



# MANDANTEN-

# INFORMATIONSBRIEF

Mai 2021

Sehr geehrte Mandantin,  
sehr geehrter Mandant,

mit dem vorliegenden Mandanten-Informationsbrief möchten wir Sie wieder über verschiedene interessante und aktuelle Themen aus dem Bereich des Steuerrechts informieren.

Auch in diesem Informationsbrief liegt ein Schwerpunkt in den aktuellen „Corona-Förderungen“ des Bundes. Daneben stellen wir Ihnen interessante Gesetzesvorhaben, Veröffentlichungen der Finanzverwaltung und Rechtsprechung des obersten Finanzgerichts – BFH – vor.

Wir wünschen Ihnen eine informative Lektüre!

Der nächste Mandanten-Informationsbrief wird im **Juli 2021** erscheinen.

## Inhalt

- 1 Aktuelle Hinweise zur Förderung durch die Überbrückungshilfe III und Neustarthilfe
- 2 Optionsmodell für Personengesellschaften
- 3 Abgrenzung Barlohn vs. Sachlohn – Finanzverwaltung nimmt endlich Stellung
- 4 Verteilung größerer Erhaltungsaufwendungen bei Vermietung
- 5 Weitere Informationen

### 1 Aktuelle Hinweise zur Förderung durch die Überbrückungshilfe III und Neustarthilfe

In unserem Mandanteninformationsbrief vom März 2021 haben wir Sie bereits umfassend über die aktuellen staatlichen Fördermaßnahmen im Rahmen der Überbrückungshilfe III und Neustarthilfe informiert. Dahingehend haben sich aktuelle Neuerungen bzw. Anpassungen ergeben, auf welche wir Sie nachfolgend hinweisen möchten.

#### Wer kann die Überbrückungshilfe III beantragen?

Hier ergaben sich grundsätzlich keine Neuerungen: Begünstigt sind alle Unternehmen mit einem Jahresumsatz von bis zu 750 Mio. €, sofern diese in **einem Monat** einen Umsatzeinbruch von mindestens 30 Prozent im Vergleich zum **Referenzmonat im Jahr 2019** erlitten haben. Sie können eine Förderung im Rahmen der förderfähigen Maßnahmen der Überbrückungshilfe III für den betreffenden Monat beantragen.

Unternehmen, die zwischen dem 1. Januar 2019 und dem 30. April 2020 gegründet wurden, können einen alternativen Vergleichsumsatz bilden, z.B. den durchschnittlichen monatlichen Umsatz des Jahres 2019.

Die konkrete Förderhöhe basiert auf der Höhe des Umsatzeinbruches im Förderzeitraum und wird in Höhe eines gestaffelten Erstattungssatzes gewährt, der monatsweise zu berechnen ist.

Die maßgebende Fixkostenstaffelung wurde am 13.04.2021 angepasst – und zwar für die gesamte Überbrückungshilfe III. Der jeweilige Fördersatz ist hierbei pro Monat zu ermitteln.

Hierbei greift nunmehr eine Stafflungsregelung wie folgt:

- Umsatzeinbruch > 70 %  
Erstattung von 100 % der Fixkosten
- Umsatzeinbruch  $\geq$  50 % bis  $\leq$  70 %  
Erstattung von 60 % der Fixkosten
- Umsatzeinbruch  $\geq$  30 % bis < 50 %  
Erstattung von 40 % der Fixkosten
- Umsatzeinbruch < 30 %  
keine Erstattung

#### Einführung eines Eigenkapitalzuschusses

Neu ist zudem, dass die Überbrückungshilfe III nunmehr als weiteren Förderungsbaustein einen Eigenkapitalzuschuss vorsieht. Diesen erhalten alle Antragsberechtigten, die in mindestens drei Monaten seit November 2020 einen Umsatzeinbruch von jeweils mindestens 50 % erlitten haben.

**Hinweis:** Der Eigenkapitalzuschuss wird zusätzlich zur regulären Förderung der Überbrückungshilfe III gewährt.

Der Zuschuss greift erst ab dem 3. Monat, in dem jeweils ein Umsatzrückgang von mindestens 50 % vorliegt.

