

Einkommensteuer-Info

April 2021

Verfasser: | Diplom-Finanzwirt Michael Seifert, Steuerberater, Troisdorf,
| www.steuergeld.de

In dieser Ausgabe

1	Digitale Wirtschaftsgüter: BMF-Schreiben v. 26.2.2021 und Handelsrecht.....	1
2	§ 23 EStG und Zwangsversteigerung	4
3	Corona-Krise: Unpfändbarkeit der Soforthilfen	5
4	Abkürzungsverzeichnis	5

1 Digitale Wirtschaftsgüter: BMF-Schreiben v. 26.2.2021 und Handelsrecht

Nach einem Schreiben vom 26. Februar 2021¹ lässt es das BMF steuerrechtlich wahlweise zu, in Gewinnermittlungen für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2020 enden, für die Bemessung der planmäßigen Abschreibung (AfA) bestimmter, in dem BMF-Schreiben spezifizierter sog. digitaler Wirtschaftsgüter (Computerhardware und Software zur Dateneingabe und -verarbeitung)² eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer³ von einem Jahr zugrunde zu legen.⁴

Praxishinweis

Nach dem vorliegenden BMF-Schreiben „**kann**“ die Wahl der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von einem Jahr gewählt werden.⁵

Im Ergebnis können die in den sachlichen Anwendungsbereich des BMF-Schreibens fallenden Wirtschaftsgüter im Wirtschaftsjahr ihrer Anschaffung oder Herstellung steuerlich sofort aufwandswirksam als Betriebsausgaben geltend gemacht werden.

Eine „Aktivierung“ und damit zeitanteilige Abschreibung dieser Wirtschaftsgüter erfolgt somit für steuerliche Zwecke nicht, da für Wirtschaftsgüter mit einer Nutzungsdauer bis zu einem Jahr keine Absetzung für Abnutzung (AfA) nach § 7 Abs. 1 EStG zu erfassen ist, so die Auffassung des IDW.⁶

¹ BStBl I 2021, 298

² Siehe BMF-Schr. v. 26.2.2021 – BStBl I 2021, 298 Rz. 2 bis 5

³ § 7 Abs. 1 Satz 2 EStG

⁴ Siehe auch Einkommensteuer-Info März 2021

⁵ BMF-Schr. v. 26.2.2021 – BStBl I 2021, 298 Rz. 1

⁶ BFH-Urt. v. 26.8.1993 – IV R 127/91, BStBl II 1994, 232

Praxishinweis

§ 7 Abs. 1 Satz 1 EStG bestimmt, dass die Verteilung von Anschaffungskosten auf die Nutzungsdauer nur Wirtschaftsgüter betrifft, deren Nutzung sich auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt. Bei Wahl der einjährigen Nutzungsdauer ist daher die pro rata temporis Regelung nicht anzuwenden.⁷ Gleichwohl hat sich die BStBK an das BMF mit der Bitte um Klarstellung dieser Rechtsauslegung gewandt, weil sich Vertreter des BMF anderweitig geäußert hatten.

Eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von einem Jahr greift nicht nur für Wirtschaftsgüter, die in nach dem 31. Dezember 2020 endenden Wirtschaftsjahren angeschafft oder hergestellt werden. Vielmehr kann auch für entsprechende Wirtschaftsgüter, die bereits in früheren Wirtschaftsjahren angeschafft oder hergestellt wurden und bei denen vormals eine andere als die einjährige Nutzungsdauer zugrunde gelegt wurde, eine Sofortabschreibung des Restbuchwerts in dem Wirtschaftsjahr nach dem 31. Dezember 2020 erfolgen.⁸

Praxishinweis

Die Regelung wurde kurzfristig auf dem Verwaltungswege mit dem Ziel der weiteren Stimulierung der Wirtschaft und als Anreiz für Unternehmen eingeführt, verstärkt in die Digitalisierung zu investieren.

Fraglich war, ob die steuerliche Möglichkeit, eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von einem Jahr zugrunde zu legen, ohne weiteres auch für die Bemessung der planmäßigen Abschreibung des betreffenden Vermögensgegenstands in der handelsrechtlichen Rechnungslegung genutzt werden darf. Eng damit verbunden ist die Frage, ob die handelsrechtliche Verneinung einer Nutzungsdauer von nur einem Jahr über den Grundsatz der Maßgeblichkeit dazu führt, dass das steuerliche Wahlrecht nicht abweichend ausgeübt werden darf, die angestrebte Vergünstigung bzw. Anreizwirkung mithin ins Leere läuft.

