

Prestele & Partner
Steuerberatungsgesellschaft mbB

Maximilian - Philipp - Str. 34
86842 Türkheim

Telefon: 08245 - 9628 0
Fax: 08245 - 9628 28

Email: info@prestele.com
www.prestele.com

Geschäftsführende Partner:

Josef Prestele
Steuerberater

Oliver Prestele
Steuerberater, B.A.

Partnerschaftsgesellschaft
mit Sitz in Türkheim
Amtsgericht Memmingen
Part.-Nr.: PR98

Finanzamt Memmingen
USt-Nr.: 138/172/53800

Sparkasse Türkheim
DE44 7315 0000 0760 7234 37
BIC: BYLADEM1MLM

Raiffeisenbank Türkheim
DE81 7016 9575 0000 0328 16
BIC: GENODEF1TRH

Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 2/2021

Sehr geehrte Damen und Herren,

in diesem Rundschreiben finden Sie Antworten auf diese wichtigen Fragen: Wann müssen Einzelunternehmer mit einer Rückforderung der Corona-Soforthilfe rechnen? (Nr. 1) Welche steuerlich relevanten Sachverhalte werden die NRW-Finanzämter in 2021 vorrangig prüfen? (Nr. 3) Welche Datenträger müssen in diesem Fall von Einnahmen-Überschuss-Ermittlern vorgelegt werden? (Nr. 4) Wie sind Beitragseinnahmen ohne Gegenleistung aus umsatzsteuerlicher Sicht zu behandeln? (Nr. 10) Wie ist die private Nutzung betrieblicher Elektrofahrzeuge steuerlich zu bewerten? (Nr. 13)

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Corona-Soforthilfe:** Rückzahlung bei vorheriger Zahlungsunfähigkeit
- 2 Steuererklärung 2019:** Fristverlängerung bis 30.7.2021
- 3 Betriebsprüfung (1):** Prüffelder der Finanzämter in 2021
- 4 Betriebsprüfung (2):** Vorlagepflicht von Datenträgern bei Einnahmen-Überschuss-Rechnung?
- 5 Online-Handel:** Wann führen eBay-Verkäufe nicht zu Betriebseinnahmen?
- 6 Arbeitgeberleistungen:** Zuschuss zur privaten Kranken- und Pflegeversicherung
- 7 Verpflegung und Unterkunft:** Neue Sachbezugswerte 2021
- 8 Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG:** USt-Beträge keine durchlaufenden Posten
- 9 Künstlersozialversicherung:** Beitrag 2021 steigt leicht
- 10 Umsatzsteuer (1):** Sind Beitragseinnahmen ohne Gegenleistung umsatzsteuerpflichtig?
- 11 Umsatzsteuer (2):** USt-Voranmeldungen für Gründer
- 12 Häusliches Arbeitszimmer:** Steuerliche Konsequenzen der Zuordnung zum Betriebsvermögen
- 13 Betriebliches Elektrofahrzeug:** Bewertung der Privatnutzung
- 14 Solidaritätszuschlag:** Vorläufige Steuerfestsetzung ab 2020

1 Corona-Soforthilfe: Rückzahlung bei vorheriger Zahlungsunfähigkeit

Die Rückforderung einer ausgezahlten Corona-Soforthilfe von einem Solo-Selbstständigen ist rechtmäßig, wenn dieser sich bereits bei Beantragung des Zuschusses in wirtschaftlichen Schwierigkeiten befunden hat. Das hat das Verwaltungsgericht (VG) Düsseldorf mit Urteil vom 12.1.2021 im Falle eines Einzelunternehmers entschieden, der sich gegen die Zurücknahme eines Bewilligungsbescheids und die Rückforderung der Soforthilfe in Höhe von 9.000 Euro gewandt hatte.

Nach Auffassung des VG hätten die Voraussetzungen für die Gewährung des Zuschusses bei Erlass des Bewilligungsbescheids nicht vorgelegen. Grundlage für die Bewilligung seien das „Corona-Soforthilfeprogramm des Bundes“ und die Richtlinie „NRW-Soforthilfe 2020“ gewesen. Hiernach erfolge die Soforthilfe, wenn Unternehmen **auf Grund von Liquiditätsengpässen infolge der Coronakrise** in ihrer Existenz bedroht seien. Diese dürften sich nicht bereits am 31.12.2019 in wirtschaftlichen Schwierigkeiten befunden haben. Dementsprechend müsse der jeweilige Antragsteller versichern, dass er durch die Corona-Pandemie in existenzbedrohende Schwierigkeiten geraten sei.