Es wurde folgende Staffelung eingeführt:

Monate mit Umsatzeinbruch $\geq$ 50 Prozent	Höhe des Zuschlags
1. und 2. Monat	Kein Zuschlag
3. Monat	25 %
4. Monat	35 %
5. und jeder weitere Monat	40 %

Die Bemessungsgrundlage für den Eigenkapitalzuschuss ist die für den begünstigten Monat zustehende Überbrückungshilfe aus den förderfähigen Fixkosten (siehe unten) nach den Positionen Nr. 1 – 11.

**Achtung:** Sollten aufgrund Sonderregelungen Fixkosten geltend gemacht werden können, so fallen diese nicht unter den Eigenkapitalzuschuss.

### Förderfähige Kosten

Bei der Überbrückungshilfe III handelt es sich um einen **Fixkostenzuschuss** für abschließend genannte Kostenarten. Daher bestimmt sich die Höhe der Überbrückungshilfe III auch maßgeblich nach den entstandenen Fixkosten. Diese werden **abhängig vom Umsatzrückgang** in prozentualer Höhe gefördert.

Das BMWi hat nunmehr in den FAQ den sogenannten Fixkostenkatalog konkretisiert. Folgende (fixe) Betriebskosten sind für die Ermittlung der tatsächlichen Förderhöhe maßgeblich:

1. Mieten und Pachten für Gebäude, Grundstücke und Räumlichkeiten, die in unmittelbarem Zusammenhang mit der Geschäftstätigkeit des Unternehmens stehen. Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer sind förderfähig, wenn sie für das Jahr 2019 steuerlich abgesetzt wurden. Sonstige Kosten für Privaträume sind nicht förderfähig.
2. Weitere Mietkosten, insbesondere für Fahrzeuge und Maschinen
3. Zinsaufwendungen für Kredite und Darlehen
4. Handelsrechtliche Abschreibungen für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens in Höhe von 50 % des Abschreibungsbetrages, wobei für das Gesamtjahr ermittelte Abschreibungsbeträge pro rata temporis auf den jeweiligen Förderzeitraum anzupassen sind.
5. Finanzierungskostenanteile von Leasingraten
6. Ausgaben für notwendige Instandhaltung, Wartung oder Einlagerung von Anlagevermögen und gemieteten Vermögensgegenständen, einschließlich der EDV
7. Ausgaben für Elektrizität, Wasser, Heizung, Reinigung
8. Grundsteuern
9. Betriebliche Lizenzgebühren
10. Versicherungen, Abonnements und andere feste Ausgaben
11. Kosten für den Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, vereidigten Buchprüfer oder Rechtsanwalt, die im Rahmen der Beantragung der Corona-Überbrückungshilfe anfallen
12. Kosten für Auszubildende
13. Personalaufwendungen im Förderzeitraum, die nicht von Kurzarbeitergeld erfasst sind, werden pauschal mit 20 % der Fixkosten nach den Ziffern 1 bis 11 gefördert.

Als Voraussetzung für diesen Zuschlag wird nun geregelt, dass dem Unternehmen hierfür Personalkosten entstehen müssen und nicht alle Angestellten in kompletter Kurzarbeit sein dürfen.

**Achtung:** Lebenshaltungskosten oder ein Unternehmerlohn sind nicht förderfähig.

14. Bauliche Modernisierungs-, Renovierungs- oder Umbaumaßnahmen **bis zu 20.000 € pro Monat** zur Umsetzung von Hygienekonzepten.

**Vorsicht:** Berücksichtigt werden Kosten, die im Zeitraum **März 2020 bis Juni 2021** angefallen sind. Es werden jedoch nicht wahllos irgendwelche Umbaumaßnahmen gefördert. Es muss sich hierbei um Kosten handeln, welche im Rahmen der Umsetzung einer Corona-Hygienemaßnahme aufgeführt worden sind.

Außerdem können unter denselben Voraussetzungen auch Investitionen in Digitalisierung (z.B. Aufbau oder Erweiterung eines Online-Shops, Eintrittskosten bei großen Plattformen) einmalig bis zu 20.000 € als erstattungsfähig anerkannt werden.

