein-Westfalen, nur **relativ wenige Angaben** benötigen, wie z. B. bei Wohngrundstücken die Grundstücksfläche, den Bodenrichtwert, die Wohnfläche und das Baujahr.

Zudem werden im letzten Schritt der Umsetzung sämtliche Kommunen über **den jeweiligen Hebesatz** informiert, der zur Aufkommensneutralität in der jeweiligen Kommune führt. Denn **das Gesamtaufkommen der Grundsteuer** soll sich nach den Vorstellungen des Gesetzgebers nicht verändern.

**Quelle** | FinMin NRW, Mitteilung vom 6.5.2021, „Grundsteuer: Bundesmodell gilt für Nordrhein-Westfalen“

## Für Arbeitgeber

### Kostenlose Online-Weiterbildung als Arbeitslohn?

| Durch die Coronapandemie kommt es vermehrt zur **Wahrnehmung von Online-Formaten im Seminarbereich**. Für die Beurteilung von Online-Weiterbildungen **als Arbeitslohn** hat die Oberfinanzdirektion Frankfurt nun Stellung bezogen. |

Die Einräumung eines unentgeltlichen Nutzungsrechts durch den Arbeitgeber für nicht arbeitsplatzbezogene Online-Weiterbildungsmaßnahmen stellt beim Arbeitnehmer Arbeitslohn dar. Weiterbildungsleistungen sind aber nach § 3 Nr. 19 Einkommensteuergesetz **steuerfrei**, wenn sie **der Verbesserung der Beschäftigungsfähigkeit des Arbeitnehmers** dienen. Hierzu müssen durch die Bildungsmaßnahme Kenntnisse bzw.

Fertigkeiten vermittelt werden, die ganz allgemein **der Berufstätigkeit förderlich** sein können.

**Beachten Sie** | Das Format der **Weiterbildungsmaßnahme ist unerheblich**. Deshalb können sowohl Video-Schulungen als auch eLearning-Angebote ohne einen Dozenten begünstigt sein.

**Quelle** | OFD Frankfurt, Verfügung vom 25.2.2021, Az. S 2342 A - 89 - St 210

## Für alle Steuerpflichtigen

### Grunderwerbsteuer: Eindämmung von Share Deals endlich beschlossen

| Das Gesetzgebungsverfahren zur **Eindämmung der sogenannten Share Deals**, mit denen Immobilieninvestoren bislang die **Grunderwerbsteuer umgehen** konnten, ist endlich abgeschlossen (ursprünglich sollte das Gesetz **bis November 2019** in „trockenen Tüchern“ sein). Die Änderungen gelten **ab 1.7.2021**. |

#### Bisherige Rechtslage

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

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

#### Änderungen im Überblick

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

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

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



## Für alle Steuerpflichtigen

### Pauschbeträge: Alternativer Nachweis der Behinderung

| Durch das „Gesetz zur Erhöhung der Behinderten-Pauschbeträge und zur Anpassung weiterer steuerlicher Regelungen“ (BGBl I 2020, S. 2770) wurden die **Behinderten-Pauschbeträge verdoppelt** und die steuerlichen Nachweispflichten mit Wirkung ab 2021 verschlankt. Neu ist auch, dass ein Pauschbetrag unabhängig von weiteren Voraussetzungen **bereits ab einem Grad der Behinderung von 20** gewährt wird. **Zum Nachweis der Behinderung** bei einem Grad von weniger als 50, aber mindestens 20, hat das Bundesfinanzministerium nun **Vereinfachungen** verfügt. |

Nach **§ 65 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV)** muss der Steuerpflichtige den Nachweis der Behinderung wie folgt erbringen:

1. Bei einer Behinderung, deren Grad **auf mindestens 50** festgestellt ist, durch Vorlage eines Ausweises nach dem Sozialgesetzbuch (SGB) IX oder eines Bescheids der nach § 152 Abs. 1 SGB IX zuständigen Behörde (§ 65 Abs. 1 Nr. 1 EStDV).
2. Bei einer Behinderung, deren Grad **weniger als 50, aber mindestens 20** festgestellt ist, durch Vorlage einer Bescheinigung oder eines Bescheids der nach § 152 Abs. 1 SGB IX zuständigen Behörde (§ 65 Abs. 1 Nr. 2 EStDV).

