

Mandanten-Rundschreiben für GmbH-Geschäftsführer Nr. 4/2020

Sehr geehrte Damen und Herren,

Die Corona-Krise hält uns weiterhin in Atem. Deswegen widmen wir erneut ein Rundschreiben schwerpunktmäßig den Auswirkungen dieser Krise und erläutern Ihnen, wie Gesetzgeber und Finanzverwaltung versuchen, die Folgen der Krise abzumildern (Nr. 1, 2, 3).

Viele Beschäftigte sind während der Kernzeit der Krise von ihrem Arbeitgeber aufgefordert worden, im Homeoffice für die Fortführung der Geschäfte tätig zu werden. Was das für die steuerliche Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer bedeuten kann, erläutern wir in Nr. 4, 6 und 7.

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Corona-Krise (1):** Steuerfreiheit des Corona-Bonus bis 1.500 Euro gesetzlich verankert
- 2 Corona-Krise (2):** Liquiditätsspritze durch pauschal ermittelten Verlustrücktrag
- 3 Corona-Krise (3):** Pauschaler Verlustrücktrag – Voraussetzungen und Folgen
- 4 Corona-Krise (4):** Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers – Steuerliche Anforderungen
- 5 Corona-Krise (5):** Keine Pfändung von Corona-Soforthilfen
- 6 Corona-Krise (6):** Die Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers – Die absetzbaren Aufwendungen
- 7 Corona-Krise (7):** Die Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers – Kostenerstattung durch den Arbeitgeber
- 8 Gesellschafterdarlehen:** Bei Zinsverzicht drohen der GmbH Nachteile
- 9 Kurzfristige Beschäftigung:** Vorübergehende Anhebung der Zeitgrenzen
- 10 Firmenwagen:** Anscheinsbeweis der privaten Kfz-Nutzung ist widerlegbar

1 Corona-Krise (1): Steuerfreiheit des Corona-Bonus bis 1.500 Euro gesetzlich verankert

Die Auszahlung eines sogenannten Corona-Bonus in der Zeit vom 1.3.2020 bis zum 31.12.2020 durch Arbeitgeber bis zu einer Höhe von 1.500 Euro ist auf jeden Fall steuerfrei. Bedingung ist, dass die Beihilfe zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gezahlt wird. Diese Klarstellung fügte der Finanzausschuss des Bundestags in den von den Koalitionsfraktionen CDU/CSU und SPD eingebrachten Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (BT-Drucks. 19/19150) ein. Die Regelung wird in § 3 Nr. 11a EStG aufgenommen und ersetzt das BMF-Schreiben vom 9.4.2020 (Az. IV C 5 - S 2342/20/10009 :001). Mit dem Gesetz wurde der Umsatzsteuersatz für Restaurant- und Pflegeleistungsdienstleistungen von 19 Prozent auf 7 Prozent gesenkt. Die Steuersenkung ist vom 1.7. dieses Jahres bis zum 30.6.2021 gültig, wobei zu beachten ist, dass sich der ermäßigte Steuersatz von 7 Prozent im zweiten Halbjahr 2020 um weitere 2 Prozent verringert. Die Abgabe von alkoholischen und alkoholfreien Getränken bleibt allerdings von der Steuersenkung ausgenommen.

Das Corona-Steuerhilfegesetz sieht außerdem eine steuerliche Besserstellung für Zuschüsse des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld vor. Entsprechend der sozialversicherungsrechtlichen Behandlung werden Zuschüsse des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld und zum Saison-Kurzarbeitergeld bis 80 Prozent des Unterschiedsbetrags zwischen dem Soll-Entgelt und dem Ist-Entgelt steuerfrei gestellt. Daneben enthält das Gesetz weitere Regelungen zum Umsatzsteuer- und zum Umwandlungssteuergesetz. Nachdem der Bundesrat am 5.6.2020 dem Gesetz zugestimmt hatte, konnte es im Bundesgesetzblatt veröffentlicht werden und sodann in Kraft treten.

2 Corona-Krise (2): Liquiditätsspritze durch pauschal ermittelten Verlustrücktrag

Zahlreiche GmbHs werden in diesem Jahr voraussichtlich einen Verlust erwirtschaften, weil sie ihren Betrieb schließen mussten oder weil die Nachfrage plötzlich weggebrochen ist. Nach den bisherigen Regelungen muss eine GmbH erst einmal den Jahresabschluss erstellen und die Steuererklärungen für ein Jahr abgeben, bevor das Finanzamt den Verlust dieses Jahres im Steuerbescheid feststellt. Erst dann kann die GmbH diesen Verlust in das Vorjahr zurücktragen (§ 10d EStG), wodurch es möglicherweise zu einer Steuererstattung kommt. Wurde aber im Vorjahr nur ein geringer oder gar kein Gewinn erwirtschaftet, so kann der Verlust des Jahres 2020 nur auf die künftigen Jahre vorgetragen werden. Diese Regelung stellt **kurzfristig keine Liquiditätshilfe** dar.

