MIT UNS KOMMEN SIE SICHER
DURCHS STEUERLABYRINTH!

kompetent – kundennah – zuverlässig

Main-Taunus Steuerdienst
Steuerberatungsgesellschaft mbH

Am Kreishaus 16 65719 Hofheim
06192 290330 mail@mtst.de

www.mtst.de

Informationsbrief

Juli 2021

Inhalt

1 **Günstigere Besteuerung bei Altersrenten erforderlich**

2 **Investitionsabzugsbetrag: Weitere Verlängerung der Investitionsfrist geplant**

3 **Abzug von verteilten Erhaltungsaufwendungen im Todesfall**

4 **Sponsoring eines Freiberuflers als Betriebsausgaben**

5 **Zurückbehaltung von Sonderbetriebsvermögen bei unentgeltlicher Übertragung eines Mitunternehmeranteils**

6 **Optionsmöglichkeit für Personengesellschaften zur Besteuerung wie Körperschaften**

7 **Bestimmung der „ortsüblichen Marktmiete" bei verbilligter Vermietung an Angehörige**

8 **Verlustverrechnungsbeschränkung für Aktienveräußerungsverluste verfassungswidrig?**

Allgemeine Steuerzahlungstermine im Juli

Fälligkeit[1]		Ende der Schonfrist
Do. 01.07.	Grundsteuer (Jahresbetrag)[2]	**05.07.**[6]
Mo. 12.07.[3]	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag[4]	**15.07.**
	Umsatzsteuer[5]	**15.07.**

Die 3-tägige Schonfrist gilt nur bei Überweisungen; maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde. Dagegen muss bei Scheckzahlung der Scheck spätestens 3 Tage vor dem Fälligkeitstermin eingereicht werden.

1 *Lohnsteuer-**Anmeldungen** bzw. Umsatzsteuer-**Voranmeldungen** müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können.*

2 *Bei Antragstellung bis zum 30.09.2020 (siehe § 28 Abs. 3 GrStG).*

3 *Die Fälligkeit verschiebt sich auf den 12.07., weil der 10.07. ein Samstag ist.*

4 *Für den abgelaufenen Monat. Falls vierteljährlich gezahlt wird, für das abgelaufene Kalendervierteljahr.*

5 *Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat. Falls vierteljährlich ohne Dauerfristverlängerung gezahlt wird, für das abgelaufene Kalendervierteljahr.*

6 *Das Ende der Schonfrist verschiebt sich auf den 05.07., weil der 04.07. ein Sonntag ist.*

7 *BFH-Urteile vom 19.05.2021 X R 20/19 und X R 33/19.*

8 *Vgl. § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa EStG.*

1

Günstigere Besteuerung bei Altersrenten erforderlich

Der Bundesfinanzhof hat zwei Klagen von Rentnern bezüglich einer Doppelbesteuerung ihrer Altersrenten abgewiesen.[7] In beiden Fällen lag keine Mehrfachbesteuerung vor. Das Gericht sah jedoch die Möglichkeit, dass bei künftigen Rentnerjahrgängen eine Doppelbesteuerung von Altersrenten eintreten kann, und skizzierte, wie eine rechnerische Überprüfung aussehen soll.

Eine Doppelbesteuerung liegt danach vor, wenn die Summe der aus versteuertem Einkommen geleisteten Rentenversicherungsbeiträge (d. h., soweit die gezahlten Beiträge nicht als Sonderausgaben abgezogen werden konnten) höher ist als die Summe der nach derzeitigem Recht[8] steuerfrei gestellten Teile der Rente; dabei ist von der bei Rentenbeginn bestehenden Lebenserwartung des Rentenbeziehers auszugehen. Soweit mit einer nachfolgenden Hinterbliebenenrente zu rechnen ist, sind auch deren Freistellungsbeträge in die Berechnung einzubeziehen.

Ob und ggf. wie der Gesetzgeber auf die neue Rechtsprechung reagieren wird, muss abgewartet werden.

2

Investitionsabzugsbetrag: Weitere Verlängerung der Investitionsfrist geplant

Für geplante Investitionen von beweglichen und (fast) ausschließlich betrieblich genutzten Wirtschaftsgütern kann vorab ein Investitionsabzugsbetrag in Höhe von bis zu 50 % der voraussichtlichen Anschaffungskosten gewinnmindernd berücksichtigt werden.[9]

Erfolgt die tatsächliche Investition nicht innerhalb einer bestimmten Frist, ist der Abzugsbetrag mit steuerlicher Wirkung rückgängig zu machen.

