

## Themen dieser Ausgabe

- Weitere steuerliche Erleichterungen infolge der Corona-Pandemie
- Sofortabschreibung für digitale Wirtschaftsgüter
- Geldleistung oder Sachbezug
- Kaufpreisaufteilung für ein bebautes Grundstück
- Erlass von Mieten wegen der Corona-Krise
- Behandlung von Erhaltungsaufwendungen
- Ermittlung der ortsüblichen Miete
- Verlängerung der Regelungen für Stundung und Vollstreckungsschutz
- Fristverlängerung beim Corona-Bonus
- Steuerpflicht von Erstattungsinsen

## Ausgabe Nr. 2/2021 (Mai bis August)

### STEUER- UND WIRTSCHAFTSRECHT

#### Unternehmer

#### Weitere steuerliche Erleichterungen infolge der Corona-Pandemie

Die Corona-Krise führt bei vielen Steuerzahlern zu erheblichen finanziellen Belastungen. Bereits zweimal hat der Gesetzgeber hierauf reagiert und sog. Corona-Steuerhilfegesetze verabschiedet. Nun haben Bundestag und Bundesrat das sog. Dritte Corona-Steuerhilfegesetz verabschiedet.

#### Die beschlossenen Änderungen:

- Für Restaurants wird der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 % für Speisen bis zum 31.12.2022 verlängert. Bisher galt der ermäßigte Steuersatz lediglich bis zum 30.6.2021.  
**Hinweis:** Für Getränke bleibt es beim Steuersatz von 19 %.
- Bei der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer wird der steuerliche **Verlustrücktrag** für die Veranlagungszeiträume 2020 und 2021 von 5 Mio. € auf 10 Mio. € verdoppelt. Im Fall einer Zusammenveranlagung verdoppelt sich der bisher mögliche Verlustrücktrag bei der Einkommensteuer von 10 Mio. € auf 20 Mio. €

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

**Hinweis:** Vor der Corona-Krise war lediglich ein Verlustrücktrag in Höhe von 1 Mio. € bzw. – bei Zusammenveranlagung – 2 Mio. € möglich. Der Gesetzgeber hat während der Corona-Krise diesen Höchstbetrag bereits auf 5 Mio. € bzw. – bei Zusammenveranlagung – auf 10 Mio. € vergrößert. Nun erfolgt eine weitere Verdoppelung. Danach kann z. B. bei Ehegatten ein Verlust in Höhe von 20 Mio. € aus dem Jahr 2020 in das Jahr 2019 zurückgetragen und dort mit einem Gewinn von 20 Mio. € verrechnet werden, so dass sich für 2019 eine Steuererstattung ergibt.

- Entsprechend verdoppelt wird auch der Höchstbetrag für den pauschalen Verlustrücktrag zwecks Minderung der Vorauszahlungen für 2019, nämlich von 5 Mio. € auf 10 Mio. € bzw. – im Fall der Zusammenveranlagung – von 10 Mio. € auf 20 Mio. €
- Gleichermaßen werden auch die Höchstbeträge für den **vorläufigen Verlustrücktrag** bei der Steuerfestsetzung 2019 verdoppelt. Im Rahmen der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuerfestsetzung für 2019 kann auf Antrag ein vorläufiger Verlustrücktrag aus dem Jahr 2020 in Höhe von 30 % der Einkünfte 2019, gemindert um Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, vorläufig abgezogen werden. Dies mindert die Steuer für 2019, auch wenn für den Verlust für 2020 noch kein Steuerbescheid vorliegt. Voraussetzung für die Berücksichtigung des vorläufigen Verlustrücktrags ist die Herabsetzung der Vorauszahlungen für 2020 auf Null. Hierfür galten bislang Höchstbeträge von 5 Mio. € bzw. – im Fall der Zusammenveranlagung – von 10 Mio. €, die nun verdoppelt wurden.
- Auf Vorschlag des Finanzausschusses des Bundestages wurde der vorläufige Verlustrücktrag auch für die Steuerfestsetzung 2020 eingeführt und die vorläufige Berücksichtigung eines Verlustrücktrags aus dem Veranlagungszeitraum 2021 ermöglicht. Insoweit gelten die Grundsätze, die für die Berücksichtigung eines vorläufigen Verlustrücktrags bei der Steuerfestsetzung für 2019 zu beachten sind, entsprechend. Die Vorauszahlungen für 2021 müssen also z. B. auf Null herabgesetzt werden, damit der vorläufige Verlustrücktrag bei der Steuerfestsetzung für 2020 berücksichtigt werden kann.
- Zu guter Letzt wird erneut ein einmaliger **Kinderbonus**, diesmal in Höhe von 150 €, pro Kind gezahlt. Der Bonus soll mit dem Kindergeld für den Monat Mai 2021 ausgezahlt werden. Es gelten die gleichen Grundsätze wie für den Kinderbonus von 300 € im Jahr 2020.

