

Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 3/2021

Sehr geehrte Damen und Herren,

auch in dieser Ausgabe stehen wichtige steuerrechtliche Änderungen in Zusammenhang mit der Corona-Krise im Vordergrund, so das Dritte Corona-Steuerhilfegesetz (Nr. 1), die Sofortabschreibung digitaler Wirtschaftsgüter (Nr. 2), die Anpassung von Gewerbesteuer-Vorauszahlungen (Nr. 3), die erneute Verlängerung der Insolvenzantragspflicht (Nr. 6) sowie verlängerte Reinvestitionsfristen bei Ersatzbeschaffungen (Nr. 9).

Im Lohnsteuerrecht gibt es nun Möglichkeiten, Mitarbeitern Jobtickets (Nr. 7) und Verträge für Fitness-Studios steuerfrei zu gewähren (Nr. 8). In den Beiträgen Nr. 10 und 11 werden Probleme mit Ehegatten-Arbeitsverträgen bei Betriebsprüfungen aufgezeigt.

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 **Corona-Krise:** Steuerentlastungen zur Krisenbewältigung
- 2 **Sofortabschreibung:** Digitale Wirtschaftsgüter
- 3 **Gewerbesteuer:** Anpassung der Vorauszahlungen wegen Corona-Krise
- 4 **Zinsen auf Steuernachforderungen und Steuererstattungen**
- 5 **Sachentnahmen für den Eigenverbrauch:** Neue Pauschbeträge für 2021
- 6 **Insolvenzantragspflicht:** Aussetzung bis 30.4.2021
- 7 **Lohnsteuer:** Wann ist ein Jobticket nicht lohnsteuerpflichtig?
- 8 **Sachbezüge:** Sachbezugsfreigrenze von 44 Euro monatlich auch für Fitnessverträge
- 9 **Rücklage für Ersatzbeschaffung:** Verlängerung der Reinvestitionsfristen
- 10 **Ehegatten-Arbeitsverhältnis (1):** Probleme bei der Betriebsprüfung
- 11 **Ehegatten-Arbeitsverhältnis (2):** Steuerliche Anerkennung einer Teilzeitbeschäftigung
- 12 **Grunderwerbsteuer:** Wann führt eine nachträgliche Kaufpreisminderung zur Steuererstattung?
- 13 **Der Firmen-Pkw:** Nachweis der betrieblichen Nutzung nicht nur durch Fahrtenbuch möglich

1 Corona-Krise: Steuerentlastungen zur Krisenbewältigung

Der Bundestag hat am 26.2., der Bundesrat am 5.3.2021 dem **Dritten Corona-Steuerhilfegesetz** zugestimmt. Das Gesetz ist nach Unterzeichnung durch den Bundespräsidenten und der Verkündung im Bundesgesetzblatt in Kraft getreten. Das Gesetz, das auf einen Entwurf der Koalitionsfraktionen zurückgeht, sieht Steuerentlastungen für Familien, Gaststätten sowie Unternehmen und Selbstständige vor:

Familien erhalten 2021 erneut, wie schon 2020, einen einmaligen Kinderbonus von 150 Euro für jedes kindergeldberechtigte Kind. Für Gaststätten wird der bereits geltende ermäßigte Mehrwertsteuersatz von 7 Prozent auf Speisen über den 30.6.2021 hinaus bis Ende 2022 verlängert. Neben der Gastronomie profitieren hiervon auch andere Bereiche, wie Cateringunternehmen, der Lebensmitteleinzelhandel, Bäckereien und Metzgereien, soweit sie mit der Abgabe verzehrfertig zubereiteter Speisen entsprechende Dienstleistungen erbringen. Auf Getränke bleibt es beim regulären Steuersatz von 19 Prozent.

Für Unternehmen und Selbstständige wurde der mögliche steuerliche Verlustrücktrag auf zehn Mio. Euro (bei Zusammenveranlagung 20 Mio. Euro) angehoben. Dies gilt für die Jahre 2020 und 2021, aber auch beim vorläufigen Verlustrücktrag für 2020. Der Finanzausschuss hatte den Koalitionsentwurf am 24.2.2021 dahingehend geändert, dass auch der vorläufige Verlustrücktrag für 2021 bei der Steuerfestsetzung für 2020 berücksichtigt wird. Ebenso wird die Möglichkeit eröffnet, die Stundung auch für die Nachzahlung im Anschluss an die Steuerfestsetzung 2020 zu beantragen.

Als weitere untergesetzliche Corona-Hilfsmaßnahme ist in der Steuerpraxis die Herabsetzung der Nutzungsdauer von Computer-Hardware und -Software zur Dateneingabe und -verarbeitung zu beachten. Zur Umsetzung des entsprechenden Bund-Länder-Beschlusses vom 19.1.2021 wurde nun ein BMF-Schreiben vom 26.2.2021 (Az. IV C 3 - S 2190/21/10002 :013) herausgegeben. Danach ist in weiten Bereichen eine Sofortabschreibung statt der bisherigen Aufteilung der Abschreibung für Abnutzung auf drei bis fünf Jahre möglich (vgl. Nr. 2).