Die Finanzverwaltung hat mit dem Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF) vom 24.4.2020 allen Steuerpflichtigen mit Gewinneinkünften und Einkünften aus Vermietung und Verpachtung die Möglichkeit geboten, bereits heute in einem vereinfachten Verfahren einen pauschalen

Verlustrücktrag zu beantragen, um eine Liquiditätshilfe zu erhalten.

Beispiel:

Die R-GmbH, Inhaberin eines Feinschmecker-Restaurants, hat 2019 gute Erträge erzielt, die Steuererklärungen jedoch noch nicht abgegeben. Die Körperschaftsteuervorauszahlungen für 2019 beliefen sich insgesamt auf 4 x 8.000 Euro = 32.000 Euro, wobei ein zu versteuerndes Einkommen von rund 214.000 Euro unterstellt worden war.

In den ersten beiden Quartalen 2020 ist der Umsatz um 90 Prozent eingebrochen. Lediglich im Lieferservice konnten geringfügige Umsätze erzielt werden, während die Fixkosten unverändert weiterliefen. Die erste Körperschaftsteuervorauszahlung für 2020 in Höhe von 8.000 Euro wurde noch fristgerecht gezahlt. Die nächsten Vorauszahlungen für 2020 können jedoch wegen fehlender Liquidität nicht mehr aufgebracht werden.

Wenn die R-GmbH für 2019 noch nicht veranlagt worden ist und nicht unwesentlich durch die Corona-Krise betroffen ist, kann sie auf Antrag nicht nur die Steuervorauszahlungen für 2020 bis auf 0 Euro herabsetzen lassen, sondern auch einen pauschal ermittelten Verlust auf das Jahr 2019 rücktragen. Der genaue Verlust(-rücktrag) für 2020 ist noch nicht bekannt; er wird daher pauschal in Höhe von 15 Prozent der maßgeblichen Einkünfte 2019 angesetzt, maximal in Höhe von 1 Mio. Euro. Die R-GmbH kann also einen pauschalen Verlustrücktrag in Höhe von 15 Prozent von 214.000 Euro = 32.100 Euro beantragen.

Das Finanzamt setzt die Vorauszahlungen für 2019 dann neu fest: Die Körperschaftsteuervorauszahlungen für 2019 unterstellen nunmehr kein zu versteuerndes Einkommen von 214.000 Euro, sondern lediglich von rund 182.000 Euro. Dadurch werden sich die Vorauszahlungen für 2019 auf rund 27.300 Euro reduzieren. Da aber für 2019 bereits 32.000 Euro Vorauszahlungen geleistet wurden, erhält die R-GmbH rund 4.700 Euro zurückerstattet. Außerdem wird ihr auf Antrag die bereits geleistete Vorauszahlung für 2020 in Höhe von 8.000 Euro erstattet, insgesamt also ein Betrag von 12.700 Euro.

3 Corona-Krise (3): Pauschaler Verlustrücktrag – Voraussetzungen und Folgen

Das pauschale Verlustrücktragsverfahren (vgl. Nr. 2) ist nur bei Steuerpflichtigen mit Gewinneinkünften – und damit für alle GmbHs – oder Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zugelassen.

Die GmbH muss „nicht unwesentlich“ negativ von der Corona-Pandemie betroffen sein. Dies ist nach dem BMF-Schreiben vom 24.4.2020 immer dann automatisch anzunehmen, wenn die Steuervorauszahlungen für 2020 bereits auf 0 Euro herabgesetzt wurden und der Geschäftsführer versichert, dass die GmbH aufgrund der Corona-Krise von einem erheblichen Verlust in 2020 ausgeht.

Die GmbH kann, muss aber nicht den pauschalierten Verlustrücktrag in Anspruch nehmen. Wer das Wahlrecht wahrnehmen will, muss einen **Antrag schriftlich oder**

elektronisch beim Finanzamt stellen. Dies muss **bis zum 31.3.2021** geschehen. Der Antrag kann gleichzeitig mit dem Antrag auf Herabsetzung der Vorauszahlungen für 2020 gestellt werden. Die Möglichkeit, im Einzelfall unter Einreichung detaillierter Unterlagen einen höheren rücktragsfähigen Verlust darzulegen, bleibt unberührt.

Der endgültige Verlustrücktrag aus 2020 kann in der Veranlagung des Jahres 2019 erst nach Durchführung der Veranlagung 2020 vorgenommen werden. In Fällen, in denen die Vorauszahlungen für 2019 bereits aufgrund eines pauschalierten Verlustrücktrags aus 2020 gemindert wurden, führt die Veranlagung für 2019 in der Regel zunächst zur Festsetzung einer Nachzahlung in entsprechender Höhe. Diese Nachzahlung für 2019 wird auf Antrag befristet bis spätestens einen Monat nach Bekanntgabe des Steuerbescheids 2020. Die Nachzahlung für 2019 wird zinslos gestundet. Wenn dann der Verlust für 2020 endgültig feststeht und in der Steuerveranlagung zurückgetragen wird, wird die festgesetzte Steuer für 2019 bzw. die Nachzahlung wieder korrigiert.

