

Im September 2020
KB 198/20

Sehr geehrte Damen und Herren,

der heutige Kontaktbrief startet mit einem Überblick über die wichtigsten Änderungen durch die beiden Corona-Steuerhilfegesetze. Der Gesetzgeber hat nicht nur die Umsatzsteuersätze gesenkt, sondern u.a. Investitionsfristen verlängert, die degressive Abschreibung reaktiviert, den Alleinerziehenden-Entlastungsbetrag erhöht, die Anrechnung der Gewerbesteuer verbessert und nebenbei die Konsequenzen für Steuerhinterzieher verschärft. Weiterhin erhalten Sie Informationen über wichtige Entscheidungen des Bundesfinanzhofs und der Finanzgerichte.

Mit freundlicher Empfehlung

Änderungsgesetze im Überblick

Corona-bedingte Änderungen enthalten das „Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Corona-Steuerhilfegesetz)“ vom 19.6.2020 (G1) sowie das „Zweite Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Zweites Corona-Steuerhilfegesetz)“ vom 29.6.2020. Weitere Neuerungen ergeben sich aus der „Fünften Verordnung zur Änderung steuerlicher Verordnungen“ vom 25.6.2020 (G3).

Zur einfacheren Orientierung werden die wichtigsten Änderungen nachstehend ungeachtet dessen, in welchem Gesetz sie enthalten sind, entsprechend der Paragraphenfolge vorgestellt; die Zuordnung erschließt sich aus dem beim jeweiligen Gesetz vermerkten Kürzel.

1. Änderungen im Bereich des Einkommensteuerrechts

Zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn in der Zeit vom 1.3. bis 31.12.2020 aufgrund der Corona-Krise

gewährte Beihilfen von Arbeitgebern an Arbeitnehmer in Form von Zuschüssen und Sachbezügen bleiben nach § 3 Nr. 11a EStG bis zu insgesamt 1.500 € steuerfrei (G1). Diese Beihilfen unterliegen nicht dem Progressionsvorbehalt; soweit sie den Freibetrag übersteigen, sind sie steuer- und sozialversicherungspflichtig. Die Leistungen sind im Lohnkonto aufzuzeichnen.

Zuschüsse des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld und zum Saison-Kurzarbeitergeld bis zu 80 % der Differenz zwischen dem Soll- und Ist-Entgelt bleiben nach § 3 Nr. 28a EStG steuerfrei, sofern sie für Lohnzahlungszeiträume geleistet werden, die nach dem 29.2.2020 beginnen und vor dem 1.1.2021 enden (G1). Diese Leistungen stehen unter Progressionsvorbehalt und werden in der (elektronischen) Lohnsteuerbescheinigung ausgewiesen.

Land- und Forstwirte können nach § 8c Abs. 2 Satz 1 EStDV das Kalenderjahr als Wirtschaftsjahr bestimmen (G3). Diese Änderung gilt erstmals für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2018 beginnen.

Zur Förderung der Elektromobilität wird die Bruttolistenpreisgrenze in § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 3 EStG von bis

her 40.000 € auf 60.000 € angehoben (G2). Diese Änderung gilt für reine Elektro- und Brennstoffzellenfahrzeuge ohne CO₂-Emission, die ab dem 1.1.2020 angeschafft werden; sie bewirkt, dass der Nutzungswert für einen solchen Firmenwagen nur mit 25 % des Bruttolistenpreises anzusetzen ist. Die Regelung gilt für Unternehmer wie auch für Arbeitnehmer, gleich ob die 1 %- oder die Fahrtenbuchmethode angewendet wird.

Die Fristen für die Übertragung von nach § 6b EStG gebildeten steuerfreien Rücklagen auf Ersatzwirtschaftsgüter wurden jeweils um ein Jahr verlängert (G2). Wenn eine Rücklage am Schluss des nach dem 29.2.2020 und vor dem 1.1.2021 endenden Wirtschaftsjahres noch vorhanden ist und aufzulösen wäre, endet die Reinvestitionsfrist nach § 52 Abs. 14 EStG erst mit dem Ende des darauffolgenden Wirtschaftsjahres. Für eine eventuelle weitere Fristverlängerung wurde eine Verordnungsermächtigung zugunsten des BMF geschaffen.

Bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die nach dem 31.12.2019 und vor dem 1.1.2022 angeschafft oder hergestellt werden, können nach § 7 Abs. 2 EStG degressiv abgeschrieben werden (G2). Die degressive Abschreibung ist auf das Zweieinhalbfache des sich bei linearer Abschreibung ergebenden Satzes und höchstens 25 % beschränkt. Neben der degressiven Abschreibung kann auch eine Sonderabschreibung nach § 7g Abs. 5 EStG vorgenommen werden. Zusätzliche außerordentliche Abschreibungen wegen außergewöhnlicher technischer oder wirtschaftlicher Abnutzung sind dagegen nicht zulässig.

Wurden Investitionsabzugsbeträge nach § 7g Abs. 1 EStG in Anspruch genommen, müssen diese eigentlich bis zum Ende des dritten auf das Wirtschaftsjahr des Abzugs folgenden Wirtschaftsjahres für entsprechende Investitionen verwendet werden, andernfalls sind sie rückgängig zu machen. Für in nach dem 31.12.2016 und vor dem 1.1.2018 endenden Wirtschaftsjahren beanspruchte Abzugsbeträge wird diese Reinvestitionsfrist durch § 52 Abs. 16 EStG auf vier Jahre verlängert (G2).

Der Höchstbetrag für den Verlustrücktrag in das Vorjahr nach § 10d EStG wird für Verluste der Jahre 2020 und 2021 von 1.000.000 € auf 5.000.000 € bei Einzelveranlagung und von 2.000.000 € auf 10.000.000 € bei Zusammenveranlagung angehoben (G2). Diese Regelung gilt nicht nur für natürliche Personen, sondern über den Verweis in § 8 Abs. 1 KStG auch für Kapitalgesellschaften.

Der Alleinerziehenden-Entlastungsbetrag nach § 24b EStG steigt befristet für die Jahre 2020 und 2021 von bisher 1.908 € auf 4.008 € (G2). Dagegen bleibt der Zusatzbetrag für jedes weitere Kind von 240 € unverändert. Die Erhöhung des Entlastungsbetrags soll bei Steuerpflichtigen mit Steuerklasse II automatisch berücksichtigt werden. In anderen Fällen ist ein Antrag zu stellen.

Der Faktor für die Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer von Einzelunternehmern bzw. Gesellschaftern von Personengesellschaften wird nach § 35 Abs. 1 i.V.m. § 52 Abs. 35a EStG mit Wirkung ab Veranlagungszeitraum 2020 unbefristet von bisher 380 % des Gewerbesteuer-Messbetrags auf 400 % erhöht (G2). Hierdurch soll den gestiegenen – und infolge der Corona-Krise wohl weiter steigenden – Gewerbesteuer-Hebesätzen der Gemeinden Rechnung getragen werden.

Für jedes Kind, für das ein Anspruch auf Kindergeld besteht, wird im Jahr 2020 nach § 66 Abs. 1 EStG ein einmaliger Kinderbonus in Höhe von 300 € gewährt; hiervon sollen 200 € im September und 100 € im Oktober ausbezahlt werden. Der Kinderbonus wird bei der Veranlagung zur Einkommensteuer 2020 ebenso wie das Kindergeld berücksichtigt, so dass er sich im Rahmen des Familienleistungsausgleichs bei Beziehern höherer Einkommen steuerbelastend auswirkt. Beim Bezug von Sozialleistungen wird der Kinderbonus dagegen nicht angerechnet.

Verlustrückträge in den Veranlagungszeitraum 2019 können nach dem neuen § 110 EStG bereits durch einen Antrag auf Anpassung der Einkommensteuer-Vorauszahlungen für 2019 berücksichtigt werden. Voraussetzung dafür ist, dass die Vorauszahlungen für den Veranlagungszeitraum 2020 bereits auf 0 € herabgesetzt worden sind (G2). Dann kann entweder

- ein pauschaler Betrag in Höhe von 30 % des Gesamtbetrags der Einkünfte des Veranlagungszeitraums 2019 als vorläufiger Verlustrücktrag für 2020 abgezogen werden, bei dessen Berechnung etwaige Einkünfte aus Arbeitnehmertätigkeit nicht berücksichtigt werden, oder
- ein höherer Verlustrücktrag abgezogen werden, wenn dieser anhand entsprechender Unterlagen nachgewiesen werden kann.