2 Sofortabschreibung: Digitale Wirtschaftsgüter

Die Finanzverwaltung ändert mit BMF-Schreiben vom 26.2.2021 ihre Auffassung zur Nutzungsdauer von Computern und Software. Die bisher in der Tabelle zur Abschreibung für Abnutzung für allgemeine Anlagegüter enthaltene Nutzungsdauer von drei Jahren wird auf ein Jahr herabgesetzt.

Den Kernbereich der Digitalisierung bilden Computerhardware (einschließlich der dazugehörigen Peripheriegeräte) sowie die für die Dateneingabe und -verarbeitung

erforderliche Betriebs- und Anwendersoftware. Diese Wirtschaftsgüter unterliegen aufgrund des raschen technischen Fortschritts einem immer schnelleren Wandel. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer, die der Abschreibung nach § 7 EStG zugrunde zu legen ist, wurde für diese Wirtschaftsgüter allerdings seit rund 20 Jahren nicht mehr geprüft und wird daher an die geänderten tatsächlichen Verhältnisse angepasst.

Die Neuregelung durch das BMF-Schreiben gilt für Desktop-Computer, Notebooks, Thin-Clients, Workstations, Dockingstations, externe Speicher- und Datenverarbeitungsgeräte (Small-Scale-Server), externe Netzteile sowie Peripheriegeräte. Zudem umfasst sie Standardanwendungen, ERP-Software, Software für Warenwirtschaftssysteme und sonstige Anwendungssoftware zur Unternehmensverwaltung oder Prozesssteuerung.

Die verkürzte Nutzungsdauer findet erstmals Anwendung bei Gewinnermittlungen für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2020 enden. Eine Anwendung ist dann auch bei Wirtschaftsgütern möglich, die bereits in früheren Wirtschaftsjahren angeschafft oder hergestellt wurden, wenn dabei eine andere als die einjährige Nutzungsdauer zugrunde gelegt wurde. Hier ist in 2021 eine Sofortabschreibung des Restbuchwerts möglich.

Die Sofortabschreibung gilt nicht nur für den betrieblichen Bereich, sondern auch für EDV-Anschaffungen im Privatbereich, wenn diese der Einkünfterzielung dienen.

3 Gewerbesteuer: Anpassung der Vorauszahlungen wegen Corona-Krise

Die obersten Finanzbehörden der Länder haben mit Beschluss vom 19.3.2021 zur Berücksichtigung der Auswirkungen des Coronavirus bei der Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags für Zwecke der Vorauszahlungen Folgendes angeordnet:

Nach § 19 Abs. 3 Satz 3 Gewerbesteuergesetz (GewStG) kann auch das FA bei Kenntnis veränderter Verhältnisse hinsichtlich des Gewerbeertrags für den laufenden Erhebungszeitraum die Anpassung der Gewerbesteuer-Vorauszahlungen veranlassen. Das gilt insbesondere für die Fälle, in denen das FA Vorauszahlungen zur ESt und KSt anpasst (R 19.2 Abs. 1 Satz 5 Gewerbesteuer-Richtlinien – GwStR).

Vor diesem Hintergrund können nachweislich nicht unerheblich negativ wirtschaftlich betroffene Steuerpflichtige **bis zum 31.12.2021** unter Darlegung ihrer Verhältnisse **Anträge auf Herabsetzung des Gewerbesteuermessbetrags** für Zwecke der Vorauszahlungen stellen. Bei der Nachprüfung der Voraussetzungen sind keine strengen Anforderungen zu stellen. Diese Anträge sind nicht deshalb abzulehnen, weil die Steuerpflichtigen die entstandenen Schäden wertmäßig nicht im Einzelnen nachweisen können.

Nimmt das FA eine Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags für Zwecke der Vorauszahlungen vor, ist die

betreffende Gemeinde hieran bei der Festsetzung ihrer Gewerbesteuer-Vorauszahlungen gebunden. Für etwaige **Stundungs- und Erlassanträge** gilt auch im Hinblick auf einen möglichen Zusammenhang mit Auswirkungen des Coronavirus, dass diese an die Gemeinden und nur dann an das zuständige FA zu richten sind, wenn die Festsetzung und Erhebung der Gewerbesteuer nicht den Gemeinden übertragen worden sind (§ 1 GewStG und R 1.6 Abs. 1 GewStR).