4 Corona-Krise (4): Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers – Steuerliche Anforderungen

Zahlreiche Arbeitgeber haben angesichts der Corona-Pandemie angeordnet, dass ihre Arbeitnehmer von zu Hause aus arbeiten, damit sie sich auf dem Weg zur Arbeit oder im Betrieb nicht mit dem Virus infizieren. Aus dieser Anordnung – oder zumindest aus der nachträglichen Aufforderung zur Tätigkeit im Homeoffice – ergeben sich neue steuerliche Konsequenzen für die Absetzbarkeit der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer als Werbungskosten – auch für GmbH-Geschäftsführer.

• Grundsätzliches zur steuerlichen Anerkennung eines Arbeitszimmers

Die Aufwendungen, die im Zusammenhang mit einem häuslichen Arbeitszimmer anfallen, sind **grundsätzlich steuerlich nicht abzugsfähig**. Dies gilt nicht, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. In diesem Fall wird die Höhe der abziehbaren Aufwendungen auf **1.250 Euro jährlich** begrenzt. Die Beschränkung der abzugsfähigen Aufwendungen auf 1.250 Euro gilt nicht, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet. Dann sind **sämtliche** das Homeoffice betreffenden **Aufwendungen** als Werbungskosten **abzugsfähig**.

• Anforderung an ein häusliches Arbeitszimmer

Die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer können also immer dann – zumindest bis zu 1.250 Euro – als Werbungskosten abgesetzt werden, wenn der Arbeitnehmer in seinem Haus oder seiner (angemieteten) Wohnung einen Raum ausschließlich oder nahezu ausschließlich für berufliche Zwecke nutzt und im Betrieb kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Der Raum muss seiner Ausstattung nach für die Erzielung von Einnahmen genutzt werden. Ein häusliches Arbeitszimmer ist seiner Lage, Funktion und Ausstattung nach in die häusliche Sphäre

eingebunden und soll vorwiegend der Erledigung gedanklicher, schriftlicher, verwaltungstechnischer oder organisatorischer Arbeiten dienen. Ein solcher Raum ist typischerweise mit Büromöbeln eingerichtet, wobei der Schreibtisch regelmäßig das zentrale Möbelstück ist.

Vom häuslichen Arbeitszimmer ist der **gemischt genutzte Raum** zu unterscheiden, der sowohl zur Erzielung von Einkünften als auch in mehr als nur untergeordnetem Umfang zu privaten Zwecken genutzt wird. Ein gemischt genutzter Raum ist nach dem Beschluss des Großen Senats des BFH steuerlich nicht abzugsfähig. Aus diesem Grund kann auch die büromäßig ausgestattete **Arbeitsecke** im Wohnzimmer steuerlich nicht anerkannt werden.

• Es steht kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung

Diese Voraussetzung ist immer dann gegeben, wenn der Steuerpflichtige nur einer Tätigkeit nachgeht und dies nur von zu Hause aus möglich ist. Ein anderer Arbeitsplatz, den er ebenfalls nutzen könnte, z.B. im Betrieb des Arbeitgebers, darf ihm nicht zur Verfügung stehen. Der Steuerpflichtige muss also auf das häusliche Arbeitszimmer angewiesen sein. Dies ist auch dann der Fall, wenn der Arbeitsplatz im Betrieb wegen **einer Gesundheitsgefahr nicht nutzbar** ist (BFH, Urteil vom 26.2.2014, Az. VI R 11/12; BStBl. 2014 II, S. 674).

Das trifft auf eine Vielzahl von Arbeitnehmern zu, deren Betrieb nur deswegen fortgeführt werden konnte, weil sie sich zu einer Tätigkeit im häuslichen Arbeitszimmer bereit erklärten. Sie wurden damit **zu Heimarbeitern**, ohne dass ihnen ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung stand.

Entsprechendes gilt in den Fällen, in denen der Arbeitgeber aufgrund seiner **Fürsorgepflicht** gegenüber seinen Mitarbeitern diese ins Homeoffice schickte, damit sie sich nicht auf dem Weg zur Arbeit oder im Betrieb mit dem Coronavirus anstecken konnten. Diese Pflicht bestand vor allem gegenüber den sogenannten Risikogruppen, also Mitarbeitern, die über 60 Jahre alt sind und/oder Vorerkrankungen aufweisen. In diesen Fällen stand zwar im Betrieb ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, aber er war wegen der drohenden Ansteckungsgefahr nicht nutzbar im Sinne der BFH-Rechtsprechung (siehe oben). Das Gleiche gilt, wenn die vorgeschriebenen Abstandsregelungen im Betrieb nicht umgesetzt werden konnten und deshalb den Arbeitnehmern nahegelegt wurde, im Homeoffice weiterzuarbeiten.