15. Marketing- und Werbekosten maximal in Höhe der entsprechenden Ausgaben im Jahre 2019. Bei Unternehmen, die zwischen dem 1. Januar 2019 und dem 31. Oktober 2020 gegründet wurden, Marketing- und Werbekosten maximal in Höhe der entsprechenden Ausgaben für zwölf Monate in einem beliebigen Zeitraum seit Gründung.

16. Ausgaben für Hygienemaßnahmen

Unter diese Fixkostenposition fallen Aufwendungen für Hygienemaßnahmen. So z.B.

- Automatische Desinfektionsvorrichtungen
- Besucher-/Kundenzählgeräte
- Hygienemittel (Schnelltests, Desinfektionsmittel, Schutzmasken)
- Mobile Luftfilter- bzw. Luftreinigeranlagen mit Hepafilter oder UVC-Licht
- Schulung von Mitarbeiter/innen zu Hygienemaßnahmen
- Self-Ordering Systeme für Gastro

### Neustarthilfe für Soloselbständige

Soloselbständigen wird im Rahmen der Überbrückungshilfe III eine einmalige Betriebskostenpauschale von bis zu **7.500 €** gezahlt, wenn sie ansonsten keine Fixkosten in der Überbrückungshilfe III geltend machen. Damit soll insbesondere Künstlern und Kulturschaffenden geholfen werden, welche i.d.R. nur geringe betriebliche Fixkosten haben.

Die Förderung über die Neustarthilfe können auch Kapitalgesellschaften in Anspruch nehmen.

**Achtung:** In diesem Fall scheidet eine zusätzliche Förderung des Gesellschafters, der zu mindestens 25 % beteiligt ist, aus!

Neu in den Förderkatalog aufgenommen wurde, dass nunmehr auch Kapitalgesellschaften mit mehreren Gesellschaftern als Soloselbständige i.S.d. Neustarthilfe einen entsprechenden Förderantrag stellen können. Voraussetzung ist in diesen Fällen, dass mindestens ein Gesellschafter mindestens 25% der Anteile an der Kapitalgesellschaft hält und in einem Umfang von mindestens 20 vertraglich vereinbarten Arbeitsstunden pro Woche von der Gesellschaft beschäftigt wird.

**Hinweis:** Kapitalgesellschaften müssen zwingend einen Antrag über einen prüfenden Dritten (z.B. über uns als Ihr Steuerberater) stellen.

Die Kosten für den prüfenden Dritten werden grundsätzlich durch den Fördergeber bezuschusst und zusätzlich zur Neustarthilfe an den Antragstellenden ausgezahlt.

Der prüfende Dritte gibt seine Kosten bei der Antragstellung für die Neustarthilfe an. Bis zu einer beantragten Fördersumme von 5.000 € werden dann die geltend gemachten Kosten bis zu einem Betrag von **250 €** bezuschusst.

Bei einer beantragten Fördersumme von mehr als 5.000 € beträgt der Zuschuss **5 %** der beantragten Fördersumme.

Beispiel: Beantragt wird eine Neustarthilfe i. H. v. 7.000 € x 5% = 350 € werden als Zuschuss dem beantragenden Soloselbständigen über die reine Förderung der Neustarthilfe gewährt. Der Auszahlungsbetrag beträgt somit 7.350 €.

**Achtung:** „Wird der Antrag auf Neustarthilfe abgelehnt oder negativ beschieden, werden die Kosten für den prüfenden Dritten entsprechend auch nicht übernommen.“

## 2 Optionsmodell für Personengesellschaften

Das Bundeskabinett hat am 24.03.2021 den Entwurf für ein Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts (KöMoG) beschlossen. Damit sollen die steuerlichen Rahmenbedingungen insbesondere für mittelständische Personengesellschaften und Familienunternehmen verbessert werden.

### Möglichkeit der Besteuerung wie eine Kapitalgesellschaft

Kernpunkt der Regelungen ist die Einführung einer Option zur Körperschaftsteuer für Personenhandelsgesellschaften und Partnerschaftsgesellschaften. Mit der Möglichkeit einer Option zur Körperschaftsteuer soll die Wettbewerbsfähigkeit insbesondere der Familienpersonengesellschaften gestärkt werden. Im Ergebnis können diese dann ohne gesellschaftsrechtliche Maßnahme eine Steuerbelastungssituation entsprechend einer Kapitalgesellschaft erreichen.

