

# HINWEISE OKTOBER 2020

## A. Corona-Krise

### 1. Verlängerter Bezug von Kurzarbeitergeld

Die Bundesregierung plant, die seit 1. Juni 2020 geltende, ursprünglich bis Ende 2020 befristete Erhöhung des Kurzarbeitergelds (vgl. Hinweise Juli 2020 A.4.) bis Ende 2021 zu verlängern. Wenn sich im parlamentarischen Verfahren nichts mehr ändert, wird das Kurzarbeitergeld weiterhin in den ersten drei Monaten 60 v.H. des Nettolohnverlusts betragen mit Erhöhung auf 70 v.H. ab dem vierten und auf 80 v.H. ab dem siebten Monat. Voraussetzung für die Erhöhungen ist ein Beginn der Kurzarbeit vor dem 1. April 2021. Wer kindergeldberechtigt ist, erhält unverändert jeweils sieben Prozentpunkte mehr.

Darüber hinaus soll die maximale Bezugsdauer von 12 auf bis zu 24 Monate verlängert werden. Dies gilt jedoch nur bis Ende 2021 und nur bei Beginn der Kurzarbeit bis Ende 2020.

Schon seit 1. März 2020 ist Kurzarbeit bereits dann zulässig, wenn sie mindestens ein Zehntel (statt ein Drittel) der Mitarbeiter betrifft; außerdem wurde auch Zeitarbeitsbetrieben die Kurzarbeit ermöglicht. Des Weiteren müssen vor Einführung von Kurzarbeit auf den Arbeitszeitkonten der betroffenen Mitarbeiter keine Minusstunden mehr angesammelt werden (vgl. Hinweise April 2020 A.2.). Diese Erleichterungen sollen ebenfalls bis zum 31. Dezember 2021 verlängert werden.

Die Bundesagentur für Arbeit erstattet den Arbeitgebern weiterhin nicht nur das Kurzarbeitergeld, sondern voraussichtlich bis zum 30. Juni 2021 auch die darauf entfallenden Sozialversicherungsbeiträge in vollem Umfang.

Die ursprünglich bis Ende 2020 befristete Lohnsteuerfreiheit von Arbeitgeberzuschüssen zum Kurzarbeitergeld (vgl. Hinweise Juli 2020 A.4.) soll nach den Plänen der Bundesregierung bis Ende 2021 gelten.

Die Regelung, dass das Kurzarbeitergeld bei Aufnahme einer Nebenbeschäftigung nicht gekürzt wird, läuft wie geplant Ende 2020 aus. Lediglich bei Minijobs wird bis Ende 2021 auf eine Anrechnung verzichtet.

### 2. Überbrückungshilfe

Nachdem Phase 1 der Überbrückungshilfe für kleine und mittelständische Unternehmen für die Monate Juni bis August 2020 ausgelaufen ist (vgl. Hinweise Juli 2020 A.4.), hat die Bundesregierung beschlossen, für die Monate September bis Dezember 2020 weiterhin Überbrückungshilfe zu gewähren (Phase 2). Gegenüber Phase 1 ergeben sich für die begünstigten Unternehmen einige Erleichterungen und Verbesserungen. Als Voraussetzung für die Förderung genügt nun ein Umsatzrückgang ab 50 v.H. in zwei zusammenhängenden Monaten innerhalb des Zeitraums April bis August 2020 gegenüber den jeweiligen Vorjahresmonaten. Alternativ reicht auch ein Umsatzrückgang um mindestens 30 v.H. im gesamten Zeitraum April bis August 2020 gegenüber dem entsprechenden Vorjahreszeitraum aus.

Die Überbrückungshilfe wird teilweise erhöht. Sie bemisst sich weiterhin an den Fixkosten des Unternehmens und hängt vom Ausmaß des Umsatzrückgangs ab:

Umsatzrückgang um über 70 v.H.: Erstattung von 90 v.H. der Fixkosten.

Umsatzrückgang um 50 bis 70 v.H.: Erstattung von 60 v.H. der Fixkosten.

Umsatzrückgang um 30 bis unter 50 v.H.: Erstattung von 40 v.H. der Fixkosten.

