

Beilage

zum Mandanten-Rundschreiben 1/2021

Aktuelle Steuergesetzesänderungen durch das Jahressteuergesetz 2020

1. Für alle Steuerpflichtigen
2. Für Arbeitnehmer und Arbeitgeber
 - a) Home-Office-Pauschale
 - b) Zeitliche Verlängerung der Steuerfreiheit von „Corona-Sonderzahlungen“
 - c) Zusätzlichkeitserfordernis bei begünstigten Bar- oder Sachbezügen
 - d) Weitere Änderungen
3. Für Unternehmer und Freiberufler
 - a) Investitionsabzugsbetrag/Sonderabschreibung für kleinere Betriebe
 - b) Home-Office-Pauschale
 - c) Pauschalierter Verlustrücktrag: Verzinsung
 - d) Änderungen im Bereich der Umsatzsteuer
4. Für Personengesellschaften
5. Für Bezieher von Kapitaleinkünften
6. Für Hauseigentümer

Mit dem Jahressteuergesetz 2020 (JStG 2020) wurde ein äußerst umfangreiches Gesetzespaket verabschiedet, welches in vielen Detailfragen Änderungen der gesetzlichen Rahmenbedingungen mit sich bringt. Zum großen Teil gelten diese ab 2021, teilweise aber bereits für 2020. Dabei handelt es sich nicht nur, aber in nicht unerheblichem Maße auch um begünstigende Regelungen. Auf diese neuen Rahmenbedingungen gilt es sich einzustellen. In dieser Beilage stellen wir die wichtigsten Änderungen thematisch gegliedert vor und weisen auf Gestaltungsmöglichkeiten hin.

1 Für alle Steuerpflichtigen

Aus der Vielzahl an Detailänderungen sind folgende Punkte herauszustellen, die für einen breiten Kreis an Stpfl. von Interesse sind:

- Bereits mit dem Zweiten Corona-Steuerhilfegesetz wurde der **Entlastungsbetrag für Alleinerziehende** von bislang 1 908 € auf 4 008 € – zzgl. 240 € je weiterem Kind – befristet für die Jahre 2020 und 2021 – angehoben. Diese Anhebung gilt nun zeitlich unbefristet.
- Der **Übungsleiterfreibetrag** ist von 2 400 € auf 3 000 € angehoben worden und die **Ehrenamtspauschale** von 720 € auf 840 €. Dies gilt ab dem Jahr 2021.
- Die Grenze für **vereinfachte Zuwendungsbestätigungen** („Spendenbescheinigung“) ist von 200 € auf 300 € angehoben worden. Dies gilt bereits für in 2020 geleistete Zuwendungen. Statt einer Zuwendungsbestätigung genügt in diesem Rahmen der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung eines Kreditinstituts. Aus der Buchungsbestätigung müssen der Name und die Kontonummer oder ein sonstiges Identifizierungsmerkmal des Auftraggebers und des Empfängers, der Betrag, der Buchungstag sowie die tatsächliche Durchführung der Zahlung ersichtlich sein. Weiterhin soll ein Zuwendungsempfängerregister für den EU- und EWR-Raum eingeführt werden. Dies wird dann die steuerliche Geltendmachung solcher Zuwendungen vereinfachen. Die Umsetzung dieses Zuwendungsempfängerregisters bleibt aber abzuwarten.

- Der **Sonderausgabenabzug für Altersvorsorgeaufwendungen**, die in unmittelbarem Zusammenhang mit in der **Schweiz** erzielten und im Inland steuerlich freigestellten Lohneinkünften stehen, wird nun – der Rechtsprechung folgend – zugelassen. Dies gilt für alle verfahrensrechtlich noch offenen Fälle. Voraussetzung ist allerdings, dass der Beschäftigungsstaat keinerlei steuerliche Berücksichtigung von Vorsorgeaufwendungen im Rahmen der Besteuerung dieser Einnahmen zulässt.

2 Für Arbeitnehmer und Arbeitgeber

a) Home-Office-Pauschale

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sind gar nicht oder nur unter sehr engen Restriktionen steuerlich abzugsfähig. Da nun gerade während der Corona-Pandemie viele Stpfl. pandemiebedingt gezwungen waren, ihrer Tätigkeit in ihrer privaten Wohnung nachzugehen, wurde nun eine „Home-Office-Pauschale“ eingeführt. Damit sollen in pauschaler Weise entstandene Mehraufwendungen abgedeckt werden.

Dieser neue Abzugstatbestand tritt neben die Regelung zum häuslichen Arbeitszimmer 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 abziehen, an dem er seine gesamte betriebliche oder berufliche Tätigkeit ausschließlich in der häuslichen Wohnung ausübt. Der Typusbegriff des häuslichen Arbeitszimmers ist keine Tatbestandsvoraussetzung für den Abzug der Pauschale, so dass die Tätigkeit z.B. auch in der Küche oder im Wohnzimmer ausgeübt werden kann. Mit der Tagespauschale sind alle (Mehr-)Aufwendungen für die Nutzung der häuslichen Wohnung abgegolten. Aus Vereinfachungsgründen können auch Stpfl., bei denen die Abzugsvoraussetzungen für die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer im steuerlichen Sinne vorliegen, anstelle eines Abzugs der tatsächlichen Aufwendungen den Abzug des Pauschalbetrages vornehmen.

