

# Mandanten- Brief

März 2021

## 1. Drittes Corona-Steuerhilfegesetz in Arbeit

**A**nfang Februar hat sich die Große Koalition im Koalitionsausschuss auf weitere **Unterstützungsleistungen in der Corona-Pandemie** geeinigt. Der steuerliche Teil dieser Beschlüsse wird mit dem **Dritten Corona-Steuerhilfegesetz** umgesetzt, dessen Entwurf vom Bundestag bereits beraten wurde. Darin sind insgesamt drei Maßnahmen vorgesehen.

- **Gastronomie:** Die Anwendung des **ermäßigten Umsatzsteuersatzes** in Höhe von 7 % für Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen (mit Ausnahme der Abgabe von Getränken) wird über den 30. Juni 2021 hinaus befristet **bis zum 31. Dezember 2022 verlängert**.
- **Kinderbonus:** Für jedes im Jahr 2021 kindergeldberechtigte Kind wird ein Kinderbonus von **150 Euro** gewährt. Dazu wird das **Kindergeld für den Monat Mai 2021** um einen Einmalbetrag in Höhe von 150 Euro erhöht. Der Bonus wie das normale Kindergeld auch **mit dem Kinderfreibetrag verrechnet**, wirkt sich also primär bei Familien mit geringerem Einkommen aus.
- **Verlustrücktrag:** Der steuerliche Verlustrücktrag wird **für die Jahre 2020 und 2021** nochmals erweitert und **auf 10 Mio. Euro (bei Zusammenveranlagung 20 Mio. Euro) angehoben**. Dies gilt auch für die Betragsgrenzen beim vorläufigen Verlustrücktrag für 2020.

weitere Maßnahmen im Steuerrecht beschlossen

reduzierte Umsatzsteuer in der Gastronomie bis Ende 2022 verlängert

150 Euro Bonus zum Kindergeld im Mai

Erweiterung des Verlustrücktrags auf 10 Mio. Euro

## 2. Ausfall von Mieteinnahmen aufgrund der Corona-Krise

**W**er eine Wohnung deutlich **unterhalb der ortsüblichen Marktmiete** vermietet (bis 2020 weniger als 66 %, ab 2021 weniger als 50 %), kann **Werbungskosten nur anteilig geltend machen**. Die Finanzverwaltung hat nun klargestellt, dass das **Ausbleiben von Mieteinnahmen allein aufgrund der Corona-Krise keine Folgen** für den Werbungskostenabzug haben soll. Konkret gilt: **Erlässt der Vermieter** einer Wohnung aufgrund einer finanziellen Notsituation des Mieters **die Mietzahlung zeitlich befristet** ganz oder teilweise, führt dies grundsätzlich **nicht zu einer Veränderung der vereinbarten Miete** und hat folglich auch keine Auswirkungen auf die bisherige Beurteilung des Mietverhältnisses. Insbesondere wird dadurch **nicht erstmalig eine teilentgeltliche Vermietung ausgelöst**. Erfüllte hingegen das Mietverhältnis bereits vor dem Mieterlass die Voraussetzungen für die Kürzung des Werbungskostenabzugs, bleibt es bei diesem Kürzungsanteil; eine weitere Kürzung aufgrund des Mieterlasses ist nicht vorzunehmen.

Für **Gewerbeimmobilien** gibt es keine vom Gesetz vorgegebene Grenze für eine teilentgeltliche Vermietung. Stattdessen **prüft das Finanzamt grundsätzlich**, ob eine **Einkünfteerzielungsabsicht** vorliegt. **Erlässt der Vermieter** einer im Privatvermögen gehaltenen Gewerbeimmobilie aber aufgrund einer



verbilligte Vermietung kann Auswirkungen auf Werbungskostenabzug haben

Mietnachlass wegen Corona-Krise soll folgenlos bleiben

Einordnung vor Gewährung des Nachlasses gilt weiter

keine feste Grenze zur verbilligten Vermietung bei Gewerbeimmobilien

finanziellen Notsituation des Mieters **die Mietzahlung zeitlich befristet** ganz oder teilweise, führt dies **nicht automatisch zu einem erstmaligen Wegfall der Einkünfteerzielungsabsicht** des Vermieters. Gab es dagegen bereits vor dem Mieterlass bei dem Mietverhältnis keine Einkünfteerzielungsabsicht, bleibt es bei dieser Entscheidung. Die Regelung gilt auch für Pachtverhältnisse.