Für im Jahr **2017** geltend gemachte Investitionsabzugsbeträge ist die „normale" gesetzliche Frist von 3 Jahren bereits durch eine Gesetzesänderung[10] auf 4 Jahre verlängert worden, sodass es ausreichend ist, wenn die Investition bis Ende 2021 erfolgt.

Geplant ist, diese Frist um ein weiteres Jahr zu verlängern. Danach können Investitionen für Investitionsabzugsbeträge aus 2017 (statt bis Ende 2021) noch bis zum **31.12.2022** durchgeführt werden. Für in **2018** geltend gemachte Investitionsabzugsbeträge („normale" Frist bis Ende 2021) bedeutet dies, dass die Investitionsfrist ebenfalls erst Ende 2022 ausläuft.[11]

3

Abzug von verteilten Erhaltungsaufwendungen im Todesfall

Bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sind Erhaltungsaufwendungen grundsätzlich im Jahr der Zahlung sofort abziehbar. Für **größere Erhaltungsaufwendungen** an Gebäuden, die überwiegend Wohnzwecken dienen und nicht zum Betriebsvermögen gehören, besteht jedoch die Möglichkeit, diese auf 2 Jahre bis 5 Jahre gleichmäßig zu verteilen, z. B. um so die steuerliche Wirkung zu optimieren (§ 82b EStDV).

Geregelt sind auch einige Fälle zum Umgang mit einem Restbetrag, wenn aus dem Objekt keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mehr erzielt werden. Der verbliebene Teil der Aufwendungen ist bei Veräußerung des Gebäudes, Einlage in ein Betriebsvermögen oder der Aufgabe der Einkunftserzielung als Werbungskosten abzuziehen.[12] Eine vergleichbare Regelung zur unentgeltlichen Grundstücksübertragung enthält § 82b EStDV dagegen nicht; die Finanzverwaltung[13] lässt jedoch eine Fortführung der Verteilung beim Rechtsnachfolger zu.

In einem aktuellen Urteil[14] hat der Bundesfinanzhof über die Behandlung des verbleibenden Abzugs **im Todesfall** entschieden. Entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung ist nach dieser Entscheidung des Gerichts eine **Fortführung** des Restbetrags durch den Erben **nicht möglich**; die verbliebenen Aufwendungen sind vielmehr insgesamt im Todesjahr als Werbungskosten beim Erblasser zu berücksichtigen.

Auch für Fälle, in denen der Erblasser Nießbrauchsberechtigter ist und verstirbt, verneint der Bundesfinanzhof[15] die Fortführung des verbliebenen Restbetrags gemäß § 82b EStDV beim Eigentümer, der im Streitfall auch gleichzeitig Alleinerbe war.

4

Sponsoring eines Freiberuflers als Betriebsausgaben

Für Aufwendungen zur Förderung des Sports oder der Kultur kommt ein steuerlicher Abzug als **Spende** im Rahmen der Sonderausgaben in Betracht. Voraussetzung dafür ist u. a., dass der Empfänger als gemeinnützig anerkannt ist und eine Spendenbescheinigung ausstellt. Der Abzug von Aufwendungen z. B. zur Unterstützung des Profisports als Spende scheidet daher aus.

Ein Spendenabzug ist nur bis zu 20 % des Gesamtbetrags der Einkünfte möglich.[16] Diese Einschränkungen gelten nicht, wenn Aufwendungen für **Sponsoring** als Betriebsausgaben abgezogen werden können. Das ist möglich, wenn der Sponsor wirtschaftliche Vorteile durch seine Aufwendungen erwarten kann, weil er z. B. als Förderer auf Plakaten, in Veranstaltungshinweisen oder Ausstellungskatalogen genannt wird. Dabei kommt es nicht darauf an, dass Leistung und Gegenleistung gleichwertig sind.[17]