Der Steuerpflichtige muss konkret darlegen, dass ein anderer Arbeitsplatz für die berufliche Tätigkeit nicht zur Verfügung stand. Eine entsprechende **Bescheinigung des Arbeitgebers** ist hierfür ein zusätzliches Indiz (BMF, Schreiben vom 6.10.2017, Rz. 18). Aufgrund der Corona-Krise sollten diese Anforderungen problemlos erfüllbar sein.

Die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen ist nicht davon abhängig, dass das Heimbüro das ganze Jahr über genutzt werden muss. Auch eine **nur zeitweise Nutzung** ermöglicht den Abzug der auf diese Zeit entfallenden Aufwendungen. Der Höchstbetrag von 1.250 Euro ist auch bei nicht ganzjähriger Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers (also nur während der Corona-Krise) in voller Höhe,

also nicht nur zeitanteilig, zum Abzug zugelassen (BMF, Schreiben vom 6.10.2017, Rz. 22).

Ist ein häusliches Arbeitszimmer dem Grunde nach anzuerkennen und steht dem Arbeitnehmer für seine Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, kann er die auf diesen Raum entfallenden (anteiligen) Aufwendungen bis zum **Höchstbetrag von 1.250 Euro** geltend machen. Diese Voraussetzungen dürften in der Corona-Krise von zahlreichen Arbeitnehmern – einschließlich der GmbH-Geschäftsführer – erfüllt worden sein.

Teilen sich **Ehegatten** das häusliche Arbeitszimmer, weil sie beide von ihren Arbeitgebern aufgefordert wurden, im Homeoffice zu arbeiten, kann jeder Ehegatte, die Aufwendungen, die er getragen hat, bis zum Höchstbetrag von **jeweils 1.250 Euro** absetzen. Dies gilt unabhängig davon, ob die Ehegatten Eigentümer des Homeoffice sind oder dieses nur in einer Mietwohnung unterhalten.

• Das Arbeitszimmer als Tätigkeitsmittelpunkt

Die Begrenzung der abzugsfähigen Aufwendungen auf 1.250 Euro jährlich gilt nicht, wenn das häusliche Arbeitszimmer der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung ist.

Dabei ist der inhaltliche (qualitative) Schwerpunkt der beruflichen Betätigung des Steuerpflichtigen ausschlaggebend. Dem zeitlichen (quantitativen) Umfang der Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers kommt in diesem Zusammenhang „lediglich eine indizielle Bedeutung zu“ (BMF-Schreiben vom 6.10.2017, Rz. 10). „Übt ein Steuerpflichtiger nur eine berufliche Tätigkeit aus, die in qualitativer Hinsicht gleichwertig sowohl im häuslichen Arbeitszimmer als auch am außerhäuslichen Arbeitsort erbracht wird, so liegt der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung dann im häuslichen Arbeitszimmer, wenn der Steuerpflichtige mehr als die Hälfte der Arbeitszeit im häuslichen Arbeitszimmer tätig wird“ (BMF-Schreiben vom 6.10.2017, Rz. 11).

Diese Voraussetzungen erfüllt ein Steuerpflichtiger, wenn er ausschließlich als Arbeitnehmer tätig ist und aufgrund der Corona-Krise von seinem Arbeitgeber ins Homeoffice geschickt wurde. Aufgrund eines VPN-Zugangs kann er sich an seinem betrieblichen Arbeitsplatz einloggen und sodann die gleichen Aufgaben erledigen, die er auch im Betrieb erledigen würde. Die Tätigkeit im häuslichen Arbeitszimmer ist somit der Tätigkeit im Betrieb qualitativ gleich. Wenn jetzt noch der Arbeitnehmer mehr als die Hälfte der Arbeitszeit im häuslichen Arbeitszimmer tätig war, ist dieses – zumindest zeitweise – der Mittelpunkt seiner beruflichen Tätigkeit.

Damit lässt sich als **Ergebnis** festhalten, dass ein Arbeitnehmer, der auf Veranlassung seines Arbeitgebers aufgrund der Corona-Krise im Homeoffice tätig war oder ist, **sämtliche** auf das Arbeitszimmer in dieser Zeit entfallenden **Aufwendungen** steuerlich als **Werbungskosten** absetzen kann; die Beschränkung auf den Jahreshöchstbetrag von 1.250 Euro gilt für ihn nicht. Dies würde auch für GmbH-Geschäftsführer gelten, wenn sie die Voraussetzungen erfüllen. Ob dies allerdings auch Rechtsprechung und Finanzverwaltung so sehen, wird sich erst in der Zukunft zeigen.