### 3. Häusliches Arbeitszimmer von Ehe- oder Lebenspartnern

In der Corona-Pandemie hat die Arbeit im Home-Office dramatisch an Bedeutung gewonnen. Beim **Abzug der Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer von Ehegatten und Lebenspartnern** hat sich die **Rechtsauffassung** der Finanzverwaltung allerdings **ab 2018 geändert**. Bis einschließlich 2017 waren die auf das Arbeitszimmer entfallenden **Aufwendungen** (einschließlich der Abschreibung) für eine Immobilie, die beiden Partnern gemeinsam gehört, **unabhängig vom Miteigentumsanteil des anderen Ehegatten abziehbar**. Diese **Vereinfachung gilt ab 2018 nicht mehr**, denn der Bundesfinanzhof hat zwischenzeitlich über solche Fälle entschieden. Dabei hat er eine **differenzierte Beurteilung** verlangt, die **zwischen grundstücksorientierten Ausgaben** (Abschreibung, Zinsen, Grundsteuer, Hausversicherungen usw.) **und nutzungsorientierten Ausgaben** (Energiekosten, Reinigung, Renovierungskosten für das Arbeitszimmer usw.) **unterscheidet**. Diese Unterscheidung ist deshalb notwendig, weil die **grundstücksbezogenen Ausgaben** – unabhängig von der Bezahlung – **nur der Eigentümer selbst steuerlich geltend machen** kann. Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs werden die grundstücksorientierten Ausgaben nämlich bei Zahlung durch einen Nichteigentümer zumindest auch im Interesse des Eigentümers aufgewendet. Daraus folgt für eine Immobilie im gemeinsamen Eigentum beider Partner, dass der das Arbeitszimmer nutzende Ehegatte oder Lebenspartner die **grundstücksorientierten Aufwendungen nur entsprechend seinem Miteigentumsanteil geltend machen** kann – auch wenn er sie ausschließlich alleine trägt. Gehört die Immobilie allein dem anderen Ehegatten, scheidet der Abzug dieser Ausgaben sogar vollständig aus, wenn der Nichteigentümer das Arbeitszimmer alleine nutzt.

Im Gegensatz dazu sind die anteilig auf das Arbeitszimmer entfallenden **nutzungsorientierten Kosten durch den Beruf** des Partners **veranlasst**, der das Arbeitszimmer nutzt. Bei diesen Aufwendungen **kommt es in erster Linie darauf an, wer sie tatsächlich getragen hat** und nicht, wer sie zivilrechtlich schuldet. Folglich werden die **nutzungsorientierten Aufwendungen demjenigen zugerechnet, von dessen Konto sie gezahlt** worden sind. Werden diese Aufwendungen von einem Bankkonto beglichen, das beiden Ehe-/Lebenspartnern gemeinsam gehört, kann der Nichteigentümer die durch seine berufliche Nutzung verursachten Kosten in voller Höhe geltend machen.

Die **Differenzierung zwischen grundstücks- und nutzungsorientierten Aufwendungen** mit den sich daraus ergebenden unterschiedlichen steuerlichen Folgen ist nicht auf Eigentumsfälle beschränkt, sondern **auch bei gemieteten Immobilien vorzunehmen**. Nach einem Beschluss der obersten Finanzbehörden gehört dabei **die (Kalt-)Miete zu den grundstücksbezogenen Aufwendungen**. Somit kommt eine steuermindernde Berücksichtigung der Miete nur in Betracht, wenn der das Arbeitszimmer nutzende Steuerpflichtige

Mietnachlass führt nicht ohne Weiteres zum Wegfall der Einkünfteerzielungsabsicht

deutlicher Anstieg der Arbeit im häuslichen Arbeitszimmer während der Corona-Pandemie

bis 2017 waren Kosten unabhängig von der Kostenart anteilig abziehbar

seit 2018 kann nur der Eigentümer grundstücksbezogene Kosten für das Arbeitszimmer ansetzen

nur anteiliger Ansatz bei gemeinsamem Eigentum

nutzungsbezogene Kosten können bei Zahlung durch den Nutzer des Arbeitszimmers voll angesetzt werden

