

# moneo

Erschienen im Erich Schmidt Verlag G... Kontakt: ESV@ESVmedien.de



RSM INFORMIERT

3. AUSGABE 2020

**SCHWERPUNKTTHEMA**  
Steuerliche Aspekte des Home-Office

**ALLE STEUERZAHLER**  
Tarifbegünstigte Veräußerung einer  
freiberuflichen Praxis

**WIRTSCHAFT UND RECHT**  
Wann entsteht für Arbeitnehmer  
Phantomlohn?

## LEITGEDANKEN



**Konrad Pochhammer**

Wirtschaftsprüfer | Rechtsanwalt |  
Fachanwalt für Steuerrecht | Partner  
konrad.pochhammer@rsm.de



**Oliver Schmitz**

Wirtschaftsprüfer | Steuerberater |  
Partner  
oliver.schmitz@rsm.de

Liebe Leserinnen und Leser,

das wirtschaftliche, gesellschaftliche und private Leben ist immer noch sehr stark durch die Entwicklungen rund um das Coronavirus geprägt und beeinträchtigt. Wir informieren Sie daher weiterhin umfangreich und detailliert über aktuelle steuerliche, rechtliche und wirtschaftliche Maßnahmen in diesem Zusammenhang in unserem „Corona-Ressource-Center“ im Internet unter [www.rsm.de](http://www.rsm.de).

Im Schwerpunktthema dieser Ausgabe der **moneo** widmen wir uns den steuerlichen Aspekten des Home-Office. Dies vor allem deshalb, weil die Bedeutung des Home-Office aufgrund der Corona-Pandemie rasant zugenommen hat, und dieser Trend wahrscheinlich auch künftig anhalten wird.

Hervorzuheben sind auch unsere weiteren Beiträge im Rahmen der Corona-Krise: Zum einen informieren wir über wichtige Gesichtspunkte bei der Unternehmensbesteuerung, zum anderen über die insolvenzrechtliche Behandlung von Gesellschafterdarlehen.

Ebenfalls spannende Themen in dieser Ausgabe sind beispielsweise die Angemessenheit der Gesellschafter-Geschäftsführervergütung, die tarifbegünstigte Veräußerung von Freiberuflerpraxen und die Schenkung von Grundstücken in der Familie.

Mit **moneo** bieten wir Ihnen praxisrelevante Hinweise und Anregungen, die Ihnen nicht nur für Ihre tägliche Arbeit, sondern auch privat nützlich sind. Wir hoffen, mit der Themenauswahl und der auf den Punkt gebrachten Darstellungsweise Ihrem Informationsbedürfnis gerecht zu werden und freuen uns auf Ihr Feedback.

Bitte wenden Sie sich mit Anregungen gern an uns. Sollten Sie den Versand der **moneo** nicht mehr wünschen, so genügt eine kurze Nachricht an die auf der letzten Seite genannte E-Mail-Adresse. Gerne stehen wir Ihnen bei Fragen zu den Inhalten von **moneo**, aber selbstverständlich auch zu allen anderen steuerlichen und rechtlichen Themen, beratend zur Seite. Mit Hilfe unseres weltweiten Netzwerks finden wir in jedem Fall eine maßgeschneiderte Lösung.

Wir wünschen Ihnen eine aufschlussreiche Lektüre!

Ihr RSM-Redaktionsteam

# INHALT

## Schwerpunktthema

|                                     |   |
|-------------------------------------|---|
| Steuerliche Aspekte des Home-Office | 4 |
|-------------------------------------|---|

## Unternehmensbesteuerung

|                                                                                   |   |
|-----------------------------------------------------------------------------------|---|
| Update Coronavirus: Weitere steuerliche Hilfsmaßnahmen und mögliche Steuerrisiken | 5 |
| Verdeckte Gewinnausschüttung – Angemessenheit des Geschäftsführer-Gehalts         | 6 |
| Unterjährige Beendigung einer Organschaft im Rahmen eines Unternehmenskaufs       | 6 |
| Betriebliche Tagung mit untergeordnetem Eventcharakter                            | 7 |

