

# MANDANTEN | INFORMATION

## Aktuelle Steuerinformationen Mai / Juni 2021

### Gesetzgebung - Rechtsprechung - Verwaltung

## INHALTSVERZEICHNIS

### Alle Steuerzahler

- 2 Neue 1-jährige Nutzungsdauer von Computerhardware und Software
- 2 Prozesskosten im Zusammenhang mit dem Ehegattenunterhalt als Werbungskosten?
- 3 Musterrevision beim Bundesfinanzhof zur Frage, ob auch hinsichtlich des Mietwertes einer unentgeltlich überlassenen Wohnung ein Sonderausgabenabzug im Rahmen des Realsplittings beim Unterhaltsverpflichteten gegeben ist

### Hauseigentümer

- 3 Achtung bei der beabsichtigen Schenkung von Immobilien an die Kinder: Keine Anerkennung von Verlusten bei einer beabsichtigten Schenkung der Immobilie
- 3 Eine gefährliche Revision: Achtung bei der Schenkung von Anteilen an einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft an die Kinder
- 4 Grundstücksübertragung auf die Kinder unter Vorbehalts-Nießbrauch und der spätere Verzicht bzw. die Nichtausübung des Vorbehalts-Nießbrauchs
- 4 Achtung Steuerfalle bei anschaffungsnahen Aufwendungen bei einem teilentgeltlichen Erwerb
- 5 Eine sehr böse Steuerfalle: Eltern übertragen ein Unternehmen auf ein Kind, das Kind reißt das Betriebsgebäude ab und beginnt sofort mit der Errichtung eines neuen modernen Betriebsgebäudes
- 6 Ein u. E. unverständliches Verhalten des Finanzgerichts: Abbruchkosten bei gemischter Nutzung (eigene Wohnzwecke und Vermietung) eines Gebäudes
- 6 Wie ist die Instandhaltungsrücklage (heute Erhaltungsrücklage, § 19 (2) Nr. 4 WEG im Rahmen der Erhebung von Grunderwerbsteuer zu berücksichtigen?

- 6 Eine Grundsatzentscheidung des Bundesfinanzhofs zum Darlehensverzicht durch Banken bei sog. Schrottimmobilien
- 6 Geplante Verschärfung der Grunderwerbsteuer-Regelungen zu Share Deals

### Kapitalgesellschaften / Kapitalanleger

- 7 Verluste durch den Ausfall von Aktien bei Insolvenz der AG: Z. B. der praktische Fall Wirecard

### Gewerbetreibende

- 8 Immer wieder mit großem Interesse und Engagement der Finanzämter verfolgt: § 7g EStG und Nachweis der Höhe der betrieblichen Nutzung eines Pkw

### Arbeitgeber / Arbeitnehmer

- 8 Gesellschafter-Geschäftsführer mit Geschäftsfahrzeug und einem zusätzlichen Privatfahrzeug
- 8 Führt die Zahlung von Verwarnungsgeldern durch den Arbeitgeber für ein durch einen Arbeitnehmer begangenes Verkehrsvergehen zur Annahme von Arbeitslohn?
- 9 Führt die Zahlung von Beiträgen zur Haftpflichtversicherung für einen angestellten Rechtsanwalt durch eine Rechtsanwälte-Sozietät zur Annahme von Arbeitslohn beim angestellten Rechtsanwalt?

### Erwerber von Schenkungen / Erbschaften

- 9 Steuerberatungskosten und Räumungskosten von der Erbschaftsteuer abziehbar
- 10 Coronapandemie – Auswirkungen auf Unternehmensnachfolgen

### 11 Fälligkeitstermine für Steuern und Beiträge zur Sozialversicherung von Juni bis Juli 2021

## ALLE STEUERZAHLER

### NEUE 1-JÄHRIGE NUTZUNGSDAUER VON COMPUTER-HARDWARE UND SOFTWARE

Um Investitionen in die Digitalisierung zu unterstützen, hat die Finanzverwaltung auf Wunsch der Politik die Abschreibungstabellen überarbeitet und die Nutzungsdauer von Computerhardware und Software verkürzt. Nach dem neuen BMF-Schreiben vom 26.02.2021 „kann“ für Gewinnermittlungszeiträume, die nach dem 31.12.2020 enden, statt wie bisher z. B. von drei Jahren typisierend eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von einem Jahr zugrunde gelegt werden.

Damit können die Anschaffungs- und Herstellungskosten solcher Wirtschaftsgüter – **unabhängig von betragsmäßigen Grenzen oder einer selbstständigen Nutzbarkeit** – nunmehr im Jahr der Anschaffung oder Herstellung in voller Höhe als Betriebsausgaben (Sofortabschreibung) abgezogen werden.

**Beachten Sie:** Diese Grundsätze gelten entsprechend auch für den Werbungskostenabzug z. B. von Arbeitnehmern im Home-Office.

Der **Begriff „Computerhardware“** umfasst:

- Computer
- Desktop-Computer
- Notebook-Computer (Tablet-, Slate-Computer, mobile Thin-Clients)
- Desktop-Thin-Clients
- Stationäre und mobile Workstations
- Dockingstations
- Externe Speicher- und Datenverarbeitungsgeräte (Small-Scale-Server)
- Externe Netzteile
- Peripheriegeräte
  - Eingabegeräte: z. B. Tastatur, Maus, Grafiktablett, Scanner, Kamera, Mikrofon, Headset
  - Ausgabegeräte: z. B. Beamer, Plotter, Headset/Kopfhörer, Lautsprecher, Monitor, Tastatur, Touchpad, Drucker, Projektor

**Anmerkung:** Computerserver sind nicht explizit genannt und dürften nicht der Sofortabschreibung unterliegen. Auch Smartphones und TV-Geräte scheinen nach derzeitigem Stand nicht als förderungswürdig.

Der **Begriff „Software“** umfasst:

- Betriebs- und Anwendersoftware zur Dateneingabe und -verarbeitung,
- Standardanwendungen,

- individuell auf den Nutzer abgestimmte Anwendungen wie z. B. ERP-Software, Software für Warenwirtschaftssysteme oder sonstige Anwendungssoftware zur Unternehmensverwaltung oder Prozesssteuerung.

