

RUNDSCHREIBEN IV. Quartal 2020

Mit unserem heutigen Rundschreiben möchten wir Sie über folgende Themen informieren:

1. Abzug der Kosten für eine TSE-Kasse

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sich zur steuerlichen Behandlung der Kosten für die erstmalige Anschaffung einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung (TSE) für elektronische Registrierkassen geäußert. Dabei lässt das BMF eine **Vereinfachung** zu und beanstandet es nicht, wenn die Kosten für die nachträgliche erstmalige Ausrüstung vorhandener Kassen mit einer TSE und für die einheitliche digitale Schnittstelle **in voller Höhe sofort als Betriebsausgaben abgezogen werden**.

Hintergrund: Seit dem 1.1.2020 müssen elektronische Registrierkassen und PC-Kassen mit einer TSE und einer digitalen Schnittstelle versehen sein. Die Pflicht zur Verwendung einer elektronischen Kasse mit TSE ist zwar zum 1.1.2020 in Kraft getreten. Da die TSE jedoch bis zum 1.1.2020 noch nicht technisch entwickelt worden ist, beanstandet es das BMF nicht, wenn erst ab dem 1.10.2020 eine TSE eingesetzt wird. Aufgrund der Corona-Krise beanstanden es zudem die meisten Landesfinanzverwaltungen unter bestimmten Voraussetzungen nicht, wenn erst ab dem 1.4.2021 eine TSE eingesetzt wird. Diese Voraussetzungen unterscheiden sich von Bundesland zu Bundesland im Detail, in den meisten Fällen muss bis zum 30.9.2020 eine TSE verbindlich bestellt worden sein. Der Unternehmer ist aber nicht verpflichtet, neue Kassen zu erwerben, sondern es genügt, wenn er seine Kasse nachrüstet. Das aktuelle Schreiben des BMF beschäftigt sich mit dem steuerlichen Abzug dieser Kosten.

Wesentlicher Inhalt des BMF-Schreibens zu den Kosten einer TSE-Kasse:

- Wird die TSE in die Kasse fest eingebaut, stellen die Kosten **nachträgliche Anschaffungskosten** auf die Kasse dar. Dies führt zu einer Erhöhung des Buchwerts der Kasse, der auf die Restnutzungsdauer der Kasse abzuschreiben ist.
- Wird die TSE nicht fest eingebaut, ist sie als Wirtschaftsgut zu aktivieren und über eine **Nutzungsdauer von drei Jahren abzuschreiben**. Mangels selbständiger Nutzbarkeit stellt die TSE **kein geringwertiges Wirtschaftsgut** dar und kann daher nicht in voller Höhe sofort abgeschrieben werden, es sei denn, der Unternehmer macht von der **Vereinfachungsmöglichkeit Gebrauch**.
- Schafft der Unternehmer keine TSE an, sondern wählt er eine sog. **Cloud-Lösung**, für die er ein laufendes Entgelt zahlt, ist das Entgelt als **laufende Betriebsausgabe** abziehbar.
- Der Unternehmer muss auch eine sog. **digitale Schnittstelle** implementieren, die den Datentransport zum Prüfer des Finanzamts ermöglicht. Diese Kosten sind **Anschaffungskosten** der TSE und werden zusammen mit dieser abgeschrieben.
- Aus Vereinfachungsgründen beanstandet es das BMF nicht, wenn die Kosten für die nachträgliche erstmalige Ausrüstung vorhandener Kassen mit einer TSE und für die einheitliche digitale Schnittstelle in voller Höhe sofort als Betriebsausgaben abgezogen werden.