## Alle Steuerzahler

|                                                                                       |   |
|---------------------------------------------------------------------------------------|---|
| Aufwendungen für erstmalige Berufsausbildung und Erststudium                          | 8 |
| Wegfall der Steuerbefreiung für ein Familienheim                                      | 8 |
| Schenkung an ein Kind bei anschließender Weiterschönkung an das Enkelkind             | 8 |
| Keine Pauschalbesteuerung bei nur Führungskräften vorbehaltener Betriebsveranstaltung | 9 |
| Krankheitskosten aufgrund Wegeunfalls als Werbungskosten                              | 9 |
| Tarifbegünstigte Veräußerung einer freiberuflichen Praxis                             | 9 |

## Wirtschaft und Recht

|                                                   |    |
|---------------------------------------------------|----|
| Gesellschafterdarlehen in Zeiten der Corona-Krise | 10 |
| Wann entsteht für Arbeitnehmer Phantomlohn?       | 11 |

### Hinweis in eigener Sache

Wir sind weiterhin für Sie da, auch wenn sich derzeit viele unserer Mitarbeiter aus Sicherheitsgründen im Home-Office befinden. Sie erreichen Ihre Ansprechpartner unter den gewohnten Kontaktdaten.



# SCHWERPUNKTTHEMA

## Steuerliche Aspekte des Home-Office

Die Bedeutung des Home-Office im Berufsleben nimmt derzeit rasant zu. Es ist damit zu rechnen, dass es zu nachhaltigen Veränderungen im Arbeitsalltag kommen wird. Wesentliche steuerliche Fragen im Zusammenhang mit einem häuslichen Arbeitszimmer (Home-Office) sollen nachfolgend erörtert werden.

### Werbungskostenabzug

Unter steuerlichen Gesichtspunkten steht für Berufstätige primär die Frage im Raum, ob für ein häusliches Arbeitszimmer Werbungskosten in der Einkommensteuererklärung abgezogen werden können. Hierfür ist zunächst Voraussetzung, dass überhaupt ein „Arbeitszimmer“ im steuerrechtlichen Sinn vorliegt. Ein solches Arbeitszimmer muss (nahezu) ausschließlich der steuerlich relevanten Einnahmeerzielung dienen; eine private Mitbenutzung des Raumes ist schädlich. Es muss sich ferner um einen separaten Raum handeln: durch eine feste, bauliche Trennung sollen die private und die erwerbswirtschaftliche Sphäre voneinander getrennt sein. Ein Gästezimmer, ein Schreibtisch im Schlafzimmer oder im Wohnzimmer genügen diesen Anforderungen nicht.

Die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sind als Werbungskosten abziehbar, wenn für die berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. In diesem Falle sind die absetzbaren Aufwendungen gedeckelt auf einen Höchstbetrag von 1.250 €. Bildet das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung des Steuerpflichtigen, ist ein unbegrenzter Werbungskostenabzug möglich; dies gilt auch dann, wenn ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Übt der Arbeitnehmer seinen Beruf in qualitativer Hinsicht gleichwertig sowohl im Home-Office als auch am außerhäuslichen Arbeitsort aus, so liegt der Mittelpunkt der Tätigkeit im häuslichen Arbeitszimmer, wenn er dort mehr als die Hälfte seiner Arbeitszeit verbringt.

Eine Lockerung dieser strengen Anforderungen angesichts der Corona-Pandemie, beispielsweise in dem Sinne, dass auch eine provisorisch abgetrennte Arbeitsecke in einem Wohnraum oder die vorübergehende Nutzung des Gästezimmers als Arbeitszimmer anerkannt wird, ist zwar wünschenswert, erscheint aber derzeit unwahrscheinlich.

### Hinweis

Vorsorglich sollten Steuerpflichtige alle relevanten Belege über Kosten aufbewahren. Hierzu zählen Ausgaben für Büromöbel oder anteilige Miete bzw. Nebenkosten der Wohnung. Auch Fotoaufnahmen vom Arbeitszimmer können als Beleg der Einrichtung zur beruflichen Nutzung dienen. Vorteilhaft ist außerdem eine Bescheinigung des Arbeitgebers, wonach – zumindest temporär – kein anderer geeigneter Arbeitsplatz als das Home-Office genutzt werden kann.

