

## DIE MANDANTEN | INFORMATION

### Themen dieser Ausgabe

- Ist-Besteuerung im Gründungsjahr
- Kaufpreisaufteilung für ein bebautes Grundstück
- Überbrückungshilfe III PLUS/Härtefallhilfen
- Mindestlohn ab 1.7.2021
- Abgrenzung zwischen Geldleistung und Sachbezug
- Fristverlängerung beim Corona-Bonus
- Keine Kilometersätze bei Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel
- Ermittlung der ortsüblichen Miete
- Behandlung von Erhaltungsaufwendungen
- Beschluss Steueroasen-Abwehrgesetz
- Fahrtenbuch/Pauschalbesteuerung bei E-Autos
- Besteuerung von Renteneinkünften
- Abgabefristen Einkommensteuererklärung 2020
- Änderung Grunderwerbssteuergesetz
- Ferienjobs für Schüler und Studenten

### Ausgabe Nr. 4/2021 (Juli/August)

*Sehr geehrte Damen und Herren,*

*der Gesetzgeber versucht die Folgen der durch Covid-19 verursachten Einbußen und Einschränkungen abzumildern. Es kommen fast täglich neue Informationen hinzu. Nachfolgende Mandanten-Information trägt die derzeit wesentlichsten Informationen zusammen, hat jedoch keinen Anspruch auf Vollständigkeit.*

*Haben Sie Fragen zu den Artikeln dieser Mandanteninformation oder zu anderen Themen ? Sprechen Sie uns an ! Wir beraten Sie gern.*

*Mit freundlichen Grüßen*  
*Jana Röper*  
*Steuerberaterin*

### Unternehmer

#### Ist-Besteuerung im Gründungsjahr

Das Finanzamt kann die Gestattung der Ist-Besteuerung zurücknehmen, wenn der Unternehmer unrichtige Angaben hinsichtlich seines voraussichtlichen Gesamtumsatzes gemacht hat. Die Höhe des Gesamtumsatzes im Gründungsjahr ist nach den voraussichtlichen Verhältnissen des Gründungsjahres zu ermitteln und auf das gesamte Jahr hochzurechnen; dabei sind die Grundsätze der sog. Soll-Besteuerung anzuwenden, so dass es auf die Erbringung der Leistung des Unternehmers und nicht auf die Bezahlung durch den Kunden ankommt.

**Hintergrund:** Grundsätzlich entsteht die Umsatzsteuer mit der Ausführung der Leistung, so dass es auf die Bezahlung durch den Kunden nicht ankommt (sog. Soll-Besteuerung). Auf Antrag kann der Unternehmer die sog. Ist-Besteuerung anwenden, wenn er bestimmte Voraussetzungen erfüllt. U.a. darf sein Gesamtumsatz nicht über 600.000 € liegen (bis einschließlich 2019 lag die Grenze bei 500.000 €).

**Sachverhalt:** Die Klägerin war eine am 20.9.2011 gegründete GbR, die Photovoltaikanlagen errichtete. Sie beantragte beim Finanzamt die Ist-Besteuerung und erklärte, dass sie im Jahr 2011 voraussichtlich Umsätze i. H. von 30.000 € erzielen würde. Das Finanzamt gestattete daraufhin am 15.12.2011 die Ist-Besteuerung. Die Klägerin hatte allerdings im November 2011 bereits einen Vertrag über die Errichtung einer Photovoltaikanlage zum Gesamtpreis von ca. 1.258.000 € netto abgeschlossen und für die Montage ein Teilentgelt von 450.000 € zzgl. Umsatzsteuer vereinbart. Im Dezember schloss sie die Montage ab und stellte ihrem Auftraggeber 450.000 € zzgl. USt in Rechnung. Der Auftraggeber zahlte ihr noch im Jahr 2011 einen Teilbetrag von ca. 78.000 €. Als das Finanzamt davon erfuhr, nahm es die Gestattung der Ist-Besteuerung zurück.

**Entscheidung:** Der BFH wies die Klage ab:

- Die Gestattung der Ist-Besteuerung war rechtswidrig, weil der voraussichtliche Gesamtumsatz der Klägerin den im Jahr 2011 gültigen Höchstbetrag von 500.000 € übersteigen würde. Im Jahr der Gründung ist der tatsächliche Umsatz nach den tatsächlichen Verhältnissen des Unternehmers zu ermitteln und auf das Jahr hochzurechnen.
- Hierbei gelten die Grundsätze der Soll-Besteuerung, so dass es auf die Ausführung der Leistungen/Teilleistungen der Klägerin ankommt. Die Ist-Besteuerung gilt nicht, weil die ursprüngliche Gestattung zurückgenommen worden ist.
- Aufgrund ihres Vertrags über die Errichtung einer Photovoltaikanlage konnte die Klägerin jedenfalls mit einem Teilentgelt für die Montage in Höhe von 450.000 € rechnen. Unbeachtlich ist, dass sie das Entgelt im Jahr 2011 nur teilweise, nämlich in Höhe von 78.000 €, erhalten hat; denn die Ermittlung des tatsächlichen Umsatzes im Jahr 2011 richtet sich nach der Soll-Besteuerung, also auf Grundlage der ausgeführten Leistungen/Teilleistungen.

- Da die Klägerin im September gegründet wurde, im Jahr 2011 also nur vier Monate existierte, war der zu erwartende Umsatz von 450.000 € auf das gesamte Jahr hochzurechnen, so dass sich ein Gesamtumsatz von 1.350.000 € ergab, der deutlich über der damaligen Umsatzgrenze für die Ist-Besteuerung von 500.000 € lag.

**Hinweise:** Für die Ermittlung des Gesamtumsatzes im Gründungsjahr zwecks Ist-Besteuerung gelten ähnliche Grundsätze wie für die Anwendung der Kleinunternehmerregelung im Gründungsjahr. Beim Kleinunternehmer wird ebenfalls der tatsächliche Gesamtumsatz in einen Jahresumsatz umgerechnet und dann geprüft, ob die hier geltende Umsatzgrenze eingehalten wird.

