

# SteuerBlick

Aktuelle Informationen aus dem Steuerrecht

April 2021

## Inhaltsübersicht

1. Steuererklärungspflicht für 2020 bei Bezug von Kurzarbeitergeld .....	1
2. Anschaffung und Veräußerung von Kryptowährungen.....	2
3. Grunderwerbsteuer bei der Übertragung von Eigentumswohnungen.....	2
4. Grundsteuer-Reform – Ländermodelle.....	3
5. Veräußerung von im Privatvermögen gehaltenen Wirtschaftsgütern über eine Internetplattform steuerlich zu erfassen?.....	3
6. Kurzarbeitergeld führt nicht zu Nachteilen bei der erbschaftsteuerlichen Ermittlung der Lohnsummen.....	4
7. Übertragung einer § 6b EStG-Rücklage vom Mitunternehmer auf eine Personengesellschaft.....	4

## 1. Steuererklärungspflicht für 2020 bei Bezug von Kurzarbeitergeld

Personen, die ausschließlich als Arbeitnehmer tätig sind, sind in der Regel nicht verpflichtet, eine Einkommensteuererklärung abzugeben, da auf die Lohneinkünfte bereits Lohnsteuer einbehalten wurde. Im Einzelfall kann allerdings die Abgabe einer Steuererklärung sinnvoll sein, wenn z.B. Werbungskosten oder Steuerermäßigungen für Handwerkerleistungen geltend gemacht werden sollen oder bspw. Lohneinkünfte nur einen Teil des Jahres bezogen wurden.

Im Hinblick auf den Werbungskostenabzug bei den Lohneinkünften ist zu beachten, dass bereits beim Lohnsteuerabzug der Arbeitnehmer-Pauschbetrag in Höhe von 1 000 € im Regelfall berücksichtigt wird. Nur soweit höhere tatsächlich angefallene Werbungskosten angesetzt werden können, würde insoweit eine Einkommensteuererklärung vorteilhaft sein. Hinzuweisen ist auf die in 2020 erstmals geltende Home-Office-Pauschale. Dieser neue Abzugstatbestand tritt neben die Regelung zum häuslichen Arbeitsplatz im steuerlichen Sinne. Erfüllt der häusliche Arbeitsplatz des Stpfl. nicht die Voraussetzungen für den Abzug von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer, kann der Stpfl. einen pauschalen Betrag von 5 € für jeden Kalendertag, maximal 600 € im Jahr abziehen, an dem er seine gesamte betriebliche oder berufliche Tätigkeit ausschließlich in der häuslichen Wohnung ausübt. Für diese Tage kann allerdings keine Entfernungspauschale geltend gemacht werden.

### **i** Hinweis:

Jeder Ehegatte kann für sich die Pauschale geltend machen, wenn die Voraussetzungen erfüllt sind, unabhängig davon, ob beide einen gemeinsamen Arbeitstisch in der Wohnung nutzen. Kosten für Arbeitsmittel, die für die Tätigkeit am häuslichen Arbeitsplatz benötigt werden, werden nicht durch die Pauschale abgegolten. So ist ein Werbungskostenabzug z.B. für Büromöbel, Schreibwaren oder Computerzubehör zusätzlich möglich.

Insbesondere in folgenden Fällen müssen Arbeitnehmer aber eine Einkommensteuererklärung abgeben:

- » es liegen Einkünfte vor, die dem Progressionsvorbehalt unterliegen (Arbeitslosengeld, Kurzarbeitergeld, Elterngeld etc.) und 410 € übersteigen;
- » andere Einkünfte ohne Lohnsteuerabzug von mehr als 410 € liegen vor, z.B. Vermietung oder Verpachtung;
- » bei mehreren Arbeitslöhnen nebeneinander, also wenn die Lohnsteuerklasse VI abgerechnet wurde;
- » Ehegatten haben die Steuerklassenkombination III/IV oder IV mit einem eingetragenen Faktor gewählt und beide Ehegatten Arbeitslohn bezogen;
- » auf der Lohnsteuerkarte oder auf der Ersatzbescheinigung wurden Freibeträge eingetragen;
- » Ehegatten wählen nicht die Zusammenveranlagung und möchten nicht die standardmäßige 50 %ige Aufteilung für bestimmte Freibeträge. In diesem Fall müssen beide Ehegatten eine Steuererklärung abgeben;
- » bei Sonderzahlungen und Wechsel des Arbeitgebers im selben Jahr, wenn der neue Arbeitgeber bei der Lohnsteuerberechnung die Vorarbeitgeberwerte nicht berücksichtigt hat;
- » die Ehe wurde geschieden bzw. durch Tod beendet, und einer der Ehegatten hat im selben Jahr wieder geheiratet.

### **i** Hinweis:

Aktuell besteht vor allem eine Erklärungspflicht, wenn in 2020 Kurzarbeitergeld von mehr als 410 € bezogen wurde. Auf der Lohnsteuerbescheinigung für 2020 ist dies in der Zeile 15 ausgewiesen.

Hinsichtlich der Fristen zur Abgabe der Steuererklärung gilt:

- » Besteht eine Verpflichtung zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung für 2020, so muss dies grds. bis zum 31.7.2021 erfolgen. Sofern ein Steuerberater oder ein Lohnsteuerhilfeverein bei der Erstellung der Erklärung mitwirkt, muss die Steuererklärung dem Finanzamt grundsätzlich erst bis zum 28.2.2022 vorliegen.
- » Besteht keine Verpflichtung, soll aber freiwillig eine Einkommensteuererklärung für 2020 abgegeben werden, um z.B. Werbungskosten geltend zu machen, so kann dies bis zum 31.12.2024 erfolgen.

#### 🔍 Handlungsempfehlung:

Es sollte geprüft werden, ob eine Abgabepflicht für die Einkommensteuer 2020 besteht und ggf. die entsprechenden Nachweise bspw. für Werbungskosten oder Sonderausgaben zusammenzustellen. Bei Bezug von Kurzarbeitergeld ergeben sich häufig Nachzahlungen, was frühzeitig abgeschätzt werden sollte, um sich darauf einstellen zu können.

## 2. Anschaffung und Veräußerung von Kryptowährungen

Aktuell erleben Kryptowährungen, wie Bitcoin, Ethereum, Ripple usw., einen erheblichen Boom. Handeln Privatpersonen mit solchen Kryptowährungen, kaufen diese also und verkaufen sie dann später weiter, so werden keine Kapitaleinkünfte erzielt. Vielmehr wird aktuell davon ausgegangen, dass es sich insoweit um ein privates Veräußerungsgeschäft handelt. Dies ist aber letztlich noch nicht abschließend geklärt.

Als steuerliches Veräußerungsgeschäft werden Gewinne oder Verluste steuerlich erfasst, wenn zwischen Erwerb und Veräußerung ein Zeitraum von weniger als einem Jahr liegt. Außerhalb dieses Zeitraums erfolgt keine steuerliche Erfassung. Als Veräußerung gilt auch der Tausch in eine andere Kryptowährung oder die Verwendung zum Bezahlen im Internet.

Bei der steuerlichen Erfassung von privaten Veräußerungsgeschäften gelten folgende Besonderheiten:

- » Wenn die Summe aller privaten Veräußerungsgeschäfte nicht die Freigrenze von 600 € im jeweiligen Kalenderjahr überschreitet, sind diese steuerfrei. Sobald diese Freigrenze überschritten wird, sind sämtliche Gewinne aus privaten Veräußerungsgeschäften steuerpflichtig.
- » Verluste, die bei der Anschaffung und Veräußerung von Kryptowährungen entstehen, dürfen nur mit Gewinnen aus anderen privaten Veräußerungsgeschäften desselben Kalenderjahres verrechnet werden. Soweit eine Verrechnung nicht möglich ist, können die Verluste im unmittelbar vorangegangenen Kalenderjahr (Rücktrag) oder

in den Folgejahren (Vortrag) mit Gewinnen aus privaten Veräußerungsgeschäften verrechnet werden, nicht dagegen mit anderen Einkünften.