Im Vorgriff auf eine gesetzliche Klarstellung zum Nachweis nach § 65 Abs. 1 Nr. 2 EStDV hat das Bundesfinanzministerium nun **folgende Vereinfachung** verfügt: „Sofern dem Steuerpflichtigen wegen seiner Behinderung nach den gesetzlichen Vorschriften Renten oder andere laufende Bezüge zustehen, bestehen keine Bedenken, wenn der Nachweis einer Behinderung **alternativ durch den Rentenbescheid** oder den die anderen laufenden Bezüge nachweisenden Bescheid erbracht wird.“ Die Regelung gilt für Lohnsteuer-Anmeldezeiträume, die **nach dem 31.12.2020** enden und ab dem Veranlagungszeitraum 2021.

**Quelle** | BMF-Schreiben vom 1.3.2021, Az. IV C 8 - S 2286/19/10002 :006, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 220899

## Für Arbeitnehmer

### Neue Entscheidungen zur ersten Tätigkeitsstätte

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

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

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

**Typische Fälle** einer dauerhaften Zuordnung sind in § 9 Abs. 4 S. 3 EStG aufgeführt: unbefristetes Tätigwerden, Tätigwerden für die Dauer des Dienstverhältnisses und Tätigkeit über einen Zeitraum von mehr als 48 Monaten.

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

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

#### Zeitsoldat der Bundeswehr

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

#### Auslandsentsendung

##### ■ Sachverhalt

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

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

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

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

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

## Für Unternehmer

### Sofortabschreibung digitaler Wirtschaftsgüter gilt nicht für die Handelsbilanz

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

#### Steuerliche Auswirkungen

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

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

#### Handelsrechtliche Sichtweise

Die Schätzung der Nutzungsdauer muss sich an den **betrieblichen Realität**

ten ausrichten. Nach Auffassung des IDW ist damit die Zugrundelegung einer **Nutzungsdauer von nur einem Jahr** für die begünstigten digitalen Investitionen für handelsbilanzielle Zwecke **regelmäßig unzulässig**.

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

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

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

## Für alle Steuerpflichtigen

### Schutzmasken: Kein pauschaler Sonderausgabenabzug

| Der Bundesrat hatte vorgeschlagen, für **Schutzmasken** (ab 2021: OP-Masken oder Masken der Standards FFP 2, N95 oder KN95 oder einem mindestens vergleichbaren Standard) einen **pauschalen Sonderausgabenabzug** (200 EUR bzw. 400 EUR bei Zusammenveranlagung) zu gewähren. Dies sollte für die Steuererklärungen 2020 und 2021 gelten. Doch das hat die Bundesregierung nun abgelehnt. |

In **anderen Bereichen** ist die Beschaffung von Schutzmasken allerdings begünstigt: Beispielsweise sind Schutzmasken, die **der Arbeitgeber** dem Arbeitnehmer zur Ausübung der beruflichen Tätigkeit zur Verfügung stellt,

**kein Arbeitslohn**. Sie werden im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse gewährt.

**Quelle** | Bundesrat vom 22.2.2021, BR-Drs. 50/1/21; Bundesregierung vom 17.3.2021, BT-Drs. 19/27632

## Für Kapitalanleger

### Zuteilung von PayPal-Aktien durch eBay-Spin-Off ist nicht steuerpflichtig

| Nach einer Entscheidung des Finanzgerichts Köln müssen eBay-Aktionäre für die Zuteilung von PayPal-Aktien keine Einkommensteuer zahlen. |

#### ■ Sachverhalt

Ein Steuerpflichtiger hielt 2015 eBay-Aktien. Durch die Unternehmensausgliederung (Spin-Off) des eBay-Bezahlsystems PayPal erhielten die Aktionäre für jede eBay-Aktie eine PayPal-Aktie. Auch dem Depot des Steuerpflichtigen wurden in 2015 PayPal-Aktien zu einem Kurs von 36 EUR je Aktie gutgeschrieben.

Das Finanzamt behandelte die Gutschrift als steuerpflichtige Sachaus-schüttung und forderte hierfür Einkommensteuer. Hiergegen machte der Steuerpflichtige geltend, dass er durch die Ausgliederung von PayPal keinen Vermögenszuwachs erhalten habe. Der bisherige Unternehmenswert sei nur auf zwei Aktien aufgeteilt worden. Das Finanzgericht Köln gab dem Steuerpflichtigen recht und hob die Steuerfestsetzung für 2015 insoweit auf.