5 Corona-Krise (5): Keine Pfändung von Corona-Soforthilfen

Das FG Münster hat mit Beschluss vom 13.5.2020 entschieden, dass eine Kontenpfändung des Finanzamts, die auch Beträge der Corona-Soforthilfe umfasst, rechtswidrig ist.

Der Fall:

Vor dem FG Münster wehrte sich der Betreiber eines Reparaturservices gegen eine Kontenpfändung des Finanzamts. Aufgrund der Corona-Pandemie konnte er keine Aufträge mehr erhalten. Daher beantragte er eine Corona-Soforthilfe in Höhe von 9.000 Euro für Kleinstunternehmer und Soloselbstständige, die von der Bezirksregierung bewilligt und auf sein Girokonto überwiesen wurde.

Das Konto war jedoch mit einer im November 2019 vom Finanzamt ausgebrachten Pfändungs- und Einziehungsverfügung wegen Umsatzsteuerschulden aus den Jahren 2017 bis 2019 belastet. Die Bank verweigerte deshalb die Auszahlung der Corona-Soforthilfe.

Hiergegen wehrte sich der Antragsteller und begehrte im Rahmen einer einstweiligen Anordnung die einstweilige Einstellung der Pfändung des Girokontos. Das FG Münster hat seinem Antrag stattgegeben. Es vertritt die Auffassung, dass die Corona-Soforthilfe nicht von den zivilrechtlichen Pfändungsschutzregelungen erfasst werde. Daher würde die Vollstreckung und die Aufrechterhaltung der Pfändungs- und Einziehungsverfügung zu einem unangemessenen Nachteil für den Antragsteller führen.

6 Corona-Krise (6): Die Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers – Die absetzbaren Aufwendungen

Sind die Voraussetzungen für die Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers dem Grunde nach erfüllt, sind folgende Aufwendungen steuerlich abzugsfähig (vgl. BMF-Schreiben vom 6.10.2017, Rz. 6):

- **Kosten der Ausstattung** des Zimmers, wie z.B. Tapeten, Teppiche, Fenstervorhänge, Gardinen und Lampen. Nicht genannt, aber ebenfalls abzugsfähig dürften Fußbodenbeläge sowie Handwerkerkosten für die Herichtung des Zimmers (z.B. Malerarbeiten) sein.

Die folgenden **Aufwendungen** dürfen **nur anteilig** – entsprechend dem Verhältnis der Fläche des Arbeitszimmers zur Gesamtfläche des Gebäudes oder der Wohnung – angesetzt werden:

- Miete;
- Gebäudeabschreibungen (auch Sonderabschreibungen);
- Schuldzinsen für Kredite, die zur Anschaffung, Herstellung oder Reparatur des Gebäudes oder der Eigentumswohnung verwendet worden sind;
- Wasser- und Energiekosten einschließlich der Kosten einer neuen Heizungsanlage;
- Reinigungskosten;

- Grundsteuer, Müllabfuhrgebühren, Schornsteinfegergebühren sowie Gebäudeversicherungen;
- Renovierungskosten, z.B. für eine notwendige Dachreparatur oder für eine Gartenerneuerung, wenn bei einer Reparatur des Gebäudes Schäden am Garten verursacht wurden.

Neben den vorgenannten Aufwendungen sind **sämtliche Einrichtungsgegenstände** des häuslichen Arbeitszimmers absetzbar, u.a. Schreibtisch, Bürostuhl, Tischlampe, Bücher- und Aktenschrank, PC, Laptop und Drucker. Soweit die Aufwendungen für derartige Arbeitsmittel 800 Euro netto nicht übersteigen, können sie im Jahr der Anschaffung in voller Höhe als Werbungskosten abgesetzt werden. Bei darüber liegenden Kosten sind die Gesamtkosten auf die Jahre der Nutzung zu verteilen. Die Nutzungsdauer beträgt für Mobiliar 13 Jahre, für einen Kopierer sieben Jahre, für PC, Drucker und Scanner drei Jahre. Bei Anschaffungen im Laufe eines Jahres wird nur die zeitanteilige Abschreibung anerkannt, pro Monat der Nutzung also ein Zwölftel der Jahresabschreibung.

Sollte das häusliche Arbeitszimmer – aus welchen Gründen auch immer – steuerlich nicht anerkannt werden, sind die Aufwendungen für die Arbeitsmittel gleichwohl im beschriebenen Umfang absetzbar (BMF-Schreiben vom 6.10.2017, Rz. 8).

7 Corona-Krise (7): Die Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers – Kosten-erstattung durch den Arbeitgeber

Finanziert der Arbeitgeber die im häuslichen Arbeitszimmer verwendeten **Arbeitsmittel**, stellt sich die Frage, ob in Form der Zurverfügungstellung dem Arbeitnehmer ein (Sach-)Lohn zufließt. Dies ist zu verneinen, da der Arbeitgeber der Eigentümer der Arbeitsmittel bleibt. Erwirbt der Arbeitnehmer die Arbeitsmittel für den Arbeitgeber und erhält danach die verauslagten Beträge erstattet, liegt ein steuerfreier Auslagenersatz (§ 3 Nr. 50 EStG) vor.