#### Kaufpreisaufteilung für ein bebautes Grundstück

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat eine neue Arbeitshilfe zur Aufteilung des Kaufpreises für ein bebautes Grundstück auf den Grund und Boden und auf das Gebäude veröffentlicht, nachdem die bisherige Arbeitshilfe vom BFH verworfen worden war. Die neue Arbeitshilfe sieht neben dem bisherigen Sachwertverfahren auch das Ertragswert- sowie das Vergleichswertverfahren vor.

**Hintergrund:** Beim Kauf eines bebauten Grundstücks, das zur Einkünfteerzielung eingesetzt, also vermietet oder betrieblich genutzt wird, muss der Kaufpreis auf den Grund und Boden sowie auf das Gebäude aufgeteilt werden. Nur der Gebäudeanteil kann abgeschrieben werden, während der Grund- und Bodenanteil nicht abgeschrieben wird. Das BMF hatte vor einigen Jahren eine Arbeitshilfe veröffentlicht, die ein Berechnungsprogramm für die Aufteilung enthielt, welches jedoch ausschließlich auf dem sog. Sachwertverfahren beruhte. Der BFH hat diese Arbeitshilfe in einem Urteil aus dem letzten Jahr als ungeeignet erachtet, weil sie nur das Sachwertverfahren vorsah und weil Regionalisierungsfaktoren unberücksichtigt blieben, die gerade in Ballungsgebieten bedeutsam sind.

**Wesentlicher Inhalt der neuen Arbeitshilfe:**

- Die neue Arbeitshilfe enthält mehrere Berechnungsmodi, nämlich das Ertragswertverfahren, das Vergleichswertverfahren sowie – wie bisher – das Sachwertverfahren. Das Vergleichswertverfahren ist bei Eigentumswohnungen sowie bei Ein- und Zweifamilienhäusern anwendbar. Das Ertragswertverfahren gilt für Mietwohngrundstücke, gemischt genutzte Grundstücke und Geschäftsgrundstücke, aber auch für Eigentumswohnungen und Ein- und Zweifamilienhäuser, sofern es keinen Vergleichswert gibt. Und das Sachwertverfahren kann bei allen anderen Grundstücken angewendet werden.
- Bei jeder dieser Methoden wird zunächst der Grund und Boden bewertet, indem die Fläche des Grundstücks mit dem Bodenrichtwert multipliziert wird. Dies gilt unabhängig vom jeweils anzuwendenden Verfahren.
- Anschließend wird je nach Art des Grundstücks das Vergleichswert-, Ertragswert oder Sachwertverfahren angewendet, um den Gebäudewert zu ermitteln. Abschließend werden der Gebäudewert und der Grund- und Bodenwert ins Verhältnis zum Kaufpreis gesetzt und daraus der jeweilige Anteil abgeleitet.

**Hinweise:** Abzuwarten ist, ob sich nach der neuen Arbeitshilfe bei Anwendung des Vergleichswert- oder Ertragswertverfahrens wirklich höhere Gebäudeanteile ergeben.

Die Arbeitshilfe ist **nicht verbindlich**, so dass die Kaufpreisaufteilung auch auf andere Art vorgenommen werden kann, z. B. mit Hilfe eines Sachverständigengutachtens oder anhand einer im Kaufvertrag vorgenommenen Kaufpreisaufteilung. Eine vertragliche Kaufpreisaufteilung wird vom Finanzamt allerdings häufig nicht akzeptiert, weil der sich nach der vertraglichen Aufteilung ergebende Grund- und Bodenanteil meist niedriger ist als der sich unter Anwendung des Bodenrichtwerts ergebende Betrag.

## Überbrückungshilfe III PLUS / Härtefallhilfen – Welche Ausweitung der Förderungen gibt es?

Es gibt weiterhin viele Unternehmen, die immer noch von Schließungen betroffen sind oder durch die lange Phase der Pandemie erhebliche Anlaufschwierigkeiten haben. Daher hat sich die Bundesregierung darauf verständigt, die Überbrückungshilfe III zu verlängern und zur Überbrückungshilfe III PLUS auszuweiten. Kurz davor wurden bereits länderspezifische Härtefallhilfen eingeführt. Was dies im Einzelnen bedeutet, wird im folgenden Beitrag dargestellt. Da die bisherigen rechtlichen Rahmenbedingungen im Wesentlichen fortgeführt werden, sollte im Einzelfall schon zur Vorbereitung der Anträge die Unterstützung von Steuerberatern oder Rechtsanwälten in Anspruch genommen werden.

### Wie lang wird die Überbrückungshilfe ausgedehnt?

Verlängerung der Überbrückungshilfe III nach bisherigen Regeln bis zum 30.9.2021.

### Welche Programme werden verlängert?

- Die Überbrückungshilfe III wird zur Überbrückungshilfe III PLUS.
- Die Neustarthilfe wird zur Neustarthilfe PLUS.

### Welche Bedingungen gelten für die verlängerten Hilfen?

- Grundsätzlich gelten die bisherigen Rahmenbedingungen fort.
- Neuregelungen sind im Folgenden entsprechend gekennzeichnet.

### Wer ist antragsberechtigt?

Grundsätzlich Antragsberechtigt sind

- Unternehmen als rechtlich selbstständige Einheiten unabhängig von ihrer Rechtsform,
- mit bis zu € 750 Mio. Jahresumsatz in 2020 und mindestens 30 % Corona-bedingtem Umsatzeinbruch im weiteren Förderzeitraum Juli 2021 bis September 2021,
- Soloselbstständige und selbstständige Angehörige der freien Berufe nur dann, wenn in 2019 mindestens 51 % der Summe der Einkünfte aus der selbstständigen Tätigkeit stammten (selbstständige Tätigkeit „im Haupterwerb“).

### Wer ist nicht antragsberechtigt?

Nicht antragsberechtigt sind insbesondere

- Soloselbstständige und selbstständige Angehörige der Freien Berufe, die ihre Tätigkeit nur im Nebenberuf ausüben,
- Unternehmen, die endgültig den Geschäftsbetrieb eingestellt haben oder Insolvenz angemeldet haben,
- Unternehmen, die nicht bei einem Deutschen Finanzamt angemeldet sind,
- private Vermieter.

