

Themen dieser Ausgabe, u. a.

- Verkauf eines Pkw des Betriebsvermögens
- Aufgabegewinn beim häuslichen Arbeitszimmer
- Steuerbefreiung von Ladestrom
- Anschlussregelungen für das Kurzarbeitergeld
- Steuerbefreiung für E-Autos verlängert
- Erbschaftsteuer gegen unbekannte Erben

Ausgabe Dezember 2020

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

auch mit unserer Dezember-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren (Rechtsstand: 29.10.2020).

STEUER- UND WIRTSCHAFTSRECHT

Unternehmer

Verkauf eines überwiegend privat genutzten Pkw des Betriebsvermögens

Hat der Unternehmer einen Pkw, den er lediglich zu 25 % betrieblich nutzt, seinem gewillkürten Betriebsvermögen zugeordnet, kann er die laufenden Aufwendungen im Ergebnis nur zu 25 % absetzen; bei einer Veräußerung ist dagegen der **vollständige Gewinn** aus dem Verkauf steuerpflichtig. Eine Kürzung des Gewinns um 75 %, dem Anteil der privaten Nutzung, ist nicht zulässig.

Hintergrund: Wirtschaftsgüter, die sowohl betrieblich als auch privat genutzt werden, können dem gewillkürten Betriebsvermögen zugeordnet werden. Voraussetzung ist, dass die betriebliche Nutzung mindestens 10 % beträgt.

Sachverhalt: Der Kläger war als Schriftsteller und Gutachter freiberuflich tätig und ermittelte seinen Gewinn durch Einnahmen-Überschussrechnung. Er erwarb im Jahr 2008 einen Pkw, den er zu 75 % privat und zu 25 % betrieblich nutzte und seinem gewillkürten Betriebsvermögen zuordnete. Die Privatnutzung versteuerte er mit den anteiligen Aufwendungen, so dass er im Ergebnis nur 25 % der Aufwendungen steuerlich absetzen konnte. Im Jahr 2013 war der Pkw bereits vollständig abgeschrieben. Der Kläger verkaufte ihn nun für 28.000 €. Das Finanzamt behandelte diesen Betrag als steuerpflichtig, während der Kläger der

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Auffassung war, dass der Gewinn nur im Umfang der betrieblichen Nutzung i. H. von 25 % (= 7.000 €) anzusetzen war.

Entscheidung: Der BFH wies die Klage ab:

- Der Gewinn betrug 28.000 €, da der Pkw bereits vollständig abgeschrieben war. Dieser Gewinn ist in voller Höhe steuerpflichtig. Denn der Pkw gehörte zum gewillkürten Betriebsvermögen, so dass die stillen Reserven, d. h. die Differenz zwischen dem Verkaufswert und dem Buchwert, in vollem Umfang zum Betriebsvermögen gehörten.
- Unbeachtlich ist, dass sich die Abschreibung des Pkw im Zeitraum 2008 bis 2013 nur in Höhe von 25 % auf den Gewinn ausgewirkt hatte, weil die Abschreibungen im Umfang von 75 % als Entnahme angesetzt wurden. Zwischen der Privatnutzung einerseits und der Veräußerung andererseits ist nämlich zu unterscheiden. Daher besteht kein rechtlicher oder wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der Privatnutzung und der späteren Veräußerung.
- In der Trennung zwischen Privatnutzung und Veräußerung liegt auch kein Verstoß gegen das Gebot der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit oder gegen das objektive Nettoprinzip.

Hinweise: Das Urteil gilt sowohl im Fall der Bilanzierung als auch im Fall der Einnahmen-Überschussrechnung. Der Gewinn wäre auch dann in vollem Umfang steuerpflichtig, wenn der Kläger die Privatnutzung nach der sog. 1 %-Methode versteuert hätte. Dem Kläger war dieser Weg allerdings versperrt, weil die 1 %-Methode eine mehr als 50 %ige betriebliche Nutzung voraussetzt.

Die Entscheidung verdeutlicht, dass die Zuordnung eines überwiegend privat genutzten Pkw zum Betriebsvermögen sorgfältig geprüft werden sollte. Die laufenden Aufwendungen wirken sich nur im Umfang der betrieblichen Nutzung aus, während der spätere Gewinn bei einer Veräußerung oder Entnahme in vollem Umfang steuerpflichtig ist.