Der Bundesfinanzhof[18] hat entschieden, dass ein Abzug von Sponsoringaufwendungen auch bei Freiberuflern möglich ist. Im Streitfall hatten Sportärzte mit einem Jahresumsatz von ca. 900.000 Euro etwa 100.000 Euro für einen Profisportler aufgewendet. Die Aufwendungen wurden zum Abzug zugelassen, weil der Sponsoringempfänger öffentlichkeitswirksam auf das Sponsoring und die Produkte bzw. Dienstleistungen des Sponsors hinwies und dadurch für Außenstehende eine konkrete Verbindung zu dem Sponsor und seinen Leistungen erkenn-

9 *Zu den Voraussetzungen im Einzelnen siehe § 7g EStG.*

10 *Siehe § 52 Abs. 16 EStG n. F.*

11 *Vgl. Bundestags-Drucksache 19/29843.*

12 *§ 82b Abs. 2 EStDV.*

13 *R 21.1 Abs. 6 Satz 2 und Satz 3 EStR.*

14 *Vom 10.11.2020 IX R 31/19.*

15 *Urteil vom 13.03.2018 IX R 22/17 (BFH/NV 2018 S. 824).*

16 *Falls die Grenze überschritten wird, ist ein Abzug alternativ bis zu 4 Promille der Summe aus Jahresumsatz und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter möglich (vgl. § 10b Abs. 1 EStG).*

17 *Vgl. BMF-Schreiben vom 18.02.1998 – IV B 2 – S 2144 – 40/98 (BStBl 1998 I S. 212).*

18 *BFH-Urteil vom 14.07.2020 VIII R 28/17 (BStBl 2021 II S. 14).*

bar wurde, die zu einer Sicherung und Förderung des unternehmerischen Ansehens führen konnten.

5

Zurückbehaltung von Sonderbetriebsvermögen bei unentgeltlicher Übertragung eines Mitunternehmeranteils

Wird ein Betrieb, ein Teilbetrieb oder ein Mitunternehmeranteil unentgeltlich z. B. auf Kinder übertragen, so sind die Buchwerte des Betriebsvermögens von dem unentgeltlichen Erwerber fortzuführen (§ 6 Abs. 3 EStG); es entsteht also kein steuerpflichtiger Veräußerungs- oder Entnahmegewinn. Voraussetzung für dieses „Buchwertprivileg" ist, dass der Betrieb, Teilbetrieb oder Mitunternehmeranteil **insgesamt** unentgeltlich übertragen wird. Diese Voraussetzung ist **nicht** erfüllt, wenn zeitgleich mit der unentgeltlichen Übertragung eines Mitunternehmeranteils wesentliche Betriebsgrundlagen (z. B. ein von der Gesellschaft genutztes Betriebsgrundstück), die im Eigentum des Mitunternehmers stehen (Sonderbetriebsvermögen), ebenfalls unentgeltlich – aber auf eine andere Person – übertragen werden. So hat der Bundesfinanzhof[19] aktuell entschieden.

In diesem Fall kann aber eine tarifbegünstigte Aufgabe des Mitunternehmeranteils vorliegen.[20] Dabei sind die vorhandenen stillen Reserven aufzulösen. Der unentgeltliche Erwerber bilanziert entsprechend höhere Anschaffungskosten und erhöht so seine Abschreibungsgrundlagen. Die Finanzverwaltung[21] weist aber einen Weg, wie bei derartigen Übertragungen im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge gleichwohl das Buchwertprivileg zumindest teilweise erhalten bleiben kann: Wird das Sonderbetriebsvermögen **zeitlich vor** der unentgeltlichen Übertragung des Mitunternehmeranteils entweder veräußert oder unentgeltlich übertragen (und damit entnommen), werden zwar die stillen Reserven im Sonderbetriebsvermögen gewinnerhöhend aufgelöst, der Mitunternehmeranteil kann aber anschließend zu Buchwerten übertragen werden.

6

Optionsmöglichkeit für Personengesellschaften zur Besteuerung wie Körperschaften

Ein Problem im deutschen Steuerrecht ist die unterschiedliche Besteuerung von Personen- und Kapitalgesellschaften. Während Gewinne einer Personengesellschaft – unabhängig davon, ob diese von den Gesellschaftern entnommen werden – einer Einkommensteuerbelastung von bis zu 45 % unterliegen können, ergibt sich bei der Kapitalgesellschaft eine Steuerbelastung auf der Unternehmensebene durch Gewerbe- und Körperschaftsteuer von ca. 32 %.[22] Solange die Kapitalgesellschaft den Gewinn thesauriert, d. h. nicht an die Anteilseigner ausschüttet, werden keine weiteren Steuern ausgelöst und die Steuerbelastung auf der Unternehmensebene ist regelmäßig niedriger als bei einer Personengesellschaft.