#### **Wahlrecht zur Restbuchwertabschreibung:**

Für Wirtschaftsgüter, die vor dem Gewinnermittlungszeitraum 2021 angeschafft worden sind, ist eine rückwirkende Anwendung nicht möglich. Allerdings kann ein Restbuchwert, welcher noch über weitere Jahre abzuschreiben wäre, vollständig im Jahr 2021 als Aufwand geltend gemacht werden. Hierbei handelt es sich um ein Wahlrecht, sodass auch die alte Anwendung der AfA-Regelung über Wirtschaftsgüter beibehalten werden darf.

#### **Hinweis:**

Das BMF-Schreiben lässt viele Fragen offen. So ist beispielsweise noch unklar, ob das Wahlrecht für jedes Wirtschaftsgut einzeln oder für gleichartige Wirtschaftsgüter einheitlich auszuüben ist. Ferner ist offen, ob und in welcher Form ein Verzeichnis zu führen ist. Zudem ist fraglich, ob die Nutzungsdauer gemäß dem BMF-Schreiben neben der steuerlichen auch für die handelsrechtliche Rechnungslegung Gültigkeit entfaltet. Nach herrschender Auffassung der Literatur trifft dies nur zu, wenn eine technische oder ggf. kürzere wirtschaftliche Nutzungsdauer von einem Jahr (z. B. durch technischen Wandel) tatsächlich nachgewiesen werden kann. Andernfalls resultieren Buchwertdifferenzen zwischen Handels- und Steuerbilanz und bei Kapitalgesellschaften & Co. gegebenenfalls passive latente Steuerrückstellungen.

### PROZESSKOSTEN IM ZUSAMMENHANG MIT DEM EHEGATTEN-UNTERHALT ALS WERBUNGSKOSTEN?

Bisher war es umstritten, ob Prozesskosten im Zusammenhang mit dem Ehegattenunterhalt als Werbungskosten berücksichtigt werden können.

Mit dieser Frage hat sich das Finanzgericht Münster auseinandergesetzt und ist zu dem Ergebnis gelangt, dass Prozesskosten zur Erlangung nahehehlichen Unterhalts als Werbungskosten (und somit ohne den Abzug der zumutbaren Belastung) abgezogen werden können.

Voraussetzung ist selbstverständlich auch nach Auffassung des Gerichts, dass der/die Unterhaltsempfänger(in) die Unterhaltsleistungen als sonstige Einkünfte i. S. d. § 22 Nr. 1a EStG versteuert.

Die Finanzbehörden sind mit diesem Urteil nicht sehr glücklich und haben Revision beim Bundesfinanzhof gegen das Urteil eingelegt.

Ggf. ist die Sache deshalb im Einspruchsverfahren offen zu halten.

### **MUSTERREVISION BEIM BUNDESFINANZHOF ZUR FRAGE, OB AUCH HINSICHTLICH DES MIETWERTES EINER UNENTGELTLICH ÜBERLASSENEN WOHNUNG EIN SONDERAUSGABENABZUG IM RAHMEN DES REALSPLITTINGS BEIM UNTERHALTSVERPFLICHTETEN GEGEBEN IST**

Der Ehemann schuldete seiner dauernd getrennt lebenden Ehefrau einen Barunterhalt, auf den eine unentgeltliche Wohnungsüberlassung angerechnet wird.

Der Ehemann beantragte neben der monatlichen Barleistung von 200 € den Abzug des Mietwertes der überlassenen Wohnung i. H. v. 1.600 €/monatlich.

Das Finanzamt und das Finanzgericht haben ausschließlich die Barzahlung zum Abzug zugelassen.

Spannend ist, dass der Bundesfinanzhof die Revision aufgrund der eingelegten Nichtzulassungsbeschwerde mit Beschluss vom 30.11.2020 X B 58/20 zugelassen hat.

Offenkundig möchte der X. Senat des BFH hier eine grundsätzliche Orientierung geben.

Bis zur Entscheidung des X. Senats des BFH sollten sämtliche einschlägigen Fallgestaltungen des Einspruchsverfahrens offengehalten werden.

---

## HAUSEIGENTÜMER

### **ACHTUNG BEI DER BEABSICHTIGTEN SCHENKUNG VON IMMOBILIEN AN DIE KINDER: KEINE ANERKENNUNG VON VERLUSTEN BEI EINER BEABSICHTIGTEN SCHENKUNG DER IMMOBILIE**

#### **Der Sachverhalt**

- Der Kläger hat ein Einfamilienhaus, das ihm seine Mutter in 2013 geschenkt hatte, an seinen Sohn und seine Schwiegertochter vermietet.
- Nach dem Besitzübergang nahm der Kläger umfangreiche Renovierungsmaßnahmen mit einem Kostenaufwand von ca. 450.000 € vor.
- In 2014 zogen Sohn und Schwiegertochter in das Haus ein.
- In 2015 übertrug er das Haus mit Wirkung vom 01.01.2016 unentgeltlich auf seinen Sohn.

#### **Die Beurteilung durch das Finanzgericht Niedersachsen**

- Das Finanzgericht hat die Verluste aus V+V nicht anerkannt

- Auch wenn beim Abschluss des Mietvertrags noch keine Anzeichen für eine von vornherein bestehende zeitliche Begrenzung der Vermietungsabsicht erkennbar gewesen sei, sei keine Einkünfteerzielungsabsicht anzunehmen.
- Die Regelvermutung, die für eine Einkünfteerzielungsabsicht im Falle einer Dauervermietung spricht, sei dann nicht anzuwenden, wenn der Eigentümer das Objekt in zeitlichem Zusammenhang mit der Anschaffung veräußert, selbst nutzt oder unentgeltlich überträgt.
- Der enge zeitliche Zusammenhang sei regelmäßig innerhalb von fünf Jahren gegeben.
- Der Stpfl. hat die Möglichkeit, darzulegen, dass die Einkünfteerzielungsabsicht dennoch vorgelegen habe.
- Das bedeutet, dass er darlegen kann, dass der Entschluss zu den o. a. schädlichen Ereignissen erst später gefallen ist.
- Dieser Beweis kann jedoch ausschließlich anhand von nachvollziehbaren Indizien erbracht werden.