4 Zinsen auf Steuernachforderungen und Steuererstattungen

Zinsen auf Steuernachforderungen können seit 1999 nicht mehr steuermindernd geltend gemacht werden. Demgegenüber führen Zinsen auf Steuererstattungen durch das FA zu Einkünften aus Kapitalvermögen. Diese unterschiedliche steuerliche Behandlung von Zinsen führt regelmäßig nicht zu einer sachlichen Unbilligkeit. Es handelt sich vielmehr um eine bewusste gesetzgeberische Entscheidung, die konsequent daran anknüpft, dass private Schuldzinsen nicht abzugsfähig, Guthabenzinsen aber steuerpflichtig sind.

Die Regelung kann jedoch in Einzelfällen zu einem sachlich unbilligen Ergebnis führen, wenn – bezogen auf die Steuerbemessungsgrundlage der ESt – sowohl Steuernachforderungen als auch Steuererstattungen gegenüber dem FA auf ein und demselben Ereignis beruhen. In diesem Fall kann der Steuerpflichtige bei seinem für die ESt örtlich zuständigen FA beantragen, dass er von seinen Zinsen für Steuererstattungen maximal die Zinsen abziehen kann, die er auf Steuernachforderungen für dasselbe Ereignis zahlen muss.

Beispiel:

Bei einer Betriebsprüfung stellt das FA fest, dass ein Freiberufler in seiner Einnahmen-Überschuss-Rechnung Vorsteuerbeträge als Betriebsausgaben abgezogen hat, obwohl sie erst im Folgejahr abgeflossen sind. Die Nichtberücksichtigung der Vorsteuerbeträge als Betriebsausgaben führt zunächst zu einer Gewinnerhöhung und im Folgejahr zu einer entsprechenden Gewinnminderung.

Konsequenz: Die steuerlichen „Guthabenzinsen“ können (soweit möglich) mit den Nachzahlungszinsen saldiert werden.

5 Sachentnahmen für den Eigenverbrauch: Neue Pauschbeträge für 2021

Das BMF hat Ende Februar die Pauschbeträge für unentgeltliche Wertabgaben (Sachentnahmen für den Eigenverbrauch) in der Gastronomie und im Nahrungsmittelhandel für 2021 veröffentlicht. Die drei Begriffe haben dieselbe Bedeutung: Die Sachentnahmen werden auch als Eigenverbrauch bzw. unentgeltliche Wertabgaben bezeichnet. Für sie gelten folgende Grundsätze:

Die Pauschbeträge beruhen auf Erfahrungswerten und bieten dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit, die Warenentnahmen monatlich pauschal zu verbuchen. Sie entbinden ihn damit von der Aufzeichnung einer Vielzahl von Einzelentnahmen.

- Die festgelegten Pauschbeträge dienen der Vereinfachung und lassen keine Zu- und Abschläge zur Anpassung an die individuellen Verhältnisse (z.B. individuelle persönliche Ess- oder Trinkgewohnheiten, Krankheit oder Urlaub) zu. Werden Betriebe jedoch nachweislich aufgrund einer landesrechtlichen Verordnung, einer kommunalen Allgemeinverfügung oder einer behördlichen Anweisung vollständig wegen der Corona-Pandemie geschlossen, kann in diesen Fällen ein zeitanteiliger Ansatz der Pauschbeträge erfolgen.
- Die Pauschbeträge für die Zeit vom 1.1. bis 30.6.2021 und für die Zeit vom 1.7. bis 31.12.2021 stellen jeweils einen Halbjahreswert für eine Person dar. Für Kinder bis zum vollendeten zweiten Lebensjahr entfällt der Ansatz eines Pauschbetrags. Bis zum vollendeten zwölften Lebensjahr ist die Hälfte des jeweiligen Werts anzusetzen. Tabakwaren sind in den Pauschbeträgen nicht enthalten. Soweit diese entnommen werden, sind die Pauschbeträge entsprechend zu erhöhen (Schätzung).
- Die pauschalen Werte berücksichtigen im jeweiligen Gewerbebereich das allgemein übliche Warenassortiment. Bei gemischten Betrieben (Fleischerei/Metzgerei oder Bäckerei mit Lebensmittelangebot oder Gaststätten) ist nur der jeweils höhere Pauschbetrag der entsprechenden Gewerbebranche anzusetzen.

6 Insolvenzantragspflicht: Aussetzung bis 30.4.2021

Der Bundesrat hat am 12.2.2021 einer weiteren Aussetzung der Insolvenzantragspflicht bis zum 30.4.2021 zugestimmt.

Damit wurde auch das COVID-19-Insolvenzaussetzungsgesetz geändert. Unternehmen, die staatliche Hilfeleistungen aus den zur Abmilderung der wirtschaftlichen Folgen der COVID-19-Pandemie aufgelegten Hilfsprogrammen erwarten können, mussten danach bis zum 30.4.2021 keinen Insolvenzantrag stellen.