Soweit es sich bei den Arbeitsmitteln um **Telekommunikationsgeräte** handelt (PC, Drucker, Fax-Gerät, Handy, Laptop oder Tablet), kann der Arbeitnehmer diese auch privat nutzen, ohne dafür einen geldwerten Vorteil versteuern zu müssen (§ 3 Nr. 45 EStG).

Soweit der Arbeitnehmer **eigene Arbeitsmittel** für seine Tätigkeit im Homeoffice nutzt, ist fraglich, ob der Arbeitgeber die damit verbundenen Kosten steuerfrei erstatten kann. Diese Frage stellt sich auch für die sonstigen Aufwendungen zur Herrichtung des Homeoffice und zu seiner laufenden Nutzung (vgl. oben Nr. 6).

Von amtlicher Seite ist dies lediglich für den Fall geregelt, dass der Arbeitnehmer eigene Telekommunikationsgeräte für berufliche Zwecke nutzt. In diesem Fall kann der Arbeitgeber 20 Prozent der Gesamtkosten, **höchstens 20 Euro monatlich, als Auslagenersatz steuerfrei erstatten** (R 3.50 Abs. 2 Satz 4 Lohnsteuer-Richtlinien). Abgesehen davon sollen Leistungen des Arbeitgebers, mit denen er Werbungskosten des Arbeitnehmers ersetzt, nur steuerfrei

sein, soweit dies gesetzlich bestimmt ist (R 19.3 Abs. 3 Satz 1 Lohnsteuer-Richtlinien).

Es gibt aber gute Gründe dafür, dass sich der Arbeitgeber an den Kosten des häuslichen Arbeitszimmers in der Corona-Krise beteiligen kann, ohne dass sein Beitrag zu einem Lohnzufluss beim Arbeitnehmer führt:

- Lohn liegt nicht vor, wenn die Leistungen des Arbeitgebers **im ganz** überwiegenden eigenbetrieblichen **Interesse** liegen. So hat der BFH die Übernahme der Kosten für Vorsorgeuntersuchungen leitender Angestellter durch den Arbeitgeber nicht als Lohn eingestuft (BFH, Urteil vom 16.5.2013, Az. VI R 94/10; BStBl. 2015 II, S. 186).
- Wenn Maßnahmen zur Vermeidung berufsbedingter Krankheiten nicht zu Lohn führen (BFH, Urteil vom 30.5.2001, Az. VI R 177/99; BStBl. 2001 II, S. 671), dann sollte dies auch gelten, wenn die gesamte oder ein Großteil der Belegschaft vor einer Ansteckung durch das Coronavirus geschützt werden soll und zu diesem Zweck in das Homeoffice geschickt wird.
- Zuwendungen des Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer stellen keinen Lohn dar, wenn es sich um einen „**aufgedrängten geldwerten Vorteil**“ handelt, der zudem keine Marktgängigkeit besitzt. Hierunter fallen u.a. **Fortbildungsmaßnahmen** des Arbeitnehmers, wenn der Arbeitgeber an diesen Kenntnissen ein besonderes Interesse hat. Die Übernahme der Fortbildungskosten durch den Arbeitgeber stellt dann keinen Lohn dar (R 19.7 Lohnsteuer-Richtlinien).

Was für die Übernahme der Fortbildungskosten gilt, sollte erst recht für die Erstattung der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer durch den Arbeitgeber gelten, wenn davon die Fortführung des Betriebs abhängt. Allerdings liegt auch hierzu bis heute keinerlei Rechtsprechung vor.

8 Gesellschafterdarlehen: Bei Zinsverzicht drohen der GmbH Nachteile

Benötigt eine GmbH weiteres Geld, helfen häufig Gesellschafter mit einem zinslosen Darlehen aus. Dies kann sich steuerlich aber bitter rächen, denn nach den steuerlichen Vorschriften (§ 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG) sind betriebliche unverzinsliche Darlehen mit einer Laufzeit von über einem Jahr mit 5,5 Prozent abzuzinsen. Ein entsprechender Abzinsungsgewinn ist die Folge.

Beispiel:

Die N-GmbH erhielt im Jahr 2010 für ihren Gewerbebetrieb von dem Mehrheitsgesellschafter ein langfristiges, nicht verzinsliches Darlehen über 250.000 Euro. Zudem erhielt sie ein weiteres Darlehen von einem Verwandten des Mehrheitsgesellschafters über 238.000 Euro.