---

### **EINE GEFÄHRLICHE REVISION: ACHTUNG BEI DER SCHENKUNG VON ANTEILEN AN EINER VERMÖGENSVERWALTENDEN PERSONENGESSELLSCHAFT AN DIE KINDER**

In dem anhängigen Revisionsverfahren geht es um die Beantwortung der Frage, ob bei der Schenkung eines Anteils an einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft – mit fremdfinanzierten Immobilien im Gesamthandsvermögen – ggf. eine (teil)entgeltliche Übertragung gegeben ist.

Es könnte aufgrund der geltenden Bruchteilsbetrachtung eine erhebliche Gefahr der Annahme einer (teil)entgeltlichen Übertragung bestehen, die bei den Übertragenden ggf. zu privaten Veräußerungsgeschäften i. S. d. § 23 EStG führen würden.

Das Finanzgericht Köln ist im Ergebnis einen anderen Weg gegangen, der aus unserer Sicht gefährlich ist.

Demnach sei der Anteil einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft als eine Einheit zu betrachten, weshalb nicht das Gesellschaftsvermögen im Einzelnen, sondern der Anteil an der Personengesellschaft erworben werde. Das Finanzgericht ist zu dem Ergebnis gelangt, dass insoweit bei der vermögensverwaltenden Personengesellschaft nichts anderes gelte als bei einer gewerblichen Mitunternehmerschaft.

Maßgeblich sei demnach die Nettobetrachtung = Einheitstheorie. Die anteilige Schuldübernahme durch die Kinder sei somit Bestandteil der übertragenen Einheit „Anteil an der Personengesellschaft“ und kein Entgelt.



Bis zur Entscheidung des BFH raten wir zur Zurückhaltung bei derartigen Gestaltungen.

#### **GRUNDSTÜCKSÜBERTRAGUNG AUF DIE KINDER UNTER VORBEHALTS-NIESSBRAUCH UND DER SPÄTERE VERZICHT BZW. DIE NICHTAUSÜBUNG DES VORBEHALTS-NIESSBRAUCHS**

##### **Der Sachverhalt**

- Die Mutter schenkt ihrer Tochter ein MFH mit NB-VB in 2010.
- Die Tochter übernimmt die Grundstücksschulden.
- In 2021 möchte die Tochter das MFH veräußern.
- Die Mutter ist bereit, auf ihren VB-NB zu verzichten.

##### **Die Beurteilung: Ertragsteuer/Schenkungsteuer**

- Die Schenkung an die Tochter in 2010 stellt sich – durch die Übernahmen der Schulden – als eine teilentgeltliche Übertragung dar.
- Bei der Tochter beginnt daher in v. H. des teilentgeltlichen Erwerbs eine neue Frist i. S. d. § 23 EStG.
- Da die Veräußerung jedoch erst für 2021 geplant ist, ist die 10-Jahres-Frist zu diesem Zeitpunkt bereits abgelaufen.

Die Schenkungsteuer in 2010 entsteht aus:

Grundstückswert  
./ Grundstücksschulden  
./ Kapitalwert des Nießbrauchs  
= Erwerb der Tochter

Da der Verzicht auf den VB-NB nach zehn Jahren erfolgen würde, wäre eine 2. Schenkung anzunehmen, die jedoch wohl unterhalb des Freibetrags liegen würde.

##### **Die Gestaltung zur Verhinderung der 2. Schenkung**

Soweit der Verzicht über dem Freibetrag liegen würde, könnte zwischen den Beteiligten ein entgeltlicher Verzicht vereinbart werden, und zwar alternativ in zwei Formen:

- Verzicht gegen Kapitalabfindung oder
- Verzicht gegen laufende Zahlungen.

#### **ACHTUNG STEUERFALLE BEI ANSCHAFFUNGSNAHEN AUFWENDUNGEN BEI EINEM TEILENTGELTLICHEN ERWERB**

##### **Der Sachverhalt**

Die Eltern möchten ihrer Tochter ein Mehrfamilienhaus schenken:

- Verkehrswert 1 Mio. €
- Gebäudewert 600.000 €
- Die Tochter übernimmt die Grundstücksschulden von 500.000 €.
- Die Besitzübergabe soll zum 01.01.2022 erfolgen.
- Das Mehrfamilienhaus muss dringend renoviert werden.
- Geplante Kosten: 150.000 €

##### **Die Kernaussage: Teilentgeltlicher Erwerb durch T i. H. v. 50 %**

##### **Die drei Varianten, die zu einem teilentgeltlichen Erwerb führen:**

- Abstandszahlung an Schenker
- Gleichstellungsgelder an Geschwister
- Übernahme von Privatschulden

Die Tochter übernimmt die Schulden i. H. v. 500.000 €.

Dies führt bei einem Verkehrswert von 1 Mio. € zu einem teilentgeltlichen Erwerb i. H. v. 50 % durch die Tochter.

##### **Die drei Folgen des teilentgeltlichen Erwerbs: Im Umfang der teilentgeltlichen Übertragung treten drei Rechtsfolgen ein:**

- Privates Veräußerungsgeschäft
- 2 AfA-Reihen
- Anschaffungsnahe Herstellungskosten

##### **Anschaffungsnahe Herstellungskosten bei einem teilentgeltlichen Erwerb**

Anschaffungsnahe HK entstehen,

- wenn die anteiligen Erhaltungsaufwendungen in Prozent des entgeltlichen Erwerbs
- in den ersten drei Jahren nach der Anschaffung
- 15 v. H. aus dem Teilentgelt für das Gebäude übersteigen.

##### **Anschaffungsnahe Herstellungskosten der Tochter**

Die 15 v. H.-Grenze: Teilentgelt 300.000 € / daraus 15 v. H. = 45.000 €

### Die anteilige Renovierung des Gebäudes

50 v. H. aus 150.000 € = 75.000 €

Somit wird die 15 v. H.-Grenze überschritten.

### Und jetzt der Gag der neuen Rechtsprechung!

#### Die Kernaussagen des BFH

- Anschaffungsnahe Herstellungskosten entstehen erst ab der Anschaffung, d. h. ab dem Übergang des wirtschaftlichen Eigentums.
- Erhaltungsaufwendungen vor der Anschaffung sind ab sofort als abzugsfähige Werbungskosten zu behandeln.
- Erhaltungsaufwendungen vor der Anschaffung zählen nicht bei der 15 %-Grenze mit.
- Der Anschaffungszeitpunkt ist somit entscheidend.