Als Voraussetzung müssen staatliche Hilfeleistungen im Zeitraum vom 1.11.2020 bis zum 28.2.2021 beantragt worden sein. Soweit in diesem Zeitraum aus rechtlichen, vor allem beihilferechtlichen oder tatsächlichen Gründen noch keine Anträge gestellt werden konnten, wird die Insolvenzantragspflicht auch für Unternehmen ausgesetzt, welche nach den Bedingungen des Programms in den Kreis der Antragsberechtigten fallen. Ausgenommen bleiben solche Fälle, in denen offensichtlich keine Aussicht auf die Gewährung der Hilfe besteht oder in denen die Auszahlung nichts an der Insolvenzreife ändern würde.

Verlängert wurde auch der **Anfechtungsschutz für pandemiebedingte Stundungen**. Die bis Ende März 2022

geleisteten Zahlungen auf Forderungen aufgrund von Stundungen, die bis zum 28.2.2021 gewährt worden sind, gelten als nicht gläubigerbenachteiligend im insolvenzrechtlichen Sinne. Voraussetzung ist, dass gegenüber dem Schuldner ein Insolvenzverfahren zum Zeitpunkt des Inkrafttretens dieser Regelung noch nicht eröffnet worden ist. Mit einer Stundung geht regelmäßig auch eine Vereinbarung über Ratenzahlung einher, die über einen längeren Zeitraum gewährt und ebenfalls von der Regelung umfasst wird.

7 Lohnsteuer: Wann ist ein Jobticket nicht lohnsteuerpflichtig?

Die Überlassung eines Jobtickets im Rahmen einer sogenannten Mobilitätskarte, die in erster Linie auf die Beseitigung der Parkplatznot auf den vom Arbeitgeber unterhaltenen Parkplätzen gerichtet ist, stellt bei den Mitarbeitern keinen lohnsteuerpflichtigen Sachbezug dar. Dies hat das FG Hessen entschieden.

Geklagt hatte eine Arbeitgeberin, auf deren für Mitarbeitende kostenlos zur Verfügung gestellten Parkplätzen ein extremer Parknotstand bestand. Im Rahmen eines Parkraumbewirtschaftungskonzepts bot sie ihren Beschäftigten in Zusammenarbeit mit einem Verkehrsverbund ein sogenanntes Jobticket an. Dabei wurden die mit dem Verkehrsverbund ausgehandelten niedrigen Preise voll an die Beschäftigten weitergegeben. Das von den Beschäftigten zu zahlende Entgelt wurde monatlich über die Lohnabrechnung eingezogen.

Das FA wertete den sich aus diesem System ergebenden Preisvorteil als Sachbezug und geldwerten Vorteil im lohnsteuerlichen Sinn und nahm die Arbeitgeberin im Wege eines Lohnsteuerhaftungsbescheids in Anspruch. Das FG gab der Klage dagegen statt. Es handele sich bei der verbilligten Überlassung der Jobtickets nicht um einen lohnsteuerpflichtigen Arbeitslohn. Das Jobticket stelle nämlich keine Prämie oder Belohnung für eine Arbeitsleistung dar, die der Arbeitnehmer für den Arbeitgeber erbringe.

8 Sachbezüge: Sachbezugsfreigrenze von 44 Euro monatlich auch für Fitnessverträge

Nach einem aktuellen Urteil des BFH fließt der geldwerte Vorteil aus einer Firmen-Fitnessmitgliedschaft den teilnehmenden Mitarbeitern als laufender Arbeitslohn monatlich (und nicht jährlich) zu. Dies führt dazu, dass in vielen Fällen die Mitgliedschaft steuerfrei bleiben kann.

Beispiel:

Der Einzelunternehmer U ermöglichte seinen Mitarbeitern, in verschiedenen Fitness-Studios zu trainieren. Hierzu erwarb er jeweils einjährige Trainingslizenzen, für die monatlich jeweils 42,25 Euro zuzüglich USt zu zahlen waren. Die begünstigten Arbeitnehmer leisteten jeweils einen Eigenanteil von 16 Euro.

Der Unternehmer ließ die Sachbezüge der Mitarbeiter bei der Lohnsteuer außer Ansatz, da der monatliche Zuschuss unter der Freigrenze von 44 Euro (§ 8 Abs. 2 Satz 11 EStG) lag.

Der Betriebsprüfer ging davon aus, dass den Arbeitnehmern der Jahresbetrag (in einer Summe) zugeflossen und die 44 Euro-Grenze daher überschritten sei. Das FA unterwarf die Aufwendungen für die Jahreslizenzen dem Pauschsteuersatz von 30 Prozent.

