

**Dipl.-Kfm. Wilhelm Niemann**  
Wirtschaftsprüfer  
Steuerberater  
Geschäftsführer

**Dipl.-Kffr. (FH) Antje Lönker**  
Steuerberaterin  
Geschäftsführerin  
Fachberaterin für den Heilberufbereich  
(IFU / ISM gGmbH)

Lange Straße 15/17  
49080 Osnabrück

Telefon 0541 / 600 24 - 0  
Telefax 0541 / 600 24 - 20

kontakt@niemann-stbg.de  
www.niemann-stbg.de

Im Juni 2021

## 2

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

## Themen dieser Ausgabe

- Sofortabschreibung für digitale Wirtschaftsgüter
- Erlass von Mieten wegen der Corona-Krise
- Ermittlung der ortsüblichen Miete
- Nicht geltend gemachter Erhaltungsaufwand
- Steuerpflicht von Erstattungsinsen
- Gehaltstipp: Corona-Bonus erneut verlängert

## Ausgabe Nr. 2/2021

*Sehr geehrte Mandantin,  
sehr geehrter Mandant,*

*nachfolgend haben wir in dieser Ausgabe wieder aktuelle Urteile und Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht für Sie zusammengestellt. Wir wünschen Ihnen eine sonnige und erholsame Urlaubszeit.*

## STEUER- UND WIRTSCHAFTSRECHT

### Unternehmer

#### Sofortabschreibung für bestimmte digitale Wirtschaftsgüter

Wie in der letzten Ausgabe dieser Mandanten-Information erwähnt, wollten der Bund und die Länder eine sofortige Abschreibung bestimmter digitaler Wirtschaftsgüter rückwirkend zum 1.1.2021 ermöglichen. Nun hat das Bundesfinanzministerium (BMF) ein entsprechendes Schreiben veröffent-

licht. Danach lässt das BMF für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2020 enden, eine einjährige Nutzungsdauer für Hard- und Software im Bereich der EDV zu. Damit kann bereits ab dem Wirtschaftsjahr 2021 eine Sofortabschreibung für Hard- und Software im Betriebsvermögen sowie im Privatvermögen vorgenommen werden, wenn die Hard- und Software für die Einkünfteerzielung genutzt wird.

**Hintergrund:** Bisläng ist Hard- und Software grundsätzlich über die Nutzungsdauer von 3 Jahren abzuschreiben. Be-laufen sich die Netto-Anschaffungskosten auf maximal 800 €, werden Hard- und Software als geringwertige Wirtschaftsgüter angesehen und können sofort, d. h. in voller Höhe, abgeschrieben werden.

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

## Neuerungen/Wesentlicher Inhalt des BMF-Schreibens:

- Für Computerhardware und die dazu gehörenden sog. Peripheriegeräte (z. B. Tastatur, Maus, Drucker) sowie für die Betriebs- und Anwendersoftware kann eine Nutzungsdauer von einem Jahr angesetzt werden.
- Zur Hardware gehören Computer, Desktop-PC, Notebooks, Tablets, Desktop-Thin-Clients, Workstations, mobile Workstations, Small-Scale-Server, Dockingstations, externe Netzteile sowie Peripheriegeräte wie z. B. Tastatur, Maus, Scanner, Kamera, Mikrofon, Headset, Grafiktablett, externe Laufwerke, Beamer und Drucker.
- Die Software umfasst die Betriebs- und Anwendersoftware zur Dateneingabe und Datenverarbeitung, ERP-Software, Software für Warenwirtschaftssysteme und sonstige Anwendungssoftware zur Unternehmensverwaltung oder Prozesssteuerung.
- Das Schreiben gilt für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2020 enden, in der Regel also für Wirtschaftsjahre ab 2021. Hat der Steuerpflichtige bereits vor dem 1.1.2021 Hard- oder Software angeschafft und mit der Abschreibung auf mehrere Jahre begonnen, kann er diese Wirtschaftsgüter ab 2021 ebenfalls in voller Höhe abschreiben.

**Hinweise:** Zum vom BMF definierten Begriff der Computerhardware gehören **keine Mobiltelefone/Smartphones**. Die Anschaffungskosten für Mobiltelefone/Smartphones sind somit weiterhin über 5 Jahre abzuschreiben. Belaufen sich die Anschaffungskosten für Mobiltelefone/Smartphones auf maximal 800 € netto, so können die Kosten sofort im Jahr der Anschaffung als sog. Geringwertige Wirtschaftsgüter steuerlich geltend gemacht werden.