In beiden Fällen ist der Verlustrücktrag jedoch auf 5.000.000 € bei Einzelveranlagung bzw. 10.000.000 € bei Zusammenveranlagung begrenzt.

Nach vergleichbaren Regelungen wie für die nachträgliche Anpassung der Vorauszahlungen für 2019 kann bei der Einkommensteuerveranlagung für 2019 nach § 111 EStG auch ein vorläufiger Verlustrücktrag für 2020 beansprucht werden.

2. Änderungen im Bereich des Umsatzsteuerrechts

Für nach dem 30.6.2020 und vor dem 1.7.2021 erbrachte Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen mit Ausnahme von Getränken gilt nach § 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG der ermäßigte Umsatzsteuersatz (G1). Nachdem der ermäßigte Steuersatz befristet von 7 % auf 5 % gesenkt wurde (G2), bedeutet dies, dass Restaurantleistungen – ausgenommen Getränke – vom 1.7. bis 31.12.2020 einem Steuersatz von 5 %, vom 1.1. bis 30.6.2021 einem Steuersatz von 7 %, danach wieder von 19 % unterliegen.

Die Fälligkeit der Einfuhrumsatzsteuer wurde durch § 21 Abs. 3 UStG zwecks Liquiditätsverbesserung auf den 26. des zweiten auf den betreffenden Monat folgenden Kalendermonats aufgeschoben (G2). Der Anwendungszeitpunkt der Regelung hängt von einem BMF-Schreiben ab, das ergehen soll, sobald die EDV-technischen Voraussetzungen vorliegen.

Parallel zur Herabsetzung des ermäßigten Steuersatzes von 7 % auf 5 % wurde der Regelsteuersatz von 19 % auf 16 % reduziert; ausgenommen von der Steuersatzsenkung sind Tabakwaren (G2). Beide Steuersatzsenkungen gelten nach § 28 Abs. 1, 2 UStG für jeden steuerpflichtigen Umsatz im zweiten Halbjahr 2020.

3. Änderungen im Bereich des Gewerbesteuerrechts

Der Freibetrag für gewerbesteuerliche Hinzurechnungsbestände nach § 8 Abs. 1 GewStG wurde zeitlich unbefristet auf 200.000 € verdoppelt (G2). Dadurch soll verhindert werden, dass Gewerbesteuer infolge von Hinzurechnungen trotz ausbleibender Gewinne zu entrichten ist.

4. Änderungen im Bereich der Abgabenordnung

Corona-unabhängig sind zwei Änderungen in der Abgabenordnung zu sehen (G2):

- Der neue § 375a AO ermöglicht es in Steuerhinterziehungsfällen, in denen Steueransprüche wegen Verjährung bereits erloschen sind, die Taterträge dennoch nach den Regelungen des Strafgesetzbuches einzuziehen. Diese Regelung gilt nach § 34 EGAO für alle am 1.7.2020 noch nicht verjährten Steueransprüche.
- Für besonders schwere Fälle der Steuerhinterziehung wird die Verfolgungsfrist durch § 376 Abs. 3 AO von zehn Jahren auf 25 Jahre erhöht. Diese Regelung soll letztlich verhindern, dass Cum-Ex-Verfahren an der Verjährung scheitern. Sie gilt für alle bei Inkrafttreten des Gesetzes noch nicht abgelaufenen Verjährungsfristen.