Das FG und auch der BFH gaben der Klage des Unternehmers statt. Der BFH bestätigte das erstinstanzliche Urteil. Danach ist der geldwerte Vorteil den begünstigten Arbeitnehmern als laufender Arbeitslohn monatlich zugeflossen. Unter Berücksichtigung der von den Arbeitnehmern geleisteten Eigenanteile sei daher die Freigrenze von 44 Euro eingehalten worden, sodass der geldwerte Vorteil aus der Teilnahme an dem Fitness-Programm steuerfrei sei.

Hinweis: Die Freigrenze wird durch das Jahressteuergesetz 2020 mit Wirkung ab dem 1.1.2022 von 44 Euro auf 50 Euro erhöht.

Das FG ging allerdings davon aus, dass der monatliche geldwerte Vorteil mit dem „um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreis am Abgabeort“ anzusetzen sei (§ 8 Abs. 2 Satz 1 EStG). Vergleichbare Verträge für Endverbraucher wurden jedoch nicht angeboten, und die Leistungen waren auch nicht mit einem üblichen Fitness-Studio vergleichbar. Das FG hat den Sachbezug deshalb auf der Basis der durchschnittlichen Aufnahme- und Nutzungsentgelte (59 Euro im ersten Jahr) geschätzt. Daraus ergab sich unter Berücksichtigung der geleisteten Zuzahlungen keine Überschreitung der 44-Euro-Freigrenze.

Der BFH hielt diese Schätzung jedoch für rechtsfehlerhaft und vielmehr die **Kosten des Arbeitgebers für maßgebend**. Bei einem Bruttopreis von rund 50 Euro und unter Berücksichtigung der Eigenbeteiligungen der Arbeitnehmer war die Sachbezugsfreigrenze weit unterschritten mit der Folge, dass die Zuwendung des Arbeitgebers steuerfrei war. Es wären sogar nur zehn Euro Zuzahlung der Mitarbeiter nötig gewesen, um dieses Ziel zu erreichen.

Die Finanzverwaltung hat mit BMF-Schreiben vom 11.2.2021 die bisherige Verwaltungsregelung für Sachbezüge an das BFH-Urteil angepasst.

9 Rücklage für Ersatzbeschaffung: Verlängerung der Reinvestitionsfristen

Angesichts der vielfältigen Probleme durch die Coronapandemie ist die Finanzverwaltung bereit, alle Reinvestitionsfristen zu verlängern, die regulär in einem nach dem 29.2.2020 und vor dem 1.1.2021 endenden Wirtschaftsjahr abgelaufen wären. Diese vorübergehende Verlängerung erfolgt um ein Jahr.

Beispiele:

1. Ein bewegliches Wirtschaftsgut (z.B. Pkw) mit einem Buchwert von 5.000 Euro scheidet durch einen Unfall

aus dem Betriebsvermögen aus. Die Erstattung durch die Versicherung beträgt 15.000 Euro. 10.000 Euro stille Reserven werden im Regelfall aufgedeckt und müssten versteuert werden.

2. Eine Lagerhalle mit einem Buchwert von 20.000 Euro wird durch einen Brand zerstört. Die Entschädigung beläuft sich auf 50.000 Euro. Auch hier müssten im Regelfall 30.000 Euro stille Reserven versteuert werden.

Die Aufdeckung stiller Reserven kann in bestimmten Fällen der Ersatzbeschaffung vermieden werden, und zwar wenn

- ein Wirtschaftsgut infolge höherer Gewalt (z.B. Sturm, Brand) oder zur Vermeidung eines behördlichen Eingriffs gegen Entschädigung aus dem Betriebsvermögen ausscheidet und
- ein funktionsgleiches Ersatzwirtschaftsgut angeschafft oder hergestellt wird, auf dessen Anschaffungs- oder Herstellungskosten die aufgedeckten stillen Reserven übertragen werden und das Wirtschaftsgut in ein besonderes Verzeichnis aufgenommen wird.

Wenn das Ersatzwirtschaftsgut am Jahresende des Ausscheidens noch nicht wiederbeschafft wurde, kann eine **steuerfreie Rücklage** gebildet werden. Die Nachholung der Rücklage in einem späteren Wirtschaftsjahr ist nicht zulässig.

Bewegliche Wirtschaftsgüter müssen innerhalb eines Jahres wiederbeschafft werden, **bei Gebäuden** verlängert sich die Frist auf vier Jahre. Fristverlängerungen auf begründeten Antrag sind möglich. Erst wenn danach noch keine Reinvestition erfolgt ist, muss die Rücklage Gewinn erhöhend aufgelöst werden.

Diese Reinvestitionsfristen, die regulär in einem nach dem 29.2.2020 und vor dem 1.1.2021 endenden Wirtschaftsjahr abgelaufen wären, wurden nun vorübergehend um ein Jahr verlängert.