Die hier dargestellten Grundsätze gelten auch für Steuerpflichtige, die nicht unternehmerisch tätig sind, sondern sog. Überschusseinkünfte erzielen wie z. B. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, aus nichtselbständiger Arbeit oder sonstige Einkünfte. Auch sie können also Hard- und Software ab 2021 sofort abschreiben.

Beim Ansatz der einjährigen Nutzungsdauer kommt es zu einer „Sofortabschreibung“ in voller Höhe, und zwar auch dann, wenn die Hard- oder Software erst im Laufe des Jahres erworben wird. Die zeitanteilige Abschreibung – bei Erwerb am 1.7.2021 in Höhe von 50 % – entfällt.

Bislang wurden Computer, Scanner und Drucker auf drei Jahre abgeschrieben, sofern es sich nicht um geringwertige Wirtschaftsgüter handelte. Für sog. ERP-Software galt eine Nutzungsdauer von fünf Jahren, aber für Standardsoftware mit Netto-Anschaffungskosten bis zu 800 € war eine Sofortabschreibung auf geringwertige Wirtschaftsgüter möglich.

Die Formulierung des BMF, dass eine einjährige Nutzungsdauer zugrunde gelegt werden kann, lässt vermuten, dass dem Steuerpflichtigen hinsichtlich der Abschreibungsdauer ein Wahlrecht zustehen soll.

---

## Vermieter

---

### Erlass von Mieten wegen der Corona-Krise

Die Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen (OFD) verneint in einer sog. Kurzinformation steuerlich nachteilige Folgen, wenn ein Vermieter dem Mieter Mietzahlungen erlässt, weil der Mieter von der Corona-Krise betroffen ist. Weder führt dies zu einer teilweise unentgeltlichen Vermietung, so dass der Werbungskostenabzug des Vermieters nur eingeschränkt möglich wäre, noch fällt die Einkünfteerzielungsabsicht des Vermieters weg, so dass Verluste aus der Vermietung nicht mehr anerkannt würden.

**Hintergrund:** Erzielt ein Vermieter aus der Vermietung seiner Immobilie einen Verlust, kann er diesen grundsätzlich geltend machen. Dies gilt allerdings nicht, wenn die vereinbarte Miete niedriger als 50 % der ortsüblichen Miete ist (bis Ende 2020: niedriger als 66 %) oder wenn der Vermieter nicht die Absicht hat, einen Gesamtüberschuss zu erzielen; ihm fehlt dann die Einkünfteerzielungsabsicht. Mit diesen Regelungen sollen missbräuchliche Gestaltungen verhindert werden.

**Wesentlicher Inhalt der Kurzinformation der OFD:** Die OFD nimmt zu zwei Fallgestaltungen Stellung, nämlich zur Vermietung einer Wohnung und zur Vermietung von Gewerberäumen. In beiden Fällen geht es um einen Mieterlass aufgrund einer Corona bedingten finanziellen Notsituation des Mieters:

- **Vermietung einer Wohnung:** Erlässt der Vermieter einer Wohnung seinem Mieter die Mietzahlung entweder zeitlich befristet in voller Höhe oder teilweise, führt dies nicht dazu, dass die Miete zu niedrig ist und nunmehr unterhalb von 50 % der ortsüblichen Miete liegt. Wurde die Miete also bisher als steuerlich vollentgeltlich angesehen, bleibt es dabei und wird durch den Erlass der Miete nicht beeinflusst.

**Hinweis:** Lag die Miete bereits bisher unterhalb der Grenze von 50 % (bis einschließlich 2020: unterhalb von 66 %), so dass die Werbungskosten nur teilweise anerkannt wurden, bleibt es dabei, so dass der Erlass nicht zu einer weiteren Kürzung der Werbungskosten führt.

- **Vermietung oder Verpachtung von Gewerberäumen:** Erlässt der Vermieter bzw. Verpächter von Gewerberäumen seinem Mieter die Mietzahlung entweder zeitlich befristet in voller Höhe oder teilweise und gehört die Immobilie zum steuerlichen Privatvermögen des Vermieters, führt der Erlass nicht zum Wegfall der Einkünfteerzielungsabsicht des Vermieters. Ein Verlust aus der Vermietung wird daher grundsätzlich anerkannt. War bereits vor dem Erlass der Miete die Einkünfteerzielungsabsicht zu verneinen, bleibt es dabei.

**Hinweise:** Die OFD hat ihre Kurzinformation auf Bund- und Länderebene abgestimmt. Daher können sich auch Vermieter außerhalb Nordrhein-Westfalens auf diese Kurzinformation berufen. Die Kurzinformation betrifft nur den Bereich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, nicht gewerbliche Vermieter. Hier dürften sich aufgrund eines Mieterlasses ohnehin keine steuerlich nachteiligen Folgen ergeben.