#### 📌 Hinweis:

Kryptowährungen, die durch sog. Mining selbst erzeugt wurden und die Veräußerung von selbst erzeugten Kryptowährungen unterliegen nicht den Regelungen für private Veräußerungsgeschäfte, da kein Anschaffungsvorgang vorliegt. Insoweit wird davon ausgegangen, dass Einkünfte aus Gewerbebetrieb vorliegen.

## 3. Grunderwerbsteuer bei der Übertragung von Eigentumswohnungen

Der BFH hat mit Urteil vom 16.9.2020 (Aktenzeichen II R 49/17) entschieden, dass beim rechtsgeschäftlichen Erwerb von Teileigentum der vereinbarte Kaufpreis als Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer nicht um die anteilige Instandhaltungsrückstellung zu mindern ist.

Hintergrund ist, dass eine ordnungsmäßige, dem Interesse der Gesamtheit der Wohnungseigentümer entsprechende Verwaltung auch die Ansammlung einer angemessenen Instandhaltungsrückstellung erfordert, die zum Verwaltungsvermögen zählt. Die Instandhaltungsrückstellung ist die Ansammlung einer angemessenen Geldsumme, die der wirtschaftlichen Absicherung künftig notwendiger Instandhaltungs- und Instandsetzungsmaßnahmen am Gemeinschaftseigentum dient und die im Wesentlichen durch Beiträge der Wohnungseigentümer angesammelt wird. Sie bleibt bei einem Eigentümerwechsel Vermögen der Wohnungseigentümergeinschaft. Somit kann die (anteilige) Instandhaltungsrückstellung beim Eigentumserwerb durch Rechtsgeschäft auch bei entsprechender Einigung von Veräußerer und Erwerber über den Übergang der Instandhaltungsrückstellung nicht auf den Erwerber übergehen.

Ein für die Grunderwerbsteuer als Rechtsverkehrsteuer typischer Rechtsträgerwechsel findet bezüglich der Instandhaltungsrückstellung nicht statt. Die Wohnungseigentümer haben keinen Anteil am Verwaltungsvermögen, über den sie verfügen können. Auch wenn die Vertragsparteien vereinbart haben, dass ein Teil des Kaufpreises „für die Übernahme des in der Instandhaltungsrückstellung angesammelten Guthabens“ geleistet wird, und der Instandhaltungsrückstellung im Kaufvertrag folglich ein eigenständiger Wert zugemessen wurde, handelt es sich dabei nicht um Aufwand für die Übertragung einer geldwerten, nicht unter den Grundstücksbegriff des Grunderwerbsteuergesetzes fallenden Vermögensposition. Somit gehört auch das Entgelt, das der Erwerber bei wirtschaftlicher Betrachtung für die anteilige Instandhaltungsrücklage aufwendet, zu denjenigen Leistungen, die er gewährt, um das Grundstück zu erwerben.

**i Hinweis:**

Größere Beträge der Instandhaltungsrückstellung, die der Erwerber dem Veräußerer mit abgibt, führen also zu einer deutlichen Mehrbelastung bei der Grunderwerbsteuer. Dies muss beim Kauf berücksichtigt werden.

Die Finanzverwaltung hat mit gleich lautenden Länderelementen v. 19.3.2021 mitgeteilt, dass im Hinblick auf die bisher abweichende Verwaltungsübung diese Rechtsprechung nur anzuwenden ist, wenn der Notarvertrag nach dem Tag der Veröffentlichung des Urteils im Bundessteuerblatt Teil II geschlossen worden ist. Nach Stand 8.4.2021 stand die Veröffentlichung des Urteils noch aus.