Differenzierung gilt auch für Mieter

auch gleichzeitig der Mieter ist. Bei einer **gemeinsam gemieteten Wohnung** und Nutzung des Arbeitszimmers durch einen Ehegatten/Lebenspartner kann dementsprechend die anteilig auf das Arbeitszimmer entfallende **(Kalt-)Miete nur zur Hälfte steuerlich berücksichtigt** werden. Dagegen sind die **nutzungsorientierten Nebenkosten** steuerlich **demjenigen zuzurechnen, der sie finanziell getragen hat**. Werden die nutzungsorientierten Nebenkosten von einem gemeinsamen Bankkonto der Ehegatten überwiesen, ist der auf das Arbeitszimmer entfallende Betrag in voller Höhe abzugsfähig.

## 4. Behandlung des Kurzarbeitergeldes bei der Lohnsumme

Die **Begünstigung von Betriebsvermögen bei der Erbschaftsteuer** hängt von der **Einhaltung bestimmter Lohnsummen** innerhalb des Fortführungszeitraums ab. Wie sich Kurzarbeit, von der viele Betriebe aufgrund der Corona-Krise betroffen sind, auf die Lohnsumme auswirkt, hat die Finanzverwaltung nun im Sinne der Unternehmen klargestellt. Danach ist bei der Ermittlung der Lohnsumme der in der Gewinn- und Verlustrechnung **ausgewiesene Aufwand für Löhne und Gehälter anzusetzen, ohne dass davon das Kurzarbeitergeld abgezogen wird**. In Fällen, in denen das **Kurzarbeitergeld bilanziell als durchlaufender Posten behandelt** wird, ist es mit entsprechendem Kontennachweis **zusätzlich zum ausgewiesenen Lohn- und Gehaltsaufwand** bei der Ermittlung der Lohnsumme zu berücksichtigen.

## 5. Firmenfitness-Programm als steuerfreier Sachbezug

**A**rbeitnehmer, die aufgrund eines vom Arbeitgeber abgeschlossenen Rahmenvertrags mit einem niedrigen monatlichen Eigenanteil diverse Fitnessstudios nutzen können, erhalten diesen **Nutzungsvorteil als Teil des laufenden monatlichen Arbeitslohns**. Der Bundesfinanzhof stellt sich damit gegen das Finanzamt, das von einem jährlichen Zufluss des Nutzungsvorteils ausgegangen war – nicht zuletzt, weil der Rahmenvertrag eine Laufzeit von jeweils zwölf Monaten hatte. Weil der Arbeitgeber sein **vertragliches Versprechen** aber **fortlaufend durch Einräumung der tatsächlichen Nutzungsmöglichkeit erfüllt**, sieht der Bundesfinanzhof hier laufenden Arbeitslohn. Damit ist der **vom Arbeitgeber getragene Anteil steuerfreier Sachbezug**, wenn er die monatliche Sachbezugsfreigrenze nicht überschreitet.

## 6. Dauer des Verzichts auf die Kleinunternehmerregelung

**W**er auch als Kleinunternehmer Umsatzsteuer ausweisen und den Vorsteuerabzug geltend machen will, ist **an diese Verzichtserklärung für mindestens fünf Jahre gebunden**. Der Bundesfinanzhof hat nun klargestellt, dass diese erstmalige **Verzichtserklärung solange weiterwirkt, bis sie vom Unternehmer ausdrücklich widerrufen** wird. Der weitere Verzicht nach Ablauf des Fünfjahreszeitraums ist daher **keine neue Verzichtserklärung**, die erneut eine fünfjährige Bindung auslösen würde, sondern nur eine **Fortführung des erstmaligen Verzichts**. Selbst ein vorübergehendes Überschreiten

(Kalt-)Miete ist grundstückbezogener Aufwand

Nebenkosten sind nutzungsbezogener Aufwand

Begünstigung hängt von der Lohnsumme ab

vom Staat gezahltes Kurzarbeitergeld zählt ebenfalls zur Lohnsumme

Rahmenvertrag mit Fitness-Studios als Firmenfitness-Programm

Nutzungsvorteil fließt monatlich zu

Behandlung als steuerfreier Sachbezug möglich

Verzicht auf Kleinunternehmerregelung bindet für fünf Jahre

Fortführung des Verzichts ist keine neue Verzichtserklärung

der Kleinunternehmer-Umsatzgrenze ist weder ein Widerruf des Verzichts noch erledigt es die ursprüngliche Verzichtserklärung in sonstiger Weise. Nach Ablauf der erstmaligen Fünfjahresfrist ist der Widerruf des Verzichts und die Anwendung der Kleinunternehmerregelung somit jederzeit möglich.