Das IDW hat hierzu in den Zweifelsfragen zu den Auswirkungen der Ausbreitung des Coronavirus auf die Rechnungslegung und deren Prüfung (Teil 3, 5. Update, April 2021 siehe Frage 2.3.15)⁹ wie folgt näher Stellung genommen:

⁷ So auch BStBK, Eingabe 012/2021 v. 19.3.2021 – NWB 13/2021, 896

⁸ BMF-Schr. v. 26.2.2021 - BStBl I 2021, 298

⁹ v. 6.4.2021; www.idw.de/blob/124230/4d0cde868d61cb6ab0bead999861372e/down-corona-idw-fachlhinw-relepruefung-teil3-update5-data.pdf

Seit der **Aufhebung** der sog. **umgekehrten Maßgeblichkeit** sowie der korrespondierenden handelsrechtlichen Öffnungsklauseln durch das BilMoG im Jahr 2009 dürfen nach Maßgabe allein steuerlich zulässiger betriebsgewöhnlicher Nutzungsdauern ermittelte planmäßig fortgeführte Buchwerte nicht mehr ohne Weiteres in die handelsrechtliche Rechnungslegung übernommen werden.

Voraussetzung hierfür ist vielmehr, dass eine solche Nutzungsdauer unabhängig von steuerlichen (Begünstigungs-) Regelungen gerechtfertigt ist. Die Nutzungsdauerschätzung muss sich an den betrieblichen Realitäten ausrichten. Damit ist die Zugrundelegung einer Nutzungsdauer von nur einem Jahr für die begünstigten digitalen Investitionen für handelsbilanzielle Zwecke regelmäßig nicht zulässig.

Praxishinweis

Eine Sofortabschreibung ist indes auch handelsbilanziell zulässig, wenn der betreffende Vermögensgegenstand das Kriterium eines geringwertigen Wirtschaftsguts i.S. des § 6 Abs. 2 S. 1 EStG erfüllt (Anschaffungs- oder Herstellungskosten \leq 800 EUR).¹⁰

Wird steuerlich von der neuen Möglichkeit der Sofortabschreibung Gebrauch gemacht, ohne dass für Zwecke der handelsrechtlichen Bilanzierung für den betreffenden Vermögensgegenstand die Anwendung einer nur einjährigen Nutzungsdauer gerechtfertigt werden kann, resultiert daraus (bei isolierter Betrachtung dieses Sachverhalts) das Erfordernis zum Ansatz **passiver latenter Steuern**¹¹ bzw. – für solche Bilanzierende, die nicht in den persönlichen Anwendungsbereich des § 274 HGB fallen und diese Vorschrift auch nicht freiwillig anwenden¹² – das Erfordernis zur **Bildung einer Verbindlichkeitsrückstellung** für passive latente Steuern nach § 249 Abs. 1 Satz 1 Alt. 1 HGB.¹³

Die Zugrundelegung einer tatsächlichen betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von mehr als einem Jahr für handelsbilanzielle Zwecke führt nach Auffassung des IDW **nicht** dazu, dass über den **Grundsatz der Maßgeblichkeit**¹⁴ die steuerliche Möglichkeit der Zugrundelegung einer fiktiven – zur Erreichung eines rechnungslegungsfremden Zwecks von der Finanzverwaltung eingeräumten – betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer ins Leere läuft.

¹⁰ HFA, IDW Life 2017, 848

¹¹ § 274 Abs. 1 S. 1 HGB

¹² vgl. IDW RS HFA 7 n.F., Tz. 18, sowie IDW RS HFA 34, Fußnote 9

¹³ vgl. IDW RS HFA 7 n.F., Tz. 26 f.

¹⁴ § 5 Abs. 1 S. 1 1. HS EStG

Unter den sog. steuerlichen Wahlrechtsvorbehalt¹⁵, wonach die Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen GoB unter dem Vorbehalt der Wahl eines anderen Ansatzes im Rahmen der Ausübung eines (allein) steuerlichen Wahlrechts steht, sind jedenfalls nach Auffassung der Finanzverwaltung nicht allein steuergesetzliche Wahlrechte, sondern auch steuerliche Wahlrechte zu subsumieren, die sich – wie hier - aus einem BMF-Schreiben ergeben.¹⁶