**4. Grundsteuer-Reform – Ländermodelle**

Mit dem Ende 2019 verkündeten Gesetz zur Reform der Grundsteuer- und Bewertungsrechts wurde eine bundesweit geltende Regelung zur Ermittlung der für die Bemessung der Grundsteuer maßgeblichen Grundsteuerwerte geschaffen. Danach ist vorgesehen, die im Inland belegenen Grundstücke in einer ersten Hauptfeststellung auf den 1.1.2022 nach dem Ertragswert- bzw. Sachwertverfahren neu zu bewerten. Auf Basis dieser Werte erfolgt ab dem 1.1.2025 die Festsetzung der zu zahlenden Grundsteuer.

Den Bundesländern wurde aber ausdrücklich die Möglichkeit eingeräumt, eigene, also von der grds. bundeseinheitlichen Regelung abweichende, Bewertungen vorzusehen. Hiervon hat bereits Baden-Württemberg Gebrauch gemacht. Einige andere Bundesländer haben landesspezifische Regelungen angekündigt bzw. befinden sich damit bereits im Gesetzgebungsverfahren:

- » Das Landesgrundsteuergesetz Baden-Württemberg sieht für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Grundsteuer künftig ein modifiziertes Bodenwertmodell vor. Die Bewertung erfolgt dabei durch Multiplikation der Grundstücksfläche mit dem Bodenrichtwert. Für überwiegend zu Wohnzwecken genutzte Grundstücke wird der so ermittelte Wert um einen Abschlag von 30 % verringert. Auf den sich ergebenden Grundsteuerwert kommt die Steuermesszahl von 1,3 ‰ zum Ansatz, worauf wiederum der Grundsteuer-Hebesatz der Gemeinde anzuwenden ist.
- » In Sachsen liegt ein Gesetzentwurf vor, nachdem die Bewertung nach dem Bundesgesetz erfolgen soll. Jedoch ist je nach Nutzungsart eine vom Bundesmodell abweichende Steuermesszahl vorgesehen. Nach dem Bundesmodell beträgt diese einheitlich 0,34 ‰.
- » In Bayern sieht der vorliegende Gesetzentwurf ein reines Flächenmodell vor. Danach soll pro Quadratmeter Grundstücksfläche ein Betrag von 0,04 € und pro Quadratmeter Wohn- und Nutzfläche ein Betrag von 0,50 € anzusetzen sein. Bei Wohnflächen mindert sich der für die Gebäudefläche ermit-

telte Betrag um 30 %. Auf den Messbetrag kommt der gemeindliche Hebesatz zur Anwendung.

- » Daneben haben bereits Hamburg, Hessen und Niedersachsen angekündigt, eine landesspezifische Regelung zu erlassen.

**i Hinweis:**

Somit zeichnet sich ab, dass sich die Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Grundsteuer zukünftig in den einzelnen Bundesländern deutlich unterscheiden kann. Nach wie vor ist aber unklar, welche konkreten Belastungsunterschiede sich zum derzeitigen Recht ergeben werden.

**5. Veräußerung von im Privatvermögen gehaltenen Wirtschaftsgütern über eine Internetplattform steuerlich zu erfassen?**

Vertreiben Händler Waren über eine Internetplattform, wie bspw. eBay, so erfolgt dies im Rahmen des Gewerbebetriebs des Händlers und muss entsprechend bei der Umsatz-, der Gewerbe- und der Einkommensteuer erfasst werden. Schwieriger ist die Frage einer möglichen steuerlichen Erfassung, wenn „Privatpersonen“ eine solche Internetplattform nutzen, um Wirtschaftsgüter zu verkaufen. Solche Verkäufe können zum steuerlich nicht relevanten Privatbereich gehören, aber auch einen Umfang annehmen oder die Organisation bzw. das Auftreten des Verkäufers kann so wie ein Händler erfolgen, so dass ein Gewerbebetrieb begründet wird. Zunehmend greifen Finanzämter solche Fälle auf, insbesondere wenn von einem Nutzer einer Internetplattform eine Vielzahl an Verkäufen getätigt werden.