#### Die Anschaffung erfolgt mit dem Übergang des wirtschaftlichen Eigentums

- Erhaltungsaufwendungen vor der Anschaffung sind Werbungskosten.
- Erhaltungsaufwand vor der Anschaffung zählt nicht bei der 15 %-Grenze mit.
- Anschaffungsnahe HK entstehen erst ab der Anschaffung.
- Die Wartefrist von drei Jahren startet ab der Anschaffung.

#### Und jetzt die Gestaltung auf der Basis der neuen Rechtsprechung

- Die Tochter renoviert in 2021, d. h. vor dem Übergang des wirtschaftlichen Eigentums am 01.01.2022.
- Die Tochter kann den Erhaltungsaufwand vor der Anschaffung als vorweggenommene WK bei V+V abziehen.
- 75.000 € für den unentgeltlichen Erwerb
- 75.000 € für den teilentgeltlichen Erwerb
- Der notarielle Vertrag sollte den Übergang von Besitz, Gefahr, Nutzen und Lasten für den 01.01.2022 vorsehen.

### EINE SEHR BÖSE STEUERFALLE: ELTERN ÜBERTRAGEN EIN UNTERNEHMEN AUF EIN KIND, DAS KIND REISST DAS BETRIEBSGEBÄUDE AB UND BEGINNT SOFORT MIT DER ERRICHTUNG EINES NEUEN MODERNEN BETRIEBSGEBÄUDES

#### Die Rechtsfrage

- Vater (mit einem Grundstück im SBV) und Sohn haben in der Ausgangssituation gemeinsam eine OHG betrieben.
- Vater V überträgt seinen MU-Anteil inklusive des SBV auf seinen Sohn.
- Es liegt einvernehmlich ein Anwendungsfall des § 6 (3) EStG vor.
- Nach der Übertragung geht der Sohn hin und lässt das aufstehende Gebäude abreißen und ein neues Gebäude errichten.

- Der Sohn macht den Rest-BW und die Abrisskosten als sofort abzugsfähige BA geltend.
- Das FA dagegen beurteilte die Kosten als Teil der HK des neuen Gebäudes.



#### Vier Fallvarianten zum Gebäudeabbruch und deren Beurteilung

- (1) Abbruch nach Herstellung = Rest-BW und Abbruchkosten sind Betriebsausgaben oder Werbungskosten.
- (2) Erwerb ohne Abbruchabsicht (nach 3 Jahren) = Rest-Buchwert und Abbruchkosten sind Betriebsausgaben oder Werbungskosten.
- (3) Erwerb mit Abbruchabsicht = Rest-Buchwert und Abbruchkosten sind Herstellungskosten des Gebäudes.
- (4) Erwerb eines wertlosen Gebäudes = Anschaffungskosten für den Gr+Bo

#### Die Beurteilung durch das Finanzgericht und den Bundesfinanzhof im konkreten Sachverhalt

- Die entscheidende Frage ist, wie weit die Fußstapfentheorie des § 6 Abs. 3 EStG greift.
- Nach Auffassung des Finanzgerichts und des Bundesfinanzhofs normiert § 6 (3) EStG keine „Rechtsnachfolge in die gesamte Rechtsposition“ im Sinne der Fußstapfentheorie.
- Hieraus schlussfolgern beide, dass zwar eine Buchwert-Fortführung gegeben sei.
- Hinsichtlich der Abbruchkosten nach dem Erwerb gelten nach Auffassung der beiden Gerichte jedoch die üblichen Regeln.
- Aus diesem Grunde gelangen sie hinsichtlich der entstandenen Kosten zur Annahme von Herstellungskosten für das neue Gebäude.

#### Überlegungen von Korn, Kösdí 2020, 21930

- Bei der Übertragung von Einzelunternehmen dürfte die Entscheidung ebenfalls anwendbar sein.
- Bei der Übertragung von einzelnen Mitunternehmer-Anteilen dürfte die Entscheidung ebenfalls zur Anwendung gelangen; mit der Folge der ggf. unterschiedlichen Behandlung von späteren Abbrüchen bei Alt- und Neugesellschaftern.
- In sämtlichen Fällen muss darüber nachgedacht werden, die Abbrucharbeiten vor der vorweggenommenen Erbfolge durchzuführen.
- Auf Erbschaften (Gesamtrechtsnachfolge) dürfte die Rechtsprechung nicht anwendbar sein.

#### Gestaltungsüberlegungen des Verfassers des Artikels

- (1) Abbruch und Neubau noch durch den Schenker
- (2) Abbruch und Neubau durch den Erwerber nach drei Jahren
- (3) Aber Achtung: Die 3-Jahresfrist begründet nur eine widerlegbare Vermutung für einen Erwerb in Abbruchabsicht.
- (4) Die 3-Jahresfrist ist keine absolute Grenze.
- (5) Sie kann früher enden, z. B. bei einer Fehlmaßnahme.
- (6) Sie kann später enden, z. B. bei Arrondierungskäufen.

---

#### EIN U. E. UNVERSTÄNDLICHES VERHALTEN DES FINANZGERICHTS: ABRUCHKOSTEN BEI GEMISCHTER NUTZUNG (EIGENE WOHNZWECKE UND VERMIETUNG) EINES GEBÄUDES

##### Die Rechtsfrage

Streitig ist im Musterverfahren beim Bundesfinanzhof, wie Abbruchkosten und der Restbuchwert zu behandeln sind, wenn ein teilweise vermietetes Haus und teilweise selbstgenutztes Haus abgerissen wird, um ein neues vermietetes Mehrfamilienhaus zu errichten

##### Die Beurteilung durch das Finanzgericht Münster

Das Finanzgericht ist zu dem Ergebnis gelangt, dass der Aufwand **nicht im Hinblick auf die künftige Nutzung im Bereich der Einkünfte aus V+V maßgeblich** sei, **sondern die Nutzung in der Vergangenheit**. Aus diesem Grunde gelangt das Finanzgericht zu einer Aufteilung des Aufwands in sofort abzugsfähige Werbungskosten bzw. der Annahme von Herstellungskosten für das neue Gebäude.

