

Themen dieser Ausgabe

- Kaufpreisaufteilung für ein bebautes Grundstück
- Corona: Übersicht über Härtefallhilfen der Länder
- Erneute Fristverlängerung beim Corona-Bonus
- Abzug sonstiger beruflicher Fahrten
- Ermittlung der ortsüblichen Miete
- Behandlung nicht geltend gemachter Erhaltungsaufwendungen des Erblassers
- Verlängerung der Steuererklärungsfrist 2020

Ausgabe Juli 2021

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

mit unserer Juli-Ausgabe möchten wir Sie über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren (Stand: 28.5.2021).

STEUER- UND WIRTSCHAFTSRECHT

Unternehmer

Kaufpreisaufteilung für ein bebautes Grundstück

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat eine neue Arbeitshilfe zur Aufteilung des Kaufpreises für ein bebautes Grundstück auf den Grund und Boden und auf das Gebäude veröffentlicht, nachdem die bisherige Arbeitshilfe vom Bundesfinanzhof (BFH) verworfen worden ist. 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 Sachwertverfahren beruhte. Der BFH hat diese Arbeitshilfe in einem Urteil aus dem letzten Jahr als ungeeignet erachtet, weil sie

DIE MANDANTEN | INFORMATION

nur das Sachwertverfahren vorsah und weil Regionalisierungsfaktoren unberücksichtigt blieben, die gerade in Ballungsgebieten bedeutsam sind (s. hierzu unsere Mandanten-Information März 2021).

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 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: Es bleibt abzuwarten, 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 Sachverständigengutachtens oder anhand einer im Kaufvertrag vorgenommenen Kaufpreisaufteilung. Eine vertragliche Kaufpreisaufteilung wird vom Finanzamt aber häufig nicht akzeptiert, weil der sich nach der vertraglichen Aufteilung ergebende Grund- und Bodenanteil meist niedriger ist als der sich unter Anwendung des Bodenrichtwerts ergebende Betrag. Der Streit mit dem Finanzamt wird dann in der Regel durch Einholung eines Sachverständigengutachtens entschieden.

Corona: Übersicht über Härtefallhilfen der Länder

Das Ministerium für Wirtschaft, Innovation, Digitalisierung und Energie des Landes Nordrhein-Westfalen hat eine Antragsplattform mit einer Übersicht der Härtefallhilfen in den einzelnen Bundesländern veröffentlicht.

Hintergrund: Bund und Länder haben sich Mitte März 2021 auf die Ausgestaltung sog. Härtefallhilfen geeinigt. Die Härtefallhilfen bieten den Bundesländern die Möglichkeit, Unternehmen und Selbständige zu fördern, die von den bisherigen Unternehmenshilfen nicht erfasst werden. Mit der Härtefallhilfe sollen solche Härten abgemildert werden, die im Zeitraum 1.3.2020 bis zum 30.6.2021 Corona bedingt entstanden sind. In den meisten Bundesländern können Anträge ausschließlich über einen prüfenden Dritten (Steuerberater, Rechtsanwalt, Wirtschaftsprüfer) gestellt

werden. Eine Beantragung ist – soweit ersichtlich – seit dem 19.5.2021 möglich. **Ein rechtlicher Anspruch auf Härtefallhilfe besteht nicht.**

Auf der Plattform werden u. a. Informationen

- zum Umfang der Hilfen,
- zu den Antragsvoraussetzungen sowie
- zum weiteren Verfahren

in den einzelnen Bundesländern gebündelt dargestellt. Von dort aus können entsprechende Anträge (außer für Hilfen in Hessen und Mecklenburg-Vorpommern) durch die Berater gestellt werden.

Hinweise: Die länderübergreifende Antragsplattform ist unter der Internetadresse <https://www.haertefallhilfen.de> veröffentlicht.

Allgemeine Informationen zur den Härtefallhilfen stellt das Bundeswirtschaftsministerium unter der Internetadresse <https://www.bmwi.de/Redaktion/DE/Coronavirus/Fragmente/haertefallhilfen.html> bereit.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Erneute Fristverlängerung beim Corona-Bonus

Die Auszahlungsfrist für den sog. Corona-Bonus wird erneut verlängert. Eine entsprechende Gesetzesänderung hat der Bundesrat am 28.5.2021 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 (s. hierzu unsere Mandanten-Information Februar 2021).

Diese Frist ist nun zum zweiten Mal verlängert worden und zwar **bis zum 31.3.2022**.

Hinweise: Erhöht wird der Bonus durch die Fristverlängerung nicht. Allerdings kann die Sonderzahlung in mehreren Teilbeträgen an Arbeitnehmer ausbezahlt werden.

Abzug sonstiger beruflicher Fahrten

Für sonstige berufliche Fahrten eines Arbeitnehmers, d. h. außerhalb der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, werden keine Kilometerpauschalen berücksichtigt, wenn der Arbeitnehmer regelmäßig verkehrende Beförderungsmittel wie Bus oder Bahn nutzt. Absetzbar sind dann nur die tatsächlich entstandenen Aufwendungen für die Fahrkarten, die um etwaige Erstattungen des Arbeitgebers zu kürzen sind. Die Kilometerpauschalen werden hingegen bei Nutzung eines eigenen Kfz berücksichtigt.