## 7. Gewinnerzielungsabsicht mit Photovoltaikanlage

Beim Betrieb einer Photovoltaikanlage spricht nach Auffassung des Finanzgerichts Thüringen der **Beweis des ersten Anscheins** dafür, dass sie **mit Gewinnerzielungsabsicht betrieben** wird. Das gilt auch dann, wenn durch einen hohen Kaufpreis und die im Anschaffungsjahr vergleichsweise niedrigen Einspeisevergütung in den ersten Jahren fast durchgehende Verluste erzielt werden. Dass der **erzeugte Strom überwiegend privat verbraucht** wird und sich der Steuerzahler beim Kauf auf die Renditeangaben des Herstellers verlassen hat, **ändert daran ebenfalls nichts**. Es ist nach Meinung des Gerichts nicht zwingend erforderlich, vor Beginn eines kleineren Gewerbes eine ausführliche Wirtschaftlichkeitsprognose zu erstellen. Selbst wenn die Prognose negativ ist, kommt eine Liebhaberei nur in Betracht, wenn die Tätigkeit auf einkommensteuerrechtlich unbeachtlichen Motiven beruht und sich der Steuerzahler nicht wie ein Gewerbetreibender verhält.

## 8. Arbeit in der Werkstatt ist keine Handwerkerleistung

Soweit **Arbeiten in der Werkstatt** eines Handwerkers erbracht werden, sind die darauf entfallenden **Lohnkosten nicht als Handwerkerleistungen** steuerlich **begünstigt**. In der Werkstatt des Handwerkers erbrachte Leistung werden **zwar für den Haushalt aber nicht im Haushalt** des Steuerzahlers erbracht, meint der Bundesfinanzhof, und ließ deshalb den Lohnkostenanteil für die Arbeit in der Werkstatt nicht für den Steuerbonus gelten.

## 9. Steuererklärungsfrist 2019 um sechs Monate verlängert

Eine kompetente Beratung durch den Steuerberater setzt auch voraus, dass dafür ausreichend Zeit zur Verfügung steht, was durch die Corona-Krise erheblich erschwert wurde. Das **Bundesfinanzministerium** hatte bereits die **Abgabefrist** für vom Steuerberater erstellte Steuererklärungen **um einen Monat bis zum 31. März 2021 verlängert**. Weil das jedoch nur ein Tropfen auf dem heißen Stein ist, wurde **nun eine gesetzliche Regelung angestoßen**, mit der die **Frist** für vom Steuerberater erstellte Steuer- und Feststellungserklärungen **antragslos um sechs Monate, also bis zum 31. August 2021 verlängert** wird. Auch die 15-monatige zinsfreie **Karenzzeit** wird **für den Besteuerungszeitraum 2019 um sechs Monate verlängert**. Die Fristverlängerung gilt jedoch nur im Steuerrecht und **wirkt sich nicht auf die Offenlegungspflichten des Handelsrechts aus**, nach denen der Jahresabschluss spätestens nach zwölf Monaten zu veröffentlichen oder hinterlegen ist. Zwar will das Bundesamt für Justiz **vor dem 1. März 2021 kein Ordnungsgeldverfahren** bei Überschreitung der am 31. Dezember 2020 abgelaufenen Frist einleiten, doch einer weiteren Verlängerung hat sich das Bundesjustizministerium widersetzt.

Widerruf nach fünf Jahren jederzeit möglich

bei Photovoltaikanlage wird Gewinnerzielungsabsicht unterstellt

Anlaufverluste führen nicht zur Annahme einer Liebhaberei

keine Wirtschaftlichkeitsprognose vor Installation erforderlich

Bonus für Handwerkerleistung nur bei Arbeit vor Ort

Abgabefrist wurde vom Ministerium zunächst um 1 Monat verlängert

Verlängerung um 6 Monate durch gesetzliche Regelung

keine Verlängerung der handelsrechtlichen Offenlegungsfristen