



Unter Software wird Betriebs- und Anwendersoftware verstanden, wozu neben Standardanwendungen auch individuell hergestellte Programme wie ERP-Software, Software für Warenwirtschaftssysteme oder sonstige Anwendungssoftware zur Unternehmensverwaltung oder Prozesssteuerung gehören.

Die neue einjährige Nutzungsdauer kann erstmals in Gewinnermittlungen für Wirtschaftsjahre angewendet werden, die nach dem 31.12.2020 enden, d. h. erstmals für den Veranlagungszeitraum 2021.

Sofern aus früheren Anschaffungen von Computerhard- oder Software noch Restbuchwerte vorhanden sind, können diese in Wirtschaftsjahren, die nach dem 31.12.2020 enden, d. h. erstmals im Jahr 2021, in vollem Umfang abgeschrieben werden.

Diese Grundsätze gelten ab dem Veranlagungszeitraum 2021 entsprechend auch für den **Werbungskostenabzug** z. B. von Arbeitnehmern im Homeoffice.

## 2 Progressionsvorbehalt: Lohnersatzleistungen im Zusammenhang mit der Corona-Krise

In der Zeit vom 01.03.2020 bis zum 30.06.2021 aufgrund der Corona-Krise vom Arbeitgeber an seine Arbeitnehmer in Form von Zuschüssen oder Sachbezügen gewährte Beihilfen und Unterstützungen sind bis zu einem Betrag von insgesamt 1.500 Euro lohnsteuerfrei und beitragsfrei in der Sozialversicherung, wenn sie zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gegeben werden (§ 3 Nr. 11a EStG).

Das **Kurzarbeitergeld** ist ebenfalls von der Lohnsteuer befreit (siehe § 3 Nr. 2 Buchst. a EStG); die anfallenden Beiträge für Kranken-, Pflege- und Rentenversicherung trägt der Arbeitgeber allein. Das gilt auch für Zuschüsse bzw. Aufstockungen des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld für die Monate März 2020 bis Dezember 2021, soweit sie zusammen mit dem Kurzarbeitergeld 80 % des Unterschiedsbetrags zwischen dem „Soll-Entgelt“ und dem „Ist-Entgelt“ nicht übersteigen (siehe § 3 Nr. 28a EStG). Das Kurzarbeitergeld sowie arbeitgeberseitige Zuschüsse und Aufstockungen unterliegen jedoch dem Progressionsvorbehalt.<sup>7</sup>

### Beispiel:

Der alleinstehende Arbeitnehmer A hat 2020 ein zu versteuerndes Einkommen von 36.000 € erzielt und Kurzarbeitergeld in Höhe von 5.000 € erhalten. Die Einkommensteuer für 2020 wird wie folgt berechnet:

zu versteuerndes Einkommen	36.000 €
zuzüglich Kurzarbeitergeld	5.000 €
Summe	41.000 €
Einkommensteuer darauf	8.802 €
durchschnittlicher Steuersatz	
$8.802 \text{ €} : 41.000 \text{ €} =$	21,4682 %
festzusetzende Einkommensteuer	
$36.000 \text{ €} \times 21,4682 \text{ \%} =$	<b>7.728 €</b>

Ohne Kurzarbeitergeld hätte die Einkommensteuer 7.095 € betragen, sodass das Kurzarbeitergeld die Einkommensteuer auf das zu versteuernde Einkommen von 36.000 € um  $(7.728 \text{ €} - 7.095 \text{ €}) = 633 \text{ €}$  erhöht.<sup>8</sup>

Zu beachten ist, dass beim Bezug von Lohnersatzleistungen von mehr als 410 Euro im Jahr zwingend eine **Einkommensteuer-Erklärung** einzureichen ist. Bei Ehegatten ist ggf. zu prüfen, ob statt einer Zusammenveranlagung eine Einzelveranlagung der Ehegatten zu einer geringeren gemeinsamen Steuerbelastung führen würde.