Der BFH hat nun im Grundsatz zu Gunsten des Stpfl. entschieden. Der Stpfl. betrieb nebenberuflich einen Internet-Shop, in welchem er Modelleisenbahnen und Zubehörartikel verkaufte und Reparaturen bzw. Umbauten an entsprechenden Modellen vornahm. Die über die Internetplattform eBay verkauften Eisenbahnmodelle stammten seinen Angaben nach aus einer seit 1997 aufgebauten (und nicht zum Zwecke eines späteren Verkaufs erworben) privaten Eisenbahnsammlung. Zukäufe für diese Sammlung hätten bis zum Jahr 2003 stattgefunden. Danach sei die Sammlung ohne nennenswerte Änderungen im Privatbesitz gehalten worden.

Das Finanzamt wollte diese Verkaufsvorgänge betreffend der privaten Sammlung steuerlich erfassen und dies bestätigte auch das Finanzgericht. Der BFH stellt nun aber mit Urteil vom 17.6.2020 (Aktenzeichen X R 18/19) heraus, dass – wenn privat und ohne Veräußerungsabsicht angeschaffte bewegliche Wirtschaftsgüter veräußert werden – dies auch dann der letzte Akt der steuerlich nicht relevanten privaten Vermögensverwaltung sein kann, wenn die Veräußerung über einen langen Zeitraum und in zahlreichen Einzelakten ausgeführt wird. Allein die Verwendung einer auch von gewerblichen Händlern genutzten Internetplattform führt zu keinem anderen Ergebnis. Das Finanzgericht muss jetzt u.a. aufklären, ob es sich bei den über eBay verkauften Modelleisenbah-

nen tatsächlich um Gegenstände aus einer privaten Sammlung handelte oder ob diese von vornherein für den Gewerbebetrieb angeschafft wurden. Sollte Letzteres der Fall sein, wären die hieraus erzielten Einnahmen den Einkünften aus Gewerbebetrieb hinzuzurechnen.

#### ► Handlungsempfehlung:

Die bisherige Rechtsprechung hat herausgearbeitet, dass für die Beurteilung, ob eBay-Verkäufe als gewerbliche bzw. unternehmerische Tätigkeiten einzustufen sind, insbesondere die Dauer und die Intensität des Tätigwerdens, die Höhe der Entgelte, die Beteiligung am Markt, die Zahl der ausgeführten Umsätze, das planmäßige Tätigwerden sowie die Vielfalt des Warenangebots entscheidende Beurteilungskriterien sind. Diese Aspekte sind sorgfältig zu dokumentieren. Zu beachten ist, dass bislang die Rechtsprechung bei umfangreichen Verkaufstätigkeiten meist eine steuerliche Relevanz gesehen hat. Letztlich muss dies aber für den Einzelfall geprüft werden. Solche Fälle sollten unter Hinzuziehung steuerlichen Rats sorgfältig geprüft werden, denn es können nicht nur hohe Steuernachzahlungen drohen, sondern u.U. auch steuerstrafrechtliche Konsequenzen.

### 6. Kurzarbeitergeld führt nicht zu Nachteilen bei der erbschaftsteuerlichen Ermittlung der Lohnsummen

Werden unternehmerisches Vermögen oder Beteiligungen an Kapital- oder Personengesellschaften vererbt oder unentgeltlich übertragen (Schenkung), so können bei der Erbschaft-/Schenkungsteuer umfangreiche Vergünstigungen genutzt werden. Dies ist vor allem bei der Übertragung von Unternehmen auf die nächste Familiengeneration von Bedeutung. Voraussetzung für die steuerliche Begünstigung ist allerdings vor allem die Einhaltung der sog. Lohnsummenregelung. Nach der Lohnsummenregelung darf die Summe der maßgebenden jährlichen Lohnsummen des übertragenen Unternehmens innerhalb von fünf (bei Optionsverschonung sieben) Jahren nach dem Erwerb insgesamt 400 % (bei Optionsverschonung 700 %) der Ausgangslohnsumme nicht unterschreiten (Mindestlohnsumme). Unterschreitet die maßgebende jährliche Lohnsumme die Ausgangslohnsumme um die entsprechenden Prozentsätze, erfolgt eine anteilige, rückwirkende Versagung der Verschonung und somit eine Nachversteuerung. Ggf. geht die steuerliche Vergünstigung vollständig verloren.