Pro Monat werden unverändert höchstens 50.000 € Überbrückungshilfe gewährt. Die niedrigeren Obergrenzen für Betriebe mit weniger als 11 Beschäftigten entfallen.

Überbrückungshilfe kann weiterhin ausschließlich elektronisch und nicht vom Unternehmen selbst, sondern nur durch hierzu berechtigte Personen, z.B. Steuerberater und Wirtschaftsprüfer, beantragt werden.

### 3. Aussetzung der Insolvenzantragspflicht

Bei Überschuldung und Zahlungsunfähigkeit müssen Kapitalgesellschaften und GmbH & Co KG Insolvenz anmelden. Vom 1. März bis 30. September 2020 war die Pflicht zur Stellung eines Insolvenzantrags ausgesetzt, wenn die Insolvenz auf den Folgen der Corona-Pandemie beruhte und im Fall der Zahlungsunfähigkeit Aussicht auf deren Beseitigung bestand (vgl. Hinweise April 2020 A.5.).

Seit dem 1. Oktober 2020 muss bei Zahlungsunfähigkeit wieder ein Insolvenzantrag gestellt werden.

Für Überschuldungsfälle ist die Insolvenzantragspflicht bis zum 31. Dezember 2020 weiter ausgesetzt.

## B. Einkommensteuer

### 1. Wirtschaftsjahr bei Land- und Forstwirten

Grundsätzlich ermitteln Land- und Forstwirte ihren Gewinn für das abweichende Wirtschaftsjahr 1. Juli bis 30. Juni des Folgejahrs. Der Gewinn des Wirtschaftsjahrs wird zeitanteilig aufgeteilt auf die beiden Kalenderjahre, in denen das Wirtschaftsjahr liegt; z.B. versteuert ein Landwirt 2020 jeweils die Hälfte des Gewinns der Wirtschaftsjahre 2019/2020 und 2020/2021. Werden in den beiden Wirtschaftsjahren unterschiedliche Ergebnisse erzielt, ergibt sich eine positive Einebnungswirkung. Der Landwirt versteuert den Durchschnittsgewinn beider Wirtschaftsjahre, wodurch die Steuerbelastung sinkt.

Bislang können nur Gartenbaubetriebe und reine Forstwirte das Kalenderjahr als Wirtschaftsjahr wählen. Rückwirkend ab dem 1. Januar 2019 gilt das Wahlrecht für alle Land- und Forstwirte. Wird das Wirtschaftsjahr umgestellt, verlängert sich das letzte abweichende Wirtschaftsjahr bis zum 31. Dezember.

Bei Wahl des Kalenderjahrs als Wirtschaftsjahr entfällt die Einebnungswirkung. Einen Ausgleich bietet die *Tarfermäßigung* für Landwirte, die ihren Gewinn nicht pauschaliert ermitteln. Diese wurde inzwischen von der EU-Kommission genehmigt und kann jetzt in Anspruch genommen werden.

Auf Antrag wird in den Jahren 2016, 2019 und 2022 ein Ermäßigungsbetrag von der Einkommensteuer abgezogen, wenn die Einkommensteuer auf die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft der letzten drei Jahre höher ist, als sie bei gleichmäßiger Verteilung der Gewinne gewesen wäre.

## **2. Verkauf eines vermieteten Grundstücks nach Erweiterung**

Verkauft ein Privatmann mehr als 3 vermietete oder selbstgenutzte Objekte innerhalb von 5 Jahren nach Anschaffung, liegt ein gewerblicher Grundstückshandel vor. Die Veräußerungsgewinne unterliegen der Einkommensteuer und der Gewerbesteuer. Bei der 3-Objekt-Grenze zählen auch Objekte mit, die innerhalb von 5 Jahren nach Fertigstellung des Gebäudes verkauft werden, auch wenn der Boden, auf dem das Gebäude errichtet wird, dem Veräußerer schon länger gehört.