### Steuerliche Folgen der Option

Nach Option wird die Personengesellschaft materiell und verfahrensrechtlich wie eine Kapitalgesellschaft behandelt. Es erfolgt also eine Belastung des Gewinns mit Körperschaftsteuer (und wie bei der Kapitalgesellschaft unabhängig von der Tätigkeit) mit Gewerbesteuer. Eine Belastung auf Ebene der Gesellschafter erfolgt erst bei Entnahme der Gewinne als Einkünfte aus Kapitalvermögen – diese unterliegen also grundsätzlich der Abgeltungssteuer, die Gesellschaft hat entsprechende Kapitalertragsteuer einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen. Leistungsvergütungen werden unter der Maßgabe der Fremdüblichkeitsprüfung steuerlich anerkannt und führen beim Gesellschafter zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit oder aus Vermietung und Verpachtung.

### Vorsicht: Fiktiver Formwechsel

Zu beachten ist jedoch, dass die Option steuerlich zu einem (fiktiven) Formwechsel führt. Um diesen ohne Aufdeckung stiller Reserven zu realisieren kann es z.B. erforderlich sein, zunächst Wirtschaftsgüter, welche der Personengesellschaft durch deren Gesellschafter zur Nutzung überlassen werden, in das Vermögen der Gesellschaft zu übertragen. Es bedarf daher vorab einer sorgfältigen Prüfung, ob sich die Option wirklich für die Beteiligten „rechnet“ und zu einer günstigeren Steuerbelastung führt.

### Gesetzgebungsverfahren

Noch ist das Gesetz nicht durch den Bundestag und Bundesrat verabschiedet, es ist allerdings sehr wahrscheinlich, dass dieses noch in dieser Legislaturperiode und sogar schon vor der Sommerpause passiert. Die Möglichkeit der beschriebenen Option steht Personengesellschaften dann ab dem Jahr 2022 offen. Gerne beraten wir Sie individuell zu den hierdurch für Ihr Unternehmen bietenden Chancen einer Steueroptimierung!

### 3 Abgrenzung Barlohn vs. Sachlohn – Finanzverwaltung nimmt endlich Stellung

Die Frage, ob die Leistung eines Arbeitgebers an dessen Arbeitnehmer als Sach- oder Barlohn zu qualifizieren ist, ist steuerrechtlich höchst praxisrelevant. Denn nur in Fällen eines Sachlohns kann es sich um steuerfreie Aufmerksamkeiten oder pauschalierungsfähigen Lohn handeln und nur für Vorteile im Rahmen eines Sachlohns kommt die bekannte 44-EUR-Freigrenze zur Anwendung (welche ab dem Jahr 2022 auf 50 EUR angehoben wird).

Seit dem Jahr 2020 herrschte dahingehend eine große Ungewissheit, ob auch bei der Gewährung von Gutscheinen und Geldkarten Sachlohn vorliegt, da das Gesetz geändert, aber die konkreten Folgen unklar blieben. Nun hat endlich die Finanzverwaltung Stellung genommen, so dass konkrete Aussagen zur Frage 44-EUR-Freigrenze bei Gutscheinen getroffen werden können.

Insofern gibt es Entwarnung bei Tankgutscheinen und -karten, auch wenn diese von einer Tankstellenkette herausgegeben werden, sowie bei vom Arbeitgeber über einen Rahmenvertrag ausgegebenen Gutscheinen.

Achtung: Nach wie vor kein Sachlohn liegt bei einem reinen Kostenersatz des Arbeitgebers vor, also der Arbeitnehmer tankt und der Arbeitgeber erstattet den Betrag. Dies erfüllt nicht die Voraussetzung eines Gutscheins, die 44-EUR-Freigrenze kann daher nicht in Anspruch genommen werden.

Wie erwartet stuft die Finanzverwaltung jedoch Geldkarten mit EC-Funktion nicht als Gutschein ein, auch wenn eine Barauszahlung nicht möglich ist. Solche aufladbaren Geldkarten müssen auf bestimmte Akzeptanzstellen beschränkt sein, wie z.B. digitale Essensmarken bzw. Restaurantschecks, um als Sachlohn anerkannt zu werden.