## 3 Drittes Corona-Steuerhilfegesetz: Umsatzsteuer-Satz in der Gastronomie – Kinderbonus – Verlustrücktrag

Durch das Dritte Corona-Steuerhilfegesetz<sup>9</sup> sind folgende Maßnahmen verabschiedet worden:

1. In der **Gastronomie** gilt der ermäßigte Umsatzsteuer-Satz von 7 % für die Abgabe von Speisen (nicht für Getränke) bis zum 30.06.2021; diese Regelung wird bis zum **31.12.2022** verlängert.
2. Für jedes Kind, für das im Jahr 2021 Anspruch auf Kindergeld besteht, wird zusätzlich zum Kindergeld ein Einmalbetrag von 150 Euro gezahlt. Die Auszahlung soll regelmäßig im Mai 2021 erfolgen.
3. Die Grenzen für den möglichen **Verlustrücktrag** werden auf 10 Mio. Euro (bei Zusammenveranlagung auf 20 Mio. Euro) verdoppelt.

Schon vor Veranlagung zur Einkommensteuer 2020 konnte ein sich abzeichnender Verlust pauschal auf das Jahr 2019 zurückgetragen werden, indem bei der Steuerberechnung 2019 pauschal 30 % des Gesamtbetrags der Einkünfte 2019 als Verlust aus 2020 angesetzt wurden, was zu einer Erstattung geführt hat (vgl. im Einzelnen § 111 EStG). Dieser pauschale Verlustrücktrag gilt jetzt auch für das Jahr 2021.

<sup>7</sup> Siehe § 32b Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a und g EStG; das gilt auch für Entschädigungen nach dem Infektionsschutzgesetz.

<sup>8</sup> Außerdem steigt der Solidaritätszuschlag für 2020 um 34,82 € an.

<sup>9</sup> Vgl. Bundestags-Drucksache 19/26544.

## 4 Aktuelle Grunderwerbsteuersätze

Die Bundesländer können die Höhe des Grunderwerbsteuersatzes selbst bestimmen. Die folgende Tabelle gibt einen Überblick über die aktuellen Steuersätze:

Bundesland	Aktueller Grunderwerbsteuersatz	Bundesland	Aktueller Grunderwerbsteuersatz
Baden-Württemberg	5,0 %	Niedersachsen	5,0 %
Bayern	3,5 %	Nordrhein-Westfalen	6,5 %
Berlin	6,0 %	Rheinland-Pfalz	5,0 %
Brandenburg	6,5 %	Saarland	6,5 %
Bremen	5,0 %	Sachsen	3,5 %
Hamburg	4,5 %	Sachsen-Anhalt	5,0 %
Hessen	6,0 %	Schleswig-Holstein	6,5 %
Mecklenburg-Vorpommern	6,0 %	Thüringen	6,5 %

Der Grunderwerbsteuer unterliegt regelmäßig der Kauf eines Grundstücks, eines Gebäudes oder einer Eigentumswohnung; die Steuer wird unter Zugrundelegung des Kaufpreises des Objekts (bzw. der Gegenleistung) ermittelt.

Vor dem Hintergrund, dass sich die Grunderwerbsteuer zu einem erheblichen Kostenfaktor entwickelt hat, ist auf Folgendes hinzuweisen:

- Der Grunderwerbsteuer unterliegt der Erwerb eines Grundstücks einschließlich seiner **wesentlichen Bestandteile**; dazu gehören die mit dem Grundstück fest verbundenen Sachen, d.h. insbesondere ein **Gebäude**. Bewegliche Sachen (sog. Zubehör), die zwar wirtschaftlich dem Erwerbsgegenstand dienen – wie z. B. das **Inventar** –, zählen dagegen nicht zum Grundstück und damit **nicht** zur Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer. Hierunter fallen z. B. mitveräußerte Einrichtungsgegenstände wie Möbel, Küchenausstattung oder eine abnehmbare Markise. Wird derartige Inventar im Kaufvertrag einzeln aufgeführt und dafür ein **gesonderter** Preis angesetzt, kann dieser Wert von der Grunderwerbsteuerpflichtigen Gesamtgegenleistung abgezogen werden. Der Wert des Inventars kann dabei mit einem angemessenen Betrag angesetzt werden; einige Finanzbehörden erkennen einen realistisch geschätzten Betrag regelmäßig an, wenn dieser 15 % des gesamten Kaufpreises nicht überschreitet.
- Wird im Zusammenhang mit dem Erwerb einer Eigentumswohnung in einer Wohneigentumsanlage auch der Anteil an einer **Instandhaltungsrücklage** (wird seit dem 01.12.2020 als „Erhaltungsrücklage“ bezeichnet)<sup>10</sup> übernommen, war bislang fraglich, ob der auf die Rücklage entfallende und ausgewiesene Kaufpreis aus der Grunderwerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage herausgerechnet werden kann.