Der Solo-Selbstständige habe diese Erklärung abgegeben, obgleich er bereits zum Stichtag 31.12.2019 zahlungsunfähig gewesen sei. Denn er habe fällige Steuerverbindlichkeiten in Höhe von insgesamt 360.000 Euro nicht begleichen können. Der Unternehmer gehe fehl in der Annahme, für ihn sei nicht erkennbar gewesen, dass er das Merkmal „Unternehmen in Schwierigkeiten“ prüfen müsse.

2 Steuererklärung 2019: Fristverlängerung bis 30.7.2021

Steuererklärungen für das Jahr 2019, die mit Hilfe eines Steuerberaters erstellt werden, können ein halbes Jahr später eingereicht werden. Als Grund nennt ein Gesetzentwurf von CDU/CSU und SPD die besondere Belastung steuerberatender Berufe durch die Corona-Krise. Bisher war der 28.2.2021 letzter Abgabetermin. Auch die reguläre zinsfreie Karenzzeit von 15 Monaten soll um sechs Monate verlängert werden.

3 Betriebsprüfung (1): Prüffelder der Finanzämter in 2021

Im Gegensatz zu den meisten anderen Bundesländern gibt die Finanzverwaltung in NRW die Schwerpunkte bei den Betriebsprüfungen in 2021 bekannt. Hier ein Überblick über die wichtigsten Prüffelder für Einzelunternehmen.

Ein besonderer zentraler Schwerpunkt liegt (wie bereits im Vorjahr) auf der Prüfung der Einkunftserzielungsabsicht, d.h. insbesondere bei Verlusten soll geprüft werden, ob ggf. Liebhaberei vorliegt. Daneben wurden für die einzelnen FA folgende Prüfungsschwerpunkte festgelegt:

Bei der Einkommensteuer:

- **Sonderausgaben (§ 10 EStG):** u.a. Beiträge an berufsständische Versorgungseinrichtungen, Kirchensteuer auf Abgeltungsteuer, Förderung für Baudenkmäler nach § 10f EStG.
- **Verluste bei beschränkter Haftung (§ 15a EStG).**
- **Gewinneinkünfte (§§ 15 und 18 EStG):** u.a. Fotovoltaikanlagen (Verlustfälle und Großanlagen), Teileinkünfteverfahren, Verschmelzung von juristischen Personen.
- **Arbeitnehmer (§ 19 EStG):** u.a. Werbungskosten, doppelte Haushaltsführung, private Pkw-Nutzung, Auswärtstätigkeit.
- **Kapitalvermögen (§ 20 EStG):** u.a. Anlage KAP-INV, steuerschädliche Verwendung einer Lebensversicherung (§ 29 ESt-Durchführungsverordnung).
- **Vermietung und Verpachtung (§ 21 EStG):** u.a. verbilligte Überlassung von Wohnungen, Sonder-Absetzung für Abnutzung Mietwohnungsneubau (§ 7b EStG), erhöhte Absetzung nach §§ 7h und 7i EStG im Erstjahr, Vermietung und Verpachtung im Erstjahr (Schwerpunkt vieler FA!), hohe Erhaltungsaufwendungen.

Bei der USt:

- Berichtigung des Vorsteuerabzugs (§ 15a UStG).

Bei diesen Prüffeldern handelt es sich um die Schwerpunkte. Die Prüfer dürfen also auch **andere Sachverhalte** prüfen. Steuerpflichtige, die von einem Prüffeld betroffen sind, werden von der Oberfinanzdirektion NRW gebeten, zur beiderseitigen Arbeitserleichterung die **notwendigen Unterlagen und Angaben** direkt mit Abgabe der Steuererklärung **einzureichen**.

4 Betriebsprüfung (2): Vorlagepflicht von Datenträgern bei Einnahmen-Überschuss-Rechnung?

Auf welche Daten darf ein Betriebsprüfer bei einem Unternehmer, der seinen Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG ermittelt, zugreifen? Muss der Unternehmer Betriebsausgaben und Betriebseinnahmen digital aufzeichnen? Muss der Unternehmer die Datenträger dem Betriebsprüfer aushändigen, wenn er digitale Aufzeichnungen freiwillig erstellt?

Der BFH hat vor Kurzem klargestellt, dass der Betriebsprüfer nur auf solche Daten zugreifen kann, für die eine Aufbewahrungspflicht nach § 147 Abs. 1 Abgabenordnung (AO) besteht.

Beispiel:

Ein Malermeister M, der seinen Gewinn gemäß § 4 Abs. 3 EStG ermittelte, legte bei einer Betriebsprüfung die verlangten elektronischen Aufzeichnungen für seine Betriebseinnahmen vor. Für die Betriebsausgaben beschränkte er sich auf die Vorlage von chronologisch geordneten Papierbelegen, obwohl er die geforderten Unterlagen auch in

elektronischer Form besaß. Dies genügte dem Betriebsprüfer nicht, da er „Datenträger“ haben wollte.