Aufgabegewinn bei einem beschränkt abziehbaren häuslichen Arbeitszimmer

Gibt ein Unternehmer seine Tätigkeit auf und gehörte zu seinem Betriebsvermögen ein häusliches Arbeitszimmer, für das die gesetzliche Abzugsbeschränkung galt, ist bei der Ermittlung des Aufgabegewinns lediglich der Buchwert des häuslichen Arbeitszimmers abzuziehen. Der Buchwert ist nicht um die Abschreibungen zu erhöhen, die wegen der gesetzlichen Abzugsbeschränkung für das häusliche Arbeitszimmer nicht abgezogen werden konnten.

Hintergrund: Gibt ein Unternehmer seinen Betrieb oder seine selbständige Tätigkeit auf, ist ein Aufgabegewinn zu ermitteln. Für die entnommenen Wirtschaftsgüter wird der sog. gemeine Wert als Erlös angesetzt und hiervon der Buchwert abgezogen.

Sachverhalt: Der Kläger war beratender Ingenieur und gab seine Tätigkeit am 31.12.2001 auf. Zu seinem Betriebsvermögen gehörte seit 1997 ein häusliches Arbeitszimmer. Die Aufwendungen für das Arbeitszimmer konnte er nur in Höhe der damaligen Abzugsbeschränkung von 2.400 DM (heute: 1.250 €) als Betriebsausgaben abziehen, weil das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt seiner gesamten be-

trieblichen und beruflichen Tätigkeit bildete; daher wirkte sich die Abschreibung auf das Arbeitszimmer steuerlich nicht aus. Das Finanzamt zog bei der Ermittlung des Aufgabegewinns den Buchwert des Grund und Bodens sowie des Gebäudes ab. Der Kläger begehrte hingegen, dass der Buchwert des Gebäudes um die (nicht abziehbaren) Abschreibungen des Arbeitszimmers in Höhe von ca. 65.000 DM erhöht wird, die im Zeitraum 1997 bis 2001 wegen der Abzugsbeschränkung nicht abgezogen werden konnten und auf diese Weise der Aufgabegewinn gemindert wird.

Entscheidung: Der BFH wies die Klage ab:

- Bei der Ermittlung eines Aufgabegewinns wird nur der Buchwert der bei der Aufgabe entnommenen Wirtschaftsgüter abgezogen. Der Buchwert ist nicht um die nicht abziehbaren Abschreibungen zu erhöhen.
- Auch wenn die Abschreibungen nicht abziehbar waren, haben sie doch den Buchwert gemindert und wurden lediglich außerbilanziell dem Gewinn wieder hinzugerechnet.
- Es gibt auch keine Korrekturmöglichkeit bezüglich des Buchwerts. Denn anderenfalls würde die Abzugsbeschränkung für häusliche Arbeitszimmer bei der Ermittlung des Aufgabegewinns wieder rückgängig gemacht werden.

Hinweis: Der BFH hält es verfassungsrechtlich nicht für geboten, die Abzugsbeschränkung für häusliche Arbeitszimmer im Rahmen der Ermittlung des Aufgabegewinns rückgängig zu machen.

In der Praxis sollte daran gedacht werden, dass sich ein häusliches Arbeitszimmer in einer eigenen Immobilie für einen Unternehmer zwar zunächst steuerlich vorteilhaft auswirkt, bei einer Aufgabe oder Veräußerung des Unternehmens den Aufgabe- bzw. Veräußerungsgewinn erhöht, wenn der Wert der Immobilie, in der sich das häusliche Arbeitszimmer befindet, gestiegen ist. Die Wertsteigerung, die auf das Arbeitszimmer entfällt, unterliegt der Besteuerung.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Steuerbefreiung von Ladestrom und der Überlassung eines Ladegeräts

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat zur Steuerbefreiung für die vom Arbeitgeber gewährte Möglichkeit des elektrischen Aufladens von Elektro- und Hybridautos sowie für die zeitweise Überlassung einer Ladevorrichtung an den Arbeitnehmer zur privaten Nutzung Stellung genommen.

Hintergrund: Der Gesetzgeber hat seit dem 1.1.2017 den vom Arbeitgeber gewährten Vorteil für das Aufladen eines Elektro- oder Hybridfahrzeugs im Betrieb des Arbeitgebers ebenso steuerfrei gestellt wie die zeitweise Überlassung einer betrieblichen Ladevorrichtung zur privaten Nutzung des Arbeitnehmers. Die Steuerbefreiung gilt bis zum 31.12.2030.