Die Zuteilung von Aktien im Rahmen eines Spin-Offs ist im Jahr des Aktienbezugs **kein steuerpflichtiger Vorgang**. Es handelt sich um keine Sachdividende, sondern **um eine Abspaltung** nach § 20 Abs. 4a S. 7 Einkommensteuergesetz. Deren steuerliche Folgen sind nicht im Jahr des Aktienbezugs, sondern **erst im Jahr der Veräußerung** zu ziehen.

Selbst wenn eine Abspaltung nicht zweifelsfrei festgestellt werden könnte, wäre nach Ansicht des Finanzgerichts im Streitjahr aus dem Spin-Off **nur ein Ertrag von 0 EUR** anzusetzen. Die Ermittlung des wirtschaftlichen Werts der Zuteilung ist nämlich nicht möglich, weil der Aktionär **keine Gegenleistung** zu erbringen hatte.

**Beachten Sie** | Die Finanzverwaltung hat die vom Finanzgericht zugelassene **Revision eingelegt**, sodass jetzt der Bundesfinanzhof entscheiden muss.

**Quelle** | FG Köln, Urteil vom 11.3.2020, Az. 9 K 596/18, Rev. BFH Az. VIII R 15/20, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 221999

## Für alle Steuerpflichtigen

### Grunderwerbsteuer: Übergangsregelung zur Berücksichtigung der Instandhaltungsrückstellung

■ In 2020 hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass der vereinbarte Kaufpreis als **Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer** beim Erwerb von Teileigentum **nicht um die anteilige Instandhaltungsrückstellung zu mindern** ist. Dies gilt auch beim Erwerb von Wohnungseigentum. Da die Finanzverwaltung bisher eine andere Ansicht vertreten hat, gibt es nun eine **Übergangsregelung**. |

**Beachten Sie** | Die Grundsätze dieses negativen Urteils sind **nur anzuwenden**, wenn der **Notarvertrag nach dem 20.5.2021** geschlossen worden ist.

**Quelle** | Koordinierte Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 19.3.2021; BFH-Urteil vom 16.9.2020, Az. II R 49/17

## Für Kapitalanleger

### Finanzkonten-Informationsaustauschgesetz: Finale Staaten-austauschliste für 2021

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

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

**Quelle** | BMF-Schreiben vom 16.6.2021, Az. IV B 6 - S 1315/19/10030 :035, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 223000

## Für Arbeitgeber

### Gutscheine und Geldkarten als Sachbezug

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

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

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

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

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

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

#### ■ Beispiele (weitere im BMF-Schreiben)

- Wiederaufladbare Geschenkkarten für den Einzelhandel
- Tankgutscheine oder -karten eines einzelnen Tankstellenbetreibers zum Bezug von Waren/Dienstleistungen in seiner Tankstelle
- Karten eines Online-Händlers, die nur zum Bezug von Waren/Dienstleistungen aus seiner eigenen Produktpalette (Verkauf und Versand durch den Online-Händler) berechtigen

**Nicht begünstigt:** Karten eines Online-Händlers, wenn sie auch für Produkte von Fremdanbietern (z. B. Marketplace) einlösbar sind (z. B. Amazon-Gutscheine)

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

#### ■ Beispiele (weitere im BMF-Schreiben)

Gutscheine oder Geldkarten begrenzt auf den Personennah-/Fernverkehr oder auf Streamingdienste für Film und Musik

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

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

**MERKE** | Nach der Nichtbeanstandungsregel müssen die „ZAG-Kriterien“ erst ab dem 1.1.2022 erfüllt werden.

**Quelle** | BMF-Schreiben vom 13.4.2021, Az. IV C 5 - S 2334/19/10007 :002, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 221759

## Für Vermieter

### Erhaltungsaufwand: Nicht verteilte Beträge sind beim Erblasser zu berücksichtigen

| Nach § 82b der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV) kann der Steuerpflichtige **größere Aufwendungen für die Erhaltung von Gebäuden**, die nicht zu einem Betriebsvermögen gehören und überwiegend Wohnzwecken dienen, **auf zwei bis fünf Jahre** gleichmäßig verteilen. Dies kann insbesondere sinnvoll sein, um die Steuerprogression zu senken. Der Bundesfinanzhof hat nun darüber entschieden, wie nicht verbrauchte Beträge **im Erbfall** zu behandeln sind. |

