

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Privatnutzung von Elektro- und Hybridfahrzeugen
- Widerruf des Verzichts auf Umsatzsteuerbefreiung
- Neues Schreiben zur Entfernungspauschale
- Erleichterter Zugang zur Kurzarbeit verlängert
- Keine „Erbschaftsteuerpause“ beim Erwerb von Privatvermögen

Ausgabe Januar 2022

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

auch mit unserer Januar-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren (Rechtsstand: 26.11.2021).

STEUER- UND WIRTSCHAFTSRECHT

Unternehmer

Privatnutzung von Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat ausführlich zur privaten Nutzung von betrieblichen Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen durch Unternehmer und Arbeitnehmer Stellung genommen. Hintergrund sind diverse Gesetzesänderungen in den Jahren 2018 bis 2020.

Hintergrund: Sowohl die private Nutzung eines betrieblichen Fahrzeugs als auch die private Nutzungsmöglichkeit

eines Dienstwagens muss versteuert werden – entweder als Entnahme des Unternehmers im Fall eines betrieblichen Fahrzeugs oder als geldwerter Vorteil des Arbeitnehmers im Fall eines Dienstwagens. Diese Grundsätze gelten auch für Elektrofahrzeuge sowie für Hybridelektrofahrzeuge; jedoch gewährt der Gesetzgeber hier Vergünstigungen, indem er einen geringeren Entnahmewert bzw. geldwerten Vorteil ansetzt.

Wesentlicher Inhalt des BMF-Schreibens:

- Das BMF definiert ausführlich die Begriffe des Elektrofahrzeugs, des Hybridelektrofahrzeugs, der Emission und des steuerlichen Erfordernisses der Reichweite.

Hinweis: So genügt es für Hybridelektrofahrzeuge, die bis zum 31.12.2021 angeschafft werden, dass der Elektromo-

DIE MANDANTEN | INFORMATION

tor eine Reichweite von mindestens 40 km ermöglicht. Bei Hybridelektrofahrzeugen, die ab dem 1.1.2022 angeschafft werden, ist eine Mindestreichweite von 60 km erforderlich. Ab dem 1.1.2025 gilt eine Mindestreichweite von 80 km.

- Das BMF stellt die einzelnen Prozentsätze dar, die bei einer privaten Fahrzeugnutzung je nach Typ des Fahrzeugs und Anschaffungsdatum als Nutzungswert (Entnahme bzw. geldwerter Vorteil) anzusetzen sind. Während für ein reguläres Benzin- oder Dieselfahrzeug 1 % des Bruttolistenpreises monatlich als Entnahmewert bzw. geldwerter Vorteil anzusetzen ist, reduziert sich dieser Betrag bei Elektrofahrzeugen auf bis zu 0,25 % und bei Hybridelektrofahrzeugen auf bis zu 0,5 %.

- Auch weiterhin lässt das BMF eine sog. Kostendeckelung bei Anwendung der 1 %-Methode zu. Der Entnahmewert bzw. geldwerte Vorteil darf also nicht höher sein als die Gesamtkosten des Fahrzeugs.

Hinweis: Eine Kostendeckelung kommt in der Praxis durchaus vor. Denn die Kosten eines Fahrzeugs können deutlich abnehmen, wenn das Fahrzeug z. B. vollständig abgeschrieben ist; steuerlich wird jedoch weiterhin 1 % des Bruttolistenpreises monatlich angesetzt, also der Neupreis zugrunde gelegt.

- Statt des Ansatzes der 1 %-Methode bzw. des entsprechend geringeren Prozentsatzes kann der Steuerpflichtige die Privatnutzung mit den tatsächlich für die Privatfahrten angefallenen Aufwendungen versteuern. Hierbei ist für Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge eine geringere Abschreibung anzusetzen, nämlich je nach Fahrzeugtyp und Anschaffungsdatum nur die Hälfte oder gar nur ein Viertel des Abschreibungsbetrags.

Hinweis: Dem BMF zufolge ist von einer achtjährigen Nutzungsdauer auszugehen, so dass sich eine jährliche Abschreibung in Höhe von 12,5 % ergibt, die sich je nach Fahrzeugtyp und Anschaffungszeitraum um 50 % oder 75 % mindern kann. Stellt der Arbeitgeber kostenlos oder verbilligt Strom zur Verfügung, geht dieser nicht in die Kosten ein und führt damit nicht zu einer Erhöhung des Entnahmewertes bzw. geldwerten Vorteils.