## Ermittlung der ortsüblichen Miete

Die ortsübliche Miete, die für die Prüfung des Werbungskostenabzugs bei den Vermietungseinkünften wichtig ist, ist vorrangig auf der Basis des örtlichen Mietspiegels zu ermitteln. Gibt es keinen Mietspiegel oder ist er nicht verwendbar, kann die ortsübliche Miete mithilfe eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen oder durch Auskunft aus einer Mietdatenbank oder unter Heranziehung mindestens dreier vergleichbarer Wohnungen ermittelt werden. Jede dieser drei letztgenannten Ermittlungsarten ist grundsätzlich gleichrangig.

**Hintergrund:** Bei der Vermietung von Wohnungen fallen regelmäßig Werbungskosten an. Der Gesetzgeber sieht eine anteilige Kürzung der Werbungskosten vor, wenn die Miete weniger als 66 % bzw. – seit 2021 – weniger als 50 % der ortsüblichen Miete beträgt.

**Sachverhalt:** Die Klägerin vermietete seit 2015 eine 57 qm große Wohnung in Thüringen an ihre Tochter zu einer Miete von 300 € monatlich zuzüglich einer Nebenkostenpauschale von 70 €. Die Tochter trug die monatliche Abschlagzahlung für den Strom in Höhe von 49 €. Eine weitere gleich große Wohnung im selben Haus vermietete die Klägerin an einen Fremdmietler für monatlich 500 € zuzüglich einer Nebenkostenpauschale von 78 €. Das Finanzamt erkannte die Werbungskosten für die an die Tochter vermietete Wohnung nur im Umfang von 64,01 % an. Hierbei ging es von einer ortsüblichen Miete von 578 € aus, so dass die von der Tochter gezahlten 370 € weniger als 66 % hiervon, nämlich 64,01 %, betragen.

**Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die Sache zur weiteren Aufklärung an das Finanzgericht (FG) zurück:

- Bei der ortsüblichen Miete handelt es sich um die ortsübliche Kaltmiete (zuzüglich der nach der Betriebskostenverordnung umlagefähigen Kosten) für vergleichbare Wohnungen, wie sie sich aus dem örtlichen Mietspiegel ergibt. Dies kann der einfache Mietspiegel, aber auch der qualifizierte Mietspiegel sein. Maßgeblich ist dabei die sich aus dem Mietspiegel ergebende Spanne für vergleichbare Wohnungen; es ist also nicht der Mittelwert anzusetzen. Die Miete ist erst dann nicht mehr ortsüblich, wenn sie die Grenzwerte der Spanne über- oder unterschreitet.
- Die ortsübliche Miete ist nur dann nicht aus dem Mietspiegel abzuleiten, wenn es keinen Mietspiegel gibt oder der Mietspiegel nicht regelmäßig an die Marktentwicklung angepasst worden ist oder der Mietspiegel substantielle Defizite bei der Datenerhebung aufweist oder aus sonstigen Gründen einen mangelhaften Erkenntniswert hat. Gleiches gilt, wenn es sich um ein Sonderobjekt handelt, das nicht vom Mietspiegel erfasst wird.
- In den Fällen, in denen nicht auf einen Mietspiegel zurückgegriffen werden kann, kann die ortsübliche Miete aus einem Gutachten eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen **oder** aus der Auskunft einer Mietdatenbank **oder** aus den Mieten für mindestens drei vergleichbare und mit Adresse, Lage und Stockwerk bezeichneten Wohnungen abgeleitet werden. Jeder dieser Ermittlungswege ist grundsätzlich gleichrangig.
- Im Streitfall darf die ortsübliche Miete nicht aus der anderen von der Klägerin vermieteten Wohnung abgeleitet werden.

■ ■ Aktuelle Hinweise für das Gespräch mit Ihrem Steuerberater ■ ■ Aktuelle Hinweise für das Gespräch mit Ihrem Steuerberater ■ ■

Vielmehr muss das FG zunächst den örtlichen Mietspiegel heranziehen und bei der Höhe der gezahlten Miete auch die von der Tochter gezahlte Abschlagzahlung für den Strom berücksichtigen, da es sich insoweit um einen abgekürzten Zahlungsweg handelt; die gezahlte Miete betrug damit 419 € (300 € + 70 € + 49 €).