Für den Abzug dieser Home-Office-Pauschale gelten folgende Grundsätze:

- Der pauschale Abzugsbetrag für die Nutzung des Arbeitsplatzes in der Wohnung des Stpfl. wird nur für die Kalendertage gewährt, an denen der Stpfl. seine betriebliche/berufliche Tätigkeit ausschließlich in der häuslichen Wohnung ausübt und keine andere betriebliche/berufliche Betätigungsstätte aufsucht. Für diese Tage kann folglich keine Entfernungspauschale geltend gemacht werden.
- Insgesamt ist der Abzug dieser Pauschale für einen häuslichen Arbeitsplatz auf einen Höchstwert von 600 € pro Jahr begrenzt. Übt der Stpfl. verschiedene betriebliche oder berufliche Tätigkeiten aus, sind sowohl die Tagespauschale von 5 € als auch der Höchstbetrag von 600 € auf die verschiedenen Betätigungen aufzuteilen; er wird nicht tätigkeitsbezogen vervielfacht.
- Keine Einschränkungen bei der Abzugsfähigkeit ergeben sich dann, wenn in der Wohnung mehrere Stpfl. ihrer beruflichen oder betrieblichen Tätigkeit nachgehen. Ehegatten können also jeder für sich die Pauschale geltend machen, wenn die Voraussetzungen erfüllt sind, unabhängig davon, ob beide einen gemeinsamen Arbeitstisch in der Wohnung nutzen.
- Die Pauschale kann für 2020 nur in der Einkommensteuererklärung geltend gemacht werden.
- Die Pauschale gilt sowohl für Arbeitnehmer als auch für Selbständige und Gewerbetreibende. In der betrieblichen Gewinnermittlung ist die Pauschale zwingend auf einem separaten Aufwandskonto zu buchen.
- Bei Arbeitnehmern kann diese Pauschale nur wie andere Werbungskosten geltend gemacht werden. Dies bedeutet, dass sich diese nur dann auswirkt, wenn zusammen mit anderen Werbungskosten (wie etwa Entfernungspauschale, Arbeitsmittel, Weiterbildung) der Arbeitnehmer-Pauschbetrag von 1 000 € je Jahr überschritten wird. Insofern kann es nun für 2020 geboten sein, diese Werbungskosten geltend zu machen, wenn zusammen mit der Home-Office-Pauschale der Arbeitnehmer-Pauschbetrag überschritten wird.
- Zur Anwendung kommt diese Pauschale für in den Jahren 2020 und 2021 in der häuslichen Wohnung ausgeübte Tätigkeiten.

- 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 Computierzubehör zusätzlich möglich.

Handlungsempfehlung:

Für das Jahr 2020 ist nun in der Einkommensteuererklärung zu prüfen, ob die Pauschale geltend gemacht werden kann.

b) Zeitliche Verlängerung der Steuerfreiheit von „Corona-Sonderzahlungen“

Eingeführt wurde in 2020 die Möglichkeit, steuer- und sozialversicherungsfrei Sonderzuwendungen an die Arbeitnehmer auf Grund der Corona-Krise bis zu 1 500 € zu zahlen. Begünstigt sind Zuschüsse (Bonuszahlungen) und Sachbezüge. Voraussetzung ist, dass diese zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet werden. Diese Regelung war begrenzt auf Zahlungen bis zum 31.12.2020. Die Steuerfreiheit wurde nun **bis zum 30.6.2021 ausgedehnt**. In der Gesetzesbegründung wird zum Ausdruck gebracht, dass der Höchstbetrag über den gesamten Zeitraum insgesamt gilt. Mithin soll nur eine Verlängerung der Zahlungsfrist erfolgen. Dies bedeutet, dass alle Arbeitgeber, die den steuerfrei gestellten Betrag von 1 500 € bislang noch nicht ausgeschöpft haben, dies bis zum 30.6.2021 noch nachholen können.

Somit bietet sich die Möglichkeit in allen Fällen, in denen bislang noch keine Verpflichtungen gegenüber den Arbeitnehmern zur Zahlung einer zusätzlichen Leistung bestehen, diese Sonderzahlung nun unter den sonstigen Bedingungen als steuerfreien Corona-Bonus auszugestalten. Damit kann die Steuerfreiheit auch für **aktuell anstehende Sonderzahlungen** genutzt werden, die auf freiwilliger Basis geleistet werden, auf die also kein Rechtsanspruch besteht – betragsmäßig begrenzt für solche seit dem 1.3.2020 geleisteten Zuzahlungen auf 1 500 €.