Auch die Veräußerung eines seit langem vermieteten Objekts kann gewerblich sein, wenn in den letzten 5 Jahren vor der Veräußerung umfangreiche Baumaßnahmen vorgenommen werden. In einem aktuellen Fall des Bundesfinanzhofs (BFH) wurde ein Grundstück verkauft, das mit einem Pflegeheim bebaut war. Der Eigentümer hatte das Pflegeheim seit mehr als 20 Jahren an eine Betreibergesellschaft vermietet. Kurz vor der Veräußerung war ein Erweiterungsbau zum Pflegeheim errichtet worden. Das Finanzamt wollte deshalb das Pflegeheim als Zählobjekt für die 3-Objekt-Grenze berücksichtigen. Da der Eigentümer noch weitere Objekte innerhalb der 5-Jahresfrist verkauft hatte, drohte die Gewerblichkeit. Laut BFH kann das verkaufte Pflegeheim trotz der langen Vermietungszeit ein Zählobjekt für die 3-Objekt-Grenze sein, jedoch nur, wenn durch die Erweiterung ein neues Gebäude entsteht. Dies sei der Fall, wenn der Erweiterungsbau ein selbstständiges Gebäude mit eigener Standfähigkeit ist oder wenn die Erweiterung so umfassend ist, dass sie dem Gesamtgebäude das Gepräge gibt. Entsteht kein neues Gebäude, sei die Veräußerung einkommensteuerlich unbeachtlich.

## **3. Verluste aus der Vermietung einer Ferienwohnung**

Vermietungsverluste können steuerlich nur anerkannt werden, wenn der Vermieter die Absicht hat, auf Dauer Überschüsse aus der Vermietung zu erzielen. In diesem Fall sind Verluste in einzelnen Jahren unschädlich. Sind die Einnahmen jedoch dauerhaft niedriger als die Werbungskosten, dürfen die Verluste nicht mit anderen, positiven Einkünften des Vermieters verrechnet werden.

Für Ferienwohnungen, die ausschließlich an wechselnde Feriengäste vermietet werden, gelten allerdings Besonderheiten. Wird die Wohnung vom Eigentümer oder seiner Familie neben der Vermietung nicht auch noch selbst genutzt, muss das Finanzamt Vermietungsverluste anerkennen, auch wenn keine Aussicht besteht, einen Überschuss zu erwirtschaften.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in einem aktuellen Urteil bestätigt, dass bei Vermietung einer Ferienwohnung an mehr als 75 v.H. der ortsüblichen Vermietungstage bereits von ausschließlicher Vermietung an Feriengäste auszugehen ist. Bei einer ortsüblichen Vermietungszeit von 100 Tagen pro Jahr würde es also ausreichen, die Wohnung an mindestens 76 Tagen zu vermieten.

Nach Ansicht des BFH ist bei Ermittlung der ortsüblichen Vermietungstage auf einen längeren Zeitraum abzustellen. Im Entscheidungsfall hielt das Gericht einen Zeitraum von 5 Jahren für angemessen. Eine zu geringe Vermietungsdauer in einem einzelnen Jahr sei unschädlich, wenn die 75 v.H.-Grenze im Durchschnitt der Jahre überschritten werde. Liegen keine Daten zu den ortsüblichen Vermietungstagen von Ferienwohnungen vor, könne auch die Bettenauslastung der Beherbergungsbetriebe am Ort als Vergleichsmaßstab herangezogen werden.

# **C. Erbschaftsteuer**

## **1. Junges Verwaltungsvermögen bei Übertragung eines Betriebs**

Der Erwerb von Betriebsvermögen durch Erbschaft oder Schenkung kann ganz oder teilweise steuerfrei sein. Enthält das Betriebsvermögen sogenanntes Verwaltungsvermögen, gilt die Steuerbefreiung grundsätzlich auch hierfür, soweit das Verwaltungsvermögen nicht mehr als 1/10 des restlichen Betriebsvermögens ausmacht. Als Verwaltungsvermögen gelten bestimmte, im Gesetz genannte Vermögensgegenstände, die für den Betrieb nicht erforderlich sind und regelmäßig auch im Privatvermögen gehalten werden könnten, z.B. Edelmetalle, Kunstgegenstände, Aktien und vermietete Immobilien. Verwaltungsvermögen, das innerhalb der letzten zwei Jahre vor dem Erbfall oder vor der Schenkung ins Betriebsvermögen eingelegt wurde, wird als junges Verwaltungsvermögen bezeichnet. Junges Verwaltungsvermögen ist immer voll zu versteuern wie Privatvermögen, auch wenn sein Wert 1/10 des restlichen Betriebsvermögens nicht übersteigt.