In einer aktuellen Entscheidung hat jetzt der Bundesfinanzhof<sup>11</sup> diese Praxis abgelehnt. Wie das Gericht danach klarstellt, gehören **alle** Leistungen des Erwerbers zur Grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung (Bemessungsgrundlage). Dies gilt nach Auffassung des Bundesfinanzhofs auch für das Entgelt, das der Erwerber bei wirtschaftlicher Betrachtung für die anteilige Instandhaltungsrücklage aufwendet. Der Kaufpreis als Bemessungsgrundlage für das Grundstück könne daher **nicht** um die anteilige Instandhaltungsbzw. Erhaltungsrücklage gemindert werden.

## 5 Berücksichtigung von Aufwendungen bei Auslands(praxis)semestern

Aufwendungen für eine Erstausbildung (Berufsausbildung oder Studium) können grundsätzlich nur als Sonderausgaben bis zu einem Höchstbetrag von 6.000 Euro geltend gemacht werden. Ein unbegrenzter Werbungskostenabzug von Ausbildungskosten ist dagegen möglich, wenn die Ausbildung im Rahmen eines Dienstverhältnisses erfolgt oder wenn zuvor bereits eine Erstausbildung abgeschlossen wurde (vgl. § 9 Abs. 6 EStG).<sup>12</sup>

Neben den berücksichtigungsfähigen Aufwendungen für Arbeitsmittel und Fachliteratur können insbesondere auch die Kosten für Fahrten zur Ausbildungsstätte bzw. Hochschule geltend gemacht werden – allerdings grundsätzlich nur mit der Entfernungspauschale von 0,30 Euro pro Entfernungskilometer, weil die Ausbildungsstätte wie eine „erste Tätigkeitsstätte“ behandelt wird. Unklar war, wie bei Auslandssemestern zu verfahren ist, die in vielen Studiengängen verbindlich vorgeschrieben sind.

Der Bundesfinanzhof<sup>13</sup> hat dazu entschieden, dass in diesen Fällen an der ausländischen Hochschule keine neue „erste Tätigkeitsstätte“ begründet wird. Das bedeutet, dass die durch den Besuch der ausländischen

10 Beruht auf einer Änderung des Wohnungseigentumsgesetzes (BGBl 2020 I S. 2187).

11 Urteil vom 16.09.2020 II R 49/17.

12 Zur Verfassungsmäßigkeit dieser Regelung siehe Informationsbrief März 2020 Nr. 1.

13 Urteil vom 14.05.2020 VI R 3/18.

Hochschule veranlassen Fahrtkosten, Verpflegungsmehraufwendungen und Unterkunftskosten nach Reisekostengrundsätzen abzugsfähig sind.<sup>14</sup>

Das gilt in der Regel auch für Studierende, die im Rahmen ihres Studiums ein Praxissemester oder Praktikum ableisten können bzw. müssen und dabei ein Dienstverhältnis eingehen. Durch dieses Dienstverhältnis würde zwar eine neue „erste Tätigkeitsstätte“ begründet. Das Gericht sieht jedoch einen engeren Veranlassungszusammenhang mit dem Studium, in das das Praktikum eingegliedert ist, sodass es sich bei der Praktikumsstelle um eine auswärtige Tätigkeitsstätte handelt und insoweit Fahrtkosten usw. nach Reisekostengrundsätzen berücksichtigt werden können.

## 6 Vernichtung von Buchhaltungsunterlagen

Für **Buchhaltungsunterlagen** gelten bestimmte Aufbewahrungsfristen (vgl. § 147 Abgabenordnung). Im Jahresabschluss kann ggf. für die zukünftigen Kosten der Aufbewahrung dieser Unterlagen eine Rückstellung gebildet werden.<sup>15</sup>

Mit Ablauf der gesetzlichen Fristen können **nach dem 31.12.2020** insbesondere folgende Unterlagen **vernichtet** werden:

### 10-jährige Aufbewahrungsfrist:

- Bücher, Journale, Konten usw., in denen die **letzte Eintragung 2010** und früher erfolgt ist
- **Jahresabschlüsse**, Lageberichte, Eröffnungsbilanzen und Inventare, die **2010** oder früher **aufgestellt** wurden, sowie die zu ihrem Verständnis erforderlichen Unterlagen
- **Buchungsbelege** (z. B. Rechnungen, Bescheide, Zahlungsanweisungen, Kontoauszüge,<sup>16</sup> Lohn- bzw. Gehaltslisten, Reisekostenabrechnungen, Bewirtungsbelege) aus dem Jahr **2010**