Steuererklärungen bei Betrieb einer Photovoltaikanlage durch Ehegatten-GbR

Betreiben Ehegatten gemeinsam eine Photovoltaikanlage auf ihrem selbstgenutzten Haus, genügt es normalerweise, die Einkommensteuererklärung um die Anlagen G, EÜR und AVEÜR zu erweitern, darüber hinaus eine Gewerbesteuer- und eine Umsatzsteuererklärung beim Finanzamt einzureichen. Eine Gewerbesteuererklärung entfällt nach § 3 Nr. 32 GewStG, wenn die Leistung der Anlage maximal 10 Kilowatt beträgt. Ebenfalls entbehrlich ist nach einer aktuellen Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) die Abgabe einer „Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung von Grundlagen über die Einkommensbesteuerung“, kurz einer sog. „Feststellungserklärung“.

Im Streitfall waren die Eheleute wie eingangs dargestellt verfahren, das Finanzamt hatte jedoch eine gesonderte Gewinnfeststellung vorgenommen, um finanzamtsintern unterschiedliche Zuständigkeiten von Sachbearbeitern sowie divergierende Ermittlungsergebnisse zu vermeiden. Diese Argumentation überzeugte den BFH nicht: Eine gesonderte Gewinnfeststellung kommt bei einer solchen Konstellation letztlich nur dann in Betracht, wenn Streit über die Höhe und Verteilung der Einkünfte besteht. Das gilt auch, wenn ein Sachbearbeiter des Finanzamts für die Gewinnermittlung, ein anderer Sachbearbeiter für die Umsatzsteuer der Photovoltaikanlage zuständig ist.

Keine Ermäßigung für haushaltsnahe Leistungen aus Abgeltungsteuer

Für den gesetzlich begünstigten Teil der Aufwendungen aus haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnissen sowie haushaltsnahen Dienst- und Handwerkerleistungen gewährt § 35a EStG eine Ermäßigung der tariflichen Einkommensteuer in Höhe eines jeweils vorgegebenen Prozentsatzes bzw. Höchstbetrags. Unter tariflicher Einkommensteuer ist der Steuerbetrag zu verstehen, der sich bei Anwendung des Einkommensteuertarifs nach § 32a EStG

auf das zu versteuernde Einkommen ergibt. Der Abgeltungsteuer von 25 % unterworfenen Kapitalerträge sowie bestimmte weitere Kapitalerträge werden nicht in das zu versteuernde Einkommen einbezogen. Die auf diese Kapitalerträge entfallende Abgeltungsteuer rechnet daher auch nicht zur tariflichen Einkommensteuer. Das gilt auch dann, wenn Kapitalerträge in der Einkommensteuererklärung angesetzt werden mussten, weil sie bislang nicht dem Steuerabzug unterlegen haben, die Abgeltungsteuer also erst aufgrund der Einkommensteuererklärung veranlagt wurde.

Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) jüngst in einem Fall entschieden, in dem die der Regelbesteuerung unterliegenden Einkünfte der Klägerin im Saldo negativ waren, jedoch hohe Kapitalerträge vorlagen, die aufgrund der Günstigerprüfung der Abgeltungsteuer unterworfen wurden. Da keine tarifliche Einkommensteuer, sondern „nur“ Abgeltungsteuer in Höhe von 115.165 € angefallen war, wirkte sich die Steuerermäßigung nach § 35a EStG in Höhe von hier 5.200 € letztlich nicht aus.

Keine außergewöhnliche Belastung infolge von Marder- oder Biberschäden

Rund 54.000 € wendete ein Ehepaar im Jahr 2015 auf, um das Dach des selbst bewohnten Einfamilienhauses sanieren zu lassen, nachdem dieses jahrelang immer wieder von Steinmardern heimgesucht worden war und Maßnahmen wie Vergrämung, Lebendfallen, Bewegungsmelder mit Lichtauslösung sowie Einsatz der Feuerwehr erfolglos geblieben waren. Konsequenzen waren erhebliche Verschmutzungen, eine Gesundheitsgefährdung und ein unerträglicher Geruch.