Umstritten war bisher die Frage, ob Verwaltungsvermögen, das der Unternehmer innerhalb der letzten zwei Jahre aus betrieblichen Mitteln angeschafft hat, ebenfalls zum jungen Verwaltungsvermögen gehört. Der Bundesfinanzhof hat diese Frage nun zuungunsten der Betriebserben entschieden. Junges Verwaltungsver-

mögen liege immer dann vor, wenn ein Vermögensgegenstand zum Zeitpunkt der Erbschaft oder Schenkung weniger als zwei Jahre zum Vermögen des geschenkten oder vererbten Betriebs gehört hat. Ob der Gegenstand aus dem Privatvermögen stammt oder mit betrieblichen Mitteln erworben wurde, sei unerheblich. Somit entsteht selbst dann junges Verwaltungsvermögen, wenn ein Unternehmer Aktien veräußert, die er schon seit 30 Jahren hält, und mit dem Erlös andere Aktien im Betriebsvermögen anschafft. Falls für die nächsten zwei Jahre ein Übergang des Betriebs auf die nächste Generation geplant ist, sollten solche Vermögensumschichtungen möglichst unterbleiben.

## **2. Schenkung durch Einlage in eine Gesellschaft**

Schenkungen unter Ehegatten oder an die eigenen Kinder unterliegen genau wie Erbschaften der Erbschaft- und Schenkungsteuer, sobald die persönlichen Freibeträge von 500.000 € bzw. 400.000 € innerhalb eines 10-Jahres-Zeitraums überschritten werden. Wenn Schenker und Beschenkte an derselben Kapitalgesellschaft beteiligt sind, lässt sich die Steuer nicht dadurch umgehen, dass der Schenker hohe Beträge in die Gesellschaft einlegt und dadurch den Beschenkten als Mitgesellschafter indirekt bereichert. Sind beispielsweise Mutter und Sohn je zur Hälfte an einer GmbH beteiligt und legt die Mutter 1 Mio € in die GmbH ein, so steigt der Wert des dem Sohn gehörenden Anteils rechnerisch um 500.000 €. In dieser Höhe liegt eine Schenkung der Mutter an den Sohn vor.

Mangels ausdrücklicher gesetzlicher Regelung war bisher unklar, ob dasselbe gilt, wenn es sich bei der Gesellschaft nicht um eine Kapitalgesellschaft, sondern um eine Personengesellschaft handelt, also z.B. um eine GmbH & Co KG, GbR oder Partnerschaftsgesellschaft. Laut Bundesfinanzhof liegt auch bei Personengesellschaften eine Schenkung vor, wenn sich durch die Einlage eines Gesellschafters der Wert des Anteils eines Mitgesellschafters erhöht. Dies ist jedenfalls dann der Fall, wenn die Einlage in die allgemeinen Rücklagen der Gesellschaft geleistet wird und die anderen Gesellschafter keine entsprechende Einlage erbringen.

## **3. Nachweis eines niedrigeren Verkehrswerts bei Grundstücken**

Grundstücke werden für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer mit dem Verkehrswert am Tag des Todes oder der Schenkung angesetzt. Mit welcher Methode das Grundstück bewertet wird, hängt ab von der Grundstücksart, z.B. muss für Mietwohngrundstücke das Ertragswertverfahren angewendet werden, das von der Jahresmiete ausgeht.