Hinweis:

Unter diesen Bedingungen können also bis zum 30.6.2021 noch steuerfreie Bonuszahlungen geleistet werden. Auch falls bereits ein steuerfreier Bonus gezahlt wurde, können eine weitere Zahlung bzw. auch mehrere weitere Zahlungen unter die Steuerfreiheit gefasst werden, bis insgesamt der Betrag von 1 500 € erreicht wird.

c) Zusätzlichkeitserfordernis bei begünstigten Bar- oder Sachbezügen

Vielfach ist die Gewährung einer Steuerfreistellung oder einer Lohnsteuerpauschalierung für einen Bar- oder Sachbezug davon abhängig, dass der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer den Vorteil „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ erbringt (Zusätzlichkeitskriterium). So etwa z.B. beim Corona-Bonus, Kindergarten-Zuschüssen, Job-Ticket, Maßnahmen zur betrieblichen Gesundheitsförderung oder Fahrradüberlassung.

Der BFH hatte mit Urteil vom 1.8.2019 (Aktenzeichen VI R 32/18 und die beiden im Wesentlichen inhaltsgleichen Parallelentscheidungen vom gleichen Tag mit den Aktenzeichen VI R 21/17 und VI R 40/17) entschieden, dass das Zusätzlichkeitserfordernis auch dann als erfüllt anzusehen sei, wenn Arbeitgeber oder Arbeitnehmer den ohnehin geschuldeten Arbeitslohn für künftige Lohnzahlungszeiträume zunächst arbeitsrechtlich wirksam herabsetzten und sodann den Sachbezug vereinbarten. Diese Rechtsprechung wendet die FinVerw nicht an. Eine eingrenzende Regelung wurde nun gesetzlich festgeschrieben. Das Zusätzlichkeitserfordernis ist danach nur unter folgenden Bedingungen erfüllt, nämlich wenn:

1. die Leistung nicht auf den Anspruch auf Arbeitslohn angerechnet,
2. der Anspruch auf Arbeitslohn nicht zugunsten der Leistung herabgesetzt,
3. die verwendungs- oder zweckgebundene Leistung nicht anstelle einer bereits vereinbarten künftigen Erhöhung des Arbeitslohns gewährt und
4. bei Wegfall der Leistung der Arbeitslohn nicht erhöht wird.

Unter diesen Voraussetzungen ist von einer zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachten Leistung auch dann auszugehen, wenn der Arbeitnehmer arbeitsvertraglich oder auf Grund einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage (wie Einzelvertrag, Betriebsvereinbarung, Tarifvertrag, Gesetz) einen Anspruch auf diese hat.

Handlungsempfehlung:

Diese Neuregelung, welche **ab dem 1.1.2021** gilt, erfordert die Überprüfung bestehender Zusagen, sei dies in einzelvertraglichen Vereinbarungen oder z.B. auch in Betriebsvereinbarungen. Es kann erforderlich sein, bei Hingabe von begünstigten Bar- oder Sachbezügen eine Vereinbarung mit dem Arbeitnehmer zu treffen, nach der dieser bei Wegfall des begünstigten Bar- oder Sachbezugs kein Anrecht auf die arbeitgeberseitige Leistung hat, sondern ihre Freiwilligkeit ausdrücklich bestätigt.

d) Weitere Änderungen

Daneben ist auf folgende Änderungen hinzuweisen:

- Die **Steuerfreiheit für Zuschüsse des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld** und Saison-Kurzarbeitergeld bis zu 80 % des Sollentgelts ist bis zum 31.12.2021 verlängert worden.
- Der monatliche **Sachbezugsfreibetrag** wird von 44 € auf 50 € angehoben. Dies gilt allerdings erst ab dem 1.1.2022.
- Einführung einer **Steuerbefreiung für Weiterbildungsleistungen** des Arbeitgebers oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten für Maßnahmen nach § 82 Abs. 1 und 2 SGB III oder die der Verbesserung der Beschäftigungsfähigkeit des Arbeitnehmers dienen. Die Steuerfreiheit gilt auch für Beratungsleistungen zur beruflichen Neuorientierung bei Beendigung des Dienstverhältnisses (sog. „Outplacement“-Beratung, „Newplacement“-Beratung).