Inhalt des BMF-Schreibens: Das BMF erläutert die einzelnen Voraussetzungen der Steuerbefreiung, wie z. B. den Begriff des Elektro- bzw. Hybridfahrzeugs, des Aufladeorts

oder der Ladevorrichtung. Zudem äußert sich das Ministerium zu den vom Arbeitnehmer selbst getragenen Stromkosten und geht auf die Übereignung der Ladevorrichtung auf den Arbeitnehmer ein. Die folgenden Punkte sind hervorzuheben:

- Zu den Elektrofahrzeugen gehören auch **Elektrofahrräder**, die verkehrsrechtlich als Kfz einzustufen sind. Dies ist der Fall, wenn sie eine Geschwindigkeit von mehr als 25 km/h erreichen.
- Das Aufladen muss **im Betrieb des Arbeitgebers** erfolgen oder aber in einem mit dem Arbeitgeber verbundenen Unternehmen i. S. des Aktiengesetzes, nicht aber bei einem fremden Dritten.
- Erstattet der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die vom Arbeitnehmer **selbst getragenen Stromkosten** für ein **privates Elektro- oder Hybridfahrzeug**, handelt es sich um steuerpflichtigen Arbeitslohn. Erstattet der Arbeitgeber jedoch die vom Arbeitnehmer getragenen Stromkosten für einen **Dienstwagen**, ist die Erstattung als Auslagenersatz steuerfrei. Zur vereinfachten Berechnung des Auslagenersatzes können Pauschalen angesetzt werden, die – je nach Zeitraum und nach Lademöglichkeit beim Arbeitgeber – zwischen 10 € und 70 € monatlich betragen. Durch den Auslagenersatz sind sämtliche Kosten des Arbeitnehmers für den Ladestrom abgegolten.
- Steuerfrei ist auch die zeitweise **Überlassung** (unentgeltlich als Leihe oder verbilligt als Miete) einer **betrieblichen Ladevorrichtung** für Elektro- oder Hybridfahrzeuge zur privaten Nutzung. Hierzu gehört nicht die Übereignung einer derartigen Ladevorrichtung. Zur privaten Nutzung gehört auch die Verwendung der Ladevorrichtung für andere Einkunftsarten, wenn z. B. der Arbeitnehmer mit seinem aufgeladenen Elektrofahrzeug zu seiner vermieteten Immobilie fährt.
- **Übereignet** der Arbeitgeber die Ladevorrichtung dem Arbeitnehmer unentgeltlich oder verbilligt, gilt die Steuerbefreiung zwar nicht; jedoch kann dieser Vorteil mit einem Steuersatz von 25 % auf die Kosten für die Anschaffung des Lagegeräts (inkl. Umsatzsteuer) pauschal versteuert werden.

Hinweise: Die Steuerbefreiung für das Aufladen im Betrieb des Arbeitgebers gilt nicht für dessen Geschäftsfreunde und Kunden.

Aus Billigkeitsgründen wendet die Finanzverwaltung die Steuerfreiheit für das Aufladen auch auf **Elektrofahrräder** an, die nicht als Kfz einzustufen sind.

Zu beachten ist, dass der Vorteil aus dem Aufladen bzw. der zeitweisen Überlassung der Ladevorrichtung **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** gewährt werden muss. Eine Entgeltumwandlung ist also nicht begünstigt.

Der Arbeitgeber ist nicht verpflichtet, die steuerfreien Vorteile im Lohnkonto aufzuzeichnen. Die mit 25 % pauschal versteuerten Beträge müssen allerdings durch Belege nachgewiesen und diese Unterlagen als Belege zum Lohnkonto aufbewahrt werden.

Anschlussregelungen für das Kurzarbeitergeld

Die Bundesregierung plant Anschlussregelungen für das Kurzarbeitergeld ab Januar 2021. Ein entsprechender Gesetzentwurf mit den dazugehörigen Verordnungen befindet sich zurzeit in Abstimmung.

Hintergrund: Viele Regelungen zum Kurzarbeitergeld gelten befristet und laufen zum Jahresende aus. Um die Maßnahmen weiterzuführen, bedarf es neuer gesetzlicher Regelungen.