Das FA meinte, der Kläger sei zur Vorlage von freiwillig erstellten elektronischen Unterlagen verpflichtet. M wies darauf hin, dass er weder nach Handelsrecht noch nach § 141 AO buchführungspflichtig sei. Aufzeichnungen, die er nach § 22 UStG anfertigen müsse, habe er dem FA in elektronischer Form überlassen. Die Betriebseinnahmen und -ausgaben seien durch die Vorlage der Belege nachgewiesen.

Das FG München entschied zugunsten des Unternehmers und gab der Klage gegen das Vorlageersuchen des FA statt.

Im Revisionsverfahren bestätigte der BFH das FG-Urteil.

Unterlagen, die freiwillig, also über die gesetzliche Aufzeichnungspflicht hinausreichen, unterliegen nicht dem Datenzugriff im Rahmen der Betriebsprüfung. Die Aussage des BFH ist eindeutig: Ein Unternehmer, der seinen Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG ermittelt, ist nicht verpflichtet, Aufzeichnungen zu führen und diese aufzubewahren. Dementsprechend darf der Betriebsprüfer auch keine digitale Übersendung von Unterlagen verlangen. Der BFH folgte auch nicht dem Argument der Finanzverwaltung, dass die Prüfungsmöglichkeiten durch den fehlenden Zugriff auf Datenträger des Unternehmers eingeschränkt seien und wesentlich länger dauerten. Reine Zweckmäßigkeitsüberlegungen der Finanzverwaltung, die ihrer neuen Arbeitsweise bei Außenprüfungen geschuldet sind, dürfen zu keinem anderen Ergebnis führen.

5 Online-Handel: Wann führen eBay-Verkäufe nicht zu Betriebseinnahmen?

Wird man zum gewerblichen Unternehmer, wenn man mehrmals über die eBay-Plattform private Gegenstände verkauft? Werden die eBay-Erlöse automatisch zu Betriebseinnahmen, wenn ein Unternehmer dort private Gegenstände verkauft?

Mit dieser Frage musste sich kürzlich der BFH befassen. Mit Urteil vom 17.6.2020 hat der BFH entschieden, dass Verkäufe von Wirtschaftsgütern, die ohne Veräußerungsabsicht angeschafft worden sind, keine gewerblichen Veräußerungen darstellen – auch wenn sie über einen längeren Zeitraum auf einer Onlineplattform angeboten werden.

Sachverhalt: Unternehmer M erzielte Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus einem Internetshop für Modelleisenbahnen und Zubehörartikel. Im Rahmen einer Betriebsprüfung wurde beanstandet, dass er von 2010 bis 2012 ca. 1.500 Verkäufe über die Internetplattform eBay nicht in der Gewinnermittlung seines Gewerbebetriebs berücksichtigt hatte.

Nach Aussage des Unternehmers handelt es sich bei diesen 1.500 Artikeln um Bestandteile seiner für private Zwecke aufgebauten Sammlung, die nicht vor dem Hintergrund eines späteren Verkaufs angelegt wurde. Aus dem

Verkauf dieser Artikel wurde jedoch das Startkapital für den Internetshop finanziert.

Das FG wies die Klage gegen die geänderten Steuerbescheide zurück. Der BFH gab der gegen das Urteil des FG eingelegten Revision jedoch statt und wies die Verhandlung an das FG zurück: Werden mehrere private- und ohne Veräußerungsabsicht angeschaffte Wirtschaftsgüter veräußert, kann dies auch dann **Teil der privaten Vermögensverwaltung** sein, wenn sich die Veräußerung insgesamt über einen längeren Zeitraum vollzieht. Maßstab der Abgrenzung ist die Verkehrsanschauung.

Bei der Beurteilung, ob Wirtschaftsgüter dem Gewerbebetrieb oder der privaten Vermögenssphäre zuzuordnen sind, ist zunächst zu prüfen, für welchen Bereich die Gegenstände ursprünglich angeschafft wurden. Wurden die Wirtschaftsgüter weder in den Gewerbebetrieb eingelegt, noch im Rahmen des Gewerbebetriebs angeschafft, ist zu prüfen, ob die Verkaufstätigkeit mit dem Gewerbebetrieb in direktem Zusammenhang steht. Diese Prüfungsschritte wurden nach der Auffassung des BFH vom FG nicht vollständig durchgeführt, daher hat er das Verfahren zur weiteren Prüfung an das FG zurückverwiesen.