Für diese Fälle plant der Gesetzgeber die Einführung einer Option zur Körperschaftsteuer.[23] Danach kann eine Personenhandelsgesellschaft (OHG, KG oder GmbH & Co. KG; nicht aber Einzelunternehmen und GbRs) oder eine Partnerschaftsgesellschaft beantragen, wie eine Kapitalgesellschaft (z. B. GmbH) besteuert zu werden. Damit ergibt sich neben der regelmäßig niedrigeren Steuerbelastung eine weitreichende (steuerliche) Gleichstellung mit einer Kapitalgesellschaft. Besonderheiten der Personengesellschaft, wie z. B. Sonderbetriebsvermögen und Sonderbilanzen, kommen nach der Umstellung bei der optierenden Gesellschaft nicht mehr in Betracht.

Insbesondere ergeben sich folgende Auswirkungen bei einer Option:

- Gewinnentnahmen des Gesellschafters aus der optierenden Personengesellschaft werden wie Gewinnausschüttungen als Kapitaleinkünfte behandelt;
- Vergütungen für eine Tätigkeit des Gesellschafters im Dienst der Gesellschaft führen regelmäßig zu lohnsteuerpflichtigem Arbeitslohn;
- Zinsen für Gesellschafterdarlehen werden als Kapitaleinkünfte erfasst;
- bei einer Vermietung von Wirtschaftsgütern des Gesellschafters an die Personengesellschaft werden Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung oder sonstige Einkünfte erzielt.

Der Antrag auf Option ist davon abhängig, dass mindestens **75 %** der Gesellschafter zustimmen. Der Antrag ist unwiderruflich, muss spätestens einen Monat vor Beginn des Wirtschaftsjahres gestellt werden und soll erstmals für den Veranlagungszeitraum **2022** möglich sein.

Vorgesehen ist auch die Möglichkeit einer **Rückoption** für noch nicht begonnene Wirtschaftsjahre. In diesem Fall wird die Gesellschaft ab dem folgenden Wirtschaftsjahr wieder als Personengesellschaft besteuert; bisher thesaurierte

19 Urteil vom 10.09.2020 IV R 14/18 (BStBl 2021 II S. 367).

20 BMF-Schreiben vom 05.05.2021 – IV C 6 – S 2240/19/10003 (BStBl 2021 I S. 696), Rn. 9.

21 BMF-Schreiben vom 05.05.2021 (Fußnote 20), Rn. 31.

22 Ergibt sich aus 15 % Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer je nach Hebesatz.

23 Vgl. im Einzelnen Bundestags-Drucksache 19/29843.

Gewinne gelten als ausgeschüttet und sind von den Gesellschaftern zu versteuern. Eine Mindestdauer für die Aufrechterhaltung der Option ist nicht vorgesehen; eine Rückoption wäre danach bereits ab dem folgenden Jahr möglich.

Die Option zur Körperschaftsteuer hat weitreichende Auswirkungen. Die Frage, ob die Regelungen in Anspruch genommen werden sollen, ist von vielen Faktoren abhängig und muss im Einzelfall geprüft werden. Das Gesetzgebungsverfahren ist derzeit noch nicht abgeschlossen. Es muss daher abgewartet werden, ob sich noch Änderungen im laufenden Verfahren ergeben.

7

Bestimmung der „ortsüblichen Marktmiete" bei verbilligter Vermietung an Angehörige

Die Vermietung einer Wohnung an Angehörige (z. B. an Kinder, Eltern oder Geschwister) ist nur dann steuerlich von Bedeutung, wenn der Mietvertrag so auch mit einem Fremden abgeschlossen würde und auch tatsächlich so vollzogen wird (z. B. durch regelmäßige Mietzahlungen und Nebenkostenabrechnungen). Ist dies nicht der Fall, wird das Mietverhältnis insgesamt nicht anerkannt mit der Folge, dass Werbungskosten, die mit der „Vermietung" im Zusammenhang stehen, nicht geltend gemacht werden können.