- Lädt ein Unternehmer sein betriebliches Hybridelektro- oder Elektrofahrzeug zu Hause auf, also mit privatem Strom, kann er den betrieblichen Nutzungsanteil an den ansonsten privaten Stromkosten (für seinen Haushalt) mithilfe eines gesonderten stationären oder mobilen Stromzählers nachweisen. Zum Nachweis des betrieblichen Nutzungsanteils genügen Aufzeichnungen für einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten. Auch der zu zahlende Grundpreis für den Strom kann anteilig als Betriebsausgabe berücksichtigt werden.

Hinweis: Das BMF lässt es zu, dass der betriebliche Nutzungsanteil mit den lohnsteuerlichen Pauschalen angesetzt wird. Hierzu hat das BMF bereits im letzten Jahr ein entsprechendes Schreiben veröffentlicht.

- Das BMF stellt sehr ausführlich die Anwendungsregelungen der einzelnen Gesetze dar. Dazu stellt es auch Beispiele dar, die Fälle behandeln, in denen ab Dezember 2030 Elektrofahrzeuge privat genutzt werden.

Hinweise: Hybridelektrofahrzeuge sind umweltpolitisch umstritten; denn die Privatnutzung eines Hybridelektrofahrzeugs ist steuerlich günstiger als die eines Diesel- oder Benzinfahrzeugs, ohne dass sichergestellt ist, dass der Unternehmer oder Arbeitnehmer den Elektromotor überhaupt nutzt. Wird der Elektromotor des Hybridfahrzeugs aber nicht genutzt, verbraucht es aufgrund seines höheren Gewichts mehr Kraftstoff als ein reguläres Diesel- oder Benzinfahrzeug.

Das BMF-Schreiben gilt auch für die Privatnutzung von Elektrofahrzeugen und Elektrokleinstfahrzeugen.

Widerruf des Verzichts auf eine Umsatzsteuerbefreiung

Der Verzicht auf eine Umsatzsteuerbefreiung kann widerrufen werden, solange die Umsatzsteuerfestsetzung noch anfechtbar ist oder unter dem Vorbehalt der Nachprüfung steht. Ein wirksamer Widerruf führt dazu, dass die Leistung umsatzsteuerfrei ist.

Hintergrund: Bestimmte Leistungen wie z. B. ein Grundstücksverkauf sind kraft Gesetzes umsatzsteuerfrei. Bei einigen umsatzsteuerfreien Leistungen kann der Unternehmer auf die Umsatzsteuerfreiheit verzichten. Ein Verzicht auf die Umsatzsteuerfreiheit für einen Grundstücksverkauf muss nach dem Gesetz in dem notariellen Kaufvertrag über das Grundstück erklärt werden.

Sachverhalt: Im Streitfall erwarb die Klägerin ein Grundstück von der A-GmbH im Jahr 2009. Die A-GmbH verzichtete auf die Umsatzsteuerfreiheit, so dass der Verkauf umsatzsteuerpflichtig war. Die Umsatzsteuer musste von der Klägerin abgeführt werden, weil bei umsatzsteuerpflichtigen Grundstücksverkäufen das sog. Reverse-Charge-Verfahren gilt, das die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger verlagert. Die Klägerin gab ihre Umsatzsteuererklärung im Jahr 2010 ab; die darauf beruhende Umsatzsteuerfestsetzung stand unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. Am 23.4.2012 vereinbarten die Klägerin und die A-GmbH den Widerruf des Verzichts. Im Streit war nun die Wirksamkeit des Widerrufs.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) hielt den Widerruf auf den Verzicht für wirksam und gab der Klage statt:

- Zwar muss ein Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung für Grundstücksverkäufe in dem notariellen Grundstückskaufvertrag erklärt werden. Diese Regelung gilt aber nicht für den Widerruf des Verzichts.
- Der Widerruf des Verzichts kann solange erfolgen, wie die Einspruchsfrist gegen die Umsatzsteuerfestsetzung läuft oder die Umsatzsteuerfestsetzung noch unter dem Vorbehalt der Nachprüfung steht und deshalb änderbar ist.
- Der Widerruf wäre faktisch ausgeschlossen, wenn er in derselben Urkunde wie der Verzicht erklärt werden müsste.
- Im Streitfall war die Umsatzsteuerfestsetzung der Klägerin im Jahr 2012 noch änderbar, da die Umsatzsteuerfestsetzung noch unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stand, als der Verzicht widerrufen wurde.