Hinweis: Wer über eBay Gegenstände verkauft, wird dadurch noch nicht automatisch zum Unternehmer. Wenn ein Unternehmer über eBay Gegenstände verkauft, sind dies nicht automatisch Betriebseinnahmen. Werden über denselben Account einer Internetplattform private Artikel und gewerbliche Artikel angeboten, sollte die Abgrenzung von Privatverkauf und betrieblichen Veräußerungen verdeutlicht und gut dokumentiert werden, um spätere Rückfragen des FA beantworten zu können.

6 Arbeitgeberleistungen: Zuschuss zur privaten Kranken- und Pflegeversicherung

Privat krankenversicherte Mitarbeiter erhalten von ihrem Arbeitgeber einen Zuschuss zu ihrer privaten Kranken- und Pflegeversicherung. In Höhe des halben allgemeinen Beitragsatzes (in 2021: 7,3 Prozent) und unter Berücksichtigung der aktuellen monatlichen Beitragsbemessungsgrenze zur Krankenversicherung. Da die monatliche Beitragsbemessungsgrenze zur Krankenversicherung in 2021 auf 4.837,50 Euro angehoben wurde, ergibt sich ab dem 1.1.2021 ein maximaler monatlicher Arbeitgeberzuschuss ohne Berücksichtigung des Zusatzbeitrags von 353,14 Euro.

7 Verpflegung und Unterkunft: Neue Sachbezugswerte 2021

Zum Arbeitsentgelt gehören neben Geldleistungen auch Sachbezüge wie z.B. Unterkunft und Verpflegung. Die amtlichen Sachbezugswerte gelten für den Lohnsteuerabzug und die Berechnung der Sozialversicherungsbeiträge. Der monatliche Gesamtsachbezugswert beträgt 2021 für freie oder verbilligte Verpflegung **263 Euro** und setzt sich zusammen aus:

- Frühstück: 55 Euro
- Mittagessen: 104 Euro
- Abendessen: 104 Euro

Die **Sachbezugswerte für freie Verpflegung** gelten in den alten und in den neuen Bundesländern gleichermaßen. Daraus ergeben sich die Werte **für einzelne Mahlzeiten** (1/30), z.B. für freies oder verbilligtes Kantinenessen:

- Frühstück: 1,83 Euro
- Mittagessen: 3,47 Euro
- Abendessen: 3,47 Euro

Wird dem Mitarbeiter **freie Unterkunft** gewährt, so sind dafür **237 Euro als Sachbezug** anzusetzen.

Wird dem Mitarbeiter eine **Wohnung kostenlos überlassen**, so ist nicht der Sachbezugswert, sondern die ortsübliche Miete anzusetzen. Lässt sich keine ortsübliche Miete ermitteln, kann der Arbeitgeber einen Pauschalwert von

- 4,16 Euro in den alten und neuen Bundesländern bzw.
- 3,40 Euro bei einfacher Ausstattung der Wohnung (ohne Sammelheizung, Bad oder Dusche)

pro Quadratmeter und Monat zugrunde legen.

8 Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG: USt-Beträge keine durchlaufenden Posten

Es dürfte inzwischen allen Unternehmern mit Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung (§ 4 Abs. 3 EStG) bekannt sein: Vereinnahmte USt-Beträge (aus Ausgangsrechnungen, Barverkäufen oder USt-Voranmeldungen) sind bei der Gewinnermittlung als Betriebs-einnahmen zu erfassen, gezahlte USt-Beträge (Vorsteuer aus Eingangsrechnungen oder gezahlte USt an das FA) als Betriebsausgaben. Der BFH hat dies auch mehrfach in diesem Sinne entschieden.

Wer als Unternehmer USt-Beträge vom FA als durchlaufende Posten behandelt wissen will und vielleicht sogar mit einer Klage vor ein FG geht, darf sich nicht wundern, wenn das Urteil zu seinen Ungunsten ausfällt und eine Revision nicht zugelassen wird.

So ging es auch einem Unternehmer, der die USt-Beträge als durchlaufende Posten behandelte und anschließend Beschwerde gegen die Nichtzulassung der Revision einlegte.

Er musste sich vom BFH belehren lassen: „Die USt-Beträge, die der Unternehmer einem Dritten in Rechnung stellt und von diesem erhält, sind ihm mit endgültiger Wirkung zugeflossen und zählen bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG zu den Betriebseinnahmen. USt-Beträge, die dem Steuerpflichtigen im Rahmen seines Betriebs von Dritten in Rechnung gestellt werden und die er an Dritte zahlt (Vorsteuerbeträge) sowie USt-Beträge, die er (nach Abzug der Vorsteuer) an das FA abführt, sind Betriebsausgaben.“

9 Künstlersozialversicherung: Beitrag 2021 steigt leicht

Unternehmen, die künstlerische oder publizistische Leistungen in Anspruch nehmen und verwerten, müssen unter bestimmten Voraussetzungen die Künstlersozialabgabe zahlen. In 2020 betrug der Abgabensatz 4,2 Prozent. Zum 1.1.2021 wurde die Künstlersozialabgabe leicht erhöht auf 4,4 Prozent. Durch den Einsatz zusätzlicher Bundesmittel in Form eines Entlastungszuschusses in Höhe von 23 Mio. Euro konnte ein Anstieg des Abgabensatzes auf 4,7 Prozent im Jahr 2021 vermieden werden.