3 Für Unternehmer und Freiberufler

a) Investitionsabzugsbetrag/Sonderabschreibung für kleinere Betriebe

Die Regelungen zum Investitionsabzugsbetrag haben eine umfassende Neuregelung erfahren, welche bereits für Investitionsabzugsbeträge und Sonderabschreibungen gilt, die in **nach dem 31.12.2019 endenden Wirtschaftsjahren** in Anspruch genommen werden. Das heißt die Neuregelungen sind im Regelfall jetzt im Jahresabschluss zum 31.12.2020 (Sonderabschreibung) bzw. in der Steuererklärung für 2020 (Investitionsabzugsbeträge) zu berücksichtigen. Folgende Aspekte sind herauszustellen:

- **Anwendungsvoraussetzung für Investitionsabzugsbetrag/Sonderabschreibung:** Unabhängig von der Gewinnermittlungsart können Investitionsabzugsbeträge bzw. Sonderabschreibungen in Anspruch genommen werden, wenn im Abzugsjahr der Gewinn 200 000 € (ohne Berücksichtigung der Investitionsabzugsbeträge) nicht übersteigt. Diese Grenze gilt unabhängig von der Zahl der Gesellschafter auch für Kapital- und Personengesellschaften.
- **Höhe des Investitionsabzugsbetrages:** Der Investitionsabzugsbetrag kann bis zur Höhe von 50 % (bislang: 40 %) der voraussichtlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten gebildet werden. Es bleibt bei der Obergrenze für Investitionsabzugsbeträge in Höhe von 200 000 €. Diese Obergrenze gilt insgesamt für im jeweiligen Wirtschaftsjahr und in den drei vorangegangenen Jahren geltend gemachten Investitionsabzugsbeträge, die noch nicht auf Neuinvestitionen übertragen bzw. aufgelöst wurden.
- **Durchführung der Investition/Sonderabschreibung:** Wird die Investition später durchgeführt, kann der geltend gemachte Investitionsabzugsbetrag im Umfang von 50 % des Investitionsvolumens wieder gewinnerhöhend hinzugerechnet werden (er kann aber auch bis zum Ende des Investitionszeitraums fortgeführt werden). Eine Steuererhöhung kann aber vermieden werden, weil im selben Umfang ein steuermindernder Abzug von den Anschaffungs- und Herstellungskosten des Investitionsgutes erfolgen kann, was dann die Bemessungsgrundlage für die Abschreibung mindert. Zudem kann eine Sonderabschreibung von bis zu insgesamt 20 % der (verbleibenden) Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den vier folgenden Jahren neben der regulären Abschreibung zum Ansatz gebracht werden. Dies setzt voraus, dass der Betrieb im Wirtschaftsjahr, das der Anschaffung oder Herstellung vorangeht, einen Gewinn von nicht mehr als 200 000 € erzielt.
- **Begünstigung auch von vermieteten Wirtschaftsgütern:** Bislang waren nur Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens begünstigt, die im Jahr der Investition und im Folgejahr ausschließlich

oder fast ausschließlich, d.h. zu mindestens 90 %, im Betrieb genutzt werden. Künftig fallen auch in diesem Zeitraum vermietete Wirtschaftsgüter in den Anwendungsbereich.

Hinweis:

Investitionsabzugsbeträge ermöglichen die Vorverlagerung von Abschreibungspotenzial in ein Wirtschaftsjahr vor Anschaffung oder Herstellung der begünstigten Wirtschaftsgüter. Damit wird steuerlicher Aufwand vorgezogen und die Steuerlast schon früher gemindert, was es erlaubt, die Investition bereits teilweise hieraus zu finanzieren. Insgesamt sind dies wichtige Instrumente zur Steuerbilanzpolitik. Diese Instrumente können nicht in der Handelsbilanz geltend gemacht werden, sondern ausschließlich in der steuerlichen Gewinnermittlung bzw. der Steuererklärung.

Unabhängig von der Geltendmachung von Investitionsabzugsbeträgen – und auch der insoweit bestehenden Maximalgrenze – können in der steuerlichen Gewinnermittlung (nicht in der Handelsbilanz) Sonderabschreibungen von bis zu 20 % geltend gemacht werden, wenn der Betrieb im Wirtschaftsjahr, das der Anschaffung oder Herstellung vorangeht, einen Gewinn von nicht mehr als 200 000 € erzielt. Damit kommt die Sonderabschreibung nicht mehr nur bei „kleinen und mittleren“ Betrieben in Betracht, wie dies die Überschrift der Gesetzesvorschrift nahelegt, sondern auch bei Großbetrieben, die im Jahr vor der Investition einen geringen Gewinn oder einen Verlust erwirtschaftet haben.

b) Home-Office-Pauschale

Hinzuweisen ist an dieser Stelle nochmals darauf, dass die Home-Office-Pauschale auch bei gewerblichen oder freiberuflichen Tätigkeiten zur Anwendung kommt. Die Pauschale von 5 € (max. 600 € im Jahr) kann auch insoweit nur für Tage angesetzt werden, an denen die betriebliche oder berufliche Tätigkeit ausschließlich in der häuslichen Wohnung ausgeübt wird und kein häusliches Arbeitszimmer vorliegt bzw. dieses nicht geltend gemacht wird.