10 Ehegatten-Arbeitsverhältnis (1): Probleme bei der Betriebsprüfung

Nach einer aktuellen Entscheidung des BFH wird ein Ehegattenarbeitsverhältnis mit einer Wertguthabenvereinbarung nur anerkannt, wenn die Vertragschancen und -risiken wie unter Fremden üblich verteilt sind.

Beispiel:

Ein Unternehmer hatte mit seiner Ehefrau einen Arbeitsvertrag abgeschlossen, nach dem die Ehefrau halbtags die Buchführung für ein Monatsgehalt von 1410 Euro erledigen sollte. Es war ferner vereinbart, dass davon 1.000 Euro zuzüglich Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung monatlich auf ein Zeitwertkonto eingezahlt wurden. Das Guthaben auf dem Konto konnte u.a. für eine jederzeitige Reduzierung der Arbeitszeit, für Freizeit oder die Altersversorgung verwendet werden.

Anderen Arbeitnehmern bot der Unternehmer das Zeitwertguthabenmodell nicht an. Die Einzahlungen führte er einer Rückstellung (rund 150.000 Euro) zu, die das FA nicht anerkannte. Das FG Baden-Württemberg entschied, die Rückstellungen seien zu berücksichtigen. Das FA beantragte in der Revision, das Urteil aufzuheben.

Der BFH hält die Revision des FA für begründet. Angesichts des bei nahen Angehörigen fehlenden natürlichen Interessengegensatzes muss sichergestellt sein, dass die **Vertragsbeziehung tatsächlich betrieblich veranlasst** sind. Zu beachten ist, dass Einstellungen in ein Wertguthabenkonto weder eine Beitragspflicht zur Sozialversicherung (§ 23b Abs. 1 Satz 1 Sozialgesetzbuch – SGB IV) noch Lohnsteuer auslösen (BMF-Schreiben vom 17.6.2009).

Die Wertguthabenvereinbarung enthielt **einseitige Regelungen zulasten des Arbeitgebers**, da die Ehefrau Guthaben nahezu unbegrenzt ansparen und abbauen konnte. Sie allein konnte über Urlaube, Freizeiten sowie Zahl und Dauer von Freistellungen bestimmen. Da die Vereinbarung nicht fremdüblich ausgestaltet war, hat sie das FA zu Recht nicht anerkannt.

Hinweis: Regelungen über die Höhe des in ein Wertguthaben einzuzahlenden Teils des Arbeitsentgelts enthält das Sozialversicherungsrecht nicht. Erst durch das Mindestlohngesetz (MiLoG) vom 16.8.2014 wurde § 2 Abs. 2 Satz 3 MiLoG eingefügt. Es sieht vor, dass die auf ein Arbeitszeitkonto eingestellten Arbeitsstunden monatlich jeweils 50 Prozent der vertraglich vereinbarten Arbeitszeit nicht übersteigen dürfen; dies gilt aber gemäß § 2 Abs. 3 Satz 1 MiLoG ausdrücklich nicht für Wertguthabenvereinbarungen im Sinne des SGB IV.

11 Ehegatten-Arbeitsverhältnis (2): Steuerliche Anerkennung einer Teilzeitbeschäftigung

In einem weiteren aktuellen Urteil setzte sich der BFH mit der Frage auseinander, ob Aufzeichnungen des mitarbeitenden Ehegatten notwendig sind, um die tatsächliche Durchführung des Arbeitsverhältnisses zu beweisen. Das Urteil des BFH:

„Aufzeichnungen über die Arbeitszeit (z.B. Stundenzettel) dienen lediglich Beweis Zwecken. Sie sind für die steuerliche Anerkennung eines Arbeitsverhältnisses zwischen nahen Angehörigen nicht erforderlich.“

Beispiel:

Die Ehefrau hatte ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis mit dem Ehemann A vereinbart. Ihr Aufgabengebiet waren Registraturarbeiten (außerdem Postausgang, Telefondienst, Publikumsverkehr während der Abwesenheit des A). Die regelmäßige Arbeitszeit war – ohne feste Dienstzeit – mit monatlich 40 Stunden vereinbart. Das FA und danach das FG lehnten den Abzug der Personalkosten als Betriebsausgaben ab. Die in den ausgestellten Stundenzetteln ausgewiesene Arbeitszeit von 0,75 bis

fünf Stunden täglich sei nicht plausibel. Außerdem werde darin kein bestimmtes Arbeitsergebnis dargestellt. Das FG teilte die Auffassung des FA.

Der BFH hob das Urteil des FG auf. Er beanstandet die Auffassung des FG, die Stundenzettel könnten mangels Ausweises der entsprechenden Arbeitsleistungen nicht anerkannt werden. Das FG meinte, das Arbeitsverhältnis sei nicht fremdüblich, weil nicht vereinbart worden sei, zu welchen festgelegten Zeiten B ihre Arbeitsleistungen zu erbringen hatte.