**Hinweis:** Der Zufluss des Arbeitslohns bei einem Gutschein, der bei einem Dritten einzulösen ist, erfolgt mit Hingabe des Gutscheins an den Mitarbeiter. Soll die 44-EUR-Freigrenze daher nicht überschritten werden, darf je Mitarbeiter daher pro Monat auch nur ein Gutschein i.H.v. 44 EUR (ab 2022 läge die Grenze bei 50 EUR) ausgegeben werden. Der Mitarbeiter kann dahingehend die Gutscheine auch „sammeln“, d.h. dieser muss diese nicht zwingend im Monat des Erhalts einlösen.

### 4 Verteilung größerer Erhaltungsaufwendungen bei Vermietung

#### Wahlrecht für Vermieter

Bekanntlich können Vermieter anfallende Erhaltungsaufwendungen als Werbungskosten steuerlich geltend machen. Dabei gilt der Grundsatz, dass die Kosten in dem Veranlagungszeitraum abzuziehen sind, in dem sie geleistet wurden.

Größere Aufwendungen für die Erhaltung von Gebäuden können aber ausnahmsweise auf zwei bis fünf Jahre gleichmäßig verteilt werden. Voraussetzung ist, dass dies beantragt wird. Insofern besteht also ein Wahlrecht, das sich steuergestalterisch nutzen lässt.

Ab wann „größere Aufwendungen“ vorliegen, ist nicht klar definiert. Die Hürde ist allerdings nicht allzu hoch anzusetzen. Beispielsweise hat der Bundesfinanzhof in einem Urteil aus dem Jahr 1992 bereits Aufwendungen i.H.v. 1.440 DM zur Verteilung zugelassen.

#### Bisher unklare Folgen bei Tod im Verteilungszeitraum

Doch was geschieht, wenn der Steuerpflichtige innerhalb des Verteilungszeitraums verstirbt? Nach Auffassung der Finanzverwaltung dürfen die Erben dann jedenfalls die Verteilung der Werbungskosten weiterführen. Fraglich ist aber, ob sie das müssen. Es kann im Einzelfall günstiger sein, statt der Weiterführung einen Sofortabzug des Restbetrags der Werbungskosten geltend zu machen.

### Entscheidung des BFH

In einem kürzlich veröffentlichten Urteil hat der Bundesfinanzhof die Frage nunmehr geklärt. Geklagt hatte die Witwe eines im Verteilungszeitraums verstorbenen Vermieters. Sie wollte die Verteilung der Werbungskosten nicht fortführen und beantragte den Sofortabzug im Todesjahr. Das Finanzamt verweigerte dies. Es pochte auf die Fortführung der Verteilung der Werbungskosten.

Der Bundesfinanzhof gab nun der Klägerin Recht. Er entschied, dass der noch nicht berücksichtigte Teil der Erhaltungsaufwendungen im Veranlagungsjahr des Versterbens als Werbungskosten abzuziehen ist.

### Wie geht es weiter?

Die Finanzverwaltung hat bislang noch nicht auf die Rechtsprechung reagiert. Hält sie aber an ihrer bisherigen Auffassung fest, wonach die Erben die Verteilung der Werbungskosten fortführen können, ergäbe sich für die Erben faktisch ein Wahlrecht. Wer die Verteilung der Werbungskosten fortführen möchte, könnte sich auf die Verwaltungsauffassung stützen. Wer den Sofortabzug im Todesjahr möchte, könnte sich auf die höchstrichterliche Rechtsprechung berufen und hätte (spätestens im Klageverfahren) gute Aussichten auf Erfolg.

## 5 Weitere Informationen

Die vorstehenden Ausführungen und Beiträge sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand verfasst worden. Es handelt sich nicht um abschließende Informationen und ersetzt keine Beratung. Eine Haftung für den Inhalt dieses Informationsbriefs kann daher nicht übernommen werden.

Gerne beraten wir Sie zu diesen und anderen Themen.

Bitte vereinbaren Sie bei Interesse einen Besprechungstermin. Wir analysieren individuell Ihre persönliche Situation, zeigen Ihnen Vor- und Nachteile auf und geben Ihnen Gestaltungsempfehlungen.