Hinweis:

In der betrieblichen Gewinnermittlung ist die Pauschale zwingend auf einem separaten Aufwandskonto zu buchen.

c) Pauschalierter Verlustrücktrag: Verzinsung

Beim pauschalierten Verlustrücktrag ist nun ausdrücklich die reguläre Verzinsungsregelung für Steuernachzahlungen in Bezug genommen worden. Wird also der pauschalierte Verlustrücktrag nach 2019 geltend gemacht und stellt sich später bei der Veranlagung für 2020 heraus, dass ein Verlust nicht in dieser Höhe entstanden ist, so erfolgt – auch im bisherigen Recht – eine Korrektur des Verlustrücktrags und damit eine Korrektur der Steuerzahlung für 2019. Nun wird diese dann fällige Steuernachzahlung aber auch nach den üblichen Regeln verzinst. Nach aktuellem Gesetzesstand setzt dann ab dem 1.4.2021 eine Verzinsung mit 6 % p.a. ein; voraussichtlich erfolgt allerdings eine Änderung dahingehend, dass bezogen auf das Steuerjahr 2019 die Verzinsung erst am 1.10.2021 einsetzt.

Dies hat zur Folge, dass es nicht mehr sinnvoll ist, den pauschalierten Verlustrücktrag – soweit die übrigen Voraussetzungen erfüllt sind – in maximaler Höhe in Anspruch zu nehmen und ggf. später eine Korrektur anhand des tatsächlich entstandenen – oder möglicherweise gar nicht entstandenen – Verlustes in 2020 hinzunehmen. Nach der bisherigen Gesetzesfassung wurde in diesen Fällen vom Fiskus quasi ein zinsloser Kredit gewährt. Nach der nunmehrigen Gesetzesfassung sollte der pauschalierte Verlustrücktrag nur in Höhe des erwarteten tatsächlichen Verlustes in 2020 geltend gemacht werden. Somit kann nach wie vor erreicht werden, dass der Verlustrücktrag und die damit verbundene Steuerrückzahlung der Steuer 2019 möglichst frühzeitig geltend gemacht werden kann. Soweit bislang ein höherer pauschalierter Verlustrücktrag geltend gemacht wurde als voraussichtlich tatsächlich für 2020 ein Verlust entstehen wird, kann der pauschalierte Verlustrücktrag korrigiert werden. So kann eine spätere Verzinsung der ansonsten eintretenden Steuernachzahlung für 2019 verhindert werden.

Hinweis:

Nicht aufgegriffen wurden die Überlegungen zur betragsmäßigen und zeitlichen Ausweitung des Verlustrücktrags.

d) Änderungen im Bereich der Umsatzsteuer

Die Änderungen im Umsatzsteuergesetz betreffen zwei Bereiche. Zum einen diverse Detailänderungen, die überwiegend zum 1.1.2021 in Kraft treten und zum anderen die Umsetzung des sog. Mehrwertsteuer-Digitalpaktes zum 1.7.2021 – hierzu weiter unten.

Detailänderungen im Umsatzsteuergesetz:

- **Pflege- und Betreuungsleistungen an körperlich, geistig oder seelisch hilfsbedürftige Personen:** Seit dem 1.1.2009 sind neben Pflegeleistungen auch Betreuungsleistungen an körperlich, geistig oder seelisch hilfsbedürftige Personen steuerbefreit. Diese Vorschrift wurde nun ergänzt dahingehend, dass unter den übrigen Voraussetzungen der Norm auch die Leistungen solcher Einrichtungen befreit sein können, die selbst keine Pflege- oder Betreuungsleistungen, sondern lediglich damit eng verbundene Leistungen erbringen. Dies kann Einrichtungen betreffen, die z.B. neben der Pflegeberatung nach § 7a SGB XI, der Erstellung von Gutachten zur Feststellung der Pflegebedürftigkeit nach § 18 SGB XI, Leistungen beim Hausnotruf nach § 40 SGB XI oder der Erteilung von Pflegekursen nach § 45 SGB XI selbst keine Pflege- oder Betreuungsleistungen erbringen.
- Steuerbefreiung von **Beherbergungsleistungen gegenüber Studierenden** und Schülern an Hochschulen: Klargestellt wurde, dass Beherbergungsleistungen gegenüber Studierenden und Schülern an Hochschulen und bestimmten Schulen steuerbefreit sind. Begünstigt sind insbesondere die Leistungen der Studentenwerke, auch soweit es sich bei ihnen um privatrechtliche Einrichtungen handelt. Nicht der Steuerbefreiung (aber dem ermäßigten Steuersatz) unterliegt die kurzfristige Vermietung von möblierten Appartements oder Zimmern in Gästehäusern an Nicht-Studierende (z.B. Gastwissenschaftler).
- Auch wurden (klarstellend) **Verfahrensbeistände** in die Steuerbefreiung mit aufgenommen. Die Steuerbefreiung erfasst grundsätzlich die nach §§ 158, 174 oder 191 FamFG erbrachten Beistandsleistungen sowohl von freiberuflich tätigen Rechtsanwälten, Pädagogen sowie Kinder- und Jugendpsychologen als auch von Mitarbeitern von Betreuungsvereinen, die vom Familiengericht zum Verfahrensbeistand bestellt wurden.
- Gesetzlich ist nun festgeschrieben worden, dass die **Berichtigung einer Rechnung** kein rückwirkendes Ereignis ist. Damit eröffnet die Rechnungsberichtigung nicht andere Korrekturen in dem Steuerbescheid, wie dies von der Rechtsprechung gesehen wurde.
- Das Reverse-Charge-Verfahren wird auf **Telekommunikationsdienstleistungen** an Wiederverkäufer erweitert. Damit sollen bekannt gewordene Umsatzsteuerbetrugsmodelle im Zusammenhang mit Voice over IP (= VoIP) verhindert werden.