Bei allen Grundstücksarten kann ein niedrigerer Verkehrswert nachgewiesen werden. Wurde das Grundstück erst innerhalb eines Jahres vor der Übertragung erworben oder wird es innerhalb eines Jahres nach der Übertragung verkauft, ist der niedrigere Kaufpreis maßgebend. Andernfalls ist der Nachweis eines niedrigeren Verkehrswerts nur durch ein Gutachten möglich. Die Finanzverwaltung hat bisher mängelfreie Gutachten von zertifizierten Sachverständigen anerkannt. Der Bundesfinanzhof verschärft jetzt die Regeln und erkennt nach einem aktuellen Urteil nur Gutachten von öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen an.

Die Kosten des Sachverständigengutachtens können als Erwerbsnebenkosten der Schenkung oder als Erbfallkosten abgezogen werden.

# **D. Sonstiges**

## **1. Geplante Änderungen bei der Umsatzsteuer**

Ab 1. Juli 2021 soll der Versandhandel an Privatpersonen ins EU-Ausland neu geregelt werden. Von Versandhandel – künftig von Fernverkauf – spricht man, wenn die Waren vom Lieferanten selbst oder im Auftrag des Lieferanten, z.B. durch einen Paketdienst, zum Privatkunden ins EU-Ausland transportiert werden. Ob dieser Warenverkauf der deutschen oder der ausländischen Umsatzsteuer unterliegt, hängt bisher davon ab, welchen Umsatz der deutsche Lieferant im Vorjahr und im laufenden Jahr mit Versandhandelslieferungen in dem jeweiligen EU-Mitgliedstaat erzielt. Übersteigt der Umsatz eine länderspezifische Lieferschwelle, z.B. 35.000 € für Lieferungen nach Frankreich oder 100.000 € für Lieferungen in die Niederlande, unterliegt der Warenverkauf im betreffenden EU-Mitgliedstaat der Umsatzsteuer. Der deutsche Lieferant muss im anderen EU-Mitgliedstaat eine Umsatzsteuererklärung abgeben und dort Umsatzsteuer abführen. Wird die Lieferschwelle nicht überschritten, bleibt es bei der Besteuerung mit deutscher Umsatzsteuer.

Ab 1. Juli 2021 sollen die länderspezifischen Lieferschwellen durch eine einheitliche EU-weite Grenze von 10.000 € ersetzt werden. Fernverkäufer sind damit künftig bereits ab wesentlich geringeren Umsätzen als bisher im EU-Ausland steuerpflichtig. Damit deutsche Fernverkäufer nicht in jedem EU-Mitgliedstaat, in dem sie mit ihren Lieferungen steuerpflichtige Umsätze erbringen, eine Steuererklärung abgeben müssen, sollen sie an einem besonderen Besteuerungsverfahren, dem One-Stop-Shop = OSS teilnehmen können. Dabei können die Unternehmer die Umsatzsteuer, die sie für Fernverkäufe im EU-Ausland ab Juli 2021 schulden, elektronisch beim Bundeszentralamt für Steuern anmelden und an dieses abführen. Das OSS-Verfahren soll auch für sonstige Leistungen an Privatpersonen im EU-Ausland möglich sein, für die ein deutscher Unternehmer im EU-Ausland Umsatzsteuer schuldet, z.B. elektronische Dienstleistungen, für die bisher schon ein ähnliches Verfahren existiert, Reparatur- und Wartungsarbeiten, künstlerische Leistungen und Vermittlungsleistungen.

## 2. Manipulationssichere Kassen

Seit 1. Oktober 2020 müssen elektronische Kassen durch eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung (TSE) vor dem Einsatz von Manipulationssoftware geschützt sein (vgl. Hinweise zum Jahreswechsel 2019/2020 A.1.). Gegen den Willen des Bundesfinanzministeriums gewähren alle Bundesländer mit Ausnahme von Bremen unter bestimmten Voraussetzungen Verlängerungen der Frist. Regelmäßig muss dazu nachgewiesen werden, dass eine zertifizierte TSE bestellt worden ist oder eine cloudbasierte TSE eingebaut werden soll, die noch nicht verfügbar ist. In diesen Fällen wird der Einsatz der manipulationssicheren Kassen erst ab dem 1. April 2021 verpflichtend. Elektronische Kassen, die vom 26. November 2010 bis 31. Dezember 2019 angeschafft wurden und bei denen eine Aufrüstung technisch nicht möglich ist, dürfen bundesweit noch bis Ende 2022 verwendet werden.