**Hinweise:** Der BFH macht deutlich, dass **vorrangig der örtliche Mietspiegel** auszuwerten ist, um die ortsübliche Miete zu ermitteln. Erst wenn dieser nicht vorhanden oder nicht verwertbar ist, darf auf die Mieten für drei oder mehr vergleichbare Wohnungen zurückgegriffen werden; es ist also nicht möglich, nur die Mieten für ein oder zwei vergleichbare Wohnungen heranzuziehen. Der BFH hält damit an seiner bisherigen Rechtsprechung nicht mehr fest, nach der eine vergleichbare Mietwohnung im selben Haus als Vergleichsmaßstab herangezogen werden konnte.

## Behandlung nicht geltend gemachter Erhaltungsaufwendungen

Verteilt ein Vermieter größere Erhaltungsaufwendungen für seine im Privatvermögen befindliche Immobilie auf mehrere Jahre und stirbt er vor Ablauf des Verteilungszeitraums, kann der noch nicht berücksichtigte Teil der Erhaltungsaufwendungen im Todesjahr in einer Summe als Werbungskosten des verstorbenen Vermieters abgezogen werden. Der noch nicht berücksichtigte Teil geht also nicht auf die Erben über und kann daher auch nicht von den Erben steuerlich fortgeführt werden.

**Hintergrund:** Vermieter können größere Aufwendungen für den Erhalt ihrer Immobilie, die nicht zum Betriebsvermögen gehört, auf zwei bis fünf Jahre gleichmäßig verteilen.

**Sachverhalt:** Der Ehemann der Klägerin hatte eine Immobilie vermietet, die zu seinem Privatvermögen gehörte. In den Jahren 2012 bis 2015 hatte er größere Erhaltungsaufwendungen getätigt, die er auf fünf Jahre steuerlich verteilen wollte. Er verstarb im Januar 2016. Zu diesem Zeitpunkt belief sich der noch nicht berücksichtigte Teil der Erhaltungsaufwendungen auf 30.000 €. Die Klägerin machte diesen Betrag in der gemeinsamen Steuererklärung für 2016 als Werbungskosten des Ehemanns geltend. Das Finanzamt erkannte nur den auf den Januar 2016 entfallenden Anteil an. Es war der Ansicht, dass der Restbetrag von der Erbengemeinschaft fortgeführt werden müsse.

**Entscheidung:** Der BFH gab der Klage statt und erkannte Werbungskosten für 2016 in Höhe von 30.000 € an:

- Die gesetzliche Verteilungsmöglichkeit größerer Erhaltungsaufwendungen auf zwei bis fünf Jahre soll dem Steuerpflichtigen Vorteile beim Steuersatz verschaffen. Dieser Zweck würde vereitelt werden, wenn der beim Tod verbleibende Restbetrag nicht mehr beim verstorbenen Steuerpflichtigen berücksichtigt werden könnte. Daher kann der verbleibende Teil im Veranlagungszeitraum des Todesjahres als Werbungskosten des verstorbenen Vermieters abgezogen werden.
- Der Todesfall ist vergleichbar mit der Veräußerung der Immobilie, der Einlage der Immobilie in ein Betriebsvermögen oder der Beendigung der Vermietung. In diesen Fällen lässt der Gesetzgeber den vollständigen Abzug des noch nicht berücksichtigten Teils der Erhaltungsaufwendungen

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

zu. Die Vergleichbarkeit ergibt sich daraus, dass in all diesen Fällen keine Einkünfte aus Vermietung mehr erzielt werden.

- Ein Abzug des verbleibenden Betrags der Erhaltungsaufwendungen beim Ehemann ist auch deshalb geboten, weil die Aufwendungen seine Leistungsfähigkeit gemindert hatten. Deshalb scheidet auch ein Abzug des verbleibenden Betrags bei den Erben aus. Hierfür fehlt es an einer gesetzlichen Grundlage. Diese wäre aber erforderlich, weil der verstorbene Vermieter und die Erben unterschiedliche Rechtssubjekte sind.

**Hinweise:** Der BFH widerspricht der Auffassung der Finanzverwaltung, die in ihren Richtlinien eine Fortführung des verbleibenden Betrags der Erhaltungsaufwendungen beim Erben zulässt. Der BFH macht deutlich, dass die Rechtsprechung an die Verwaltungsrichtlinien nicht gebunden ist. Außerdem widersprechen die Richtlinien dem Gesetz, das eine Vererbbarkeit von Verlusten und Aufwendungen nicht zulässt.