Der Anwendungsbereich der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers auf Telekommunikationsdienstleistungen wird auf Unternehmer, deren Haupttätigkeit in Bezug auf den Erwerb dieser Leistungen in deren Erbringung besteht und deren eigener Verbrauch dieser Leistungen von untergeordneter Bedeutung ist (sog. Wiederverkäufer), beschränkt. Dadurch wird vermieden, dass Unternehmer, die Telekommunikationsdienstleistungen nur als Nebenleistungen erbringen oder die solche Leistungen lediglich erwerben, ohne sie weiter zu veräußern, von der Regelung betroffen sind.

Um Rechtssicherheit für den leistenden Unternehmer als auch für den Leistungsempfänger zu erlangen, stellt die zuständige Finanzbehörde dem Leistungsempfänger eine Bescheinigung aus, aus der sich die Wiederverkäufereigenschaft des Unternehmers ergibt. Hat das Finanzamt dem Unternehmer eine Bescheinigung ausgestellt, ist er als Leistungsempfänger Steuerschuldner, auch dann, wenn er diese Bescheinigung gegenüber dem leistenden Unternehmer nicht verwendet.

Hinweis:

Die FinVerw plant eine Übergangsregelung. Danach soll es bei Leistungen, die nach dem 31.12.2020 und vor dem 1.4.2021 ausgeführt werden, sowohl beim leistenden Unternehmer als auch beim Leistungsempfänger nicht zu beanstanden sein, wenn die Vertragspartner einvernehmlich noch von der Steuerschuldnerschaft des leistenden Unternehmers ausgegangen sind. Voraussetzung hierfür ist, dass der Umsatz vom leistenden Unternehmer in zutreffender Höhe versteuert wird.

Umsetzung des sog. Mehrwertsteuer-Digitalpaktes zum 1.7.2021:

- Umgesetzt wird die **zweite Stufe des sog. EU-Digitalpakets zum 1.7.2021**. Kernstück ist die Erweiterung des bestehenden Mini-One-Stop-Shops zum One-Stop-Shop und die Einführung eines Import-One-Stop-Shops. Diese EU-weit umzusetzenden Maßnahmen beinhalten wesentliche Vereinfachungen für betroffenen Unternehmer, die Leistungen in mehreren EU-Mitgliedstaaten ausführen, da sie sich durch die zentrale Anlaufstelle nicht mehr in jedem EU-Mitgliedstaat ihrer Kunden umsatzsteuerlich registrieren lassen müssen.
- **Erweiterung des bestehenden Mini-One-Stop-Shops zum One-Stop-Shop:**
 - Ab dem 1.7.2021 werden grenzüberschreitende Lieferungen an Endverbraucher innerhalb der EU – sog. Fernverkäufe – unmittelbar dort steuerbar sein, wo der Konsum stattfindet. Die aktuell geltende Systematik nationaler Lieferschwellen wird durch ein konsequentes Bestimmungslandprinzip abgelöst. Der Schwellenwert von 10 000 € wird EU-weit und für alle Fernverkäufe gelten und soll im Folgenden keine Rolle spielen, da er nur Mikrounternehmen oder Unternehmen mit rudimentären Umsätzen im Onlinehandel betreffen wird.
 - Damit sich aber nicht jeder Händler ab Mitte 2021 in fast allen EU-Staaten lokal steuerlich registrieren und dort laufend Umsatzsteuer-Erklärungen abgeben muss, wird durch eine Erweiterung des Anwendungsbereichs des Mini-One-Stop-Shop (MOSS) zu einem One-Stop-Shop (OSS) weiterentwickelt. Die EU-Regelung für grenzüberschreitende Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie elektronisch erbrachte Dienstleistungen in der EU wird auf alle Arten von Dienstleistungen an Endkunden sowie auf den grenzüberschreitenden Versandhandel in der EU und auf bestimmte inländische Lieferungen von Gegenständen, die durch elektronische Schnittstellen unterstützt werden, ausgeweitet. Gleichzeitig erfolgt die Abschaffung der derzeit geltenden Mehrwertsteuerbefreiung für Waren in Kleinsendungen mit einem Wert bis zu 22 €.
 - Der OSS ermöglicht es Unternehmen, ihre Umsatzsteuer-Compliance zentral über eine elektronische Schnittstelle im Sitzstaat – bei Händlern aus Drittstaaten im Mitgliedstaat der zentralen Registrierung – zu erfüllen. In Deutschland erfolgt dies über das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt).
 - Künftig wird es im Rahmen des OSS eine „Nicht-EU-Regelung“, eine „EU-Regelung“ und eine „Einfuhrregelung“ geben. Dabei ist zu beachten, dass die Teilnahme am OSS nur möglich sein wird, wenn der OSS einheitlich für die gesamte EU genutzt wird.
 - **„Nicht-EU-Regelung“:** Drittlands-Unternehmer werden künftig alle sonstigen Leistungen an Nichtunternehmer, die im Gemeinschaftsgebiet zu besteuern sind, im OSS melden können. Bislang gilt dies nur für elektronische Dienstleistungen.
 - **„EU-Regelung“:** EU-Unternehmer können über das OSS zukünftig sämtliche sonstigen Leistungen an Nichtunternehmer, die in einem anderen Mitgliedstaat zu besteuern sind, in ihrem Ansässigkeitsstaat melden. Sowohl Drittlands-Unternehmer als auch EU-Unternehmer können künftig ihre innergemeinschaftlichen Fernverkäufe über OSS melden.
 - **Import-One-Stop-Shop:** Für Fernverkäufe von Gegenständen in Sendungen mit einem Sachwert bis 150 € aus dem Drittlandsgebiet wird ein neuer Import-One-Stop-Shop (IOSS) eingeführt.
- **Warenlieferungen eines im Drittland ansässigen Unternehmers über eine elektronische Schnittstelle:** Betreiber von elektronischen Marktplätzen werden durch die Neuregelung zukünftig unter bestimmten Voraussetzungen Steuerschuldner für Lieferungen der auf dem elektronischen Marktplatz aktiven Händler werden. Dies betrifft zwei Anwendungsfälle:
 - Lieferungen eines Gegenstands, dessen Beförderung oder Versendung im Gemeinschaftsgebiet beginnt und endet, durch einen nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmer an eine Privatperson und
 - Fernverkauf von aus dem Drittlandsgebiet eingeführten Gegenständen in Sendungen mit einem Sachwert von höchstens 150 € an eine Privatperson.