### Wie müssen Anträge gestellt werden?

Eine Antragstellung erfolgt elektronisch unter der Internetadresse [www.überbrückungshilfe-unternehmen.de](http://www.überbrückungshilfe-unternehmen.de).

### Welche weiteren Fixkosten sind ersatzfähig?

**NEU:** Erstattungsfähig sind jetzt auch Anwalts- und Gerichtskosten bis zu € 20.000,00 pro Monat für die insolvenzabwendende Restrukturierung von Unternehmen in einer drohenden Zahlungsunfähigkeit.

### Was ist die „Restart-Prämie“?

- Unternehmen, die im Zuge der Wiedereröffnung Personal aus der Kurzarbeit zurückholen, neu einstellen oder anderweitig die Beschäftigung erhöhen, erhalten eine Personalkostenhilfe als Zuschuss zu den dadurch steigenden Personalkosten.
- Bezuschusst wird die Differenz zwischen den Personalkosten im jeweiligen Fördermonat von Juli bis September im Vergleich zu Mai 2021: 60 % im Juli, 40 % im August und 20 % im September.

### Was ist die Neustarthilfe PLUS?

**NEU:** Soloselbstständige erhalten für die Monate von Juli bis September 2021 eine einmalige Betriebskostenpauschale in Höhe von 50 % des Referenzumsatzes des Jahres 2019 von bis zu € 4.500,00 Euro, wenn keine Antragstellung in der Überbrückungshilfe III PLUS erfolgt.

### Wie geht es in der Reisebranche weiter?

- Fortführung der bisherigen Regelungen zur Zuschussung der Fixkosten.
- Alternativ zur Personalkostenhilfe wird eine Anschubhilfe in Höhe von 20 % der Lohnsumme des entsprechenden Referenzmonats 2019 angeboten.

### Was gibt es Neues für die Veranstaltungs- und Kulturbranche?

- Zusätzlich Erstattung der Ausfall- und Vorbereitungskosten für Aktivitäten von Januar bis Juni 2021 inklusive der entsprechenden Kosten für die Zeit bis 12 Monate vor dem geplanten Veranstaltungsbeginn.
- Alternativ zur Personalkostenhilfe wird eine Anschubhilfe in Höhe von 20 % der Lohnsumme des entsprechenden Referenzmonats 2019 angeboten.

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

## Welche Neuigkeiten gibt es für Hersteller sowie den Groß- und Einzelhandel?

Hier wurde die Berücksichtigung von Abschreibungen auf das Umlaufvermögen ausgeweitet. Es gelten besondere und detaillierte Bestimmungen, die im Einzelfall zu prüfen sind.

## Wenn sonst nichts hilft – Härtefallhilfen in Anspruch nehmen!

- Härtefallhilfen sind eine Billigkeitsleistung von bis zu € 100.000,00.
- Es besteht kein Rechtsanspruch, die Entscheidung erfolgt im Einzelfall.
- Die Bundesländer haben dazu jeweils individuelle Regeln aufgestellt.
- Die Antragstellung erfolgt in der Regel über prüfende Dritte.
- Grundvoraussetzungen: Corona-bedingte existenzbedrohende Lage des Unternehmens und keinerlei Zugang zu Förderprogrammen der Bekämpfung der Corona-Pandemie für die Zeit von November 2020 bis Juni 2021.
- Weitere Details finden Sie unter der Internetadresse [haertefallhilfen.de](http://haertefallhilfen.de).

Bitte kontaktieren Sie uns für weitere Details zu Anspruch und Höhe der Überbrückungs- und Härtefallhilfen.

---

## Arbeitgeber/Arbeitnehmer

---

### Mindestlohn ab 1.7.2021

#### Erhöhung des Mindestlohns

Gemäß der von der Mindestlohnkommission festgelegten Mindestlohnanpassungsverordnung erhöht sich der gesetzliche Mindestlohn zum 1.7.2021 um € 0,10 auf € 9,60 je Arbeitsstunde. Bei vierzigstündiger Wochenarbeitszeit beträgt der Brutto-Mindestmonatslohn somit künftig € 1.670,40 (€ 9,60 Mindestlohn multipliziert mit 174 Arbeitsstunden).

#### Arbeitszeiten bei Minijobbern anpassen

Da der Mindestlohn auch für Minijobber gilt, muss die maximale Arbeitszeit angepasst werden. Minijobber können ab 1.7.2021 nur noch bis zu einer maximalen Regelarbeitszeit von 46,8 Stunden (€ 450,00 Einkommensgrenze dividiert durch € 9,60 Mindestlohn) beschäftigt werden. Sofern nicht bereits geschehen, muss im Arbeitsvertrag die maximale Arbeitszeit dokumentiert sein. Sonst gilt nach § 12 des Teilzeit- und Befristungsgesetzes (TzBfG) eine Arbeitszeit von 20 Wochenstunden. Unter Berücksichtigung des neuen Mindestlohnes und bei 4,33 Wochen pro Monat wäre die 450,00-€-Grenze damit überschritten.

### Geldleistung oder Sachbezug

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat zur Abgrenzung zwischen einer Geldleistung und einem Sachbezug des Arbeitgebers Stellung genommen und erläutert anhand zahlreicher Beispiele, wann eine Geldleistung und wann ein Sachbezug, für den eine **Freigrenze** von aktuell 44 € monatlich gelten kann, vorliegt.

**Hintergrund:** Zum Arbeitslohn gehören sowohl Geldleistungen als auch Sachbezüge, also Einnahmen, die nicht in Geld bestehen. Das Gesetz gewährt derzeit bei Sachbezügen eine Freigrenze von monatlich 44 €, wenn der Sachbezug zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt wird. Wird die Freigrenze um einen Cent überschritten, ist der gesamte monatliche Sachbezug steuerpflichtig.