## Sofortabschreibung für bestimmte digitale Wirtschaftsgüter

Wie in der letzten Ausgabe dieser Mandanten-Information erwähnt, haben der Bund und die Länder eine sofortige Abschreibung bestimmter digitaler Wirtschaftsgüter rückwirkend zum 1.1.2021 ermöglicht. Danach lässt das BMF für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2020 enden, eine einjährige Nutzungsdauer für Hard- und Software im Bereich der EDV zu. Damit kann bereits ab dem Wirtschaftsjahr 2021 eine Sofortabschreibung für Hard- und Software im Betriebsvermögen sowie im Privatvermögen vorgenommen werden, wenn die Hard- und Software für die Einkünfteerzielung genutzt wird.

**Hintergrund:** Hard- und Software ist wie alle anderen abnutzbaren Wirtschaftsgüter grundsätzlich über die Nutzungsdauer abzuschreiben, wenn diese länger als ein Jahr beträgt. Belaufen sich die Netto-Anschaffungskosten auf maximal 800 €, werden Hard- und Software als geringwertige Wirtschaftsgüter angesehen und können sofort, d. h. in voller Höhe, abgeschrieben werden.

### Wesentlicher Inhalt des Schreibens:

- Für Computerhardware und die dazu gehörenden sog. Peripheriegeräte sowie für die Betriebs- und Anwendersoftware kann eine Nutzungsdauer von einem Jahr angesetzt werden.
- Zur Hardware gehören Computer, Desktop-PC, Notebooks, Tablets, Desktop-Thin-Clients, Workstations, mobile Workstations, Small-Scale-Server, Dockingstations, externe Netzteile sowie Peripheriegeräte wie z. B. Tastatur, Maus, Scanner, Kamera, Mikrofon, Headset, Grafiktablett, externe Laufwerke, Beamer und Drucker.
- Die Software umfasst die Betriebs- und Anwendersoftware zur Dateneingabe und Datenverarbeitung, ERP-Software, Software für Warenwirtschaftssysteme und sonstige Anwendungssoftware zur Unternehmensverwaltung oder Prozesssteuerung.
- Das Schreiben gilt für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2020 enden, in der Regel also für Wirtschaftsjahre ab 2021. **Hat der Steuerpflichtige bereits vor dem 1.1.2021 Hard- oder Software angeschafft und mit der Abschreibung auf mehrere Jahre begonnen, kann er diese Wirtschaftsgüter ab 2021 ebenfalls in voller Höhe abschreiben.**

**Hinweise:** Die hier dargestellten Grundsätze gelten auch für Steuerpflichtige, die nicht unternehmerisch tätig sind, sondern z. B. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, aus nichtselbständiger Arbeit oder sonstige Einkünfte erzielen. Auch sie können Hard- und Software ab 2021 sofort abschreiben.

Bislang wurden Computer, Scanner und Drucker auf drei Jahre abgeschrieben, sofern es sich nicht um geringwertige Wirtschaftsgüter handelte. Für sog. ERP-Software galt eine Nutzungsdauer von fünf Jahren, aber für Standardsoftware mit Netto-Anschaffungskosten bis zu 800 € war eine Sofortabschreibung auf geringwertige Wirtschaftsgüter möglich.

Die Formulierung des BMF, dass eine einjährige Nutzungsdauer zugrunde gelegt werden kann, lässt vermuten, dass dem Steuerpflichtigen hinsichtlich der Abschreibungsdauer ein Wahlrecht zustehen soll.

## Geldleistung oder Sachbezug

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat zur Abgrenzung zwischen einer Geldleistung und einem Sachbezug des Arbeitgebers Stellung genommen und erläutert anhand zahlreicher Beispiele, wann eine Geldleistung und wann ein Sachbezug, für den eine **Freigrenze** von aktuell 44 € monatlich gelten kann, vorliegt.