Der BFH teilte diese Auffassung nicht. Geringfügige Abweichungen einzelner Sachverhaltsmerkmale vom Üblichen im Vertragsinhalt und auch bei der Vertragsdurchführung führen für sich allein nicht stets zur steuerlichen Nichtanerkennung des Arbeitsverhältnisses. Gerade bei der nicht vollzeitigen Beschäftigung Angehöriger sind Unklarheiten bei der Wochenarbeitszeit für die steuerliche Anerkennung des Arbeitsverhältnisses nicht schädlich. Bei einem Arbeitsverhältnis, das – wie im Streitfall – untergeordnete Hilfstätigkeiten zum Gegenstand hat, werden das Aufgabengebiet und insbesondere der zeitliche Einsatz des Arbeitnehmers auch in Arbeitsverträgen unter fremden Dritten nicht stets in allen Einzelheiten festgelegt, sondern der Weisungsbefugnis des Arbeitgebers überlassen.

Die Anerkennung eines Angehörigenarbeitsverhältnisses verlangt **keine detaillierte Darlegung**, wann welche Tätigkeiten ausgeübt wurden. Dazu müsste durchgehend aufgezeichnet werden, welche konkrete Arbeitsleistung der mitarbeitende Angehörige zu jeder einzelnen Arbeitsstunde tatsächlich erbracht hat. Damit würden die Darlegungsanforderungen jedoch überspannt.

12 Grunderwerbsteuer: Wann führt eine nachträgliche Kaufpreisminderung zur Steuererstattung?

Die nachträgliche Kaufpreisminderung bei einem Grundstückskauf ermöglicht keine Änderung der festgesetzten Grunderwerbsteuer als rückwirkendes Ereignis (neue Tatsache gemäß § 175 Abs. 1 Abgabenordnung – AO). So die Entscheidung des BFH mit Urteil vom 22.7.2020.

Beispiel:

Die Klägerin K hatte 2007 Grundvermögen erworben. Das FA setzte im selben Jahr die Grunderwerbsteuer fest. Der Vorbehalt der Nachprüfung wurde aufgehoben. K erhielt in 2009 einen Teil des Kaufpreises aufgrund eines Vergleichs mit dem Verkäufer zurück. Im Jahr 2012 beantragte sie eine Änderung des Grunderwerbsteuer-Bescheids nach § 175 Abs. 1 AO (wegen neuer Tatsachen).

Das FA lehnte dies ab, da kein rückwirkendes Ereignis vorliege; auch eine Änderung gemäß § 16 Abs. 3 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) sei nicht möglich, da der Änderungsantrag (in 2012) zu spät gestellt wurde. Das FG wies die Klage ab.

Der **BFH** hat sich der Entscheidung des FG angeschlossen und die **Revision als unbegründet zurückgewiesen**. Ein

nachträgliches Ereignis mit steuerrechtlicher Rückwirkung muss zu einer Änderung des Sachverhalts führen, den die Finanzbehörde bei der Steuerfestsetzung zugrunde gelegt hat, und nicht nur zu einer veränderten (rechtlichen) Beurteilung. Die Herabsetzung der Gegenleistung ermöglicht keine Änderung wegen eines rückwirkenden Ereignisses.

Hinweis: Wird der Kaufpreis innerhalb von zwei Jahren nach der Steuerentstehung herabgesetzt, ist eine Korrektur des Grunderwerbsteuer-Bescheids auf Antrag möglich (§ 16 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG).

13 Der Firmen-Pkw: Nachweis der betrieblichen Nutzung nicht nur durch Fahrtenbuch möglich

Wer als Einzelunternehmer einen Firmenwagen fährt, versteuert im Regelfall die Privatnutzung des Fahrzeugs nach der sogenannten 1%-Methode. Dies reicht aber leider nicht, um einen Investitionsabzugsbetrag (IAB) nach § 7g EStG zu beantragen, da die Finanzverwaltung dabei automatisch eine Privatnutzung von 25% unterstellt. Das Gesetz verlangt aber eine mindestens 90% betriebliche Nutzung für die Inanspruchnahme eines IAB.