Nach dem Gesetz gehören zu den Einnahmen in Geld auch zweckgebundene Geldleistungen, nachträgliche Kostenerstattungen, Geldsurrogate und andere Vorteile, die auf einen Geldbetrag lauten. Zweckgebundene Gutscheine und entsprechende Geldkarten sind hingegen ein Sachbezug, sofern sie ausschließlich zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen beim Arbeitgeber oder bei einem Dritten berechtigen und ab dem 1.1.2022 zusätzlich die Kriterien des Zahlungsdienststeuergesetzes erfüllen.

#### Wesentlicher Inhalt des aktuellen BMF-Schreibens:

##### 1. Zu den Sachbezügen gehören u.a.

- die Gewährung von **Kranken-, Krankentagegeld- oder Pflegeversicherungsschutz** bei Abschluss einer entsprechenden Versicherung und Beitragszahlung durch den Arbeitgeber,
- die Gewährung von **Unfallversicherungsschutz**, soweit der Arbeitnehmer den Anspruch gegenüber dem Versicherungsunternehmen geltend machen kann und die Beiträge nicht pauschal besteuert werden,
- die Gewährung von **Papier-Essensmarken** und täglichen Zuschüssen zu Mahlzeiten (sog. digitale Essensmarken) sowie
- die Gewährung von **Gutscheinen oder Geldkarten**, die einen Bezug von Waren bzw. Dienstleistungen vom Aussteller des Gutscheins aus seiner eigenen Produktpalette ermöglichen oder die einen Bezug von Waren bzw. Dienstleistungen aus einem begrenzten Kreis von Akzeptanzstellen im Inland ermöglichen.

**Hinweis:** Hierzu gehören etwa wiederaufladbare Geschenkkarten für den Einzelhandel, Tankgutscheine oder Kundenkarten von Einkaufszentren. Erfasst werden auch Gutscheine oder Geldkarten, die sich auf eine sehr begrenzte Waren- oder Dienstleistungspalette (auch aus dem Ausland) beziehen, z. B. für Netflix oder für Bekleidung und Düfte. Schließlich gilt als Sachbezug auch die Gewährung von Gutscheinen oder Geldkarten, die für bestimmte soziale oder steuerliche Zwecke im Inland eingesetzt werden (sog. Zweckkarte), z. B. Verzehrkarten in einer sozialen Einrichtung oder Behandlungskarten für ärztliche Leistungen oder Reha-Maßnahmen.

##### 2. Zu den Geldleistungen gehören u.a.

- eine Zahlung des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer bei Abschluss einer **Kranken-, Krankentagegeld- oder Pflegeversicherung** und Beitragszahlung durch den Arbeitnehmer, wenn die Zahlung des Arbeitgebers mit der Auflage verbunden ist, dass der Arbeitnehmer mit einem vom Arbeitgeber benannten Unternehmen einen Versicherungsvertrag schließt,
- **zweckgebundene Geldleistungen oder nachträgliche Kostenerstattungen**, z. B. eine Geldzahlung des

Arbeitgebers für den Erwerb eines Fahrrads oder die Erstattung des Kaufpreises für ein Fahrrad.

**Hinweise:** Geldleistung und Sachbezug sind grundsätzlich steuerpflichtig. Bei einem Sachbezug kann allerdings die monatliche Freigrenze von 44 € greifen, die ab 2022 auf 50 € erhöht wird. Außerdem lässt sich der Zeitpunkt des Zuflusses bei einem Sachbezug nicht immer zweifelsfrei bestimmen, wenn z. B. ein Gutschein gewährt wird. Ist der Gutschein beim Arbeitgeber einzulösen, kommt es auf den Zeitpunkt der Einlösung an. Ist der Gutschein bei einem Dritten einzulösen, erfolgt der Zufluss mit der Hingabe des Gutscheins, weil der Arbeitnehmer in diesem Moment einen Rechtsanspruch gegenüber dem Dritten erhält.

Zu beachten ist, dass Beiträge an einen Pensionsfonds, eine Pensionskasse oder eine Direktversicherung stets zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit führen, ohne dass die Freigrenze für Sachbezüge anwendbar ist.

Das BMF-Schreiben gilt ab dem 1.1.2020. Allerdings beanstandet es das BMF nicht, wenn Gutscheine und Geldkarten, die ausschließlich zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen berechtigen, aber nicht die Voraussetzungen des Zahlungsdienstenaufsichtsgesetzes erfüllen, noch bis zum 31.12.2021 als Sachbezug anerkannt werden; insoweit ist dann die Freigrenze für Sachbezüge grundsätzlich anwendbar.

## Fristverlängerung beim Corona-Bonus

Die Auszahlungsfrist für den sog. Corona-Bonus wird erneut verlängert. Eine entsprechende Gesetzesänderung hat der Bundesrat am 28.5.2021 final beschlossen.

**Hintergrund:** Nach derzeitiger Rechtslage ist die steuerfreie Auszahlung des sog. Corona-Bonus an Arbeitnehmer i.H. von max. 1500 € bis zum 30.6.2021 möglich. Diese Frist ist nun zum zweiten Mal verlängert worden und zwar **bis zum 31.3.2022**.

**Hinweis:** Erhöht wird der Bonus durch die Fristverlängerung nicht. Allerdings kann die Sonderzahlung in mehreren Teilbeträgen an Arbeitnehmer ausgezahlt werden.

## Keine Kilometersätze bei Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel

### Kilometersätze

Entstehen einem Arbeitnehmer Aufwendungen für beruflich veranlasste Fahrten, kann er entweder seine tatsächlichen Aufwendungen oder Kilometerpauschalen geltend machen, die für das jeweils verwendete Fahrzeug gelten. Für Kraftfahrzeuge gilt ein Kilometersatz von € 0,30. Nutzt der Arbeitnehmer andere Verkehrsmittel –, im Streitfall öffentliche Verkehrsmittel – können die Kilometerpauschalen anstelle der tatsächlich entstandenen Kosten nicht angesetzt werden. Dies gilt auch, wenn die tatsächlichen Kosten niedriger als die Kilometerpauschalen sind.