Hinweise: Die Vereinfachungsregelung ist für Unternehmer grundsätzlich vorteilhaft, weil sie den vollständigen Betriebsausgabenabzug ohne weitere steuerliche Prüfung ermöglicht. Allerdings sollte bedacht werden, dass viele Unternehmen, die elektronische Kassen einsetzen, in diesem Jahr ohnehin **hohe Verluste** machen dürften, z.B. Gaststätten. Daher kann es sinnvoll sein, auf die Vereinfachungsregelung zu verzichten und die Kosten stattdessen über die Nutzungsdauer von drei Jahren oder über die Restnutzungsdauer der Kasse abzuschreiben.

2. Tantieme-Zufluss beim beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer

Einem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH fließt eine Tantieme steuerlich bereits vor der Auszahlung zu, wenn er einen **fälligen Anspruch** auf die Tantieme gegen die GmbH hat und die GmbH zahlungsfähig ist. Soll die Tantieme nach der Tantiemevereinbarung erst einen Monat nach der Feststellung des Jahresabschlusses der GmbH fällig sein, kommt es auch erst einen Monat nach der Feststellung des Jahresabschlusses der GmbH zu einem steuerlichen Zufluss der Tantieme beim beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer, selbst wenn der Jahresabschluss verspätet aufgestellt und festgestellt worden ist.

Hintergrund: Grundsätzlich fließen einem Arbeitnehmer Einnahmen erst mit der Auszahlung in bar oder mit der Gutschrift auf seinem Girokonto zu. Eine Ausnahme gibt es für beherrschende Gesellschafter einer GmbH, die mehr als 50 % der Stimmrechte haben: Bei ihnen kann ein sog. fiktiver Zufluss von Arbeitslohn angenommen werden, wenn sie eine fällige und unbestrittene Forderung gegen ihre GmbH haben und die GmbH zahlungsfähig ist. Denn sie haben es aufgrund ihrer Beherrschung in der Hand, sich jederzeit den fälligen Betrag auszahlen zu lassen.

Sachverhalt: Der Kläger war mit 51 % an der A-GmbH und mit 100 % an der B-GmbH beteiligt. Er war bei beiden Gesellschaften Geschäftsführer und sollte eine Tantieme erhalten. Nach der Tantiemevereinbarung sollte die Tantieme einen Monat nach Feststellung des Jahresabschlusses der jeweiligen GmbH fällig sein. Die Bilanzen der A-GmbH und der B-GmbH wurden jeweils im Dezember 2009 festgestellt. Das Finanzamt nahm einen fiktiven Zufluss der Tantieme beim Kläger noch im Dezember 2009 an und erhöhte seine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) verneinte einen Zufluss im Jahr 2009 und gab der hiergegen gerichteten Klage statt:

- Ein **fiktiver Zufluss** setzt bei einem beherrschenden Gesellschafter einer GmbH voraus, dass er einen **fälligen Anspruch gegen die GmbH** hat. Zwar wird ein Tantiemeanspruch grundsätzlich mit der Feststellung des Jahresabschlusses fällig. Diese Fälligkeit kann aber **vertraglich abbedungen** werden.
- Im Streitfall war die Fälligkeit durch die Tantiemevereinbarung um einen Monat nach hinten verschoben worden, so dass die Tantieme jeweils erst einen Monat nach Feststellung des Jahresabschlusses fällig werden sollte. Da beide Jahresabschlüsse erst im Dezember 2009 festgestellt wurden, **trat die Fälligkeit der Tantieme jeweils erst im Januar 2010 ein und nicht mehr im Streitjahr 2009.**
- Aus der Feststellung der beiden Jahresabschlüsse im Dezember 2009 ergibt sich keine Fälligkeit. Denn damit würde die vertragliche Vereinbarung zwischen dem Kläger und der A-GmbH bzw. der B-GmbH missachtet werden, die eine Fälligkeit erst einen Monat nach der Feststellung des jeweiligen Jahresabschlusses vorsah.