**Hintergrund:** Zum Arbeitslohn gehören sowohl Geldleistungen als auch Sachbezüge, also Einnahmen, die nicht in Geld bestehen. Das Gesetz gewährt derzeit bei Sachbezügen eine Freigrenze von monatlich 44 €, wenn der Sachbezug zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt wird. Wird die Freigrenze um einen Cent überschritten, ist der gesamte monatliche Sachbezug steuerpflichtig.

Nach dem Gesetz gehören zu den Einnahmen in Geld auch zweckgebundene Geldleistungen, nachträgliche Kostenerstattungen, Geldsurrogate und andere Vorteile, die auf einen Geldbetrag lauten. **Zweckgebundene Gutscheine und entsprechende Geldkarten sind hingegen ein Sachbezug, sofern sie ausschließlich zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen beim Arbeitgeber oder bei einem Dritten berechtigen und ab dem 1.1.2022 zusätzlich die Kriterien des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes erfüllen.**

**Wesentlicher Inhalt des aktuellen BMF-Schreibens:**

## 1. Zu den Sachbezügen gehören u.a.

- die Gewährung von **Kranken-, Krankentagegeld- oder Pflegeversicherungsschutz** bei Abschluss einer entsprechenden Versicherung und Beitragszahlung durch den Arbeitgeber,
- die Gewährung von **Unfallversicherungsschutz**, soweit der Arbeitnehmer den Anspruch gegenüber dem Versicherungsunternehmen geltend machen kann und die Beiträge nicht pauschal besteuert werden,
- die Gewährung von **Papier-Essensmarken** und täglichen Zuschüssen zu Mahlzeiten (sog. digitale Essensmarken) sowie
- die Gewährung von **Gutscheinen oder Geldkarten**, die einen Bezug von Waren bzw. Dienstleistungen vom Aussteller des Gutscheins aus seiner eigenen Produktpalette ermöglichen oder die einen Bezug von Waren bzw. Dienstleistungen aus einem begrenzten Kreis von Akzeptanzstellen im Inland ermöglichen.

**Hinweis:** Hierzu gehören etwa **wiederaufladbare Geschenkkarten für den Einzelhandel, Tankgutscheine oder Kundenkarten von Einkaufszentren**. Erfasst werden auch Gutscheine oder Geldkarten, die sich auf eine sehr begrenzte Waren- oder Dienstleistungspalette (auch aus dem Ausland) beziehen, z. B. für Netflix oder für Bekleidung und Düfte. Schließlich gilt als Sachbezug auch die Gewährung von Gutscheinen oder Geldkarten, die für bestimmte soziale oder steuerliche Zwecke im Inland eingesetzt werden (sog. Zweckkarte), z. B. Verzehrkarten in einer sozialen Einrichtung oder Behandlungskarten für ärztliche Leistungen oder Reha-Maßnahmen.

## 2. Zu den Geldleistungen gehören u.a.

- eine Zahlung des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer bei Abschluss einer **Kranken-, Krankentagegeld- oder Pflegeversicherung** und Beitragszahlung durch den Arbeitnehmer, wenn die Zahlung des Arbeitgebers mit der Auflage verbunden ist, dass der Arbeitnehmer mit einem vom Arbeitgeber benannten Unternehmen einen Versicherungsvertrag schließt,

- **zweckgebundene Geldleistungen oder nachträgliche Kostenerstattungen**, z. B. eine Geldzahlung des Arbeitgebers für den Erwerb eines Fahrrads oder die Erstattung des Kaufpreises für ein Fahrrad.

**Hinweise:** Geldleistung und Sachbezug sind grundsätzlich steuerpflichtig. Bei einem Sachbezug kann allerdings die monatliche Freigrenze von 44 € greifen, die ab 2022 auf 50 € erhöht wird. Außerdem lässt sich der Zeitpunkt des Zuflusses bei einem Sachbezug nicht immer zweifelsfrei bestimmen, wenn z. B. ein Gutschein gewährt wird. Ist der Gutschein beim Arbeitgeber einzulösen, kommt es auf den Zeitpunkt der Einlösung an. Ist der Gutschein bei einem Dritten einzulösen, erfolgt der Zufluss mit der Hingabe des Gutscheins, weil der Arbeitnehmer in diesem Moment einen Rechtsanspruch gegenüber dem Dritten erhält.