Empfiehlt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer lediglich, für einen bestimmten Zeitraum von zu Hause aus zu arbeiten, während das Bürogebäude aber nach wie vor offen ist, so dass ein anderer Arbeitsplatz vorhanden und zugänglich ist, ist fraglich, ob ein Werbungskos-

tenabzug möglich ist. Angesichts der Gesundheitsgefahren im öffentlichen (beruflichen) Raum, im familiären Umfeld und vor dem Hintergrund der angestrebten Eindämmung der Corona-Pandemie sollte davon ausgegangen werden, dass dem Steuerpflichtigen faktisch kein anderer Arbeitsplatz als das Home-Office zur Verfügung steht und somit ein Werbungskostenabzug in Betracht kommt. Der Steuerpflichtige ist hierbei auf eine großzügige Würdigung durch das Finanzamt angewiesen. Erlässt der Arbeitgeber eine Anordnung zur Tätigkeit im Home-Office, weil das Bürogebäude abgesperrt ist und der normale Arbeitsplatz damit unzugänglich wird, ist der Werbungskostenabzug gegeben.

Da für den Zeitraum der Corona-Pandemie die Tätigkeit im Home-Office auch den Mittelpunkt der Erwerbstätigkeit ausmacht, sollte in der derzeitigen Situation ein unbegrenzter Werbungskostenabzug eröffnet sein. Auch hierbei sollte die Finanzverwaltung keine überzogenen Anforderungen aufstellen. Entspannt sich die aktuelle Lage und steht dem Steuerpflichtigen infolgedessen wieder ein anderer Arbeitsplatz ohne Gesundheitsgefahren zur Verfügung, ist eine zeitanteilige Aufteilung notwendig, da dann die Voraussetzungen für den Werbungskostenabzug wieder entfallen.



**Kostenerstattung des Arbeitgebers**

Beteiligt sich der Arbeitgeber an den Kosten des häuslichen Arbeitszimmers (z. B. durch Erstattung von Nebenkosten), liegt grundsätzlich steuerpflichtiger Arbeitslohn vor. Der Arbeitgeber hat diese Erstattungen als Werbungskostenersatz lohnzuversteuern; der Steuerpflichtige kann nach den oben geschilderten Grundsätzen einen Werbungskostenabzug seiner Ausgaben kompensierend vornehmen.

Beruflich veranlasste Telekommunikationskosten dürfen dagegen durch

den Arbeitgeber als Auslagenersatz in Höhe der nachgewiesenen Aufwendungen steuerfrei erstattet werden. Dies gilt für die Aufwendungen für das Nutzungsentgelt einer Telefonanlage sowie für die anteilige Grundgebühr entsprechend dem beruflichen Anteil der Verbindungsentgelte an den gesamten Verbindungsentgelten (Telefon, Internet). Aus Vereinfachungsgründen können ohne Einzelnachweis bis zu 20 % des Rechnungsbetrags, höchstens 20 € monatlich, steuerfrei durch den Arbeitgeber ersetzt werden.

Stromkosten für den Betrieb der vom Arbeitgeber überlassenen Arbeitsmittel (z. B. Laptop, Drucker) können ebenfalls steuerfrei durch den Arbeitgeber erstattet werden, wenn sie im Einzelnen nachgewiesen werden. Ein Einzelnachweis über einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten ist hierbei ausreichend. Eine pauschale Erstattung stellt dagegen steuerpflichtigen Arbeitslohn dar; dieser muss durch einen Werbungskostenabzug im Rahmen der Einkommensteuererklärung ausgeglichen werden.

## UNTERNEHMENSBESTEUERUNG

### Update Coronavirus: Weitere steuerliche Hilfsmaßnahmen und mögliche Steuerrisiken



In den letzten Wochen und Monaten wurden diverse Unterstützungsmaßnahmen für Unternehmen zur Abmilderung der wirtschaftlichen Auswirkungen der COVID-19-Pandemie auf den Weg gebracht (nähere Einzelheiten hierzu in unserem „Corona-Ressource-Center“ auf der RSM-Webseite [www.rsm.de](http://www.rsm.de)). Am 06.05.2020 hat die Bundesregierung den Entwurf eines Corona-Steuerhilfegesetzes mit weiteren Maßnahmen veröffentlicht. Das Gesetz soll zügig verabschiedet werden.