Hinweise: Die verspätete Feststellung des Jahresabschlusses für 2009 führte zu einer Verschiebung der Fälligkeit des Anspruchs des Klägers, die steuerlich zu beachten ist. Der BFH lässt aber offen, ob dies auch dann gilt, wenn der Jahresabschluss zielgerichtet verspätet festgestellt wird, um die Fälligkeit des Tantiemeanspruchs in einen anderen Veranlagungszeitraum zu verschieben. Dies könnte im Einzelfall ein Gestaltungsmissbrauch sein; allerdings gab es im Streitfall keine Anhaltspunkte für einen Gestaltungsmissbrauch.

Richtigerweise muss die Tantieme im Jahr 2010 versteuert werden, selbst wenn sie erst in einem späteren Jahr ausgezahlt wird. Erfolgt die Auszahlung erst ab 2011, muss sie aber nicht noch einmal versteuert werden.

3. Mindestlohn steigt

Die Mindestlohnkommission hat Ende Juni 2020 beschlossen, den gesetzlichen Mindestlohn in vier Stufen zu erhöhen.

Danach sind folgende Erhöhungen vorgesehen (jeweils brutto je Zeitstunde):

Zum 1.1.2021: 9,50 €,
zum 1.7.2021: 9,60 €,
zum 1.1.2022: 9,82 €,
zum 1.7.2022: 10,45 €.

Hinweis: Die Anpassung lässt laufende Tarifverträge im Wesentlichen unberührt. Der Mindestlohn gilt weiterhin u. a. nicht für Jugendliche unter 18 Jahren ohne Berufsausbildung, Auszubildende im Rahmen ihrer Ausbildung, Langzeitarbeitslose während der ersten sechs Monate ihrer Beschäftigung sowie ehrenamtlich Tätige.

4. Grunderwerbsteuer: Kauf von Zubehör

Wird bei einem Grundstückskauf auch Zubehör erworben, unterliegt der auf den Kauf des Zubehörs entfallende Kaufpreis nicht der Grunderwerbsteuer. Zum Zubehör eines mit einem Einzelhandelsgeschäft bebauten Grundstücks gehört die Ladeneinrichtung.

Hintergrund: Der Kauf eines Grundstücks ist grunderwerbsteuerbar. Was ein Grundstück ist, richtet sich nach dem Zivilrecht.

Sachverhalt: Die Klägerin erwarb ein bebautes Grundstück, auf dem sich ein Einzelhandelsgeschäft befand. Der Kaufvertrag umfasste auch die Ladeneinrichtung des Geschäftes. Für den Kauf der Immobilie einschließlich Ladeneinrichtung wurde ein Gesamtkaufpreis vereinbart, auf dessen Grundlage das Finanzamt die Grunderwerbsteuer berechnete. Hiergegen ging die Klägerin gerichtlich vor und erreichte vor dem Finanzgericht der ersten Instanz, dass der auf die Ladeneinrichtung entfallende Teil des Gesamtkaufpreises nicht der Grunderwerbsteuer unterworfen wurde. Hiergegen legte das Finanzamt eine Nichtzulassungsbeschwerde beim Bundesfinanzhof (BFH) ein.

Entscheidung: Der BFH wies die Beschwerde des Finanzamts als unbegründet zurück:

- Grunderwerbsteuerbar ist der Kauf eines Grundstücks. Der Begriff des Grundstücks richtet sich nach dem Zivilrecht. Danach gehört Zubehör nicht zum Grundstück.
- Zubehör sind bewegliche Sachen, die nicht Bestandteil des Grundstücks sind, aber dem wirtschaftlichen Zweck des Grundstücks dienen sollen und zum Grundstück in einem entsprechenden räumlichen Verhältnis stehen. Die Regelung zum Zubehör fordert somit ein Abhängigkeitsverhältnis zwischen dem Grundstück als Hauptsache und dem Zubehör als Hilfssache.
- Eine Ladeneinrichtung ist Zubehör eines Betriebs- oder Geschäftsgrundstücks, da sie dem Betrieb bzw. Geschäft dient. Dies gilt jedenfalls dann, wenn der wirtschaftliche Schwerpunkt des Betriebs auf dem Grundstück liegt und wenn auch der Erwerber den Geschäftsbetrieb fortführt.
- Der Kaufpreis gehörte daher nicht zur Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer, soweit er auf das Zubehör entfiel. Das FG hat diesbezüglich den Kaufpreis aufgeteilt; diese Aufteilung war nicht zu beanstanden.