##### Der Praxishinweis

Bei einschlägigen Streitigkeiten mit den Finanzämtern sollten die Streitfälle im Hinblick auf die anhängige Revision offengehalten werden.

---

#### WIE IST DIE INSTANDHALTUNGSRÜCKLAGE (HEUTE ERHALTUNGSRÜCKLAGE, § 19 (2) NR. 4 WEG IM RAHMEN DER ERHEBUNG VON GRUNDERWERBSTEUER ZU BERÜCKSICHTIGEN?

##### Die Rechtsfrage

Streitig war im Urteilsfall, ob die anteilige Instandhaltungsrücklage aus der Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer auszunehmen ist. Die Vertragsparteien hatten hierfür ein gesondertes Entgelt vereinbart.

##### Die Beurteilung

Der II. Senat des Bundesfinanzhofs hat diese Frage negativ beantwortet. Die Instandhaltungsrücklage ist Verwaltungsvmögen der WEG und kann daher nicht gesondert übertragen werden. Die ertragsteuerliche Beurteilung ist hierfür nicht von Bedeutung.

---

#### EINE GRUNDSATZENTSCHEIDUNG DES BUNDESFINANZHOFES ZUM DARLEHENSVERZICHT DURCH BANKEN BEI SOG. SCHROTTIMMOBILIEN

##### Die Rechtsfrage

Streitig war im Urteilsfall, wie der Sachverhalt zu beurteilen ist, wenn die finanzierende Bank einer Schrottimmoblie gegenüber dem Eigentümer und Kreditnehmer erklärt, dass sie auf einen Teil der ausstehenden Darlehen verzichtet.

##### Die Beurteilung

Das Finanzamt wollte den Verzicht teilweise als Erstattung von Werbungskosten in Form von Schuldzinsen behandeln, die den darüber hinausgehenden Verzicht im Rahmen der sonstigen Einkünfte i. S. d. § 22 Nr. 3 EStG als Einnahmen versteuern.

Der BFH hat in seiner Entscheidung zwei klare Entscheidungen getroffen:

- Es liegt keine Erstattung von Werbungskosten in Form von Schuldzinsen vor.
- Der Verzicht führt auch nicht zu Einkünften i. S. d. § 22 Nr. 3 EStG.

---

#### GEPLANTE VERSCHÄRFUNG DER GRUNDERWERBSTEUER-REGELUNGEN ZU SHARE DEALS

Der Grunderwerbsteuer unterliegt regelmäßig der Kauf eines Grundstücks, eines Gebäudes oder einer Eigentumswohnung, da es unmittelbar zu einem Eigentümerwechsel der Immobilie kommt (sog. Asset Deal). Beim Verkauf von Anteilen einer immobilienbesitzenden Personen- oder Kapitalgesellschaft (sog. Share Deals) kommt es hingegen zu keinem Eigentümerwechsel am Grundbesitz. Zur Vermeidung von Missbrauch hat der Gesetzgeber in § 1 GrEStG Absätze 2a, 3 und 3a GrEStG daher ergänzende Steuertatbestände für Share Deals definiert.

### **Aktuelle Rechtslage**

Nach aktueller Rechtslage fingiert das Gesetz einen steuerauslösenden Eigentümerwechsel des Grundbesitzes, wenn unmittelbar oder mittelbar mindestens 95 % der Anteile an einer grundbesitzenden Gesellschaft den Eigentümer wechseln oder wenn erstmals 95 % in einer Hand vereinigt werden. Nur bei Personengesellschaften gab es bislang zusätzlich eine Zeitraum-betrachtung. Sofern sich „innerhalb von fünf Jahren“ der Gesellschafterbestand unmittelbar oder mittelbar dergestalt änderte, dass mindestens 95 % der Anteile an der grundbesitzenden Personengesellschaft auf neue Gesellschafter übergingen, löste dies ebenfalls fiktiv Grunderwerbsteuer aus.

### **Geplante Gesetzesänderung**

Am 21.04.2021 hat der Bundestag das Gesetz zur Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes verabschiedet. Durch die Gesetzesänderung werden insbesondere die Grenzen und Fristen zu den sog. Share Deals verschärft. Vorbehaltlich der Verabschiedung im Bundesrat sollen die Änderungen bereits zum 01.07.2021 in Kraft treten.

Insbesondere folgende Verschärfungen sind vorgesehen:

- Absenkung der 95 %-Grenze auf 90 % in allen Ergänzungstatbeständen,
- Verlängerung der Fristen von 5 auf 10 Jahre,
- Einführung eines neuen Ergänzungstatbestands zur Erfassung von Anteilseignerwechseln „innerhalb von 10 Jahren“ in Höhe von mindestens 90 % bei Kapitalgesellschaften (§ 1 Abs. 2b neu),
- Einfügen einer Sonderregelung für börsengehandelte Wertpapiere (Börsenklausel, § 1 Abs. 2c neu),
- Verlängerung der Vorbehaltensfrist in § 6 GrEStG auf 15 Jahre.

Mit Inkrafttreten der Gesetzesänderung lösen dann bereits unmittelbare oder mittelbare Anteilsveräußerungen grundbesitzender Gesellschaften von 90 % an einen Erwerber bzw. die erstmalige Anteilsvereinigung von 90 % bei einem Gesellschafter Grunderwerbsteuer aus. Zusätzlich gilt – nun für grundbesitzende Personen- sowie Kapitalgesellschaften gleichermaßen –, dass kumulierte Anteilsübergänge von 90 % innerhalb von zehn Jahren auf neue Gesellschafter Grunderwerbsteuer auslösen. Erst nach Ablauf der Frist ist es möglich, die übrigen Anteile grunderwerbsteuerfrei an neue Gesellschafter zu verkaufen.

**Hinweis:** Vorsicht bei der Zeitraumbetrachtung: Es kommt nicht auf die Beteiligungshöhe eines einzelnen Gesellschafters an, sondern auf die Summe aller unmittelbaren und mittelbaren Transaktionen innerhalb des Zeitraums. Betroffen sind jedoch nur Neugesellschafter; Anteilsübertragungen zwischen den Altgesellschaftern werden nicht mitgezählt. Zudem bleiben Erwerbe von Todes wegen außer Betracht.