Zu nennen sind hierbei insbesondere folgende Punkte:

- **Entlastung für Restaurants:** Senkung des Umsatzsteuersatzes für Speisen (nicht Getränke) in der Gastronomie von 19 % auf 7 % befristet vom 01.07.2020 bis 01.07.2021.

- **Anreize für Zuschüsse zum Kurzarbeitergeld:** Arbeitgeber können das Kurzarbeitergeld für Lohnzahlungszeiträume zwischen dem 01.03.2020 und dem 01.01.2021 steuerfrei auf bis zu 80 % des ausgefallenen Nettoentgelts aufstocken.
- **Erweiterung der umwandlungssteuerlichen Rückwirkungszeiträume:** Vorübergehende Verlängerung der steuerlichen Rückwirkungszeiträume für Formwechsel von Kapitalgesellschaften und Einbringungen in Kapitalgesellschaften (wie auch bei Verschmelzungen und Spaltungen) von 8 auf 12 Monate, beschränkt auf Anmeldungen und Abschlüsse im Jahr 2020.

Ungeachtet der zahlreichen steuerlichen Erleichterungen können sich

durch die Corona-Krise in Folge der geänderten Arbeits- bzw. Reisebedingungen je nach Dauer der Pandemie aus Unternehmenssicht aber auch steuerliche Risiken ergeben. Sofern Arbeitnehmer bzw. Vertreter für längere Zeit im „Home-Office“ außerhalb des Ansässigkeitsstaates des Stammhauses tätig werden, kann es zur Begründung einer steuerlichen (Vertreter-)Betriebsstätte im In- oder Ausland kommen.

### Hinweis

Zwar sollen behördlich angeordnete „Home-Office“-Tätigkeiten wegen COVID-19 gem. OECD als höhere Gewalt gelten und insoweit unschädlich für die Beurteilung sein. Soweit der Arbeitnehmer jedoch ohne behördliche Anordnung im Home-Office arbeitet, besteht weiterhin ein steuerliches Risiko. Da sich im Falle einer Begründung einer Betriebsstätte diverse steuerliche Folgen ergeben, wie z. B. Registrierungs- und Erklärungs-pflichten im In- oder Ausland, Gewinnabgrenzung zwischen dem In- und Ausland und mögliche Doppelbesteuerungen, sollte bei entsprechenden Sachverhalten eine steuerliche Beratung eingeholt werden.

## Verdeckte Gewinnausschüttung – Angemessenheit des Geschäftsführer-Gehalts

Regelmäßig legt die Finanzverwaltung auf die Höhe von Gesellschafter-Geschäftsführer-Gehältern im Rahmen einer Betriebsprüfung besonderes Augenmerk. Eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) seitens einer GmbH an ihren Gesellschafter-Geschäftsführer liegt vor, wenn die GmbH diesem für seine Tätigkeit Bezüge gewährt, die als unangemessen hoch eingeordnet werden. Die Frage, was unangemessen hoch ist, lässt sich jedoch nicht ohne weiteres beantworten. Hierfür gibt es keine festen Vorgaben. Falls es keine gleichartigen Fälle im Unternehmen (interner Fremdvergleich) gibt, z. B. einen vergleichbaren Fremdgeschäftsführer, ist die angemessene Höhe im Zweifel zu schätzen. Dabei ist zu bedenken, dass es bei der Frage der Angemessenheit nicht um einen festen Betrag geht, sondern von einer gewissen Bandbreite auszugehen ist. Unangemessenheit liegt immer nur dann vor, wenn diese Bandbreite überschritten wird.

Im Rahmen der Prüfung der Angemessenheit können Gehaltsstrukturuntersuchungen berücksichtigt werden (externer Fremdvergleich). Derartige Gehaltsstrukturuntersuchungen unterscheiden die Geschäftsführer-Gehälter üblicherweise nach Branchen, Umsatzgrößen, Mitarbeiterzahl und Rentabilität. Dabei werden die am häufigsten festgestellten Werte, der sog. Median, aber auch die höchsten 25 % (sog. Quartil) oder die höchsten 10 %

der festgestellten Gehälter dargestellt. Diese Datenvielfalt hilft bei Betriebsprüfungen häufig weiter.