#### ■ Sachverhalt

Im Streitfall hatte die Ehefrau des verstorbenen Grundstückseigentümers die vom Ehemann nach § 82b EStDV noch nicht verbrauchten Teilbeträge in einer Summe in der Einkommensteueranmeldung des Todesjahrs als Werbungskosten geltend gemacht. Das Finanzamt war unter Hinweis auf die Einkommensteuer-Richtlinien der Auffassung, dass die restlichen Verteilungsbeträge auf die Erbengemeinschaft übergehen würden und dort nach § 82b EStDV fortzusetzen wären.

Sowohl das Finanzgericht Münster als auch der Bundesfinanzhof haben die Sichtweise der Finanzverwaltung abgelehnt.

Hat der Steuerpflichtige größere Erhaltungsaufwendungen auf mehrere Jahre verteilt und **verstirbt er innerhalb des Verteilungszeitraums**, ist der noch nicht berücksichtigte Teil der Erhaltungsaufwendungen **im Veranlagungsjahr des Versterbens** als Werbungskosten bei **seinen Einkünften** aus Vermietung und Verpachtung abzusetzen.

Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs ist die steuerliche Situation im Todesfall mit den ausdrücklich in § 82b Abs. 2 EStDV genannten Fällen vergleichbar. Danach ist der noch nicht berücksichtigte Teil des Erhaltungsaufwands **im Jahr der Veräußerung des Gebäudes** als Werbungskosten abzusetzen.

Für die vom Finanzamt angenommene Übertragung des Werbungskostenabzugs **auf die Erbengemeinschaft** besteht keine gesetzliche Grundlage.

**Beachten Sie |** Zudem hält der Bundesfinanzhof die Regelung in R 21.1 Abs. 6 S. 2 der Einkommensteuer-Richtlinien angesichts der 2007 **geänderten Rechtsprechung zur Vererblichkeit des Verlustabzugs** nach § 10d Einkommensteuergesetz für überholt. Danach kann der Erbe einen vom Erblasser nicht ausgenutzten Verlustabzug nicht bei seiner eigenen Veranlagung zur Einkommensteuer geltend machen.

**Quelle |** BFH-Urteil vom 10.11.2020, Az. IX R 31/19, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 221882; BFH, Beschluss vom 17.12.2007, Az. GrS 2/04

## Für alle Steuerpflichtigen

### Unterstützung studierender Kinder: Ausbildungshilfen mit negativen sonstigen Einkünften verrechenbar?

| Unterhaltsaufwendungen oder Aufwendungen für die Berufsausbildung eines Kindes sind grundsätzlich **bis zu einem Höchstbetrag** von derzeit 9.744 EUR als außergewöhnliche Belastung abziehbar, wenn keine Kindergeldberechtigung mehr besteht. Dieser Höchstbetrag (ggf. zuzüglich Kranken-/Pflegeversicherungsbeiträge) ist um den Betrag zu kürzen, um den **die eigenen Einkünfte und Bezüge des Kindes** 624 EUR im Jahr übersteigen, sowie um die als Ausbildungshilfe bezogenen Zuschüsse. Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hat sich nun dafür ausgesprochen, dass **die Ausbildungshilfen** aus öffentlichen Kassen (z. B. BAföG) mit einem etwaigen **negativen Saldo übriger Einkünfte und Bezüge** des Kindes **verrechnet werden können**. |

Trotz dieser positiven Entscheidung ist weiterhin **mit Widerstand der Finanzämter** zu rechnen. Denn der Bundesfinanzhof hat auf die Nichtzulassungsbeschwerde der Verwaltung die Revision

zugelassen. Die höchstrichterliche Klärung bleibt also abzuwarten.

**Quelle |** FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 13.2.2020, Az. 6 K 1753/19, Rev. BFH Az. VI R 45/20, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 221611

## Für Unternehmer

### Investitionsabzugsbetrag für den Betriebs-Pkw: Fahrtenbuch ist keine Bedingung

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

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

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

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

**Quelle |** BFH-Urteil vom 15.7.2020, Az. III R 62/19, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 221533

#### ➤ HAFTUNGSAUSSCHLUSS

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