Konkret ist Folgendes geplant:

- Die Regelung zur **Erhöhung des Kurzarbeitergeldes** (auf 70 / 77 % ab dem vierten Monat und 80 / 87 % ab dem siebten Monat) soll für alle Beschäftigten, deren Anspruch auf Kurzarbeitergeld bis zum 31.3.2021 entstanden ist, bis zum 31.12.2021 verlängert werden.
- Die derzeit befristeten **Hinzuverdienstregelungen** sollen ebenfalls insoweit bis 31.12.2021 verlängert werden, als dass Entgelt aus einer während der Kurzarbeit aufgenommenen geringfügig entlohnten Beschäftigung anrechnungsfrei bleibt.
- Zudem soll der **Anreiz**, Zeiten des Arbeitsausfalls für **berufliche Weiterbildung** zu nutzen, dadurch weiter gestärkt werden, dass die für diese Fälle geregelte hälftige Erstattung der Sozialversicherungsbeiträge nicht mehr daran geknüpft wird, dass die Qualifizierung mindestens 50 % der Zeit des Arbeitsausfalls betragen muss.
- Ferner sollen die **Zugangserleichterungen** für das Kurzarbeitergeld für Betriebe, die bis zum 31.3.2021 mit der Kurzarbeit begonnen haben, bis zum 31.12.2021 verlängert werden.
- Auch soll die Öffnung des Kurzarbeitergeldes für **Leiharbeiternehmer** bis zum 31.12.2021 verlängert werden. Dies soll für Verleihbetriebe gelten, die bis zum 31.3.2021 mit der Kurzarbeit begonnen haben.
- Darüber hinaus soll die vollständige **Erstattung der Sozialversicherungsbeiträge** während der Kurzarbeit bis zum 30.6.2021 verlängert werden. Vom 1.7.2021 bis 31.12.2021 sollen die Sozialversicherungsbeiträge zu 50 % erstattet werden, wenn mit der Kurzarbeit bis zum 30.6.2021 begonnen wurde.

Hinweis: Das Gesetz muss noch von Bundestag und Bundesrat verabschiedet werden. Es soll zum 1.1.2021 in Kraft treten. Sollten sich im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens Änderungen ergeben, werden wir Sie an dieser Stelle informieren.

Erhöhung des Mindestlohns beschlossen

Die Bundesregierung hat die Vorschläge der Mindestlohnkommission zur Erhöhung des Mindestlohns (s. hierzu unsere September-Ausgabe) verabschiedet. Damit steigt der Mindestlohn in den kommenden Jahren in folgenden Stufen: Zum 1.1.2021 auf 9,50 €, zum 1.7.2021 auf 9,60 €, zum 1.1.2022 auf 9,82 € sowie zum 1.7.2022 auf 10,45 €.

Alle Steuerzahler

Steuerbefreiung für E-Autos verlängert

Die zehnjährigen Kraftfahrzeugsteuerbefreiung von Elektrofahrzeugen wurde mit Verabschiedung des „Siebten Gesetzes zur Änderung des Kraftfahrzeugsteuergesetzes“ verlängert. Damit sind **reine Elektrofahrzeuge**, die in der Zeit vom 18.5.2011 bis zum 31.12.2025 erstmals zugelassen wurden, weiterhin für zehn Jahre, längstens **bis zum 31.12.2030** von der Kfz-Steuer befreit.

Weitere Einzelheiten zur Befreiung:

- Für ab dem 1.1.2021 neu zugelassene **Verbrennungsmotoren** orientiert sich die Kfz-Steuer künftig stärker am Schadstoff-Ausstoß der Fahrzeuge. Je nach Höhe der Emissionen steigt sie stufenweise von zwei bis auf vier Euro je Gramm Kohlendioxid pro Kilometer an.
- Die Hubraum-Besteuerung bleibt unverändert bestehen. Allerdings gilt künftig für **emissionsarme Pkw** bis zum Schwellenwert von 95 Gramm Kohlendioxid je Kilometer für fünf Jahre ein neuer **Steuerfreibetrag** von 30 €. Fällt nur eine Steuer auf den Hubraum an, müssen Autobesitzer auch nur den über 30 € hinausgehenden Betrag zahlen. Diese Entlastung gilt für Autos, die in der Zeit vom 12.6.2020 bis zum 31.12.2024 erstmals zugelassen werden und ist **bis zum 31.12.2025 befristet**. Soweit die Steuervergünstigung bei einem Halterwechsel noch nicht abgelaufen ist, wird sie dem neuen Halter gewährt.
- Zur Entlastung mittelständischer Betriebe wurde die bisherige Sonderregel für die Besteuerung bestimmter leichter Nutzfahrzeuge bis 3,5 Tonnen, die sowohl zur Personenbeförderung als auch zum Gütertransport genutzt werden können – wie z. B. Kasten- oder Pritschenwagen, abgeschafft. Die Folge ist, dass diese nicht der Pkw-Besteuerung unterliegen, sondern die günstigeren gewichtsbezogenen Steuersätze für Nutzfahrzeuge gelten.