Es wirkt sich beim Steuersatz aus, ob der verbleibende Betrag beim verstorbenen Vermieter oder bei seinen Erben geltend gemacht wird. Außerdem ist die Abzugshöhe unterschiedlich; denn nach dem aktuellen BFH-Urteil wird im Todesjahr der gesamte Restbetrag abgezogen, während bei einer Fortführung durch die Erben der gesamte Verteilungszeitraum ausgeschöpft worden wäre.

---

## Alle Steuerzahler

---

### Steuerpflicht von Erstattungszinsen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) sieht auf Antrag von der Besteuerung von Erstattungszinsen, die für Steuererstattungen festgesetzt werden, ab, wenn die Steuererstattung auf einem Ereignis beruht, das zugleich Nachzahlungszinsen auslöst, die steuerlich nicht absetzbar sind. Dem BMF zufolge wäre es unbillig, wenn ein und dasselbe Ereignis sowohl Erstattungszinsen für einen Veranlagungszeitraum als auch Nachzahlungszinsen für einen anderen Veranlagungszeitraum auslöst und nur die Erstattungszinsen versteuert werden müssen, während die Nachzahlungszinsen steuerlich nicht abgesetzt werden können.

**Hintergrund:** Steuererstattungen und Steuernachzahlungen werden grundsätzlich verzinst, und zwar mit einem Steuersatz von 6 % jährlich. Erstattungszinsen sind als Einkünfte aus Kapitalvermögen steuerpflichtig bzw. bei Unternehmen Betriebseinnahmen; hingegen sind Nachzahlungszinsen nicht absetzbar.

#### Wesentlicher Inhalt des BMF-Schreibens:

- Erstattungszinsen werden auf Antrag nicht besteuert, soweit ihnen Nachzahlungszinsen gegenüberstehen, die steuerlich nicht absetzbar sind und sowohl Erstattungs- als auch Nachzahlungszinsen auf demselben Ereignis beruhen. Bis zur Höhe der Nachzahlungszinsen sind die Erstattungszinsen nicht zu versteuern.
- Diese Billigkeitsregelung gilt auch für die Ermittlung des Gewerbesteuermessbetrags.
- Im Bedarfsfall sind die Erstattungszinsen, die auf Antrag nicht besteuert werden, sachgerecht zu schätzen.

■ ■ Alle Beiträge sind nach bestem Wissen erstellt. ■ ■ Eine Haftung für den Inhalt kann jedoch nicht übernommen werden. ■ ■

**Hinweise:** Das BMF-Schreiben betrifft nicht die Festsetzung der Zinsen, d. h. die Höhe der Zinsen oder die Pflicht, Nachzahlungszinsen zu entrichten, bzw. das Recht, Erstattungszinsen zu erhalten. Es geht lediglich um die ertragsteuerliche Pflicht, die Erstattungszinsen zu versteuern.

**Beispiel:** Der Außenprüfer erhöht im Prüfungsjahr 01 den Warenbestand und damit den Gewinn. Im Prüfungsjahr 02 erhöht er den Wareneinsatz entsprechend und mindert somit den Gewinn. Für das Jahr 01 kommt es zu Nachzahlungszinsen und für das Jahr 02 zu Erstattungszinsen. Betragen die Nachzahlungszinsen 1.000 € und die Erstattungszinsen 900 €, sind die 900 € auf Antrag nicht zu versteuern.

Handelt es sich allerdings um unterschiedliche Prüfungsfeststellungen, ist die Billigkeitsregelung des BMF nicht anwendbar. Erhöht der Prüfer im Prüfungsjahr 01 den Warenbestand gewinnerhöhend und mindert er im Prüfungsjahr 02 den Gewinn aufgrund einer Rückstellung, handelt es sich nicht um dasselbe Ereignis, so dass die Erstattungszinsen für das Jahr 02 versteuert werden müssen.

## GEHALTSTIPP

### Corona-Bonus erneut verlängert

Die Auszahlungsfrist für den sog. Corona-Bonus wird erneut verlängert. Eine entsprechende Gesetzesänderung hat der Bundesrat am 28.5.2021 final beschlossen.

**Hintergrund:** Nach derzeitiger Rechtslage ist die steuerfreie Auszahlung des sog. Corona-Bonus an Arbeitnehmer i.H. von max. 1500 € bis zum 30.6.2021 möglich (s. hierzu unsere Mandanten-Information 1/2021). Diese Frist ist nun zum zweiten Mal verlängert worden und zwar **bis zum 31.3.2022**.

**Hinweis:** Erhöht wird der Bonus durch die Fristverlängerung nicht. Allerdings kann die Sonderzahlung in mehreren Teilbeträgen an Arbeitnehmer ausgezahlt werden.