2 § 23 EStG und Zwangsversteigerung

Mit Ur. v. 23. Juli 2019¹⁷ hat der BFH entschieden, dass die Grundstücksenteignung **kein** privates Veräußerungsgeschäft i.S.d. § 23 EStG auslöst. Ein „**Geschäft**“ setze den Willen des Eigentümers auf Eigentumsübertragung voraus. Dies liege bei einer Enteignung nicht vor, da die Eigentumsübertragung durch staatlichen Hoheitsakt erfolge. Die Nichtsteuerbarkeit gilt **unabhängig** davon, **ob** durch die Enteignung ein **Gewinn oder Verlust** erzielt wird. D.h. eine Verlustverrechnung bzw. ein Verlustvortrag scheiden aus.¹⁸

Offen war bislang die Frage, ob eine Veräußerung zur Verhinderung einer **drohenden Enteignung** als Veräußerungsgeschäft i.S.d. § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG einzuordnen ist.

Praxishinweis

Nach Auffassung des FG Düsseldorf¹⁹ ist es nicht ernstlich zweifelhaft, dass Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften²⁰ i.S. des § 22 Nr. 2 i.V.m. § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG auch aus der Zwangsversteigerung von Grundstücken resultieren können. Eine etwaige wirtschaftliche Zwangslage steht der Annahme einer willentlichen wirtschaftlichen Betätigung nicht entgegen. Der Eigentumsverlust im Wege der Zwangsversteigerung sei nicht mit einem Eigentumsverlust im Wege einer Enteignung vergleichbar.

**Eigentumsübertragung
gegen den Willen des
Verkäufers**

= kein Veräußerungsgeschäft
i.S.d. § 23 EStG möglich

**Eigentumsübertragung mit
Willen des Veräußerers
(auch Veräußerung unter
Zwang)**

= Veräußerungsgeschäft
i.S.d. § 23 EStG möglich

¹⁵ § 5 Abs. 1 S. 1 2. HS EStG

¹⁶ BMF-Schr. v. 12.3.2010 – BStBl I 2010, 236 Tz. 12

¹⁷ BFH-Urt. v. 23.7.2019 – IX R 28/18, BStBl II 2019, 701

¹⁸ § 23 Abs. 3 S. 7 und 8 EStG

¹⁹ FG Düsseldorf v. 26.11.2020 – 2 V 2664/20 A(E), NWB 15/2021, 1021

²⁰ § 22 Nr. 2 i.V.m. § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG

3 Corona-Krise: Unpfändbarkeit der Soforthilfen

Bei der Corona-Soforthilfe (Bundesprogramm „Corona-Soforthilfen für Kleinunternehmen und Selbständige“ und ergänzendes Landesprogramm „NRW-Soforthilfe 2020“) handelt es sich nach Auffassung des BGH²¹ um eine nicht pfändbare Forderung.²²

Im Hinblick auf die Verwirklichung der mit dieser Soforthilfe verbundenen Zweckbindung ist in Höhe des bewilligten und auf einem Pfändungsschutzkonto des Schuldners gutgeschriebenen Betrags der Pfändungsfreibetrag zu erhöhen.²³

4 Abkürzungsverzeichnis

AEAO	Anwendungserlass Abgabenordnung
AO	Abgabenordnung
ArEV	Arbeitsentgeltverordnung
BB	Betriebs-Berater (Zeitschrift)
BFH	Bundesfinanzhof
BFH/NV	Nichtveröffentlichte Urteile des Bundesfinanzhofes (Zeitschrift, Haufe-Verlag)
BMF	Bundesfinanzministerium
BStBl	Bundessteuerblatt
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
DStRE	Deutsches Steuerrecht – Entscheidungsdienst (Zeitschrift)
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte (Zeitschrift, Stollfuss-Verlag)
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EStG	Einkommensteuergesetz
EStR	Einkommensteuer-Richtlinien
EuGH	Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften
FG	Finanzgericht
FinMin	Finanzministerium
FR	Finanz-Rundschau (Zeitschrift)
GStB	Gestaltende Steuerberatung (Zeitschrift)
HFR	Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung (Zeitschrift)
LSt	Lohnsteuer
LStDV	Lohnsteuer-Durchführungsverordnung
LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
OFD	Oberfinanzdirektion
SGB	Sozialgesetzbuch
UR	Umsatzsteuer-Rundschau (Zeitschrift)
UStG	Umsatzsteuergesetz
UStR	Umsatzsteuer-Richtlinien
Vfg	Verfügung

²¹ BGH-Beschluss v. 10.3.2021 – VII ZB 24/20, NWB RAAAH-75414

²² § 851 Abs. 1 ZPO

²³ Entsprechende Anwendung des § 850k Abs. 4 ZPO