Insofern stellte sich nun die Frage, ob sich die Gewährung von Kurzarbeitergeld schädlich bei dieser Lohnsummenprüfung auswirkt. Die obersten Finanzbehörden der Länder haben zu dieser Frage in gleich lautenden Erlassen vom 14.10.2020 Stellung genommen. Im Ergebnis mindert das von der Bundesagentur für Arbeit erstattete Kurzarbeitergeld die maßgebliche Lohnsumme danach nicht. Die Regelung ist rückwirkend auf alle noch nicht bestandskräftigen Steuerfestsetzungen anzuwenden.

#### ► Handlungsempfehlung:

Abhängig von der Verbuchung kann entweder unmittelbar auf den Lohnausweis in der Gewinn- und Verlustrechnung zurückgegriffen werden oder für die Lohnsummenprüfung ist das Kurzarbeitergeld wieder hinzuzurechnen. Insoweit ist entscheidend, ob das Kurzarbeitergeld gewinnwirksam gebucht wurde oder nicht.

### 7. Übertragung einer § 6b EStG-Rücklage vom Mitunternehmer auf eine Personengesellschaft

Die Norm des § 6b EStG erlaubt unter engen Bedingungen – so insbesondere bei Grundstücken – entstehende Veräußerungsgewinne auf Reinvestitionsobjekte zu übertragen und damit im Ergebnis die Besteuerung u.U. langfristig hinauszuschieben. Soweit eine Übertragung nicht unmittelbar vorgenommen wird, kann eine den steuerlichen Gewinn mindernde Rücklage gebildet werden, die eine Übertragung der aufgedeckten stillen Reserven in den folgenden vier Jahren ermöglicht. Bei Personengesellschaften besteht nun die Besonderheit, dass diese Norm nicht gesellschafts-, sondern gesellschafterbezogen ausgestaltet ist. Damit kann z.B. ein Gesellschafter einen in seinem eigenen Betrieb entstandenen Veräußerungsgewinn auf eine Reinvestition bei der Personengesellschaft übertragen und umgekehrt.

Allerdings ist in diesen Fällen ungeklärt, in welchen Bescheiden verfahrensrechtlich über die Zulässigkeit der Rücklagenbildung und -übertragung zu entscheiden ist. Diese Frage liegt nun dem BFH zur Entscheidung vor. Im Urteilsfall liegt die Übertragung einer in einem Einzelunternehmen gebildeten § 6b-Rücklage auf eine GmbH & Co. KG zugrunde, an der der Veräußerer beteiligt ist. Für die Entscheidung des Streitfalls ist von Bedeutung, in welchem Festsetzungs- bzw. Feststellungsverfahren darüber zu befinden ist, ob und ggf. wann und in welcher Höhe die Voraussetzungen für eine Bildung der Rücklage erfüllt sind und ob und ggf. in welchem Umfang und auf welche Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens einer Mitunternehmerschaft der in die Rücklage eingestellte Gewinn übertragen werden kann.

Der BFH will klären, ob über die Zulässigkeit der Übertragung stiller Reserven aus einem Einzelunternehmen auf eine Mitunternehmerschaft im Steuerfestsetzungsverfahren des Veräußerers oder im Gewinnfeststellungsverfahren der KG zu befinden ist. Das Gericht will diese wichtige verfahrensrechtliche Frage nun grundlegend klären und hat das BMF zum Beitritt zu diesem Verfahren aufgefordert.

#### ► Handlungsempfehlung:

In einschlägigen Fällen muss aktuell vorsorglich gegen eine Ablehnung der Rücklagenübertragung verfahrensrechtlich nach Möglichkeit in verschiedenen Bescheiden vorgegangen werden.