Das BMF-Schreiben gilt ab dem 1.1.2020. Allerdings beanstandet es das BMF nicht, wenn Gutscheine und Geldkarten, die ausschließlich zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen berechtigen, aber **nicht die Voraussetzungen des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes erfüllen, noch bis zum 31.12.2021 als Sachbezug anerkannt werden**; insofern ist dann die Freigrenze für Sachbezüge grundsätzlich anwendbar.

---

## Vermieter

---

### Kaufpreisaufteilung für ein bebautes Grundstück

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat eine neue Arbeitshilfe zur Aufteilung des Grundstückskaufpreises auf den Grund und Boden und auf das Gebäude veröffentlicht, nachdem die bisherige Arbeitshilfe vom BFH verworfen worden war. Die neue Arbeitshilfe sieht neben dem bisherigen Sachwertverfahren auch das Ertragswert- sowie das Vergleichswertverfahren vor.

**Hintergrund:** Beim Kauf eines bebauten Grundstücks, das zur Einkünfteerzielung eingesetzt, also vermietet oder betrieblich genutzt wird, muss der Kaufpreis auf den Grund und Boden sowie auf das Gebäude aufgeteilt werden. Nur der Gebäudeanteil kann abgeschrieben werden, während der Grund- und Bodenanteil nicht abgeschrieben wird. Das BMF hatte vor einigen Jahren eine Arbeitshilfe veröffentlicht, die ein Berechnungsprogramm für die Aufteilung enthielt, welches jedoch ausschließlich auf dem sog. Sachwertverfahren beruhte. Der BFH hat diese Arbeitshilfe in einem Urteil aus dem letzten Jahr als ungeeignet erachtet, weil sie nur das Sachwertverfahren vorsah und weil Regionalisierungsfaktoren unberücksichtigt blieben, die gerade in Ballungsgebieten bedeutsam sind.

**Wesentlicher Inhalt der neuen Arbeitshilfe:**

- Die neue Arbeitshilfe enthält mehrere Berechnungsmodi, nämlich das Ertragswertverfahren, das Vergleichswertverfahren sowie – wie bisher – das Sachwertverfahren. Das Vergleichswertverfahren ist bei Eigentumswohnungen sowie bei Ein- und Zweifamilienhäusern anwendbar. Das Ertragswertverfahren gilt für Mietwohngrundstücke, gemischt genutzte Grundstücke und Geschäftsgrundstücke, aber auch für Eigentumswohnungen und Ein- und Zweifamilienhäuser, sofern es keinen Vergleichswert gibt. Und das

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

Sachwertverfahren kann bei allen anderen Grundstücken angewendet werden.

- Bei jeder dieser Methoden wird zunächst der Grund und Boden bewertet, indem die Fläche des Grundstücks mit dem Bodenrichtwert multipliziert wird. Dies gilt unabhängig vom jeweils anzuwendenden Verfahren.
- Anschließend wird je nach Art des Grundstücks das Vergleichswert-, Ertragswert oder Sachwertverfahren angewendet, um den Gebäudewert zu ermitteln. Abschließend werden der Gebäudewert und der Grund- und Bodenwert ins Verhältnis zum Kaufpreis gesetzt und daraus der jeweilige Anteil abgeleitet.

**Hinweise:** Abzuwarten ist, ob sich nach der neuen Arbeitshilfe bei Anwendung des Vergleichswert- oder Ertragswertverfahrens wirklich höhere Gebäudeanteile ergeben.

Die Arbeitshilfe ist **nicht verbindlich**, so dass die Kaufpreisaufteilung auch auf andere Art vorgenommen werden kann, z. B. mit Hilfe eines Sachverständigen-gutachtens oder anhand einer im Kaufvertrag vorgenommenen Kaufpreisaufteilung. Eine vertragliche Kaufpreisaufteilung wird vom Finanzamt allerdings häufig angezweifelt, weil der sich nach der vertraglichen Aufteilung ergebende Grund- und Bodenanteil meist niedriger ist als der sich unter Anwendung des Bodenrichtwerts ergebende Betrag.