### Aktuelles BFH-Urteil

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat die Klage eines Bundesbetriebsprüfers beim Bundeszentralamt für Steuern abgewiesen. Der Prüfer war zu seinen Außenprüfungen mit Bahn und Flugzeug angereist und wollte dennoch die pauschalen Kilometersätze für die Nutzung eines privaten PKWs

ansetzen (Urteil vom 11.2.2021, VI R 50/18; veröffentlicht am 29.4.2021).

### Keine Wegstreckenentschädigung

Der BFH hat die Ansicht des erstinstanzlichen Finanzgerichts Hamburg (Urteil vom 2.11.2018, 5 K 99/16) bestätigt, der zufolge die pauschalen Kilometersätze keine allgemeine Wegstreckenentschädigung darstellen würden. Werden öffentliche Verkehrsmittel genutzt, können stets nur die tatsächlich entstandenen Aufwendungen abzüglich Arbeitgebererstattungen als Werbungskosten angesetzt werden.

---

## Vermieter

---

### Ermittlung der ortsüblichen Miete

Die ortsübliche Miete, die für die Prüfung des Werbungskostenabzugs bei den Vermietungseinkünften wichtig ist, ist vorrangig auf der Basis des örtlichen Mietspiegels zu ermitteln. Gibt es keinen Mietspiegel oder ist er nicht verwendbar, kann die ortsübliche Miete mithilfe eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen oder durch Auskunft aus einer Mietdatenbank oder unter Heranziehung mindestens dreier vergleichbarer Wohnungen ermittelt werden. Jede dieser drei letztgenannten Ermittlungsarten ist grundsätzlich gleichrangig.

**Hintergrund:** Bei der Vermietung von Wohnungen fallen regelmäßig Werbungskosten an. Der Gesetzgeber sieht eine anteilige Kürzung der Werbungskosten vor, wenn die Miete weniger als 66 % bzw. – seit 2021 – weniger als 50 % der ortsüblichen Miete beträgt.

**Sachverhalt:** Die Klägerin vermietete seit 2015 eine 57 qm große Wohnung in Thüringen an ihre Tochter zu einer Miete von 300 € monatlich zuzüglich einer Nebenkostenpauschale von 70 €. Die Tochter trug die monatliche Abschlagzahlung für den Strom in Höhe von 49 €. Eine weitere gleich große Wohnung im selben Haus vermietete die Klägerin an einen Fremdmietler für monatlich 500 € zuzüglich einer Nebenkostenpauschale von 78 €. Das Finanzamt erkannte die Werbungskosten für die an die Tochter vermietete Wohnung nur im Umfang von 64,01 % an. Hierbei ging es von einer ortsüblichen Miete von 578 € aus, so dass die von der Tochter gezahlten 370 € weniger als 66 % hiervon, nämlich 64,01 %, betragen.

**Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die Sache zur weiteren Aufklärung an das Finanzgericht (FG) zurück:

- Bei der ortsüblichen Miete handelt es sich um die ortsübliche Kaltmiete (zuzüglich der nach der Betriebskostenverordnung umlagefähigen Kosten) für vergleichbare Wohnungen, wie sie sich aus dem örtlichen Mietspiegel ergibt. Dies kann der einfache Mietspiegel, aber auch der qualifizierte Mietspiegel sein. Maßgeblich ist dabei die sich aus dem Mietspiegel ergebende Spanne für vergleichbare Wohnungen; es ist also nicht der Mittelwert anzusetzen. Die Miete ist erst dann nicht mehr ortsüblich, wenn sie die Grenzwerte der Spanne über- oder unterschreitet.
- Die ortsübliche Miete ist nur dann nicht aus dem Mietspiegel abzuleiten, wenn es keinen Mietspiegel gibt oder der Mietspiegel nicht regelmäßig an die Marktentwicklung angepasst worden ist oder der Mietspiegel substantielle

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

Defizite bei der Datenerhebung aufweist oder aus sonstigen Gründen einen mangelhaften Erkenntniswert hat. Gleiches gilt, wenn es sich um ein Sonderobjekt handelt, das nicht vom Mietspiegel erfasst wird.

- In den Fällen, in denen nicht auf einen Mietspiegel zurückgegriffen werden kann, kann die ortsübliche Miete aus einem Gutachten eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen **oder** aus der Auskunft einer Mietdatenbank **oder** aus den Mieten für mindestens drei vergleichbare und mit Adresse, Lage und Stockwerk bezeichneten Wohnungen abgeleitet werden. Jeder dieser Ermittlungswege ist grundsätzlich gleichrangig.
- Im Streitfall darf die ortsübliche Miete nicht aus der anderen von der Klägerin vermieteten Wohnung abgeleitet werden. Vielmehr muss das FG zunächst den örtlichen Mietspiegel heranziehen und bei der Höhe der gezahlten Miete auch die von der Tochter gezahlte Abschlagzahlung für den Strom berücksichtigen, da es sich insoweit um einen abgekürzten Zahlungsweg handelt; die gezahlte Miete betrug damit 419 € (300 € + 70 € + 49 €).

**Hinweise:** Der BFH macht deutlich, dass **vorrangig der örtliche Mietspiegel** auszuwerten ist, um die ortsübliche Miete zu ermitteln. Erst wenn dieser nicht vorhanden oder nicht verwertbar ist, darf auf die Mieten für drei oder mehr vergleichbare Wohnungen zurückgegriffen werden; es ist also nicht möglich, nur die Mieten für ein oder zwei vergleichbare Wohnungen heranzuziehen. Der BFH hält damit an seiner bisherigen Rechtsprechung nicht mehr fest, nach der eine vergleichbare Mietwohnung im selben Haus als Vergleichsmaßstab herangezogen werden konnte.

## Behandlung nicht geltend gemachter Erhaltungsaufwendungen

Verteilt ein Vermieter größere Erhaltungsaufwendungen für seine im Privatvermögen befindliche Immobilie auf mehrere Jahre und stirbt er vor Ablauf des Verteilungszeitraums, kann der noch nicht berücksichtigte Teil der Erhaltungsaufwendungen im Todesjahr in einer Summe als Werbungskosten des verstorbenen Vermieters abgezogen werden. Der noch nicht berücksichtigte Teil geht also nicht auf die Erben über und kann daher auch nicht von den Erben steuerlich fortgeführt werden.