Seitens der Finanzbehörden werden ebenfalls entsprechende Untersuchungen in Betriebsprüfungen für die Beurteilung der Angemessenheit von Vergütungen herangezogen. Auch der Bundesfinanzhof hat keine Bedenken gegen die Nutzung von Gehaltsstrukturuntersuchungen (z. B. BFH v. 26.5.2004, I R 86/03). Soweit eine Untersuchung verschiedene Werte ausweist, muss sich die Schätzung der Finanzgerichte am obersten Wert der jeweiligen Bandbreite orientieren. Durch die Feststellung einer vGA wird unangemessener Gehaltsaufwand im Ergebnis steuerlich nicht abzugsfähig. Im Gegenzug führt die vGA beim Gesellschafter-Geschäftsführer zu Kapitaleinkünften, die regelmäßig einer

niedrigeren Besteuerung unterliegen als Arbeitslohn. Es kommt dadurch zu einer Verschiebung der Steuerlast zu Gunsten des Gesellschafter-Geschäftsführers und zu Lasten der Gesellschaft.

Gehaltsstrukturuntersuchungen werden u. a. von der Unternehmensberatung Kienbaum sowie von BBE media erstellt. Der Deutsche Steuerberaterverband e. V. hat erneut eine gemeinsame Umfrage mit der BBE media und dem Handelsblatt zur Höhe der Gehälter von GmbH-Geschäftsführern durchgeführt. Die neue Studie mit dem Titel „GmbH-Geschäftsführer-Vergütungen 2020“ gibt Auskunft über die aktuellen Gehälter und Zusatzleistungen von GmbH-Geschäftsführern in 68 Branchen und aus fünf Wirtschaftszweigen, jeweils nach Betriebsgrößenklassen gegliedert.



## Unterjährige Beendigung einer Organschaft im Rahmen eines Unternehmenskaufs

Auch im Mittelstand erfreut sich die ertragsteuerliche Organschaft einer zunehmenden Beliebtheit. Sie ermöglicht es insbesondere, Verluste einer Kapitalgesellschaft mit Gewinnen anderer Gesellschaften sowohl körperschaftsteuerlich als auch gewerbesteuerlich wirksam zu verrechnen. Die Organschaft ist damit das wesentliche Instrument des Konzernsteuerrechts. Sie erfordert neben einer Mehrheitsbeteiligung zu Beginn des Wirtschaftsjahres den Abschluss eines

Gewinnabführungsvertrags über eine Mindestlaufzeit von 5 Jahren.

Besondere Aufmerksamkeit ist geboten, wenn innerhalb der Mindestlaufzeit ein Verkauf der Anteile an der Organgesellschaft erfolgen soll. Die Veräußerung einer organschaftlich verbundenen Tochtergesellschaft hat automatisch Auswirkung auf die Organschaft. Dabei lässt der Verkauf einer Organgesellschaft zum Ablauf eines Jahres die Organschaft in diesem

Jahr unberührt, ein Verkauf innerhalb eines laufenden Wirtschaftsjahres lässt die Organschaft jedoch zum Ende des vorangegangenen Wirtschaftsjahres entfallen. Grundsätzlich fallen die Wirkungen der Organschaft bei einer Beendigung innerhalb der 5-jährigen Mindestlaufzeit rückwirkend für die gesamte bisherige Laufzeit weg, es sei denn die Beendigung erfolgte aus einem wichtigen Grund. Die Finanzverwaltung geht hier davon aus, dass einen solchen wichtigen Grund auch

die Veräußerung einer Organbeteiligung darstellt; dies gilt jedoch nur für Fremdverkäufe, nicht aber für konzerninterne Transaktionen.

In jedem Fall empfiehlt es sich, die Veräußerung der Organbeteiligung bereits im Gewinnabführungsvertrag als einen Sachverhalt aufzunehmen, der zu einer Kündigung aus wichtigem Grund berechtigt. Sollte eine derartige Regelung noch nicht vereinbart sein, so ist der Gewinnabführungsvertrag um die sog.

verkaufsbedingte Organschaftsbeendigung zu ergänzen, und zwar vor Verkauf der Anteile an der Organgesellschaft.