## Erlass von Mieten wegen der Corona-Krise

Die Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen (OFD) verneint in einer sog. Kurzinformation steuerlich nachteilige Folgen, wenn ein Vermieter dem Mieter Mietzahlungen erlässt, weil der Mieter von der Corona-Krise betroffen ist. Weder führt dies zu einer teilweise unentgeltlichen Vermietung, so dass der Werbungskostenabzug des Vermieters nur eingeschränkt möglich wäre, noch fällt die Einkünfteerzielungsabsicht des Vermieters weg, so dass Verluste aus der Vermietung nicht mehr anerkannt würden.

**Hintergrund:** Erzielt ein Vermieter aus der Vermietung seiner Immobilie einen Verlust, kann er diesen grundsätzlich geltend machen. Dies gilt allerdings nicht, wenn die vereinbarte Miete niedriger als 50 % der ortsüblichen Miete ist (bis Ende 2020: niedriger als 66 %) oder wenn der Vermieter nicht die Absicht hat, einen Gesamtüberschuss zu erzielen; ihm fehlt dann die Einkünfteerzielungsabsicht. Mit diesen Regelungen sollen missbräuchliche Gestaltungen verhindert werden.

**Wesentlicher Inhalt der Kurzinformation der OFD:** Die OFD nimmt zu zwei Fallgestaltungen Stellung, nämlich zur Vermietung einer Wohnung und zur Vermietung von Gewerberäumen. In beiden Fällen geht es um einen Mieterlass aufgrund einer Corona bedingten finanziellen Notsituation des Mieters:

- **Vermietung einer Wohnung:** Erlässt der Vermieter einer Wohnung seinem Mieter die Mietzahlung entweder zeitlich befristet in voller Höhe oder teilweise, führt dies nicht dazu, dass die Miete zu niedrig ist und nunmehr unterhalb von 50 % der ortsüblichen Miete liegt. Wurde die Miete also bisher als steuerlich vollentgeltlich angesehen, bleibt es dabei und wird durch den Erlass der Miete nicht beeinflusst.

**Hinweis:** Lag die Miete bereits bisher unterhalb der Grenze von 50 % (bis einschließlich 2020: unterhalb von 66 %), so dass die Werbungskosten nur teilweise anerkannt wurden, bleibt es dabei, so dass der Erlass nicht zu einer weiteren Kürzung der Werbungskosten führt.

- **Vermietung oder Verpachtung von Gewerberäumen:** Erlässt der Vermieter bzw. Verpächter von Gewerberäumen seinem Mieter die Mietzahlung entweder zeitlich befristet in voller Höhe oder teilweise und gehört die Immobilie zum steuerlichen Privatvermögen des Vermieters, führt der Erlass nicht zum Wegfall der Einkünfteerzielungsabsicht des Vermieters. Ein Verlust aus der Vermietung wird daher grundsätzlich anerkannt. War bereits vor dem Erlass der Miete die Einkünfteerzielungsabsicht zu verneinen, bleibt es dabei.

**Hinweise:** Die OFD hat ihre Kurzinformation auf Bund- und Länderebene abgestimmt. Daher können sich auch Vermieter außerhalb Nordrhein-Westfalens auf diese Kurzinformation berufen. Die Kurzinformation betrifft nur den Bereich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, nicht gewerbliche Vermieter. Hier dürften sich aufgrund eines Mieterlasses ohnehin keine steuerlich nachteiligen Folgen ergeben.

## Behandlung nicht geltend gemachter Erhaltungsaufwendungen

Verteilt ein Vermieter größere Erhaltungsaufwendungen für seine im Privatvermögen befindliche Immobilie auf mehrere Jahre und stirbt er vor Ablauf des Verteilungszeitraums, kann der noch nicht berücksichtigte Teil der Erhaltungsaufwendungen im Todesjahr in einer Summe als Werbungskosten des verstorbenen Vermieters abgezogen werden. Der noch nicht berücksichtigte Teil geht also nicht auf die Erben über und kann daher auch nicht von den Erben steuerlich fortgeführt werden.

**Hintergrund:** Vermieter können größere Aufwendungen für den Erhalt ihrer Immobilie, die nicht zum Betriebsvermögen gehört, auf zwei bis fünf Jahre gleichmäßig verteilen.