Zwischen 2015 und 2019 wurden rund 80.000 abgabepflichtige Unternehmen neu erfasst. Über die Künstlersozialversicherung werden derzeit mehr als 190.000 selbstständige Künstler und Publizisten als Pflichtversicherte in den Schutz der gesetzlichen Kranken-, Pflege- und Rentenversicherung einbezogen. Die selbstständigen Künstler und Publizisten tragen, wie abhängig beschäftigte Arbeitnehmer, die Hälfte ihrer Sozialversicherungsbeiträge. Die andere Beitragshälfte wird durch einen Bundeszuschuss (20 Prozent) und durch die Künstlersozialabgabe der Unternehmen (30 Prozent) finanziert, die künstlerische und publizistische Leistungen verwerten.

10 Umsatzsteuer (1): Sind Beitragseinnahmen ohne Gegenleistung umsatzsteuerpflichtig?

Unternehmen erhalten in Corona-Zeiten mitunter aus Gründen der Solidarität oder wegen einer späteren Verlängerung des Mitgliedsvertrags weiterhin Mitgliedsbeiträge, obwohl die Leistungen während der Corona-Pandemie wegen behördlich angeordneter Betriebsschließung nicht angeboten werden können.

Beispiel:

Ein Fitnessstudio muss für drei Monate schließen. Die Mitglieder lassen aus Solidaritätsgründen ihre Beiträge während dieser Zeit weiter abbuchen. Da die USt immer nur im Rahmen eines Leistungsaustauschs anfallen kann, stellt sich die Frage, ob der Fitnessstudiobetreiber während der Schließung infolge der Corona-Maßnahmen USt für die gezahlten Beiträge abführen muss. Vertraglich wurde festgelegt, dass der Kunde keinen Anspruch auf Beitrags-erstattung hat, wenn es dem Studio aus Gründen, die es nicht zu vertreten hat (höhere Gewalt), unmöglich ist, seine Leistungen zu erbringen.

Ein **steuerbarer Umsatz** liegt **nur dann** vor, wenn zwischen der erbrachten Leistung und dem erhaltenen Gegenwert ein unmittelbarer und wechselseitiger Zusammenhang besteht. Da die Zahlung an den Fitnessstudiobetreiber eine Art Entschädigung darstellt und kein Entgelt, sind diese Beiträge kein Bestandteil der Bemessungsgrundlage für die USt. Die USt auf Vergütungen für nicht erbrachte Leistungen darf nicht verlangt werden.

Aber: Wurde mit dem Fitnessstudio vereinbart, dass eine Beitragsfortzahlung zu einer taggenauen Zeitgutschrift führt, die eine Verlängerung des abgeschlossenen Dauervertrags zur Folge hat, oder dass bei Beitragsfortzahlung ein Gutschein entsprechend dem ursprünglich gebuchten Leistungsumfang für eine beitragsfreie Zeit, die der Dauer der Schließung entspricht, ausgestellt wird, handelt es sich um eine **umsatzsteuerpflichtige Anzahlung**.

Eine Änderung der Bemessungsgrundlage ist nur im Falle der Beitragsrückzahlung möglich (§ 17 Abs. 2 Nr. 2 UStG). Für die Monate, in denen das Fitnessstudio aufgrund der Corona-Krise geschlossen wurde, können die USt-Voranmeldungen korrigiert werden. Die USt ist für die betreffenden Beiträge nicht an das FA abzuführen.

11 Umsatzsteuer (2): USt-Voranmeldungen für Gründer

Die generelle Verpflichtung für Unternehmensgründer, ihre USt-Voranmeldungen **monatlich** zu übermitteln, ist für die Jahre **2021 bis 2026** ausgesetzt. Das bedeutet jedoch nicht, dass Unternehmensgründer generell davon befreit sind, für das Jahr der Aufnahme der gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit und das folgende Kalenderjahr Voranmeldungen abzugeben.