Hinweise: Auch der Kaufpreis, der auf Maschinen entfällt, die sich auf einem Betriebsgrundstück befinden, oder der Kaufpreis, der auf eine Einbauküche entfällt, unterliegen nicht der Grunderwerbsteuer. In der Praxis kann es ratsam sein, den Gesamtkaufpreis im Kaufvertrag entsprechend aufzuteilen, und zwar auf das Grundstück einerseits und auf das Zubehör andererseits, um dem Finanzamt die Ermittlung der zutreffenden Bemessungsgrundlage zu erleichtern. Der auf das Zubehör entfallende Preis darf jedoch nicht überhöht sein.

5. Kindergeld soll steigen

Um Familien wirtschaftlich zu fördern, plant die Bundesregierung u. a. eine Erhöhung des Kindergeldes im Jahr 2021.

In dem Gesetzentwurf des sog. Zweiten Familienentlastungsgesetzes sind folgende Maßnahmen vorgesehen:

- Das **Kindergeld** soll ab dem 1.1.2021 um 15 € pro Kind und Monat erhöht werden. Im Ergebnis sind damit 219 € für das erste und zweite Kind, 225 € für das dritte Kind und 250 € für jedes weitere Kind vorgesehen.
- Die steuerlichen **Kinderfreibeträge** sollen ab dem 1.1.2021 von 7.812 € auf 8.388 € angehoben werden (Kinderfreibetrag je Elternteil: 2.730 €, Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf je Elternteil: 1.464 €).
- Der **Höchstbetrag für den Abzug von Unterhaltsleistungen** sowie der **Grundfreibetrag** sollen von 9.408,00 € (2020) auf 9.744,00 € (2021) steigen.
- Zum Ausgleich der kalten Progression sollen die übrigen **Eckwerte des Einkommensteuertarifs** für die Jahre 2021 und 2022 um die voraussichtlichen Inflationsraten nach rechts verschoben werden.

Hinweis: Das Gesetz muss noch das weitere Gesetzgebungsverfahren durchlaufen. Sollten sich Änderungen ergeben, werden wir Sie an dieser Stelle informieren.

6. Keine Pfändung der Corona-Soforthilfe

Die Corona-Soforthilfe darf vom Finanzamt nicht gepfändet werden, soweit es um Steueransprüche aus der Zeit vor dem 1.3.2020 geht. Dies ergibt sich daraus, dass die Corona-Soforthilfe den Zweck hat, dem von der Corona-Krise betroffenen Unternehmer ab dem 1.3.2020 Liquidität zu verschaffen; daher ist die Corona-Soforthilfe nicht übertragbar und auch nicht pfändbar.

Hintergrund: Die Bundesländer haben kleineren Unternehmern Corona-Soforthilfen gewährt, damit diese die durch die Corona-Krise entstandenen Liquiditätsengpässe überwinden können. Es stellt sich nun die Frage, ob das Finanzamt Bankkonten, auf denen die Corona-Soforthilfe gutgeschrieben wurde, pfänden und sich die Soforthilfe von der Bank überweisen lassen darf.