**Hintergrund:** Vermieter können größere Aufwendungen für den Erhalt ihrer Immobilie, die nicht zum Betriebsvermögen gehört, auf zwei bis fünf Jahre gleichmäßig verteilen.

**Sachverhalt:** Der Ehemann der Klägerin hatte eine Immobilie vermietet, die zu seinem Privatvermögen gehörte. In den Jahren 2012 bis 2015 hatte er größere Erhaltungsaufwendungen getätigt, die er auf fünf Jahre steuerlich verteilen wollte. Er verstarb im Januar 2016. Zu diesem Zeitpunkt belief sich der noch nicht berücksichtigte Teil der Erhaltungsaufwendungen auf 30.000 €. Die Klägerin machte diesen Betrag in der gemeinsamen Steuererklärung für 2016 als Werbungskosten des Ehemanns geltend. Das Finanzamt erkannte nur den auf den Januar 2016 entfallenden Anteil an. Es war der Ansicht, dass der Restbetrag von der Erbengemeinschaft fortgeführt werden müsse.

**Entscheidung:** Der BFH gab der Klage statt und erkannte Werbungskosten für 2016 in Höhe von 30.000 € an:

- Die gesetzliche Verteilungsmöglichkeit größerer Erhaltungsaufwendungen auf zwei bis fünf Jahre soll dem Steuerpflichtigen Vorteile beim Steuersatz verschaffen. Dieser Zweck würde vereitelt werden, wenn der beim Tod verbleibende Restbetrag nicht mehr beim verstorbenen Steuerpflichtigen berücksichtigt werden könnte. Daher kann der verbleibende Teil im Veranlagungszeitraum des Todesjahres als Werbungskosten des verstorbenen Vermieters abgezogen werden.
- Der Todesfall ist vergleichbar mit der Veräußerung der Immobilie, der Einlage der Immobilie in ein Betriebsvermögen oder der Beendigung der Vermietung. In diesen Fällen lässt der Gesetzgeber den vollständigen Abzug des noch nicht berücksichtigten Teils der Erhaltungsaufwendungen zu. Die Vergleichbarkeit ergibt sich daraus, dass in all diesen Fällen keine Einkünfte aus Vermietung mehr erzielt werden.
- Ein Abzug des verbleibenden Betrags der Erhaltungsaufwendungen beim Ehemann ist auch deshalb geboten, weil die Aufwendungen seine Leistungsfähigkeit gemindert hatten. Deshalb scheidet auch ein Abzug des verbleibenden Betrags bei den Erben aus. Hierfür fehlt es an einer gesetzlichen Grundlage. Diese wäre aber erforderlich, weil der verstorbene Vermieter und die Erben unterschiedliche Rechtssubjekte sind.

**Hinweise:** Der BFH widerspricht der Auffassung der Finanzverwaltung, die in ihren Richtlinien eine Fortführung des verbleibenden Betrags der Erhaltungsaufwendungen beim Erben zulässt. Der BFH macht deutlich, dass die Rechtsprechung an die Verwaltungsrichtlinien nicht gebunden ist. Außerdem widersprechen die Richtlinien dem Gesetz, das eine Vererbbarkeit von Verlusten und Aufwendungen nicht zulässt.

Es wirkt sich beim Steuersatz aus, ob der verbleibende Betrag beim verstorbenen Vermieter oder bei seinen Erben geltend gemacht wird. Außerdem ist die Abzugshöhe unterschiedlich; denn nach dem aktuellen BFH-Urteil wird im Todesjahr der gesamte Restbetrag abgezogen, während bei einer Fortführung durch die Erben der gesamte Verteilungszeitraum ausgeschöpft worden wäre.

---

## Alle Steuerzahler

---

### Steueroasen-Abwehrgesetz beschlossen

#### Geszentwurf

Das Bundeskabinett hat am 31.3.2021 den Entwurf eines „Gesetzes zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairem Steuerwettbewerb und zur Änderung weiterer Gesetze“ (sog. „Steueroasen-Abwehrgesetz“) beschlossen. Ziel eines der letzten Gesetzesvorhaben vor der Bundestagswahl ist es, deutsche Unternehmer und Steuerpflichtige möglichst davon abzuhalten, Geschäftsbeziehungen mit Steueroasen fortzusetzen oder neu zu begründen.

#### Geplante Maßnahmen

Zu den geplanten Maßnahmen zählt ein Betriebsausgaben- und Werbungskostenabzugsverbot aus Geschäftsbeziehungen mit Bezug zu Steueroasen. Darüber hinaus soll eine verschärfte Hinzurechnungsbesteuerung für Zwischengesellschaften greifen, die in einer Steueroase ansässig sind.

Damit sollen sämtliche aktive und passive Einkünfte solcher Gesellschaften den in Deutschland ansässigen Anteilseignern zugerechnet werden (sogenannte Durchgriffsbesteuerung). Zudem sieht das Gesetz verschärfte Quellensteuermaßnahmen vor. Diese sollen dann greifen, wenn beispielsweise Zinsaufwendungen an in Steueroasen ansässige Personen geleistet werden. Verschärfte Maßnahmen sind auch für Gewinnausschüttungen von einer in einer Steueroase ansässigen Kapitalgesellschaft geplant. Für Gewinne aus Anteilsveräußerungen sollen keinerlei Steuerbefreiungen gelten.

## **Inkrafttreten**

Der Gesetzentwurf wird derzeit im Bundestag beraten und soll noch in dieser Legislaturperiode in Kraft treten.