Es gelten vielmehr die allgemeinen Regelungen, wonach der **Voranmeldungszeitraum das Kalendervierteljahr** ist. Beträgt die Steuer für das vorangegangene Kalenderjahr mehr als 7.500 Euro, ist der Voranmeldungszeitraum der Kalendermonat. Beträgt die Steuer für das vorangegangene Kalenderjahr nicht mehr als 1.000 Euro, kann das FA den Unternehmer von der Verpflichtung zur Abgabe der Voranmeldungen und Entrichtung der Vorauszahlungen befreien.

Für die Jahre **2021 bis 2026** ist bei der Bestimmung des Voranmeldungszeitraums im Kalenderjahr der Aufnahme der gewerblichen Tätigkeit auf die voraussichtliche Steuer dieses Jahres abzustellen. Im folgenden Kalenderjahr ist die tatsächliche Steuer des Vorjahres ggf. in eine Jahressteuer umzurechnen. Bei der Ermittlung dieser Grenzwerte ist somit Folgendes zu beachten:

- In den Fällen, in denen der Unternehmer seine gewerbliche Tätigkeit nur in einem Teil des vorangegangenen Kalenderjahres ausgeübt hat, ist die **tatsächliche Steuer in eine Jahressteuer umzurechnen**.
- In den Fällen, in denen der Unternehmer seine gewerbliche Tätigkeit im laufenden Kalenderjahr aufnimmt, ist die **voraussichtliche Steuer** des laufenden Kalenderjahres **maßgebend** (d.h. der Betrag muss geschätzt werden).
- Bei einer Neugründung im Jahr 2020 gelten diese Grundsätze auch im Besteuerungszeitraum 2021.
- Bei einer Neugründung im Jahr 2021 ist auf den voraussichtlichen Überschuss des Jahres 2021 und im Folgejahr 2022 auf den tatsächlichen Überschuss für das Gründungsjahr 2021 (ggf. nach Umrechnung auf einen Jahresbetrag) abzustellen.

12 Häusliches Arbeitszimmer: Steuerliche Konsequenzen der Zuordnung zum Betriebsvermögen

Ein betrieblich genutzter Gebäudeteil, wie z.B. ein häusliches Arbeitszimmer, das sich im Eigentum eines Unternehmers befindet, ist ein eigenständiges Wirtschaftsgut, das zum Betriebsvermögen gehört. Gibt der Unternehmer seine Tätigkeit im häuslichen Arbeitszimmer auf, um dieses wieder privat zu nutzen, scheidet das Arbeitszimmer aus dem Betriebsvermögen aus. Die **Entnahme** erfolgt in der Regel **zum Marktwert**. Dieser wird dem Buchwert gegenübergestellt. Die Differenz ist der steuerpflichtige Entnahmegewinn. Dabei ist zu beachten, dass der Marktwert einerseits durch Wertsteigerung zu stillen Reserven geführt hat und andererseits der Buchwert durch die jährlichen Abschreibungen gemindert wurde. Bei einer Entnahme werden somit die Abschreibungen de facto wieder rückgängig gemacht.

Für die Berechnung des Gewinns ist der Buchwert maßgebend, der sich nach Abzug der Abschreibungen für das häusliche Arbeitszimmer ergibt. Das gilt selbst dann, wenn der Abzug der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer auf 1.250 Euro im Jahr begrenzt ist. Eine Gewinnkorrektur im Hinblick auf den nicht als Betriebsausgaben abzugsfähigen Teil der Abschreibung kommt nicht in Betracht.

Beispiel:

Ein Unternehmer erklärte die Betriebsaufgabe seines Unternehmens. Zum notwendigen Betriebsvermögen des Unternehmers gehörte bis zu diesem Zeitpunkt u.a. ein häusliches Arbeitszimmer. Da das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen gebildet hatte, konnte er jährlich lediglich 1.250 Euro der Aufwendungen für das Arbeitszimmer einschließlich der Abschreibung als Betriebsausgaben abziehen.

Während der Steuerpflichtige in seiner ESt-Erklärung einen Aufgabeverlust ermittelte, setzte das FA einen Veräußerungsgewinn an. Der Steuerpflichtige wandte sich gegen die buchwertmindernde Berücksichtigung der Abschreibung des Arbeitszimmers, weil diese sich beim Betriebsausgabenabzug nicht ausgewirkt habe.

Das FG hat entschieden, dass bei der Berechnung des Gewinns der **Buchwert für das häusliche Arbeitszimmer nicht um die (nicht abziehbare) Abschreibung zu erhöhen** ist. Dass der Betriebsausgabenabzug des Steuerpflichtigen während der Ausübung der unternehmerischen Tätigkeit hinsichtlich des häuslichen Arbeitszimmers der Höhe nach beschränkt gewesen ist, führt nicht dazu, dass die nicht abziehbare Abschreibung bei der Berechnung des Aufgabegewinns mindernd zu berücksichtigen ist.