Ebenso erfolglos blieb leider auch der Versuch, die Kosten für die Dachsanierung als außergewöhnliche Belastung abzusetzen. Denn das FG Hamburg sah die Aufwendungen im Zeitpunkt der Sanierung nicht als zwangsläufig an und begründete dies insbesondere folgendermaßen:

- Die Situation habe sich über viele Jahre angebahnt, sie stelle daher keine „private Katastrophe“ dar.
- Zum Umgang mit dem Marderproblem habe es Alternativen mit einem mutmaßlich anderen Ergebnis gegeben, nämlich die Änderung der Dachdeckung bereits nach dem ersten Marderbefall, regelmäßige und eng getaktete Kontroll- und Vergrämungsmaßnahmen unabhängig vom konkreten Befall bzw. regelmäßige halbjährliche oder jährliche Fachinspektionen.
- Die Eheleute hätten Vorsorge treffen und Rücklagen bilden können, falls die ergriffenen Maßnahmen nicht ausreichen sollten und eine Änderung der Dachdeckung erforderlich werden sollte.

Die Betroffenen haben gegen diese Entscheidung Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt.

Dieses Rechtsmittel war in einem anderen, vom FG Köln entschiedenen Fall, in dem die Kosten für die Beseitigung von Biberschäden nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt worden waren, erfolgreich gewesen. Dort hatten Biber ein Grundstück untergraben, was zum Absacken der Wege auf dem Grundstück sowie der Terrasse geführt, außerdem den Umsturz einer Esche ausgelöst hatte. Die Beseitigung der Schäden und die Errichtung einer Biber-sperre kosteten rund 4.000 €, deren Abzug als außergewöhnliche Belastung das FG Köln ebenfalls verweigert

hatte. Das FG räumte zwar ein, dass Kosten zur Beseitigung von Schäden an existenziell wichtigen Vermögensgegenständen zu außergewöhnlichen Belastungen führen können, dies hier aber nicht zutreffe, weil das Haus unbeschädigt geblieben sei und den Betroffenen auch ein Leben ohne Nutzung einer Terrasse und eines Gartens ohne weiteres möglich wäre.

Es bleibt abzuwarten, wie der BFH in diesen Fällen entscheiden wird. Bis dahin sollten Aufwendungen für die Beseitigung derartiger Schäden als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden.

Kindergeld für erkranktes Kind ohne Ausbildungsplatz

Für Kinder besteht bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres stets Anspruch auf Kindergeld. Wird diese Altersgrenze überschritten, müssen weitere Voraussetzungen erfüllt werden, damit auch darüber hinaus noch Kindergeld bezogen werden kann. Dazu zählen beispielsweise Berufsausbildung, eine Übergangszeit bis zu vier Monaten zwischen Ausbildungsabschnitten, die Suche nach einem Ausbildungsplatz und ein freiwilliges soziales bzw. ökologisches Jahr. Offen bleibt in diesem Zusammenhang, wie im Fall eines erkrankten, jedoch nicht behinderten Kindes zu verfahren ist.

Hierfür hat das FG Hamburg eine pragmatische Lösung gefunden, indem es entschieden hat, dass ein ausbildungswilliges, zeitweise erkranktes Kind, das sich wegen der Erkrankung nicht um einen Ausbildungsplatz bemühen kann, ebenso zu behandeln ist wie ein Kind, das sich ernsthaft, aber vergeblich um einen Ausbildungsplatz bemüht. Anders als von den Familienkassen gefordert, soll in solchen Fällen auch keine vorab vorgelegte Erklärung des Kindes erforderlich sein, wonach dieses sich nach seiner Genesung zum nächstmöglichen Ausbildungstermin bewerben will. Die vom FG zugelassene Revision wurde von der Familienkasse eingelegt, da beim Bundesfinanzhof (BFH) bereits ähnliche Streitfälle anhängig sind.