Sachverhalt: Der Antragsteller schuldete dem Finanzamt Umsatzsteuer für 2015. Er erhielt am 6.4.2020 eine Corona-Soforthilfe des Landes Nordrhein-Westfalen i. H. von 9.000 €. Das Finanzamt pfändete am 17.4.2020 das Konto des Antragstellers. Der Antragsteller stellte daraufhin einen Eilantrag auf einstweilige Einstellung des Vollstreckungsverfahrens.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab dem Eilantrag statt: Die Corona-Soforthilfe ist nicht pfändbar, soweit der Gläubiger Ansprüche aus der Zeit vor dem 1.3.2020 durchsetzen will. Im Vollstreckungsrecht sind Forderungen nicht pfändbar, die nicht übertragen werden dürfen. Zu diesen Forderungen, die nicht übertragen werden dürfen, gehören zweckgebundene Forderungen.

Die Corona-Soforthilfe ist zweckgebunden. Dies ergibt sich aus dem Corona-Programm der einzelnen Bundesländer, hier Nordrhein-Westfalen. Die Corona-Soforthilfe soll nämlich Liquiditätsengpässe, die dem Unternehmer seit dem 1.3.2020 aufgrund der Corona-Krise entstehen, überbrücken. Die Corona-Soforthilfe soll also nicht Gläubigeransprüche befriedigen, die vor dem 1.3.2020 entstanden sind. Anders wäre dies nur bei Gläubigeransprüchen, die seit dem 1.3.2020 entstanden sind. Die Pfändung des Finanzamts betraf aber die Umsatzsteuer 2015, also einen Anspruch, der vor dem 1.3.2020 entstanden ist.

Auch die weitere Voraussetzung des Eilantrags lag vor, nämlich die sog. Eilbedürftigkeit. Der BFH bejahte dies, weil der Antragsteller ohne die Corona-Soforthilfe die laufenden Kosten seines Geschäftsbetriebs nicht mehr hätte decken können. Das Finanzamt muss daher die gepfändete und bereits eingezogene Corona-Soforthilfe an den Antragsteller zurückzahlen.

Hinweise: Nach der aktuellen Entscheidung des BFH darf das Finanzamt den Anspruch auf die Corona-Soforthilfe allerdings pfänden, soweit es um Steueransprüche geht, die seit dem 1.3.2020 entstanden sind. Jedoch hat das Bundesfinanzministerium (BMF) im März 2020 die Finanzämter angewiesen, bis zum 31.12.2020 von einer Vollstreckung bei rückständigen Steuern oder bei Steuern, die bis zum 31.12.2020 fällig werden, abzusehen.

7. Rechengrößen für 2021

Das Bundesarbeitsministerium hat den Referentenentwurf der Sozialversicherungs-Rechengrößenverordnung 2021 bekannt gegeben. Hiernach sollen die Werte der Sozialversicherung ab dem 1.1.2021 steigen.

Beitragsbemessungsgrenze West (Monat/Jahr)

Beitragsbemessungsgrenze Ost (Monat/Jahr)

Renten- und Arbeitslosen-Versicherung	2021: 7.100 €/ 85.200 € 2020: 6.900 €/ 82.800 €	Renten- und Arbeitslosen-Versicherung	2021: 6.700 €/ 80.400 € 2020: 6.450 €/ 77.400 €
knappschaftliche Rentenversicherung	2021: 8.700 €/ 104.400 € 2020: 8.450 €/ 101.400 €	knappschaftliche Rentenversicherung	2021: 8.250 €/ 99.000 € 2020: 7.900 €/ 94.800 €
Kranken- und Pflegeversicherung	2021: 4.837,50 €/ 58.050 € 2020: 4.687,50€/ 56.250 €	Kranken- und Pflegeversicherung	2021: 4.837,50 €/ 58.050 € 2020: 4.687,50 €/ 56.250 €

Wir dürfen dieses Rundschreiben zum Anlass nehmen, uns für die angenehme Zusammenarbeit im laufenden Jahr zu bedanken. Ihnen, Ihren Familien und Mitarbeitern wünschen wir eine schöne Adventszeit, ein gesegnetes Weihnachtsfest und ein gesundes, friedvolles Jahr 2021!

Braunschweig, den 27. November 2020

Christina Dietze
Bernd Wrede
Till-N. Hupe