## **Fahrtenbuch versus Pauschalbesteuerung bei E-Autos**

### **Fahrtenbuch**

Der geldwerte Vorteil aus der unentgeltlichen Überlassung eines Dienstwagens zur privaten Nutzung unterliegt der Einkommensteuer (§ 8 Abs. 2 Sätze 2 bis 5 Einkommensteuergesetz - EStG). Der Aufwand für die Führung eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuches ist regelmäßig hoch. Die formalen Voraussetzungen der Anerkennung durch die Finanzbehörden ebenfalls. So muss nicht nur jede einzelne betrieblich veranlasste Fahrt mit Kilometerstand zu Beginn und am Ende, dem Reiseziel (Straße und Ort), dem Reisezweck und sämtlichen aufgesuchten Geschäftspartnern erfasst werden. Es müssen außerdem die gesamten entstandenen Kosten für das betreffende Fahrzeug in einem Veranlagungszeitraum ermittelt, also jeder Tankbeleg und alle Servicerechnungen gesammelt werden. Die einfachere, wenn auch im Regelfall teurere Lösung ist die pauschale Versteuerung von einem Prozent des Listenpreises zuzüglich 0,03 % des Listenpreises für jeden Entfernungskilometer zwischen der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte als geldwerter Vorteil.

### **Fahrtenbuch für E-Fahrzeuge**

Für Elektrofahrzeuge mit einem Listenpreis bis € 60.000,00 gilt bei Anwendung der Pauschalmethode die sogenannte Viertelregelung. Es muss nur ein Prozent aus einem Viertel des Listenpreises als geldwerter Vorteil versteuert werden. Damit schrumpft der Unterschied zwischen der Pauschal- und der Fahrtenbuchmethode mindestens um ein Viertel. Es stellt sich somit die Frage, ob sich der Aufwand für die Führung eines Fahrtenbuches bei E-Autos noch lohnt.

### **Beispiel**

Ein Arbeitnehmer erhält einen Dienstwagen mit Verbrennungsmotor zum Listenpreis von € 60.000,00. Er versteuert nach der Ein-Prozent-Regel € 600,00 monatlich (1 % von € 60.000,00), also € 7.200,00 im Jahr (ohne Berücksichtigung der Entfernungen zur ersten Tätigkeitsstätte). Bei Führung eines Fahrtenbuches mit einem Privatanteil von 30 % und jährlichen Kosten von € 10.000,00 wären es nur € 3.000,00. Bei einem E-Auto für € 60.000,00 versteuert der Arbeitnehmer nach der Ein-Prozent-Regel € 1.800,00 (1 % von € 15.000,00 multipliziert mit 12 Monaten). Bei Führung eines Fahrtenbuches unter Zugrundelegung eines Viertels der

Gesamtkosten (entspricht € 2.500,00) und einem Privatanteil von 30 % wären es € 750,00. Der Vorteil der Fahrtenbuchführung schrumpft damit von € 4.200,00 auf € 1.050,00.

## **Besteuerung der Renteneinkünfte**

### **Besteuerung der Renteneinkünfte**

Renteneinkünfte werden seit der Umstellung des Systems der Rentenbesteuerung durch das Alterseinkünftegesetz von 2005 nachgelagert besteuert. Der Gesetzgeber kam damit den Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) nach (Urteil vom 6.3.2002, 2 BvL 17/99 BStBl 2002 II S. 618). Zur Vermeidung von Steuerausfällen wurde der Anteil der als Sonderausgaben abzugsfähigen Rentenbeiträge zunächst auf 60 % beschränkt und seither stufenweise angehoben. Erst ab 2025 können die Rentenbeiträge zu 100 % als Sonderausgabe geltend gemacht werden. Ein Werbungskostenabzug wurde nicht zugelassen. Parallel dazu wurde der steuerpflichtige Anteil der Rentenbezüge im Jahr 2005 auf 50 % festgesetzt, wodurch viele Rentner wieder Einkommensteuererklärungen abgeben mussten. Bis 2040 wird der steuerpflichtige Anteil schrittweise auf 100 % angehoben. Die Anhebung erfolgt in 2 %-Schritten pro Jahr bis 2020 und dann in 1 %-Schritten bis 2040 (§§ 10 Abs. 3, 22 Nr. 1 Satz 3 Einkommensteuergesetz/EStG).

### **Drohende Doppelbesteuerung künftiger Generationen**

Eine Doppelbesteuerung der Rentenbezüge ergibt sich bereits aus der Tatsache, dass ein Rentenbezieher ab 2040 seine Renteneinkünfte der vollen Besteuerung unterwerfen muss, während er in der Beitragsphase bis 2025 die Beitragszahlungen nur anteilig als Sonderausgabe geltend machen konnte. Nun hat auch der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass das gegenwärtige Besteuerungssystem zu einer Doppelbesteuerung der Renteneinkünfte führt (Urteil vom 19.5.2021 X R 33/19).

### **Keine Doppelbesteuerung bei Privat- und Kapitalrenten**

In einem weiteren Urteil (vom 19.5.2021, X R 20/19) klärte der BFH weitere offene Fragen zur Rentenbesteuerung. Er entschied, dass freiwillige Höherversicherungen in der gesetzlichen Rentenversicherung zusammen mit den normalen Rentenbezügen einheitlich zu versteuern sind. Der BFH entschied auch, dass die regelmäßigen Rentenanpassungen in voller Höhe steuerpflichtig sind. Des Weiteren hat der BFH bei privaten Kapitalrenten keine drohende Doppelbesteuerung gesehen, da diese lediglich mit dem Ertragsanteil besteuert werden. Die Ertragsanteilsbesteuerung verlangt nicht, dass die Beitragszahlungen steuerfrei zu stellen sind.

## **Abgabetermine Einkommensteuererklärung 2020**

### **Verlängerung der Abgabefristen**

Angesichts der hohen Zusatzbelastungen durch die Corona-Pandemie wurden die Abgabefristen für die Einkommensteuererklärung 2020 verlängert. Die Abgabefrist für nicht beratene Steuerpflichtige (sogenannte „Selbstabgeber“) wird um drei Monate verlängert und endet anstelle des 31.7.2021 nun erst am 31.10.2021. Für durch Steuerberater angefertigte und abgegebene Einkommensteuererklärungen 2020 räumt die Finanzverwaltung ebenfalls eine Verlängerung der Abgabefrist um drei Monate ein. Abgabetermin

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

ist hier anstelle des 28.2.2022 nunmehr der 31.5.2022. Bis zu diesen Terminen wird kein Verspätungszuschlag erhoben und es fallen auch keine Zinsen auf die Steuernachforderungen an.