Eltern, die einem Konflikt mit der Familienkasse von vornherein aus dem Weg gehen wollen, sollten versuchen, die Anforderungen der Dienstanweisung zum Kindergeld zu erfüllen. Danach besteht ein Anspruch auf Kindergeld auch für ein Kind, das krankheitsbedingt keinen Ausbildungsplatz suchen bzw. eine Ausbildung nicht fortsetzen kann. Die Fortzahlung des Kindergelds erfordert dann, dass die Erkrankung und deren voraussichtliches Ende durch den behandelnden Arzt bescheinigt werden. Diese Bescheinigung ist jeweils nach Ablauf von sechs Monaten zu erneuern. Ist eine Genesung nicht absehbar, soll geprüft werden, ob das Kindergeld wegen einer Behinderung gewährt werden kann. Sofern das Kind nicht bereits vor der Erkrankung wegen der Suche nach einem Ausbildungsplatz berücksichtigt wurde, muss es seinen Willen, nach Wegfall der Hinderungsgründe einen Ausbildungsplatz zu suchen, schriftlich gegenüber der Familienkasse erklären. Die Familienkasse stellt dabei auf den Eingang dieser Erklärung ab.

Befreiung von der Belegausgabepflicht nur in nachweisbaren Härtefällen

Betriebe, die ein elektronisches Kassensystem verwenden, sind seit Jahresbeginn nach § 164a Abs. 2 AO dazu verpflichtet, jedem Kunden einen Beleg über seinen Kauf auszuhandigen. Eine Befreiung von dieser Belegausgabepflicht durch die Finanzbehörden ist auf Antrag möglich, wenn Waren an eine Vielzahl nicht bekannter Personen verkauft werden, setzt aber nach § 148 AO voraus, dass die Belegausgabe eine unzumutbare Härte mit sich bringt und die Besteuerung durch den Verzicht auf Belege nicht beeinträchtigt wird.

Solche unzumutbaren Härten vermochte das FG Sachsen in einer aktuellen Entscheidung über den Befreiungsantrag einer in einem Hauptbahnhof betriebenen Bäckereifiliale allerdings nicht zu erkennen. Nach Auffassung des FG kann die Zumutbarkeitsgrenze zwar erreicht sein, wenn die Belegausgabe den Betriebsablauf wesentlich verzögert oder erschwert. Bloße Erschwerungen oder Kostennachteile sind jedoch nicht unzumutbar. Das gilt auch dann, wenn der Betriebsablauf durch die Ausgabe der Belege und die Entsorgung nicht angenommener Belege verzögert wird, was wiederum dazu führt, dass Kunden nicht rechtzeitig bedient werden können und die Filiale ohne Kauf verlassen, entsprechende Umsatzeinbußen jedoch nicht exakt beziffert werden können. Letztlich müsste der Betreiber der Filiale eine wirtschaftliche Notlage infolge der Belegausgabepflicht glaubhaft machen können, um auf dem Weg einer einstweiligen Anordnung davon befreit zu werden.

Aufladung eines betrieblichen Elektro- oder Hybridfahrzeugs an der heimischen Steckdose

Aufwendungen für die Aufladung eines betrieblichen Elektro- oder Hybridfahrzeugs an einer privaten Steckdose in Form der Stromkosten und des anteiligen Grundpreises können als Betriebsausgaben abgesetzt werden. Der betriebliche Anteil an den privaten Stromkosten kann dabei anhand eines stationären oder mobilen Stromzählers nachgewiesen werden, wobei es nach einem Erlass des Finanzministeriums Mecklenburg-Vorpommern ausreicht, Aufzeichnungen für einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten zu führen. Alternativ ist eine sachgerechte Schätzung zulässig. Vereinfachend kann der Stromverbrauch auch mit den lohnsteuerlichen Pauschalen angesetzt werden. Diese zumindest bis zum 31.12.2020 geltenden Pauschalen betragen

- bei zusätzlicher Lademöglichkeit im Betrieb bei Elektrofahrzeugen 20,00 € bzw. bei Hybridfahrzeugen 10,00 € monatlich;
- ohne zusätzliche Lademöglichkeit im Betrieb bei Elektrofahrzeugen 50,00 € bzw. bei Hybridfahrzeugen 25,00 € monatlich.

Zu beachten ist hierbei, dass der Vorsteuerabzug aus den Stromkosten nur dann möglich ist, wenn der Inhaber des Betriebs, zu dessen Betriebsvermögen das Fahrzeug gehört, mit der Person identisch ist, die Vertragspartner und Rechnungsempfänger des Stromversorgers ist.