Im Rahmen einer Außenprüfung kam die Verzinsung der Darlehen zur Sprache. Die Vertragsparteien schlossen daraufhin schnell eine Zusatzvereinbarung, in der eine jährliche Verzinsung der Darlehen mit 2 Prozent festgelegt wurde. Doch weder das Finanzamt noch das Finanzge-

richt berücksichtigten die spätere Vereinbarung. Das Finanzamt setzte für das Streitjahr einen Körperschaft- und gewerbesteuerpflichtigen Abzinsungsgewinn in Höhe von 5,5 Prozent auf 488.000 Euro = 26.840 Euro fest.

Nach einem BFH-Urteil vom 22.5.2019 ist die Verpflichtung, unverzinsliche Betriebsschulden mit 5,5 Prozent abzuzinsen, zumindest bis zum Jahr 2010 als verfassungsgemäß anzusehen ist. Eine nachträgliche Vereinbarung einer Verzinsung ist steuerlich unwirksam.

Bei der Inanspruchnahme langfristiger betrieblicher Darlehen sollte **zumindest eine Minimalverzinsung vereinbart** werden. Eine Verzinsung von 0,5 Prozent reicht aus. Die Zinsvereinbarung muss im Voraus getroffen werden, weil nachträgliche Vereinbarungen steuerlich nicht anerkannt werden. Aus Beweisgründen ist darauf zu achten, die Zinsvereinbarung schriftlich festzuhalten.

9 Kurzfristige Beschäftigung: Vorübergehende Anhebung der Zeitgrenzen

Bei einer kurzfristigen Beschäftigung ist das Arbeitsentgelt sozialversicherungsfrei (§ 8 Abs. 1 Nr. 2 Sozialgesetzbuch IV). Eine kurzfristige Beschäftigung liegt vor, wenn sie nicht berufsmäßig und mit einem Entgelt von mehr als 450 Euro im Monat ausgeübt wird. Außerdem muss die kurzfristige Beschäftigung **befristet** sein. Sie darf **innerhalb eines Kalenderjahres** nicht mehr betragen als

- **drei Monate** oder
- **70 Arbeitstage** (bei einer Beschäftigung von weniger als fünf Tagen in der Woche).

Aufgrund der Corona-Pandemie sind diese Zeitgrenzen für die Zeit vom **1.3.2020 bis einschließlich 31.10.2020** erhöht worden. Danach darf die Beschäftigung innerhalb eines Kalenderjahres nicht mehr betragen als

- **fünf Monate** oder
- **115 Arbeitstage** (bei einer Beschäftigung von weniger als fünf Tagen in der Woche).

Die zeitliche Begrenzung muss sich entweder aus der Tätigkeit ergeben **oder von vornherein vertraglich vereinbart** sein. Trotz Sozialversicherungsfreiheit sind An- und Abmeldung bei der Deutschen Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See in Essen erforderlich. Es sind grundsätzlich die gleichen Meldungen zu erstellen wie für versicherungspflichtig Beschäftigte.

Wichtig: Die zulässige Zeitdauer ist in 2020 bei einer kurzfristigen Beschäftigung danach zu beurteilen, welche Rechtslage zum jeweiligen Lohnzahlungszeitpunkt maßgebend ist.

Beispiel 1:

Ein Student ohne Vorbeschäftigungszeiten übt in der Zeit vom 1.2.2020 bis 30.6.2020 mit einem Arbeitslohn von mehr als 450 Euro im Monat eine befristete Tätigkeit aus. Das ist ein Zeitraum von mehr als drei Monaten. Das Beschäftigungsverhältnis ist ab dem 1.3.2020 neu zu beurteilen, sodass nunmehr die Fünfmonatsgrenze gilt. Das

Entgelt für den Monat Februar 2020 ist sozialversicherungspflichtig. Die Entgelte für die Monate März bis Juni 2020 sind sozialversicherungsfrei.

Beispiel 2:

Ein Student ohne Vorbeschäftigungszeiten übt in der Zeit vom 1.7.2020 bis 30.11.2020 mit einem Arbeitslohn von mehr als 450 Euro im Monat eine befristete Tätigkeit aus. Das ist insgesamt ein Zeitraum von fünf Monaten. Das Beschäftigungsverhältnis ist aber, weil die verlängerte Befristung am 31.10.2020 ausläuft, ab dem 1.11.2020 neu zu beurteilen, sodass dann wieder die Dreimonatsgrenze gilt. Die Arbeitsentgelte für die Monate Juli bis Oktober 2020 sind also sozialversicherungsfrei. Das Entgelt für den Monat November 2020 ist sozialversicherungspflichtig.