Hintergrund: Der Arbeitnehmer kann für Fahrten zwischen Wohnung und sog. erster Tätigkeitsstätte (Arbeitsstätte) eine Entfernungspauschale von 0,30 € pro Entfernungskilometer als Werbungskosten absetzen. Für sonstige berufliche Fahrten kann der Arbeitnehmer die tatsächlichen Aufwendungen geltend machen oder diejenigen Pauschalen, die nach dem Bundesreisekostengesetz (BRKG) anerkannt werden.

Sachverhalt: Der Kläger war Betriebsprüfer beim Bundeszentralamt für Steuern. Er hatte keine erste Tätigkeitsstätte, sondern fuhr von seiner Wohnung aus mit der Bahn zu den Unternehmen, die er prüfen sollte. Sein Arbeitgeber ersetzte ihm die Kosten für die Bahnkarten in voller Höhe. In seiner Einkommensteuererklärung machte der Kläger für jeden gefahrenen Kilometer eine Pauschale von 0,20 € als Werbungskosten geltend und zog von dem sich daraus ergebenden Betrag die Erstattung seines Arbeitgebers ab. Hierdurch ergab sich eine Differenz, die er als Werbungskosten geltend machte. Das Finanzamt erkannte die geltend gemachten Kosten nicht an.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Bei den Fahrten des Klägers zu den Unternehmen handelte es sich um sonstige berufliche Fahrten, aber nicht um Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, für die die Entfernungspauschale zu gewähren wäre. Die Aufwendungen für diese sonstigen beruflichen Fahrten sind dem Grunde nach Werbungskosten.
- Der Höhe nach sind allerdings nur die tatsächlich entstandenen Kosten für die Bahnfahrkarten absetzbar. Diese Kosten wurden dem Kläger jedoch in voller Höhe erstattet, so dass kein Werbungkostenersatz möglich ist.
- Der Ansatz einer Pauschale kommt nicht in Betracht. Eine Pauschale kann nur dann angesetzt werden, wenn diese nach dem BRKG anerkannt wird. Das BRKG erkennt Pauschalen aber nicht bei der Nutzung regelmäßig wiederkehrender Verkehrsmittel an. Der Kläger hat die Bahn und damit ein regelmäßig wiederkehrendes Verkehrsmittel genutzt, so dass die Pauschale nicht berücksichtigt wird.

Hinweise: Die Pauschale wäre dem Kläger gewährt worden, wenn er mit dem eigenen Kfz gefahren wäre. Allerdings hätte er dann auch eine höhere Erstattung vom Arbeitgeber erhalten, nämlich in Höhe der Pauschale, so dass sich voraussichtlich keine Differenz ergeben hätte. Der Kläger hat versucht, durch den Ansatz der Pauschale steuerliche Aufwendungen zu schaffen, die ihm tatsächlich nicht entstanden sind – schließlich wurden ihm sämtliche Kosten vom Arbeitgeber ersetzt.

Zu den regelmäßig verkehrenden Verkehrsmitteln gehören Bahn, Bus, Flugzeug, Schiff und Fähre, U- und S-Bahn sowie Straßenbahn.

Vermieter

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 ermit-

telt 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 Fremdm Mieter 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) verwies 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 vorstehend genannten 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 €).

DIE MANDANTEN | INFORMATION

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 ausreichender Vergleichsmaßstab herangezogen werden kann.

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 die Erhaltung ihrer Immobilie, die nicht zu einem Betriebsvermögen gehört, auf zwei bis fünf Jahre gleichmäßig verteilen.

Sachverhalt: Der Ehemann der Klägerin hatte eine Immobilie vermietet, die zu seinem Privatvermögen gehörte. Er hatte in den Jahren 2012 bis 2015 jeweils 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 ca. 30.000 €. Die Klägerin machte diesen Betrag in der gemeinsamen Einkommensteuererklärung für 2016 als Werbungskosten des Ehemanns geltend. Das Finanzamt erkannte nur den auf den Januar 2016 entfallenden Anteil an und war der Ansicht, dass der verbleibende Betrag von der Erbengemeinschaft fortgeführt werden müsse.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (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.

Es wirkt sich beim Steuersatz aus, ob der verbleibende Betrag beim verstorbenen Vermieter oder bei seinen Erben geltend gemacht wird. Außerdem ist die Abzugshöhe unterschiedlich; denn nach dem aktuellen BFH-Urteil wird im Todesjahr der gesamte Restbetrag abgezogen, während bei einer Fortführung durch die Erben der gesamte Verteilungszeitraum ausgeschöpft worden wäre.

Alle Steuerzahler

Verlängerung der Steuererklärungsfrist

Die Frist zur Abgabe der Steuererklärung für das Jahr 2020 wird aller Voraussicht nach um drei Monate verlängert. Dies sieht ein Gesetzentwurf vor, der in Kürze verabschiedet werden soll.

Danach soll die Steuererklärungsfrist u. a. für steuerlich beratene Steuerpflichtige auf Ende Mai 2022 verlängert werden. Konsequenterweise soll auch das restliche Fristensystem angepasst werden, so etwa beim Zinslauf, den Verspätungszuschlägen, der Frist für die Vorabanzahlungen oder den Zeiträumen für die Einkommensteuervorauszahlungen. Begründet wird die Verlängerung u. a. mit der Mehrbelastung der Berater durch die Corona-Pandemie.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Juli 2021

| | |
|-----------|---|
| 12.7.2021 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag Zahlungsschonfrist bis zum 15.7.2021 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 28.7.2021 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 28.7.2021 Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 26.7.2021 |