## **Änderung Grunderwerbsteuergesetz**

Als Share Deal wird der Erwerb eines Unternehmens durch den Kauf der Gesellschaftsanteile verstanden. Der Share Deal ist dabei oftmals eine Alternative zum Kauf der einzelnen Wirtschaftsgüter bzw. Kauf des gesamten Unternehmensvermögens (Asset Deal). Beim Erwerb einer Immobilie im Wege eines Share Deals kaufen Investoren statt der Immobilie die Anteile an der Firma, die Eigentümerin der Immobilie ist. Solche Share Deals waren bislang grunderwerbsteuerfrei, wenn die Investoren weniger als 95 % der Unternehmensanteile erworben haben. Die übrigen fünf Prozent gingen dabei im Regelfall an mitgebrachte Drittinvestoren. Nach fünf Jahren konnten alle Anteile steuerfrei auf den Hauptinvestor übergehen.

### **Neues Gesetz**

Solche Share Deals führten insbesondere bei hochpreisigen Immobilien zu erheblichen Steuerausfällen. Teil des Koalitionsvertrages war es daher, solche Steuerumgehungen wirksam einzudämmen. Dieses Ziel soll nun mit dem „Gesetz zur Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes“ erreicht werden, welches der Bundesrat am 7.5.2021 verabschiedet hat.

### **Neuregelungen im Überblick**

Das Änderungsgesetz sieht u. a. die Herabsenkung der maßgeblichen Beteiligungsgrenze von 95 % auf 90 % vor. Zudem wurde ein Ergänzungstatbestand zur Erfassung eines Anteilseignerwechsels in Höhe von mindestens 90 % bei Kapitalgesellschaften eingeführt (neuer § 1 Abs. 2b GrEStG). Bislang wurde nur die Übertragung inländischer Grundstücke im Vermögen von Personengesellschaften erfasst (§ 1 Abs. 2a GrEStG). Nach der Neuregelung kann die Grunderwerbsteuer bei immobilienhaltenden Kapitalgesellschaften nur noch dadurch vermieden werden, dass der Altgesellschafter zu 10,1 % beteiligt bleibt. Die Mindesthaltefristen in § 5 Abs. 3 und § 6 Abs. 3 Satz 2 GrEStG wurden von fünf auf zehn Jahre verlängert. Zudem wurde die Missbrauchsverhinderungsvorschrift des § 6 Abs. 4 GrEStG neu gegliedert und durch den Tatbestand des § 6 Abs. 4 Nr. 3 GrEStG erweitert. Damit verlängert sich die Vorbehaltefrist des § 6 Abs. 4 Nr. 3 GrEStG in den im Gesetz genannten Fällen auf 15 Jahre.

### **Börsenklausel**

Auf Empfehlung des Finanzausschusses wurde mit § 1 Abs. 2b GrEStG eine „Börsenklausel“ eingefügt, der zufolge die Spezialvorschriften bei Beteiligung von börsennotierten Kapitalgesellschaften nicht gelten.

### **Inkrafttreten**

Das Gesetz tritt zum 1.7. 2021 in Kraft.

## **Ferienjobs für Schüler und Studenten**

### **Geringfügige Beschäftigung**

Ferienjobs erfüllen im Regelfall die Voraussetzung einer zeitlich geringfügigen Beschäftigung, da sie auf wenige

Wochen befristet sind und im Allgemeinen drei Monate nicht überschreiten. Eine zeitlich geringfügige Beschäftigung liegt vor, wenn der Ferienjob insgesamt 70 Arbeitstage bzw. 90 Kalendertage nicht überschreitet. Zur Berechnung der Fristen sind alle Beschäftigungen innerhalb eines Kalenderjahres zu berücksichtigen. Daher müssen alle seit Jahresbeginn zurückgelegten Schülerjobs in Form einer kurzfristigen Beschäftigung in die sozialversicherungsrechtliche Beurteilung einbezogen werden. Die berufsmäßige Ausübung eines Ferienjobs scheidet regelmäßig aus. Unter diesen Voraussetzungen besteht keine Beitragspflicht zur Sozialversicherung. Für Schüler besteht jedoch Versicherungsschutz in der gesetzlichen Unfallversicherung. Die Beiträge hierfür hat der Arbeitgeber aufzubringen.

### **Studenten**

Studenten sind sozialversicherungsfrei, wenn der Ferienjob in den Semesterferien ausgeübt wird und der Beschäftigte an einer Hochschule, Fachhochschule oder Akademie eingeschrieben ist und 70 Arbeitstage oder 3 Monate (bzw. vom 01.03.2021 bis 31.10.2021 102 Arbeitstage oder 4 Monate) nicht überschritten werden. In der gesetzlichen Unfallversicherung unterliegt ein Student immer der Versicherungspflicht. Studenten sind wie Aushilfen zu behandeln und deren Arbeitsentgelte sind im Jahreslohnnachweis an die Berufsgenossenschaft zu melden.

### **Mindestlohn, Lohnsteuer**

Für minderjährige Schüler gilt der Mindestlohn nicht. Eine Lohnsteuer müssen Ferienjobber im Regelfall nicht entrichten. Der Ferienjobber überschreitet die steuerlichen Frei- und Pauschbeträge in der Steuerklasse I im Regelfall nicht.

### **Schulentlassene**

Abweichende Regelungen gelten hingegen für die meisten Schulentlassenen. Jobbt ein Schulentlassener beispielsweise zwischen Abitur oder Dualem Studium, ist stets eine berufsmäßige Beschäftigung anzunehmen, die eine kurzfristige Beschäftigung ausschließt. Unter diesen Voraussetzungen finden die für Arbeitnehmer geltenden Regelungen in der gesetzlichen Sozialversicherung Anwendung.