10 Firmenwagen: Anscheinsbeweis der privaten Kfz-Nutzung ist widerlegbar

Bei einem betrieblichen Pkw, der theoretisch auch privat genutzt werden könnte, geht man nach allgemeiner Lebenserfahrung davon aus, dass er auch tatsächlich privat genutzt wird. Diesen sogenannten „Anscheinsbeweis“ kann man erschüttern, wenn für Privatfahrten ein weiteres Fahrzeug im Privatvermögen zur uneingeschränkten Nutzung zur Verfügung steht, das in Status und Gebrauchswert mit dem betrieblichen Pkw vergleichbar ist. Doch wann ein Fahrzeug vergleichbar ist, darüber kann man sich streiten, wie ein Urteil des FG Niedersachsen vom 19.2.2020 zeigt.

Der Fall:

Der ledige Gesellschafter-Geschäftsführer K, der in unmittelbarer Nähe zum Betrieb der GmbH wohnt, nutzte privat einen ihm gehörenden Mercedes-Benz C 280 T (Erstzulassung 1997; Erwerb 2004 mit einer Laufleistung von 66.000 Kilometern). Im Anlagevermögen der GmbH befand sich im Streitjahr 2013 ein neuer Fiat Easy 2.0 16V (Kastenwagen) ohne Werbe- oder Firmenaufschrift. Ein Fahrtenbuch für dieses Fahrzeug wurde nicht geführt.

Der Betriebsprüfer setzte für die Privatnutzung durch K die 1-Prozent-Regelung an. Der für eine Privatnutzung sprechende Anscheinsbeweis sei durch den privat genutzten Mercedes-Benz C 280 T nicht erschüttert, da dieses Fahrzeug weder hinsichtlich Gebrauchswert noch Status vergleichbar sei. Zur Begründung stellte der Prüfer auf das variabelere Sitzkonzept und das größere Kofferraumvolumen des Firmenwagens sowie das Alter und die hohe Laufleistung des Mercedes ab.

Das FG Niedersachsen hielt die Klage des K für begründet. Die unterstellte Privatnutzung ist nach Überzeugung des Gerichts zu Unrecht erfolgt. Das FG hat sich mit der Frage der Vergleichbarkeit eingehend auseinandergesetzt. Den für eine Privatnutzung des Fiat sprechenden Anscheinsbeweis sieht es im Streitfall als erschüttert an, weil nach seiner Überzeugung für Privatfahrten mit dem Mercedes-Benz ein in Status und Gebrauchswert vergleichbares Fahrzeug im Privatvermögen zur alleinigen Verfügung stand. Eine Privatnutzung des Firmenfahrzeugs war deshalb nicht zu versteuern.

Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für GmbH-Geschäftsführer Nr. 4/2020

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	GmbH-Steuerpraxis
1 Corona-Krise (1): Corona-Bonus	Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (19/19150) vom 5.6.2020, BMF-Schreiben vom 9.4.2020, Az. IV C 4 - S 2223/19/1003 :003 www.bundesfinanzministerium.de	2020, S. 168
2 Corona-Krise (2): Liquiditätsspritze	BMF, Schreiben vom 24.4.2020 (Az. IV C 8 - S 2225/20/10003 :010) www.bundesfinanzministerium.de	2020, S. 167
3 Corona-Krise (3): Pauschaler Verlust- rücktrag	BMF, Schreiben vom 24.4.2020 (Az. IV C 8 - S 2225/20/10003 :010) www.bundesfinanzministerium.de	2020, S. 168
4 Corona-Krise (4): Häusliches Arbeits- zimmer	§ 9 Abs. 5 EStG mit § 4 Abs. 5 Nr. 6 EStG Gemischt genutzter Raum: BFH, Urteil vom 27.7.2015, Az. GrS 1/14 www.bundesfinanzhof.de	–
5 Corona-Krise (5): Kontenpfändung	Verwaltungsgericht Köln, Beschluss vom 8.5.2020, Az. 16 L 787/20 www.bundesfinanzhof.de	–
6 Corona-Krise (6): Absetzbare Kosten	BMF, Schreiben vom 6.10.2017, Az. IV C 6 - S 2145/07/1002: 019, BStBl. 2017 I, S. 1320 www.bundesfinanzhof.de	2020, S. 163
7 Corona-Krise (7): Kostenerstattung	Vorsorgeuntersuchungen: BFH, Urteil vom 16.5.2013, Az. VI R 94/10; BStBl. 2015 II, S.186 Berufsbedingte Krankheiten: BFH, Urteil vom 30.5.2001, Az. VI R 177/99; BStBl. 2001 II, S.671 www.bundesfinanzhof.de Aufgedrängter Vorteil: R 19.7 LStR	–
8 Gesellschafter- darlehen	BFH, Urteil vom 22.5.2019, Az. X R 19/17 www.bundesfinanzhof.de	–
9 Kurzfristige Beschäftigung	§ 115 SGB IV in Verbindung mit § 8 Abs. 1 Nr. 2 SGB IV	–
10 Firmenwagen	FG Niedersachsen, Urteil vom 19.2.2020, Az. 9 K 104/19 www.rechtsprechung.niedersachsen.de	–