**Beachten Sie:** Trotz der Neuregelung kann eine steuerfreie Aufstockung von Beteiligungen mit derzeit über 90 %, aber weniger als 95 % (trotz der bereits überschrittenen 90 %-Schwelle) nicht erfolgen. Hier hat der Gesetzgeber eine Übergangsregelung vorgesehen.

Es empfiehlt sich, zu prüfen, ob es vorteilhaft sein kann, Anteilsverkäufe grundbesitzender Personen- oder Kapitalgesellschaften vor dem geplanten Inkrafttreten der Neuregelung zum 01.07.2021 vorzunehmen. Maßgebend ist der Abschluss des Kaufvertrages.

## KAPITALGESELLSCHAFTEN / KAPITALANLEGER

### **VERLUSTE DURCH DEN AUSFALL VON AKTIEN BEI INSOLVENZ DER AG: Z. B. DER PRAKTISCHE FALL WIRECARD**

#### **Die Rechtsfrage**

- A erwirbt Aktien einer AG.
- Über das Vermögen der AG wird das Insolvenzverfahren eröffnet.
- A erleidet einen Verlust von 9.400 €.
- Er möchte den Kapitalverlust im Jahr der Insolvenzeröffnung mit Gewinnen aus Aktienveräußerungen verrechnen, § 20 (2) EStG.

#### **Die Beurteilung durch den VIII. Senat – BFH kontra BMF – BMF-Schreiben v. 18.01.2016, BStBl 2016 I, 85, RZ 63**

- Der Bundesfinanzhof lehnt die negative Beurteilung durch das Bundesministerium der Finanzen ab.
- Er ist zu dem Ergebnis gelangt, dass der Ausfall von Aktien durch Insolvenz der AG zu einem Kapitalverlust führt.
- Der Verlust der Aktien aufgrund der Insolvenz ist ein veräußerungsähnlicher Vorgang.
- Der BFH begründet seine Rechtsauffassung damit, dass seit 2009 alle positiven und negativen Wertveränderung zu erfassen sind.
- Der BFH gelangt aufgrund der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit und Folgerichtigkeit dazu, dass nicht nur die positiven Wertveränderungen der Besteuerung unterworfen werden können.
- Nach Auffassung des BFH kann es nicht darauf ankommen, ob der Aktionär noch rechtzeitig einen Abnehmer für seine notleidenden Aktien findet.

### Wann entsteht der Kapitalverlust?

- Der Kapitalverlust entsteht, wenn endgültig feststeht, dass keine Rückzahlungen erfolgen werden.
- Die Eröffnung des Insolvenzverfahrens genügt nicht.
- Ausnahme: Die Ablehnung der Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Masse.
- Die Rechtslage ist vergleichbar mit der Regelung in § 17 (4) EStG.

## GEWERBETREIBENDE

### IMMER WIEDER MIT GROSSEM INTERESSE UND ENGAGEMENT DER FINANZÄMTER VERFOLGT: § 7G EStG UND NACHWEIS DER HÖHE DER BETRIEBLICHEN NUTZUNG EINES PKW

#### Die Rechtsfrage

- Fraglich war in der Grundsatzentscheidung des BFH, ob der Nachweis der fast ausschließlichen betrieblichen Nutzung eines Pkw bei der Inanspruchnahme von § 7g EStG ausschließlich durch ein Fahrtenbuch erbracht werden kann.
- Die Finanzbehörden haben diese Rechtsauffassung in der Vergangenheit fast flächendeckend vertreten.

#### Die sehr positive Beurteilung durch den Bundesfinanzhof

- Der III. Senat des BFH ist dieser Rechtsauffassung der Finanzbehörden in seiner Entscheidung nicht gefolgt.
- Der Nachweis kann nach Auffassung des III. Senats auch durch andere Beweismittel (Aufzeichnungen) erbracht werden.
- Es ist jedoch klarstellend darauf hinzuweisen, dass möglichst präzise Aufzeichnungen geführt werden sollten.



## ARBEITGEBER / ARBEITNEHMER

### GESELLSCHAFTER-GESCHÄFTSFÜHRER MIT GESCHÄFTSFahrZEUG UND EINEM ZUSÄTZLICHEN PRIVATFahrZEUG

Der Gesellschafter-Geschäftsführer nutzte ein betriebliches Fahrzeug und für Privatfahrten ein adäquates Privatfahrzeug.

Er stellte dem Finanzamt gegenüber dar, dass er das betriebliche Fahrzeug nicht für Privatfahrten genutzt hat.

Ein Verbot der AG-GmbH ihm gegenüber für Privatfahrten bestand nicht.

Der Bundesfinanzhof hat die Nichtzulassungsbeschwerde des Gesellschafter-Geschäftsführer zurückverwiesen.

Daraus kann entnommen werden, dass ein Ansatz der 1 v. H.-Regelung nur dann unterbleibt, wenn dem Arbeitnehmer Privatfahrten vertraglich verboten sind und belastbar dargelegt werden kann, dass eine derartige Nutzung auch nicht stattgefunden hat.

### FÜHRT DIE ZAHLUNG VON VERWARNUNGSGELDERN DURCH DEN ARBEITGEBER FÜR EIN DURCH EINEN ARBEITNEHMER BEGANGENES VERKEHRSVERGEHEN ZUR ANNAHME VON ARBEITSLOHN?

#### Die Rechtsfragen

- (1) Fraglich ist, ob der Arbeitgeber als Halter eines Kfz, der ein Verwarnungsgeld zahlt, das durch einen Verkehrsverstoß eines Arbeitnehmers verursacht worden ist, durch die Zahlung Arbeitslohn beim Arbeitnehmer auslöst.
- (2) Für den Fall, dass diese Frage negativ zu beantworten sein sollte, stellt sich die zusätzliche Frage, ob der Verzicht durch den Arbeitgeber auf den Regressanspruch gegenüber dem Arbeitnehmer zu Arbeitslohn führt.

#### Die Beurteilung, vgl. die Urteilsanmerkungen der BFH-Richterin Frau Dr. Werth, DB 2021, 202

- Die Zahlung des Verwarnungsgeldes für das betriebliche Kfz führt noch nicht zur Annahme von Arbeitslohn.
- Der Verzicht auf den Regressanspruch gegenüber dem Arbeitnehmer führt jedoch dann zur Annahme von Arbeitslohn.
- Fraglich ist – lt. Frau Dr. Werth –, ob dieser Regressanspruch vertraglich ausgeschlossen werden kann.
- Ihres Erachtens ist eine derartige Vereinbarung offensichtlich nach § 138 BGB – wegen Sittenwidrigkeit – nicht möglich.