Hinweise: Der Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung muss im notariellen Grundstückskaufvertrag erklärt werden, damit der Grundstückskäufer vor einem nachträglichen Verzicht des leistenden Unternehmers geschützt wird; denn bei einem nachträglichen Verzicht wäre der Grundstücksverkauf umsatzsteuerpflichtig, und die Umsatzsteuer müsste der Grundstückskäufer aufgrund des sog. Reverse-Charge-Verfahrens abführen. Bei einem nachträglichen Widerruf des Verzichts besteht dagegen keine Gefahr für den Käufer.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Finanzverwaltung veröffentlicht Schreiben zur Entfernungspauschale

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sein Schreiben zur Entfernungspauschale aktualisiert. Darin geht das BMF insbesondere auf Gesetzesänderungen ein und berücksichtigt die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs der letzten Jahre.

Hintergrund: Für Fahrten zwischen Wohnung und der sog. ersten Tätigkeitsstätte (Arbeitsplatz) kann der Arbeitnehmer grundsätzlich nur die Entfernungspauschale von 0,30 € pro Entfernungskilometer geltend machen, also nur für eine einfache Strecke, nicht aber für die Hin- und Rückfahrt. Beträgt die Entfernung mehr als 20 km, kann der Arbeitnehmer seit 2021 ab dem 21. Kilometer eine Entfernungspauschale von 0,35 € geltend machen.

Wesentliche Änderungen: Aus dem BMF-Schreiben ergeben sich die folgenden wesentlichen Änderungen:

Das BMF geht auf die Erhöhung der Entfernungspauschale bei Entfernungen von mehr als 20 km ein. Hier erhöht sich ab 2021 die Entfernungspauschale ab dem 21. Entfernungskilometer von 0,30 € auf 0,35 € und ab 2024 von 0,35 € auf 0,38 €.

Hinweis: Auch bei Entfernungen von mehr als 20 km wird für die ersten 20 km nur eine Entfernungspauschale von 0,30 € pro Entfernungskilometer gewährt.

Der Höchstbetrag für die Entfernungspauschale beträgt nach dem Gesetz 4.500 €, es sei denn, es wird ein Kfz genutzt. Wird die Fahrt teils mit dem Kfz und teils mit öffentlichen Verkehrsmitteln zurückgelegt, kann dem BMF zufolge unterstellt werden, dass das Kfz vorrangig für die Teilstrecke ab dem 21. Entfernungskilometer eingesetzt wird; hierfür gilt der Höchstbetrag von 4.500 € nicht.

Beispiel: Arbeitnehmer A fährt mit dem Kfz 30 km zum Bahnhof und fährt von dort 70 km zur Arbeit. Er fährt jährlich an 220 Tagen zur Arbeit.

Lösung: Für die Strecke vom Bahnhof zur Arbeit (70 km) ergibt sich eine Entfernungspauschale von 4.500 € (220 Tage x 20 km x 0,30 € = 1.320 €) + (220 Tage x 50 km x 0,35 € = 3.850 €), zusammen 5.170 €, gekürzt auf den Höchstbetrag von 4.500 €. Für die Strecke von der Wohnung zum Bahnhof mit dem Kfz ergibt sich eine Entfernungspauschale von 2.310 € (220 Tage x 30 km x 0,35 €). Insgesamt beträgt die Entfernungspauschale also 6.810 € (4.500 € + 2.310 €). Für A wirkt sich positiv aus,

dass unterstellt wird, dass er zunächst mit der Bahn und erst dann mit dem Kfz fährt und für die Fahrt mit dem Kfz die erhöhte Entfernungspauschale von 0,35 € ohne Begrenzung auf den Höchstbetrag von 4.500 € erhält.

Das BMF übernimmt die BFH-Rechtsprechung zur kürzesten Straßenverbindung, die für die Ermittlung der Entfernung maßgeblich ist. Danach ist die kürzeste Straßenverbindung auch dann maßgeblich, wenn sie mautpflichtig ist oder wenn der Arbeitnehmer sie mit seinem Fahrzeug (z. B. Moped) nicht benutzen darf.

Allerdings folgt das BMF nicht der BFH-Rechtsprechung, wonach mit der Entfernungspauschale auch Unfallkosten abgegolten sind. Für Arbeitnehmer ist diese Auffassung des BMF positiv.