## 3. Verlust der Gemeinnützigkeit

Gemeinnützige Vereine und Kapitalgesellschaften dürfen keine eigenwirtschaftlichen Interessen verfolgen und müssen Begünstigungsverbote beachten. Gewinnanteile oder sonstige Zuwendungen an Mitglieder sind unzulässig. Nichtmitglieder dürfen keine unangemessen hohen Vergütungen erhalten.

Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs (BFH) sind Vergütungen angemessen, wenn in anderen Unternehmen unter gleichen Bedingungen ähnlich hohe Vergütungen gezahlt werden. Dabei dürfen für den Vergleich auch Gehälter in nicht steuerbegünstigten Unternehmen herangezogen werden. Ein Abschlag von der Vergütung nur wegen der Gemeinnützigkeit ist laut BFH nicht erforderlich.

Bei überhöhten Vergütungen droht der Verlust der Gemeinnützigkeit mit schwerwiegenden Folgen:

- Alle Gewinne werden gewerbe- und körperschaftsteuerpflichtig,
- Umsätze der Zweckbetriebe unterliegen bei der Umsatzsteuer dem Regelsteuersatz und
- Vorstand oder Geschäftsführer haften für ausgestellte Zuwendungsbestätigungen mit 30 v.H. der bestätigten Spendenbeträge.

## 4. Pflichtteil bei Vererbung von Gesellschaftsanteilen

Werden Kinder enterbt, z.B. indem sie im Testament nicht erwähnt werden, haben sie im Erbfall gegen die Erben einen Anspruch auf einen Pflichtteil in bar in Höhe der Hälfte des gesetzlichen Erbteils.

Hinterlässt ein Vater ohne Ehevertrag und ohne Testament seine Ehefrau und zwei Kinder, beträgt der gesetzliche Erbteil der Kinder je 1/4 des Nachlasses. Bei Alleinerbschaft der Ehefrau haben die Kinder Anspruch auf den Pflichtteil mit  $(1/2 \text{ von } 1/4 =) 1/8$  des Nachlasses.

Hat der Erblasser sein Vermögen durch Schenkungen an den Ehegatten gemindert, können die pflichtteilsberechtigten Kinder verlangen, dass die Schenkungen zum Nachlass hinzugerechnet werden zur Berechnung des Pflichtteils. Andere Schenkungen des Erblassers innerhalb der letzten 10 Jahre vor dem Erbfall erhöhen auf Verlangen der Kinder anteilig den Nachlass zur Berechnung des Pflichtteils = Pflichtteilsergänzung.

*Beispiel:*

Hat der Vater 2 Jahre vor seinem Tod einem Kind 100.000 € geschenkt, können die anderen pflichtteilsberechtigten Kinder verlangen, dass  $8/10 \text{ von } 100.000 \text{ €} = 80.000 \text{ €}$  zum Nachlass hinzugerechnet werden, und dadurch ihren Pflichtteil erhöhen.

Der Bundesgerichtshof (BGH) hatte einen Fall zu entscheiden, in dem Ehegatten zwei Eigentumswohnungen als GbR erworben haben. Eine Wohnung wurde selbstgenutzt und die andere verbilligt dem gemeinsamen Sohn überlassen. Für den Tod eines Gesellschafters sah der GbR-Vertrag die Auflösung der Gesellschaft vor. Das Vermögen sollte auf den überlebenden Ehegatten übergehen ohne Abfindungsanspruch der Erben. Nach dem Tod des Vaters verlangte der Sohn aus erster Ehe Pflichtteilsergänzung um den Anteil des Vaters an den Wohnungen der GbR. Der BGH beurteilte den Ausschluss der Abfindung im GbR-Vertrag als Schenkung an die Ehefrau und ordnete eine Pflichtteilsergänzung zugunsten des pflichtteilsberechtigten Sohnes an. Der Nachlass wurde zur Berechnung des Pflichtteils um den halben Wert der Wohnungen erhöht.