## FÜHRT DIE ZAHLUNG VON BEITRÄGEN ZUR HAFTPFLICHTVER- SICHERUNG FÜR EINEN ANGESTELLTEN RECHTSANWALT DURCH EINE RECHTSANWÄLTE-SOZIENTÄT ZUR ANNAHME VON ARBEITS- LOHN BEIM ANGESTELLTEN RECHTSANWALT?

### Die Rechtsfrage

Die vorstehende Rechtsfrage ist seit Jahren in der Diskussion und es bestehen die unterschiedlichsten Entscheidungen der Finanzgerichte.

Dem Grunde nach geht es immer wieder um die beiden gleichen Fragen:

- Wie verhält es sich mit der Mindestversicherungssumme?
- Wie verhält es sich mit der dem darüber hinausgehenden Versicherungsschutz?

### Die Beurteilung durch den Bundesfinanzhof

Mit seinen beiden Urteilen hat der VI. Senat des Bundesfinanzhofs nun endgültig für Klarheit gesorgt.

Seine Entscheidungen:

- Die Übernahme der Kosten für die Mindestversicherungssumme führt zur Annahme von Arbeitslohn beim angestellten Rechtsanwalt.
- Die Übernahme des darüber hinausgehenden Versicherungsschutzes führt beim angestellten Rechtsanwalt nicht zur Annahme von Arbeitslohn, weil der Arbeitgeber diesen Versicherungsschutz im eigenen Interesse vereinbart.

## ERWERBER VON SCHENKUNGEN / ERBSCHAFTEN

### STEUERBERATUNGSKOSTEN UND RÄUMUNGSKOSTEN VON DER ERBSCHAFTSTEUER ABZIEHBAR

Welche Aufwendungen des Erben sind bei der Erbschaftsteuer als Nachlassverbindlichkeiten abziehbar? In einem aktuellen Verfahren hat der BFH dazu Stellung genommen und sich gegen die bisherige Auffassung der Finanzverwaltung gestellt. Er hob dabei hervor, dass bei Vorliegen von Nachlassregelungskosten diese grundsätzlich nicht der Höhe nach begrenzt sind. Zudem hat das Finanzamt keine Angemessenheitsprüfung vorzunehmen.

### Der Sachverhalt

Eine Alleinerbin hatte in der Erbschaftsteuererklärung Steuerberatungskosten in Höhe von rd. 10.000 Euro für die Nacherklärung hinterzogener Einkommensteuern des Erblassers für die Jahre 2002 bis 2012 angesetzt. Dabei hatte nicht der Erblasser, sondern die Erbin selbst den Auftrag hierfür erteilt. Zudem hatte sie Kosten für die Haushaltsauflösung und Räumung der Erblasserwohnung in Höhe von rd. 2.700 Euro zum Abzug gebracht.

### Das Urteil des BFH v. 14.10.2020 II R 30/19

Laut BFH muss zwischen abziehbaren Nachlassregelungs- und nicht abziehbaren Nachlassverwaltungskosten unterschieden werden.

- **Abziehbare Nachlassregelungskosten** sind Kosten, die in einem engen zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit der Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses oder mit der Erlangung des Erwerbs entstehen. Der Begriff ist laut BFH weit auszulegen.
- **Nicht abziehbare Nachlassverwaltungskosten** entstünden erst durch die spätere Verwaltung des Nachlasses. Hierzu zählen Kosten für die Erhaltung, Mehrung, Nutzung oder Verwertung des Nachlassvermögens.

Hinsichtlich der strittigen **Steuerberatungskosten** bejahte das Gericht einen engen zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit dem Erwerb von Todes wegen. Es handle sich um **abziehbare Nachlassregelungskosten**, da sie dem Erben dazu dienten, den Umfang der Nachlassverbindlichkeiten (Steuerschulden) zu klären. Irrelevant sei, dass die Kosten durch die Erbin selbst ausgelöst wurden.

Darüber hinaus stellte der BFH klar, dass **auch die Kosten im Zusammenhang mit der Durchsicht des Haushalts bzw. Auflösung des Haushalts** des Erblassers der Feststellung des Nachlasses (Art und Wert sowie Herausgabeanspruch Dritter) diene und entsprechend abziehbar sei.

**Beachten Sie:** Die Abgrenzung zwischen Nachlassregelungs- versus -verwaltungskosten hat einzelfallabhängig zu erfolgen. Handelt es sich beispielsweise beim Nachlass um eine nicht vom Erblasser selbst bewohnte Wohnung, ist ggf. keine Feststellung des Nachlasses erforderlich. Kosten der Räumung und Herrichtung zwecks Verkauf, Vermietung oder Selbstnutzung sind dann nicht abziehbare Nachlassverwaltungskosten.

**Tipp:** Es empfiehlt sich, für den Nachweis die Kosten der Wohnungsräumung aufzugliedern in solche für die Sichtung des Nachlasses (abziehbar) und solche für die Verteilung und Entsorgung (nicht abziehbar). Ggf. ist eine Aufteilung im Schätzwege vorzunehmen.

## **CORONAPANDEMIE – AUSWIRKUNGEN AUF UNTERNEHMENS-NACHFOLGEN**

Die Coronapandemie hat massive Auswirkungen auf die deutsche Wirtschaft. Umsätze und Gewinne gehen zurück, die Liquiditätsreserven sind ausgeschöpft und Kurzarbeit, gegebenenfalls auch ein Stellenabbau sind häufig nicht vermeidbar. Dass die Auswirkungen der Pandemie auch Einfluss auf künftige Unternehmensnachfolgen und damit auf die Erbschaft- bzw. Schenkungssteuer haben kann, zeigt der nachstehende Beitrag.