Dem stimmte der BFH zu. Für die Berechnung des Aufgabegewinns ist der Buchwert des häuslichen Arbeitszimmers maßgebend, der sich nach Abzug der Abschreibung ergibt. Die beschränkte Abziehbarkeit der Aufwendungen

für das häusliche Arbeitszimmer während der Ausübung der unternehmerischen Tätigkeit beeinflusst

- weder den Buchwert im Zeitpunkt der Betriebsaufgabe
- noch kann die zuvor nicht abziehbare Abschreibung bei der Ermittlung des Aufgabegewinns auf andere Weise gewinnmindernd berücksichtigt werden.

Verfassungsrechtliche Zweifel an dieser Rechtslage bestünden nicht.

13 Betriebliches Elektrofahrzeug: Bewertung der Privatnutzung

Der private Nutzungsanteil eines Kraftfahrzeugs, für das kein Fahrtenbuch geführt und das zu mehr als 50 Prozent betrieblich genutzt wird, kann mit 1 Prozent des inländischen Bruttolistenpreises pro Monat angesetzt werden. Bei Elektrofahrzeugen und bei bestimmten extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen gibt es davon abweichende Regelungen, wobei es darauf ankommt, welche Regelung ab wann gilt.

Die private Nutzung von **extern aufladbaren Hybridfahrzeugen** wird mit 1 Prozent vom halben Bruttolistenpreis angesetzt (0,5-Prozent-Regelung), wenn die Kohlendioxidemission höchstens 50 Gramm je gefahrenen Kilometer beträgt oder alternativ – abhängig vom Anschaffungszeitpunkt – die folgende Voraussetzung erfüllt ist:

- **Anschaffung nach dem 31.12.2018 und vor dem 1.1.2022**
Die Reichweite unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine muss **mindestens 40 km** betragen.
- **Anschaffung nach dem 31.12.2021 und vor dem 1.1.2025**
Die Reichweite unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine muss **mindestens 60 km** betragen.
- **Anschaffung nach dem 31.12.2024 und vor dem 1.1.2031**
Die Reichweite unter ausschließlicher Nutzung der elektrischen Antriebsmaschine muss **mindestens 80 km** betragen.

Die Regelung für reine Elektrofahrzeuge ist **mehrfach** modifiziert worden. Bei „reinen“ **Elektrofahrzeugen**, die nach dem 31.12.2018 und vor dem 1.1.2031 angeschafft wurden bzw. werden, ist der Bruttolistenpreis ebenfalls nur **zur Hälfte** anzusetzen.

Durch das Gesetz zur weiteren Förderung der Elektromobilität wurde geregelt, dass bei der privaten Nutzung von „reinen“ Elektrofahrzeugen der **Bruttolistenpreis** bei Anschaffungen nach dem 31.12.2018 und vor dem 1.1.2031 nur **zu einem Viertel** anzusetzen ist, wenn der Bruttolistenpreis des Kraftfahrzeugs nicht mehr als 40.000 Euro beträgt. Diese 0,25-Prozent-Regelung war erstmals ab

dem 1.1.2020 anzuwenden. Die spätere Erhöhung des Grenzwerts von 40.000 Euro auf 60.000 Euro ist rückwirkend bereits ab dem 1.1.2020 anzuwenden.

Fazit: Der Grenzwert von 40.000 Euro wirkt sich nicht aus, weil die Erhöhung auf 60.000 Euro ebenfalls zum 1.1.2020 erfolgt ist.

Ergebnis:

- Bei reinen Elektrofahrzeugen, die **nach dem 31.12.2018 und vor dem 1.1.2020** angeschafft wurden, wird im Jahr 2019 die Bemessungsgrundlage (= Bruttolistenpreis) nur zur Hälfte angesetzt (sogenannte 0,5-Prozent-Regelung).
- **Ab 2020** gilt, dass die Bemessungsgrundlage (= Bruttolistenpreis) nur zu einem Viertel anzusetzen ist, wenn der Bruttolistenpreis **60.000 Euro nicht übersteigt** (sogenannte 0,25-Prozent-Regelung). Liegt der Bruttolistenpreis über 60.000 Euro, wird die Bemessungsgrundlage halbiert (sogenannte 0,5-Prozent-Regelung).