**Sachverhalt:** Der Ehemann der Klägerin hatte eine Immobilie vermietet, die zu seinem Privatvermögen gehörte. In den Jahren 2012 bis 2015 hatte er größere Erhaltungsaufwendungen getätigt, die er auf fünf Jahre steuerlich verteilen wollte. Er verstarb im Januar 2016. Zu diesem Zeitpunkt belief sich der noch nicht berücksichtigte Teil der Erhaltungsaufwendungen auf 30.000 €. Die Klägerin machte diesen Betrag in der gemeinsamen Steuererklärung für 2016 als Werbungskosten des Ehemanns geltend. Das Finanzamt erkannte nur den auf den Januar 2016 entfallenden Anteil an. Es war der Ansicht, dass der Restbetrag von der Erbengemeinschaft fortgeführt werden müsse.

**Entscheidung:** Der BFH gab der Klage statt und erkannte Werbungskosten für 2016 in Höhe von 30.000 € an:

- Die gesetzliche Verteilungsmöglichkeit größerer Erhaltungsaufwendungen auf zwei bis fünf Jahre soll dem Steuerpflichtigen Vorteile beim Steuersatz verschaffen. Dieser Zweck würde vereitelt werden, wenn der beim Tod verbleibende Restbetrag nicht mehr beim verstorbenen Steuerpflichtigen berücksichtigt werden könnte. Daher kann der

verbleibende Teil im Veranlagungszeitraum des Todesjahres als Werbungskosten des verstorbenen Vermieters abgezogen werden.

- Der Todesfall ist vergleichbar mit der Veräußerung der Immobilie, der Einlage der Immobilie in ein Betriebsvermögen oder der Beendigung der Vermietung. In diesen Fällen lässt der Gesetzgeber den vollständigen Abzug des noch nicht berücksichtigten Teils der Erhaltungsaufwendungen zu. Die Vergleichbarkeit ergibt sich daraus, dass in all diesen Fällen keine Einkünfte aus Vermietung mehr erzielt werden.
- Ein Abzug des verbleibenden Betrags der Erhaltungsaufwendungen beim Ehemann ist auch deshalb geboten, weil die Aufwendungen seine Leistungsfähigkeit gemindert hatten. Deshalb scheidet auch ein Abzug des verbleibenden Betrags bei den Erben aus. Hierfür fehlt es an einer gesetzlichen Grundlage. Diese wäre aber erforderlich, weil der verstorbene Vermieter und die Erben unterschiedliche Rechtssubjekte sind.

**Hinweise:** Der BFH widerspricht der Auffassung der Finanzverwaltung, die in ihren Richtlinien eine Fortführung des verbleibenden Betrags der Erhaltungsaufwendungen beim Erben zulässt. Der BFH macht deutlich, dass die Rechtsprechung an die Verwaltungsrichtlinien nicht gebunden ist. Außerdem widersprechen die Richtlinien dem Gesetz, das eine Vererbbarkeit von Verlusten und Aufwendungen nicht zulässt.

## Ermittlung der ortsüblichen Miete

Die ortsübliche Miete, die für die Prüfung des Werbungskostenabzugs bei den Vermietungseinkünften wichtig ist, ist vorrangig auf der Basis des örtlichen Mietspiegels zu ermitteln. Gibt es keinen Mietspiegel oder ist er nicht verwendbar, kann die ortsübliche Miete mithilfe eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen oder durch Auskunft aus einer Mietdatenbank oder unter Heranziehung mindestens dreier vergleichbarer Wohnungen ermittelt werden. Jede dieser drei letztgenannten Ermittlungsarten ist grundsätzlich gleichrangig.

**Hintergrund:** Bei der Vermietung von Wohnungen fallen regelmäßig Werbungskosten an. Der Gesetzgeber sieht eine anteilige Kürzung der Werbungskosten vor, wenn die Miete weniger als 66 % bzw. – seit 2021 – weniger als 50 % der ortsüblichen Miete beträgt.

**Sachverhalt:** Die Klägerin vermietete seit 2015 eine 57 qm große Wohnung in Thüringen an ihre Tochter zu einer Miete von 300 € monatlich zuzüglich einer Nebenkostenpauschale von 70 €. Die Tochter trug die monatliche Abschlagzahlung für den Strom in Höhe von 49 €. Eine weitere gleich große Wohnung im selben Haus vermietete die Klägerin an einen Fremdmietler für monatlich 500 € zuzüglich einer Nebenkostenpauschale von 78 €. Das Finanzamt erkannte die Werbungskosten für die an die Tochter vermietete Wohnung nur im Umfang von 64,01 % an. Hierbei ging es von einer ortsüblichen Miete von 578 € aus, so dass die von der Tochter gezahlten 370 € weniger als 66 % hiervon, nämlich 64,01 %, betragen.

**Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die Sache zur weiteren Aufklärung an das Finanzgericht (FG) zurück:

- Bei der ortsüblichen Miete handelt es sich um die ortsübliche Kaltmiete (zuzüglich der nach der Betriebskostenverordnung umlagefähigen Kosten) für vergleichbare Wohnungen, wie sie sich aus dem örtlichen Mietspiegel ergibt. Dies kann der einfache Mietspiegel, aber auch der qualifizierte Mietspiegel sein. Maßgeblich ist dabei die sich aus dem Mietspiegel ergebende Spanne für vergleichbare Wohnungen; es ist also nicht der Mittelwert anzusetzen. Die Miete ist erst dann nicht mehr ortsüblich, wenn sie die Grenzwerte der Spanne über- oder unterschreitet.
- Die ortsübliche Miete ist nur dann nicht aus dem Mietspiegel abzuleiten, wenn es keinen Mietspiegel gibt oder der Mietspiegel nicht regelmäßig an die Marktentwicklung angepasst worden ist oder der Mietspiegel substantielle Defizite bei der Datenerhebung aufweist oder aus sonstigen Gründen einen mangelhaften Erkenntniswert hat. Gleiches gilt, wenn es sich um ein Sonderobjekt handelt, das nicht vom Mietspiegel erfasst wird.
- In den Fällen, in denen nicht auf einen Mietspiegel zurückgegriffen werden kann, kann die ortsübliche Miete aus einem Gutachten eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen **oder** aus der Auskunft einer Mietdatenbank **oder** aus den Mieten für mindestens drei vergleichbare und mit Adresse, Lage und Stockwerk bezeichneten Wohnungen abgeleitet werden. Jeder dieser Ermittlungswege ist grundsätzlich gleichrangig.
- Im Streitfall darf die ortsübliche Miete nicht aus der anderen von der Klägerin vermieteten Wohnung abgeleitet werden. Vielmehr muss das FG zunächst den örtlichen Mietspiegel heranziehen und bei der Höhe der gezahlten Miete auch die von der Tochter gezahlte Abschlagzahlung für den Strom berücksichtigen, da es sich insoweit um einen abgekürzten Zahlungsweg handelt; die gezahlte Miete betrug damit 419 € (300 € + 70 € + 49 €).

**Hinweise:** Der BFH macht deutlich, dass **vorrangig der örtliche Mietspiegel** auszuwerten ist, um die ortsübliche Miete zu ermitteln. Erst wenn dieser nicht vorhanden oder nicht verwertbar ist, darf auf die Mieten für drei oder mehr vergleichbare Wohnungen zurückgegriffen werden; es ist also nicht möglich, nur die Mieten für ein oder zwei vergleichbare Wohnungen heranzuziehen. Der BFH hält damit an seiner bisherigen Rechtsprechung nicht mehr fest, nach der eine vergleichbare Mietwohnung im selben Haus als Vergleichsmaßstab herangezogen werden konnte.

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

## Alle Steuerzahler

### Verlängerung der Regelungen für Stundung und Vollstreckungsschutz

Die Finanzverwaltung hat die bisherigen besonderen Stundungsregelungen und den Vollstreckungsschutz für von der Corona-Krise Betroffene erneut verlängert.

**Hintergrund:** Das BMF hatte wegen der Corona-Krise in der Vergangenheit bereits u. a. Erleichterungen in Bezug auf Stundungen und Vollstreckungsaufschub gewährt. Diese Erleichterungen wurden zuletzt bis zum 30.6.2021 verlängert.

#### Aktuelles Schreiben des BMF:

- Mit seinem Schreiben verlängert das BMF auf Antrag die Erleichterungen in Bezug auf **Stundungen** und den **Vollstreckungsschutz** im vereinfachten Verfahren für Steuern, die bis zum 30.6.2021 fällig werden, um drei Monate **bis zum 30.9.2021**. Eine Stundung bis zum 31.12.2021 ist möglich, wenn zugleich eine **Ratenzahlung** vereinbart wird.
- Hinsichtlich der Anträge auf **Anpassung der Einkommen- und Körperschaftsteuervorauszahlungen** bleibt es ebenfalls bei der bisherigen Regelung, dass entsprechende Anträge von nachweislich unmittelbar und nicht unerheblich negativ wirtschaftlich betroffenen Steuerpflichtigen bis zum 31.12.2021 gestellt werden können und an die Begründung des Antrags keine strengen Anforderungen zu stellen sind.