Wird die Wohnung dem Angehörigen **verbilligt** überlassen, kommt es für die steuerliche Anerkennung der Werbungskosten zusätzlich auf die Höhe der vereinbarten Miete an. Beträgt diese mindestens **66 %** der **ortsüblichen Marktmiete** (Kaltmiete zuzüglich der umlagefähigen Kosten)[24], wird die Vermietung als vollentgeltlich betrachtet; eine Kürzung der Werbungskosten erfolgt regelmäßig nicht. Bei einer Miete ab 50 % und bis zu weniger als 66 % gilt dies nur bei einer positiven Totalüberschussprognose.[25] Liegt die Miete jedoch unter 50 % der Vergleichsmiete, erfolgt regelmäßig eine anteilige Kürzung der Werbungskosten.

Vor diesem Hintergrund ist die Frage von Bedeutung, auf welcher Grundlage die ortsübliche Marktmiete zu ermitteln ist.

Der Bundesfinanzhof[26] hat hierzu in einer aktuellen Entscheidung Stellung genommen und klargestellt, dass die ortsübliche Marktmiete grundsätzlich auf Basis des (örtlichen) **Mietspiegels** zu bestimmen ist. Dies gilt auch dann, wenn – wie im Streitfall – im gleichen Haus eine (einzige) vergleichbare Wohnung fremdvermietet ist.

Nach Auffassung des Gerichts könne die Miete für eine (vergleichbare) fremdvermietete Wohnung im selben Haus **nicht** vorrangig als Vergleichsmiete herangezogen werden. Auch in derartigen Fällen sei der örtliche Mietspiegel maßgebend. Auf Folgendes weist der Bundesfinanzhof aber auch hin:

Ist allerdings kein Mietspiegel vorhanden, kann die ortsübliche Marktmiete unter Zugrundelegung der Mietentgelte für zumindest **drei** im Hinblick auf Art, Lage und Ausstattung **vergleichbare** Wohnungen ermittelt werden.

8

Verlustverrechnungsbeschränkung für Aktienveräußerungsverluste verfassungswidrig?

Seit 2009 sind nicht nur private Erträge aus Kapitalvermögen, wie z. B. Zinsen, Dividenden oder Gewinnausschüttungen, sondern grundsätzlich auch Gewinne aus der Veräußerung des Kapitalvermögens selbst (z. B. Aktien, Wertpapiere oder GmbH-Anteile) der Besteuerung zu unterwerfen.

Ein Ausgleich von Verlusten aus Kapitalvermögen mit Überschüssen aus anderen Einkunftsarten ist jedoch ausgeschlossen. Diese Verluste dürfen nur mit Überschüssen aus anderem Kapitalvermögen verrechnet oder zur Verrechnung in zukünftige Jahre vorgetragen werden. Eine besondere Einschränkung gilt für Verluste aus **Aktienveräußerungen**; diese können lediglich mit **Gewinnen** aus Aktienveräußerungen verrechnet oder über einen entsprechenden Vortrag in Folgejahren geltend gemacht werden.[27]

Der Bundesfinanzhof[28] hat jetzt entschieden, dass die zusätzliche Verrechnungsbeschränkung für Verluste aus der Veräußerung von Aktien eine verfassungswidrige Ungleichbehandlung darstellt. Nach Auffassung des Gerichts gebe es keinen Grund, Steuerpflichtige unterschiedlich zu behandeln, je nachdem, ob sie Verluste aus der Veräußerung von Aktien oder aus der Veräußerung anderer Kapitalanlagen erzielen. Auch die Gefahr erheblicher Steuermindereinnahmen oder die Verhinderung missbräuchlicher Gestaltung stelle keinen solchen Grund dar.

Der Bundesfinanzhof hat dem Bundesverfassungsgericht diese Frage zur Entscheidung vorgelegt. Bis dahin sollten entsprechende Fälle ggf. offengehalten werden.

24 § 21 Abs. 2 EStG sowie R 21.3 EStR.

25 Vgl. BMF-Schreiben vom 08.10.2004 – IV C 3 – S 2253 – 91/04 (BStBl 2004 I S. 933), Rz. 33 ff.

26 BFH-Urteil vom 22.02.2021 IX R 7/20.

27 Siehe § 20 Abs. 6 Satz 4 (aktuelle Fassung) EStG.

28 BFH vom 17.11.2020 VIII R 11/18.