Hinweis:

Insoweit müssen von den Mitgliedsländern noch die technischen Voraussetzungen für die Umsetzung dieses Verfahrens geschaffen werden. Die Unternehmer, die ab dem 1.7.2021 an einem der neuen Verfahren

teilnehmen wollen, können dies ab dem 1.4.2021 anzeigen. Unternehmer sollten rechtzeitig Prozesse auf das neue Verfahren umstellen. Dies gilt insbesondere für Betreiber elektronischer Marktplätze. Die Nutzung des OSS wird vielfach zu deutlichen Erleichterungen führen.

4 Für Personengesellschaften

Bei Personengesellschaften konnten bislang Investitionsabzugsbeträge zwischen Gesamthandsbereich und den Sonderbereichen (Sonderbetriebsvermögen) der Gesellschafter flexibel verschoben werden. Das heißt, wenn z.B. im Gesamthandsbereich ein Investitionsabzugsbetrag gebildet worden ist, konnte dieser auch für eine Investition im Sonderbetriebsvermögensbereich genutzt werden oder umgekehrt. Dies ist zukünftig nicht mehr möglich, vielmehr sind beide Bereiche zukünftig separat zu beurteilen. Diese Neuregelung gilt erstmals für Investitionsabzugsbeträge, die in nach dem 31.12.2020 endenden Wj. in Anspruch genommen werden.

Hinweis:

Bislang gebildete Investitionsabzugsbeträge können also noch nach den bisher geltenden deutlich weiteren Regeln verwendet werden. Bei der zukünftigen Bildung von Investitionsabzugsbeträgen ist dagegen eine sorgfältige Planung erforderlich dergestalt, in welchem Bereich die Investition später erfolgen soll.

5 Für Bezieher von Kapitaleinkünften

Im Bereich der Kapitaleinkünfte sind folgende Änderungen zu verzeichnen:

- Gesetzlich ist geregelt, dass bestimmte Kapitalforderungen ohne Gewinnrealisation in andere Wertpapiere umgewandelt werden können. Dabei gehen die Anschaffungskosten der sonstigen Kapitalforderungen auf die (neuen) Wertpapiere über. Dies wird nun auf den Eintausch in Aktien beschränkt. Damit bezieht sich die Regelung nunmehr nur noch auf **Umtausch- und Aktienanleihen**, bei denen statt Rückgabe des Nominalbetrages Aktien an den Inhaber der Anleihe geleistet werden.
- Im vergangenen Jahr wurden in zweierlei Hinsicht Verlustverrechnungsbeschränkungen eingeführt. Die diesbezüglichen Grenzen sind nun von 10 000 € auf 20 000 € angehoben worden. Damit können **Verluste aus Termingeschäften**, insbesondere aus dem Verfall von Optionen, im laufenden Kalenderjahr bis 20 000 € mit Gewinnen aus Termingeschäften und mit den Erträgen aus Stillhaltergeschäften ausgeglichen werden. Nicht verrechnete Verluste können auf Folgejahre vorgetragen werden und jeweils in Höhe von 20 000 € mit Gewinnen aus Termingeschäften oder mit Stillhalterprämien verrechnet werden, wenn nach der unterjährigen Verlustverrechnung ein verrechenbarer Gewinn verbleibt.
- Verluste aus der ganzen oder teilweisen **Uneinbringlichkeit einer Kapitalforderung**, aus der Ausbuchung wertloser Wirtschaftsgüter, aus der Übertragung wertloser Wirtschaftsgüter auf einen Dritten oder aus einem sonstigen Ausfall von Wirtschaftsgütern können im laufenden Kalenderjahr mit Einkünften aus Kapitalvermögen bis zur Höhe von 20 000 € ausgeglichen werden. Nicht verrechnete Verluste können auf Folgejahre vorgetragen werden und jeweils in Höhe von 20 000 € mit Einkünften aus Kapitalvermögen verrechnet werden.
- Bei **Forderungen eines Gesellschafters an seine Gesellschaft** wird die gesetzliche Regelung nachgeschärft, die sicherstellen soll, dass Erträge beim Gesellschafter immer dann tariflich besteuert werden, also nicht unter den vergleichsweise günstigen Abgeltungsteuersatz von 25 % fallen, wenn die gegenläufigen Aufwendungen bei der Gesellschaft als Betriebsausgaben abzugsfähig sind. Damit sollen Gestaltungen verhindert werden, die die Steuersatzspreizung durch Nutzung des günstigen Abgeltungsteuersatzes ausnutzen. In der Praxis ist in diesen Fällen zukünftig also sehr sorgfältig zu prüfen, ob auf Seiten des Gesellschafters der Abgeltungsteuersatz zur Anwendung kommt oder dieser gerade ausgeschlossen wird. Hinzuweisen ist darauf, dass diese Gesetzesänderung im Grundsatz ab 2021 gilt, für vor dem 1.1.2021 begründete Darlehensverhältnisse jedoch erst ab dem Jahr 2024.

6 Für Hauseigentümer

Wird eine **Wohnung verbilligt vermietet**, was insbesondere bei der Vermietung an nahe Angehörige vorkommt, so ist zu beachten, dass gesetzlich ggf. der Werbungskostenabzug eingeschränkt ist. Insoweit galt bisher:

- Beträgt das Entgelt bei auf Dauer angelegter Wohnungsvermietung mindestens 66 % der ortsüblichen Miete, gilt die Wohnungsvermietung als entgeltlich und die auf die Wohnung entfallenden Werbungskosten können in vollem Umfang geltend gemacht werden.
- Beträgt die Miete dagegen weniger als 66 % der ortsüblichen Marktmiete, so können Werbungskosten nur anteilig geltend gemacht werden; die Miete ist auch in diesem Fall in vollem Umfang als Einnahme anzusetzen.

Diese Grenze von 66 % ist nun mit Wirkung ab 2021 **auf 50 % herabgesetzt worden**.

Hinweis I:

Nunmehr sollte bei verbilligter Vermietung geprüft und **dokumentiert** werden, dass die 50 %-Grenze nicht unterschritten wird, um den vollen Werbungskostenabzug zu erhalten. Wird der Werbungskostenabzug eingeschränkt, so kann sich dies sehr nachteilig auswirken, insbesondere dann, wenn umfangreiche Erhaltungsaufwendungen anfallen oder Finanzierungskosten und Abschreibungen zu berücksichtigen sind. Bei der ortsüblichen Marktmiete soll es sich um die Kaltmiete zzgl. gezahlter Umlagen handeln. Maßgeblich ist dabei die Miete für eine Wohnung in vergleichbarer Lage und vergleichbarer Art und Ausstattung. Insoweit sollten die Vergleichsmieten anhand von Mietangeboten oder dem Mietspiegel dokumentiert werden.

Hinweis II:

Aktuell hat die OFD NRW in der Kurzinformation v. 2.12.2020 in Bezug auf die Situation durch die Corona-Pandemie darauf hingewiesen, dass wenn der Vermieter der Wohnung **auf Grund einer finanziellen Notsituation des Mieters die Mietzahlung zeitlich befristet ganz oder teilweise erlässt**, hierdurch nicht erstmalig der Anwendungsbereich der Sonderregelung einer verbilligten Vermietung eröffnet wird. Insoweit wird keine Veränderung der vereinbarten Miete gesehen, so dass sich folglich auch keine Auswirkungen auf die bisherige Beurteilung des Mietverhältnisses ergeben. Auch wenn bislang bereits eine verbilligte Vermietung vorlag, werden aus einem solchen Mieterlass von der FinVerw keine negativen Folgen gezogen. In der Praxis sollten diese Fälle sorgfältig dokumentiert werden.