Grundfreibetrag für 2021 erhöht

Der Bundestag hat das „Zweite Familienentlastungsgesetz“ beschlossen und dabei den steuerlichen Grundfreibetrag für 2021 im Vergleich zum ursprünglichen Regierungsentwurf (s. hierzu unsere Mandanten-Information Oktober 2020) nochmals angehoben. Ursprünglich war eine Erhöhung auf 9.696 € vorgesehen. Aufgrund des inzwischen vorliegenden Existenzminimumberichts wurde der Betrag für 2021 auf 9.744 € angehoben. 2022 steigt der Grundfreibetrag wie ursprünglich vorgesehen weiter auf 9.984 €. Die gleichen Werte gelten für den Höchstbetrag für den Abzug von Unterhaltsleistungen.

Hinweis: Änderungen bei der geplanten Erhöhung des Kindergeldes und den steuerlichen Kinderfreibeträgen haben sich nicht ergeben. Hier bleibt es bei den in der

Oktober-Ausgabe dieser Mandanten-Information genannten Beträgen. Der Bundesrat muss das Gesetz noch verabschieden, Änderungen sind nicht zu erwarten.

Erbschaftsteuer gegen unbekannte Erben

Das Finanzamt (FA) darf die Erbschaftsteuer im Wege der Schätzung gegen unbekannte Erben festsetzen, wenn die Erben noch nicht bekannt sind und ein Nachlasspfleger bestellt worden ist. Die Schätzung ist jedoch erst dann zulässig, wenn der Nachlasspfleger ausreichend Zeit hatte, Erben zu ermitteln.

Hintergrund: Erbschaftsteuer wird gegenüber den Erben festgesetzt. Gibt es einen Nachlasspfleger, ist der Erbschaftsteuerbescheid ihm gegenüber bekannt zu geben. Ein Nachlasspfleger wird bestellt, wenn der Erbe noch nicht bekannt ist oder wenn nicht sicher ist, ob der Erbe die Erbschaft antritt.

Sachverhalt: Der Erblasser verstarb am 27.2.2014. Die Erben waren zunächst nicht ermittelbar. Anfang Juni 2014 wurde ein Nachlasspfleger bestellt, der eine Erbschaftsteuererklärung abgab. Das FA setzte im April 2015 Erbschaftsteuer in Höhe von ca. 330.000 € gegen die „unbekannten Erben“ fest. Dabei erging der Bescheid hinsichtlich der Anzahl der Erben, der Erbanteile und der persönlichen Freibeträge vorläufig. Das Finanzamt schätzte im Bescheid, dass es 20 Erben gab, die jeweils 5 % geerbt haben und mit dem Erblasser nicht verwandt waren. Nachdem der Nachlasspfleger Einspruch eingelegt hatte, setzte das FA die Erbschaftsteuer auf ca. 265.000 € herab und ging nunmehr von 30 Erben aus. Erst im Klageverfahren vor dem Bundesfinanzhof (BFH) wurden die Erben festgestellt und die Nachlasspflegschaft aufgehoben; die Erben wurden nun Kläger.

Entscheidung: Der BFH wies die gegen die Festsetzung der Erbschaftsteuer gerichtete Klage ab:

- Sind die Erben noch nicht bekannt und ist eine Nachlasspflegschaft angeordnet, kann Erbschaftsteuer gegen die „unbekannten Erben“ festgesetzt werden. Bei diesen handelt es sich zunächst um ein abstraktes Subjekt, das sich später als eine oder mehrere reale Personen herausstellen kann. Somit ist ein Schuldner für die Erbschaftsteuer vorhanden.
- Das FA kann sich an den bestellten Nachlasspfleger wenden, der für die unbekannt Erben eine Erbschaftsteuererklärung abzugeben hat. Das FA darf dann die Anzahl der Erben, die Erbquoten, die Zugehörigkeit zu einer Steuerklasse und die anwendbaren Freibeträge schätzen.
- Voraussetzung ist jedoch, dass der Nachlasspfleger nach dem Erbfall ausreichend Zeit hatte, zunächst die Erben zu ermitteln. Wieviel Zeit ihm dafür einzuräumen ist, kann von Fall zu Fall unterschiedlich sein. Im Allgemeinen gilt die Faustregel, dass **ein Jahr ausreichend** ist.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Dezember 2020

- 10.12.2020** Umsatzsteuer; Lohnsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchenlohnsteuer;
Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchensteuer
Zahlungsschonfrist bis zum **14.12.2020** (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck)
- 28.12.2020** Fälligkeit der **Beitragsgutschrift** der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 28.12.2020
Einreichen der **Beitragsnachweise** bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 22.12.2020
-