### **Begünstigung von Betriebsvermögen im Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz**

Verschenken und Vererben von Unternehmen ist in Deutschland steuerlich begünstigt. Ziel des Gesetzgebers ist, dass produktive Betriebe, die Arbeitsplätze schaffen und zum Bruttosozialprodukt beitragen, erhalten bleiben. So sind Bewertungsabschläge von 85 % – unter bestimmten Voraussetzungen sogar bis zu 100 % – möglich. Um zu verhindern, dass Privatvermögen, unproduktives Unternehmensvermögen und Großvermögen steuerlich begünstigt übertragen werden, sieht der Gesetzgeber eine Vielzahl von Missbrauchsvermeidungsvorschriften vor. Unter dem Einfluss der Coronapandemie können sich daraus Chancen, aber auch Risiken ergeben.

### **Chance reduzierter Lohnsummen durch die Pandemie**

Erwerber erbschaft- bzw. schenkungsteuerlich begünstigten Unternehmensvermögens haben im Nachgang der Nachfolge für fünf bzw. sieben Jahre ein gewisses Lohnsummenniveau zu halten, um einen rückwirkenden Wegfall der Begünstigung zu vermeiden. Der Gesetzgeber will damit sicherstellen, dass Arbeitsplätze erhalten bleiben. Maßgebend dafür, wie hoch dieses zu erreichende Niveau ausfällt, ist die durchschnittliche Lohnsumme der letzten fünf abgelaufenen Wirtschaftsjahre vor dem Erwerb.

Coronabedingt geringere Löhne und Gehälter in den Jahren vor einer Unternehmensnachfolge senken diesen Durchschnitt und verringern entsprechend das zu erreichende Niveau. Hier kann es sich empfehlen, geplante Unternehmensnachfolgen erst nach der Pandemie durchzuführen, um einen etwaigen Vorteil reduzierter Lohnsummen durch die Pandemiejahre voll auszuschöpfen.

### **Risiko pandemiebedingter Unternehmensfinanzierungen**

Viele Unternehmer bzw. Gesellschafter sehen sich infolge der Pandemie gezwungen, großzügig Einlagen in ihre Unternehmen zu tätigen oder Kredite aufzunehmen, um Liquiditätsengpässe zu überwinden. Dies kann ein Risiko für künftige Unternehmensnachfolgen darstellen. Denn Gesellschaftereinlagen bergen

aufgrund einer Missbrauchsvermeidungsvorschrift das Risiko, für zwei Jahre nicht begünstigtes Vermögen in Höhe der Übereinlagen (d. h. die Entnahmen übersteigende Einlagen, sogenannte „junge“ Finanzmittel) zu schaffen. Dies gilt selbst dann, wenn diese Übereinlagen im Zeitpunkt des Erwerbs bereits verbraucht bzw. ausgegeben sind.

Die Zuführung von Liquidität über die Aufnahme von Fremdkapital bietet zwar den Vorteil, dass die entstandenen Finanzmittel (mangels Einlage) nicht zu Übereinlagen führen können. Sie kann jedoch ebenfalls problematisch sein. Denn der Gesetzgeber sieht zur Missbrauchsvermeidung vor, dass nur diejenigen Unternehmen überhaupt steuerlich begünstigt werden, deren unproduktives Vermögen (hierzu zählen auch Bank- und Forderungsbestände) zum Erwerbsstichtag maximal 90 % des Unternehmenswertes beträgt (sog. 90 %-Test). Das einzubeziehende Vermögen ist dabei vor Abzug der Unternehmensschulden anzusetzen. Die coronabedingte Kreditaufnahme, ggf. einhergehend mit sinkenden Unternehmenswerten, kann das Risiko bergen, dass die erbschafts- und schenkungsteuerliche Begünstigung durch Überschreiten dieser Grenze insgesamt verwehrt bleibt.

### **Chancen und Risiken sinkender Unternehmenswerte in der Pandemie**

Gesunkene Umsätze und Gewinne in den Pandemiejahre 2020 und 2021 sowie getrübtete Wachstumsentwicklungen in den Jahren nach der Pandemie haben einen mindernden Einfluss auf den Unternehmenswert. Geringere Unternehmenswerte gehen grundsätzlich mit einer geringeren Erbschaft- bzw. Schenkungssteuerbelastung einher. Andererseits spielt der Unternehmenswert eine zentrale Rolle bei der Berechnung diverser Quoten, von denen die erbschafts- und schenkungsteuerliche Begünstigung insgesamt bzw. deren Umfang abhängt. Der bereits genannte 90 %-Test ermittelt sich aus dem Verhältnis Bruttoverwaltungsvermögen zu Unternehmenswert. Gleiches gilt für die erforderliche Quote zur Inanspruchnahme der Vollbegünstigung. Hierfür darf das Verwaltungsvermögen maximal 20 % des Unternehmenswertes ausmachen. Und schließlich ist der Unternehmenswert auch für die Ermittlung diverser „Freibeträge“ relevant. Sinkende Unternehmenswerte erhöhen die Quotienten und können steuererhöhend wirken bzw. dazu führen, dass die Begünstigung verwehrt bleibt.

## FÄLLIGKEITSTERMINE FÜR STEUERN UND BEITRÄGE ZUR SOZIALVERSICHERUNG VON JUNI BIS JULI 2021

### STEUERTERMINE IM JUNI 2021

<b>10.06.2021</b>	Umsatzsteuer 04.2021	Mit Dauerfristverlängerung
	Umsatzsteuer 05.2021	Ohne Dauerfristverlängerung
	Lohnsteuer 5.2021	
	Est-VZ II.2021	

### STEUERTERMINE IM JULI 2021

<b>17.07.2021</b>	Umsatzsteuer 5.2021	Mit Dauerfristverlängerung
	Umsatzsteuer 6.2021	Ohne Dauerfristverlängerung
	Lohnsteuer 06.2021	
	Lohnsteuer II.2021	

### DIE FÄLLIGKEITEN DER SOZIALVERSICHERUNGSBEITRÄGE ERGEBEN SICH AUS DER NACHFOLGENDEN TABELLE:

Eingang Beitragsnachweis	Zahlungseingang
25.05.2021	27.05.2021
24.06.2021	28.06.2021
26.07.2021	28.07.2021

Bei **Scheckeinzahlung** muss der Scheck dem Finanzamt spätestens 3 Tage vor dem Fälligkeitstermin vorliegen.

**Haftungsausschluss** | Die in diesem Rundschreiben stehenden Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.