Selbst der Unternehmer, der einen gleichwertigen Privat-Pkw hat, tut sich schwer, dem FA klarzumachen, dass er den Firmenwagen nicht für Privatfahrten nutzt. Nach der bisherigen Rechtsprechung scheint kein Weg an dem Fahrtenbuch mit allen Anforderungen an die Ordnungsmäßigkeit vorbeizugehen. Daher überrascht ein aktuelles Urteil des BFH, das besagt: „Der Nachweis der betrieblichen und außerbetrieblichen Nutzung eines Pkw im Rahmen von § 7g EStG kann nicht nur durch ein Fahrtenbuch, sondern auch durch andere Beweismittel geführt werden.“

Beispiel:

U ist Versicherungsvertreter und erzielt Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Im Jahr 2011 hatte er für die beabsichtigte Anschaffung eines betrieblichen Pkw einen IAB gebildet. 2014 schaffte er den Pkw an und nahm entsprechende Hinzurechnungen und Kürzungen vor. Bei der Gewinnermittlung bewertete er die private Pkw-Nutzung nach der Fahrtenbuchmethode. Das FA beanstandete die Fahrtenbücher als nicht ordnungsgemäß. Es berücksichtigte daher den privaten Nutzungsanteil nicht mit nur 10%, sondern mit dem höheren Wert nach der 1%-Methode (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG) und versagte dementsprechend die Inanspruchnahme von IAB sowie Sonderabschreibung.

Das FG wies die Klage ab. Eine Schätzung des privaten Nutzungsanteils auf weniger als 10% sei ohne ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch nicht möglich. Der Ansatz der Privatnutzung nach der 1%-Regel gelte auch im Rahmen des § 7g EStG.

Der BFH widerspricht dem FG. Der Umfang einer nahezu ausschließlichen betrieblichen Nutzung von Kfz im Anwendungsbereich des § 7g EStG kann nicht nur mittels ordnungsgemäßer Fahrtenbücher nachgewiesen werden, sondern auch durch andere Beweismittel.

Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 3/2021

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 Corona-Krise	BT-Drucks. 19/26970 (Gesetzentwurf vom 26.3.2021); BGBl. 2021 I, S. 330	Dem Gesetzentwurf (Drittes Corona-Steuerhilfegesetz, BT-Drucks. 19/26544) hat der Bundestag am 26.2.2021 in der vom Finanzausschuss geänderten Fassung (BT-Drucksache 19/26970) zugestimmt www.bundesrat.de
2 Sofortabschreibung	BMF, Schreiben vom 26.2.2021, Az. IV C 3 - S 2190/21/10002 :013 www.bundesfinanzministerium.de	–
3 Gewerbsteuer	Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder zu gewerbesteuerlichen Maßnahmen zur Berücksichtigung der Auswirkungen des Coronavirus (COVID-19/SARS-CoV-2) vom 19.3.2020 www.bundesfinanzministerium.de	§ 19 Abs. 3 Satz 3 GewStG R 19.2 Abs. 1 Satz 5 GewStR § 19 Abs. 3 Satz 4 GewStG
4 Steuernachforderungen und Steuererstattungen	BMF, Schreiben vom 16.3.2021, Az. IV C 1 - S 2252/19/10012 :011 www.bundesfinanzministerium.de	§ 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG
5 Sachentnahmen für Eigenverbrauch 2021	BMF, Schreiben vom 21.2.2021, Az. IV A 8 - S 1547/19/10001 :002 www.bundesfinanzministerium.de	–
6 Insolvenzantragspflicht	1000. Sitzung des Bundesrats, 12.2.2021, TOP 3 www.bundesrat.de	–
7 Lohnsteuer	FG Kassel, Urteil vom 25.11.2020, Az. 12 K 2283/17 www.rv.hessenrecht.hessen.de	–
8 Sachbezüge	BFH, Urteil vom 7.7.2020, Az. VI R 14/18 www.bundesfinanzhof.de BMF, Schreiben vom 11.2.2021, Az. IV C 5 - S 2334/19/10024 :003, Ergänzung des BMF-Schreibens vom 16.5.2013 www.bundesfinanzministerium.de	FG Niedersachsen, Urteil vom 13.3.2018, Az. 14 K 204/16 www.rechtsprechung.niedersachsen.de
9 Rücklage für Ersatzbeschaffung	BMF, Schreiben vom 13.1.2021, Az. IV C 6 - S 2138/19/10002 :003 www.bundesfinanzministerium.de	EStR 6.6
10 Ehegatten-Arbeitsverhältnis (1)	BFH, Urteil vom 28.10.2020, Az. X R 1/19 www.bundesfinanzhof.de	§ 23b Abs. 1 Satz 1 SGB IV sowie BMF, Schreiben vom 17.6.2009 www.bundesfinanzministerium.de
11 Ehegatten-Arbeitsverhältnis (2)	BFH, Urteil vom 18.11.2020, Az. VI R 28/18 www.bundesfinanzhof.de	BFH, Urteil vom 18.10.2007, Az. VI R 59/06; BFH, Urteil vom 21.1.1999, Az. IV R 15/98
12 Grunderwerbsteuer	BFH, Urteil vom 22.7.2020, Az. II R 15/18 www.bundesfinanzhof.de	–
13 Firmen-Pkw	BFH, Urteil vom 15.7.2020, Az. III R 62/19 www.bundesfinanzhof.de	–