Änderungen ergeben sich auch für Arbeitnehmer, die mehrere Arbeitsverhältnisse haben und die eine Arbeitsstätte vormittags und die andere Arbeitsstätte nachmittags aufsuchen. Hier kann die erhöhte Entfernungspauschale ab dem 21. Entfernungskilometer für jede der beiden Arbeitsstätten angesetzt werden, wenn der Arbeitnehmer mittags wieder nach Hause fährt und jede Strecke mehr als 20 km beträgt. Fährt er mittags hingegen von der einen Arbeitsstätte zu seiner anderen Arbeitsstätte, ist die Summe aller Entfernungen zu bilden; für die Entfernungspauschale darf höchstens die Hälfte der Gesamtstrecke als Entfernung angesetzt werden.

Weiterhin geht das BMF auf Fahrtkosten von Arbeitnehmern mit Behinderung ein: Sie können statt der Entfernungspauschale die tatsächlichen Fahrtkosten absetzen oder alternativ die pauschalen Sätze, die sich nach dem Bundesreisekostengesetz ergeben. Fährt der Arbeitnehmer teils mit dem Kfz, teils mit dem öffentlichen Nahverkehr, muss er sein Wahlrecht für den einzelnen Arbeitstag einheitlich für alle Teilstrecken ausüben. Er kann aber für einzelne Arbeitstage die Entfernungspauschale – bis zum Höchstbetrag von 4.500 € – und für andere Arbeitstage die tatsächlichen Kosten bzw. die Pauschalen nach dem Reisekostengesetz ansetzen.

Hinweise: Ausführlich behandelt wird ferner die Pauschalierung von Sachbezügen des Arbeitgebers in Form von Zuschüssen zu den Fahrtkosten des Arbeitnehmers oder in Gestalt einer unentgeltlichen oder verbilligten Beförderung des Arbeitnehmers.

Das BMF-Schreiben gilt überwiegend ab dem 1.1.2021. In einzelnen Fällen gelten abweichende Anwendungsregelungen. Zu beachten ist, dass das Schreiben nur für die Finanzämter bindend ist, nicht aber für die Finanzgerichte.

Erleichterter Zugang zur Kurzarbeit verlängert

Die Bundesregierung hat beschlossen, die erleichterten Zugangsvoraussetzungen für das Kurzarbeitergeld bis zum 31.3.2022 zu verlängern.

Danach gilt Folgendes:

- Ein Betrieb kann Kurzarbeit anmelden, wenn mindestens zehn Prozent der Beschäftigten vom Arbeitsausfall betroffen sind.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

- Auf den Aufbau von Minusstunden wird vollständig verzichtet.
- Auch Leiharbeiter haben Zugang zum Kurzarbeitergeld.
- Die maximale Bezugsdauer beträgt 24 Monate.
- Die während der Kurzarbeit von Arbeitgebern allein zu tragenden Beiträge zur Sozialversicherung werden ihnen zu 50 % erstattet. Die anderen 50 % können ihnen für Weiterbildungen ihrer Beschäftigten erstattet werden, die während der Kurzarbeit beginnen.

Hinweis: Die Änderungen treten mit Wirkung vom 1.1.2022 in Kraft und mit Ablauf des 31.3.2022 außer Kraft.

Alle Steuerzahler

Keine „Erbchaftsteuerpause“ beim Erwerb von Privatvermögen

Die Vererbung von Privatvermögen im Zeitraum vom 1.7.2016 bis zum 4.11.2016 unterliegt der Erbschaftsteuer. Soweit das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) im Jahr 2014 das damalige Erbschaftsteuergesetz für verfassungswidrig erklärt hat und den Gesetzgeber zu einer Neuregelung bis zum 30.6.2016 aufgefordert hatte, die tatsächlich aber erst am 4.11.2016 mit Rückwirkung zum 1.7.2016 erfolgt ist, betraf dies nur die steuerlichen Begünstigungen für das Betriebsvermögen, nicht aber das Privatvermögen.

Hintergrund: Das BVerfG hatte im Jahr 2014 das damals geltende Erbschaftsteuergesetz wegen der zu großen Begünstigung von Betriebsvermögen als verfassungswidrig angesehen, jedoch eine sog. Fortgeltungsanordnung ausgesprochen. Danach sollte das bisherige Recht bis zu einer Neuregelung weiter anwendbar sein. Daneben verpflichtete das BVerfG den Gesetzgeber, bis zum 30.6.2016 eine Neuregelung zu treffen. Der Gesetzgeber hat das neue Gesetz in der Folgezeit erst am 4.11.2016 beschlossen und seine Rückwirkung ab dem 1.7.2016 angeordnet.