### Fristverlängerung beim Corona-Bonus

Die Auszahlungsfrist für den sog. Corona-Bonus wird erneut verlängert. Eine entsprechende Gesetzesänderung hat der Bundesrat am 28.5.2021 final beschlossen.

**Hintergrund:** Nach derzeitiger Rechtslage ist die steuerfreie Auszahlung des sog. Corona-Bonus an Arbeitnehmer i.H. von max. 1500 € bis zum 30.6.2021 möglich. Diese Frist ist nun zum zweiten Mal verlängert worden und zwar **bis zum 31.3.2022**.

**Hinweis:** Erhöht wird der Bonus durch die Fristverlängerung nicht. Allerdings kann die Sonderzahlung in mehreren Teilbeträgen an Arbeitnehmer ausgezahlt werden.

### Steuerpflicht von Erstattungszinsen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) sieht auf Antrag von der Versteuerung von Erstattungszinsen, die für Steuererstattungen festgesetzt werden, ab, wenn die Steuererstattung auf einem Ereignis beruht, das zugleich Nachzahlungszinsen auslöst, die steuerlich nicht absetzbar sind. Dem BMF zufolge wäre es unbillig, wenn ein und dasselbe Ereignis sowohl Erstattungszinsen für einen Veranlagungszeitraum als auch Nachzahlungszinsen für einen anderen Veranlagungszeitraum auslöst und nur die Erstattungszinsen versteuert werden müssen, während die Nachzahlungszinsen steuerlich nicht abgesetzt werden können.

**Hintergrund:** Steuererstattungen und Steuernachzahlungen werden grundsätzlich verzinst, und zwar mit einem Steuersatz von 6 % jährlich. Erstattungszinsen sind als Einkünfte aus Kapitalvermögen steuerpflichtig bzw. bei Unternehmen Betriebseinnahmen; hingegen sind Nachzahlungszinsen nicht absetzbar.

#### Wesentlicher Inhalt des BMF-Schreibens:

- Erstattungszinsen werden auf Antrag nicht besteuert, soweit ihnen Nachzahlungszinsen gegenüberstehen, die steuerlich nicht absetzbar sind und sowohl Erstattungs- als auch Nachzahlungszinsen auf demselben Ereignis beruhen. Bis zur Höhe der Nachzahlungszinsen sind die Erstattungszinsen nicht zu versteuern.
- Diese Billigkeitsregelung gilt auch für die Ermittlung des Gewerbesteuermessbetrags.
- Im Bedarfsfall sind die Erstattungszinsen, die auf Antrag nicht besteuert werden, sachgerecht zu schätzen.

**Hinweise:** Das BMF-Schreiben betrifft nicht die Festsetzung der Zinsen, d. h. die Höhe der Zinsen oder die Pflicht, Nachzahlungszinsen zu entrichten, bzw. das Recht, Erstattungszinsen zu erhalten. Es geht lediglich um die ertragsteuerliche Pflicht, die Erstattungszinsen zu versteuern.

**Beispiel:** Der Außenprüfer erhöht im Prüfungsjahr 01 den Warenbestand und damit den Gewinn. Im Prüfungsjahr 02 erhöht er den Wareneinsatz entsprechend und mindert somit den Gewinn. Für das Jahr 01 kommt es zu Nachzahlungszinsen und für das Jahr 02 zu Erstattungszinsen. Betragen die Nachzahlungszinsen 1.000 € und die Erstattungszinsen 900 €, sind die 900 € auf Antrag nicht zu versteuern.

Handelt es sich allerdings um unterschiedliche Prüfungsfeststellungen, ist die Billigkeitsregelung des BMF nicht anwendbar. Erhöht der Prüfer im Prüfungsjahr 01 den Warenbestand gewinnerhöhend und mindert er im Prüfungsjahr 02 den Gewinn aufgrund einer Rückstellung, handelt es sich nicht um dasselbe Ereignis, so dass die Erstattungszinsen für das Jahr 02 versteuert werden müssen.