### 6-jährige Aufbewahrungsfrist:

- **Lohnkonten** und Unterlagen (Bescheinigungen) zum Lohnkonto mit Eintragungen aus **2014** oder früher<sup>17</sup>
- **Sonstige** Dokumente (z. B. Ausfuhr- bzw. Einfuhrunterlagen, Auftragsbücher, Frachtbriefe, abgelaufene Darlehensverträge, Versicherungspolizen) sowie Geschäftsbriefe aus dem Jahr **2014** oder früher

Aufzubewahren sind **alle** Unterlagen, die zum **Verständnis** und zur **Überprüfung** der Aufzeichnungspflichten von Bedeutung sind. Dies gilt sowohl für Unterlagen in **Papierform** als auch für Unterlagen in Form von **Daten**, Datensätzen und **elektronischen** Dokumenten; die Grundsätze der ordnungsmäßigen Buchführung sind einzuhalten. Während des Aufbewahrungszeitraums muss der **Zugriff** auf diese Daten, die Lesbarkeit und die maschinelle Auswertbarkeit möglich sein.<sup>18</sup>

Eingehende elektronische Rechnungen, Handels- und Geschäftsbriefe oder sonstige bedeutsame Dokumente sind in dem Format **unverändert** aufzubewahren, in dem sie empfangen wurden (z. B. im PDF- oder Bildformat); sie dürfen nicht vor Ablauf der Aufbewahrungspflicht gelöscht werden.

Werden Papierdokumente in elektronische Dokumente umgewandelt („**gescannt**“), muss das **Verfahren** dokumentiert werden, durch das insbesondere die inhaltliche Übereinstimmung mit dem Original sowie die Lesbarkeit und Vollständigkeit sichergestellt werden.<sup>19</sup>

Die Aufbewahrungsfrist **beginnt** mit dem Schluss des Kalenderjahres, in dem die letzte Eintragung in das Buch gemacht, das Inventar, die Eröffnungsbilanz, der Jahresabschluss oder der Lagebericht aufgestellt, der Handels- oder Geschäftsbrief empfangen oder abgesandt worden oder der Buchungsbeleg entstanden ist, ferner die Aufzeichnung vorgenommen worden ist oder die sonstigen Unterlagen entstanden sind.

Die Vernichtung von Unterlagen ist allerdings dann nicht zulässig, wenn die Frist für die Steuerfestsetzung noch **nicht abgelaufen** ist (vgl. §§ 169, 170 Abgabenordnung).

Bei der Entscheidung über die Vernichtung von Buchhaltungsunterlagen ist grundsätzlich auch zu prüfen, ob und welche Unterlagen evtl. als Beweise für eine spätere Betriebsprüfung bzw. für ein ggf. noch zu führendes Rechtsmittel – trotz der offiziellen Vernichtungsmöglichkeit – weiterhin aufbewahrt werden sollten.

14 Vgl. § 9 Abs. 1 Nr. 4a und 5a sowie Abs. 4a EStG; zu den Auslandsreisekostenpauschalen ab dem 01.01.2021 siehe BMF-Schreiben vom 03.12.2020 – IV C 5 – S 2353/19/10010 (BStBl 2020 I S. 1256).

15 Siehe dazu BFH-Urteil vom 19.08.2002 VIII R 30/01 (BStBl 2003 II S. 131).

16 Elektronisch übermittelte (**digitale**) Kontoauszüge sind entsprechend den gesetzlichen Anforderungen in Bezug auf Vollständigkeit, Richtigkeit und Unveränderbarkeit aufzubewahren. Die alleinige Aufbewahrung entsprechender **Papierausdrucke** genügt

den gesetzlichen Aufbewahrungspflichten **nicht**. Soweit Kontoauszüge bzw. Monatssammelkontoauszüge in **Papierform** von Kreditinstituten zur Verfügung gestellt werden, ist zu empfehlen, diese weiterhin zu archivieren.

17 Siehe § 41 Abs. 1 Satz 9 EStG.

18 Siehe § 147 Abs. 5 und 6 AO; § 9 Abs. 5 Beitragsverfahrensverordnung.

19 Siehe dazu die sog. GoBD-Grundsätze (zuletzt BMF-Schreiben vom 28.11.2019 – IV A 4 – S 0316/19/10003, BStBl 2019 I S. 1269).