Sachverhalt: Die Klägerin war Alleinerbin ihrer am 28.8.2016 verstorbenen Tante. Sie erbt Geld. Das Finanzamt setzte Erbschaftsteuer fest. Die Klägerin war der Auffassung, dass es am 28.8.2016 kein wirksames Erbschaftsteuergesetz gab, weil das alte Gesetz nur bis zum 30.6.2016 galt und das neue erst am 4.11.2016 in Kraft trat und die angeordnete Rückwirkung zum 1.7.2016 verfassungswidrig sei.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) sah dies anders und wies die Klage ab:

- Die Feststellung der Verfassungswidrigkeit des alten Erbschaftsteuergesetzes durch das BVerfG führte nicht zu seiner Unanwendbarkeit bis zum 4.11.2016. Vielmehr war

das alte Erbschaftsteuergesetz bis zum 4.11.2016 anwendbar, soweit es die Vererbung von Privatvermögen wie Geld betraf.

- Aus dem Urteilsspruch des BVerfG zum alten Erbschaftsteuergesetz ergibt sich, dass das bisherige Gesetz bis zu einer Neuregelung weiter anwendbar sein sollte; die Neuregelung kam erst am 4.11.2016. Eine darüber hinaus gehende Befristung enthielt das Urteil des BVerfG nicht.
- Die an den Gesetzgeber gerichtete Verpflichtung, eine Neuregelung bis zum 30.6.2016 zu erlassen, ändert nichts daran, dass selbst bei Nichteinhaltung dieser Frist das bisherige Recht für das Privatvermögen weitergelten würde. Unbeachtlich ist, dass das BVerfG für den Fall einer Versäumnis dieser Frist keine Sanktionen angeordnet hatte.
- Die Neuregelung vom 4.11.2016 und die damit verbundene Rückwirkung betraf nur das Betriebsvermögen, nicht aber das Privatvermögen, um das es im Streitfall ging.

Hinweise: Der Urteilsspruch des BVerfG zur Verfassungswidrigkeit war misslungen und führte zu großer Rechtsunsicherheit. Denn es war nicht klar, was passieren würde, wenn der Gesetzgeber – wie dann tatsächlich auch geschehen – die Frist zum Erlass einer neuen Regelung nicht einhalten würde. Das BVerfG sah sich dann im Juli 2016, also kurz nach Ablauf der Frist, gezwungen, eine Pressemitteilung herauszugeben, in dem es unter Hinweis auf ein Schreiben des Vorsitzenden Richters des BVerfG-Senats darauf hinwies, dass es nach dem Sommer die Handlungsmöglichkeiten prüfen werde, z. B. den Erlass einer Vollstreckungsanordnung.

Der BFH erspart dem BVerfG die Peinlichkeit, im Bereich des Privatvermögens unfreiwillig für eine sog. Erbschaftsteuerpause gesorgt zu haben. Jedenfalls bei der Vererbung und Verschenkung von Privatvermögen gilt das bisherige Erbschaftsteuergesetz bis zum 4.11.2016 weiter. Eine verfassungsrechtliche Problematik infolge der Rückwirkung im Zeitraum vom 1.7.2016 bis zum 4.11.2016 kann sich nur bei der Vererbung oder Verschenkung von Betriebsvermögen ergeben.

Von einer erneuten Vorlage an das BVerfG sieht der BFH in seinem aktuellen Urteil ab. Zwar gilt nach Auffassung des BFH eine „nach wie vor sehr großzügige Begünstigung des Betriebsvermögens“; diese führt aber nicht zu einer gleichheitswidrigen Benachteiligung des Privatvermögens. Offengelassen hat der BFH, ob einzelne Normen der Neuregelung, soweit sie die steuerliche Begünstigung von Betriebsvermögen betreffen, gegen das rechtsstaatliche Gebot der Bestimmtheit und Klarheit verstoßen; denn auch dies würde nicht das hier streitige Privatvermögen betreffen.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Januar 2022

- | | |
|------------------|---|
| 10.1.2022 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer; Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 13.1.2022 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 27.1.2022 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 27.1.2022
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 25.1.2022 |