Beispiel:

Ein Unternehmer hat im Januar 2019 als Firmenwagen ein reines Elektrofahrzeug mit einem Bruttolistenpreis von 38.000 Euro erworben. Die private Nutzung nach der 1-Prozent-Regelung beträgt somit

im Jahr 2019: $38.000 \text{ Euro} \times 50 \text{ Prozent} = 19.000 \text{ Euro} \times 1 \text{ Prozent} = 190 \text{ Euro} \times 12 \text{ Monate} = 2.280 \text{ Euro} und$

ab dem Jahr 2020: $38.000 \text{ Euro} \times 25 \text{ Prozent} = 9.500 \text{ Euro} \times 1 \text{ Prozent} = 95 \text{ Euro} \times 12 \text{ Monate} = 1.140 \text{ Euro}.$

Bei reinen Elektrofahrzeugen, die **ab dem 1.1.2020 und vor dem 1.1.2031** angeschafft wurden bzw. werden, ist die sogenannte 0,25-Prozent-Regelung anzuwenden, wenn der Bruttolistenpreis **60.000 Euro nicht übersteigt**.

14 Solidaritätszuschlag: Vorläufige Steuerfestsetzung ab 2020

Bisher gilt, dass im Rahmen der verfahrensrechtlichen Möglichkeiten sämtliche Festsetzungen des Solidaritätszuschlags für die Veranlagungszeiträume ab 2005 vorläufig durchgeführt werden, weil die Verfassungsmäßigkeit des Solidaritätszuschlaggesetzes 1995 zweifelhaft ist. Das BMF stellt nunmehr klar, dass dieser Vorläufigkeitsvermerk für die Veranlagungszeiträume ab 2020 auch die Frage umfasst, ob die fortgeltende Erhebung eines Solidaritätszuschlags nach Auslaufen des Solidarpakts II zum 31.12.2019 verfassungsgemäß ist.

Der Solidaritätszuschlag wurde mit Wirkung zum 1.1.2021 weitgehend abgeschafft. Bei höheren Einkommen und auch bei Abzugsteuern wird der Solidaritätszuschlag weiterhin erhoben, sodass sich die Frage stellt, ob die Erhebung eines Solidaritätszuschlags nach Auslaufen des Solidarpakts II verfassungsgemäß ist.

Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 2/2021

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 Corona-Soforthilfe	Verwaltungsgericht Düsseldorf, Urteil vom 12.1.2021, Az. 20 K 4706/20 www.justiz.nrw.de	www.brak.de
2 Steuererklärung 2019	www.bundesfinanzministerium.de	www.handelsblatt.com; www.hannover.ihk.de
3 Betriebsprüfung (1)	www.finanzverwaltung.nrw.de/de/prueffelder-fuer-das-kalenderjahr-2021	www.steuerberaterkammer-westfalen-lippe.de
4 Betriebsprüfung (2)	BFH, Urteil vom 12.2.2020, Az. X R 8/18 www.bundesfinanzhof.de	FG München, Urteil vom 18.1.2018, Az. 10 K 3036/16
5 Online-Handel	BFH, Urteil vom 17.6.2020, Az. X R 18/19 www.bundesfinanzhof.de	–
6 Arbeitgeberleistungen	www.bundesregierung.de; www.lohn-info.de	www.aok.de
7 Verpflegung und Unterkunft	BMF, Schreiben vom 28.12.2020, Az. IV C 5 - S 2334/19/10010 :002 www.bva.bund.de	–
8 Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG	BFH, Beschluss vom 29.10.2020, Az. VIII B 54/20 www.bundesfinanzhof.de	So bereits BFH, Urteil vom 19.2.1975, Az. I R 154/73, Rz. 8 oder BFH, Beschluss vom 29.5.2006, Az. IV S 6/06 (PKH)
9 Künstlersozialversicherung	www.kuenstlersozialkasse.de; www.bmas.de	–
10 Umsatzsteuer (1)	§ 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG	–
11 Umsatzsteuer (2)	BMF, Schreiben vom 16.12.2020, Az. III C 3 - S 7346/20/10001 :002 www.bundesfinanzministerium.de	Drittes Bürokratieentlastungsgesetz vom 22.11.2019
12 Häusliches Arbeitszimmer	BFH, Beschluss vom 8.10.2020, Az. VIII B 59/20 (Aussetzung der Vollziehung) www.bundesfinanzhof.de	§ 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG
13 Betriebliches Elektrofahrzeug	§ 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG in der Fassung des Zweiten Corona-Steuerhilfegesetzes vom 29.6.2020, BGBl. 2020 I, S. 1512	Gesetz zur weiteren Förderung der Elektromobilität vom 12.12.2019 (Inkrafttreten nach Art. 39 am 1.1.2020)
14 Solidaritätszuschlag	BMF, Schreiben vom 4.1.2021, Az. IV A 3 - S 0338/19/10006 :001 www.bundesfinanzministerium.de	§§ 1 bis 4 Solidaritätszuschlaggesetz