Die Kündigung des Gewinnabführungsvertrages oder der Verlust der Mehrheitsbeteiligung während des Wirtschaftsjahres lässt die Organschaft bereits zu Beginn des betreffenden Wirtschaftsjahres entfallen. Es kann daher bei einem unterjährigen Verkauf ratsam sein, die Bildung eines Rumpf-

geschäftsjahres bei der Organgesellschaft in Erwägung zu ziehen. Dazu ist aber die Änderung des Gesellschaftsvertrages und auch regelmäßig die Zustimmung des Finanzamts erforderlich. Die konkreten Besteuerungsfolgen einer Aufhebung der Organschaft sind ansonsten grundsätzlich davon abhängig, ob die Organgesellschaft im Veräußerungsjahr Gewinne oder Verluste erzielt.

## Betriebliche Tagung mit untergeordnetem Eventcharakter

Betriebsausgaben können gewinnmindernd geltend gemacht werden, wenn sie durch den Betrieb veranlasst sind. Eine betriebliche Veranlassung liegt dabei vor, wenn ein tatsächlicher oder wirtschaftlicher Zusammenhang mit dem Betrieb besteht. Werden beispielsweise Kunden und Geschäftspartner zu einer Veranstaltung eingeladen, dann prüfen die Finanzämter solche Vorgänge in der Regel. Betriebsveranstaltungen beinhalten neben betriebsnotwendigen Programmpunkten häufig auch Eventbestandteile, weshalb die Finanzverwaltung vielfach den Betriebsausgabenabzug aufgrund einer gemischten Veranlassung untersagt.

Der Bundesfinanzhof hat jüngst in einem Streitfall den Betriebsausgabenabzug für die Kosten einer mehrtätigen Veranstaltung zugelassen, bei welcher neben der Vorstandssitzung und der Mitgliederversammlung des Vereins noch eine Beach-Party, eine Jubiläumsveranstaltung mit Vorträgen, ein Jubiläumsmarkt mit Gewinnspiel sowie eine Schifffahrt auf dem Rhein mit Dinner-Buffer sowie der Möglichkeit, ein EM-Fußballspiel anzusehen, stattfand (BFH v. 20.02.2019, XI B 15/18). Vom Betriebsausgabenabzug ausgenommen waren nur 30 % der Bewirtungsaufwendungen (§ 4 Abs. 5 Nr. 2 EStG) sowie die Aufwendungen für Geschenke (§ 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG).

Maßgeblich für den Betriebsausgabenabzug ist, dass das auslösende Moment für die Veranstaltung in der

betrieblichen Sphäre (Veranlassung) des Unternehmens liegt. Das ist im Rahmen des jeweiligen Einzelfalls festzustellen. Die Beurteilung folgt dabei einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise, die auf die unternehmerische Zielsetzung der Veranstaltung abstellt. Im entschiedenen Fall standen bei der Tagung der fachliche Austausch der Teilnehmer und die Kontaktpflege, also der berufliche Charakter, deutlich im Vordergrund. Das angebotene Rahmenprogramm ging danach nicht über die Bewirtung und die Schaffung des dazugehörigen Ambientes einer Fachtagung hinaus und hatte nach Einschätzung des Gerichts lediglich eine untergeordnete Bedeutung.

## Hinweis

Bei der Prüfung des Betriebsausgabenabzugs sollten der Anlass der Veranstaltung und die damit verbundene Zielsetzung im Einzelfall genau kontrolliert werden. Untergeordnete Eventbestandteile stehen einer betrieblichen Veranlassung nicht von vornherein entgegen.



## ALLE STEUERZAHLER

### Aufwendungen für erstmalige Berufsausbildung und Erststudium

Der Gesetzgeber weist Aufwendungen des Steuerpflichtigen für die erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium nicht den Werbungskosten, sondern den Sonderausgaben zu. Der

Sonderausgabenabzug ist begrenzt auf aktuell 6.000 € pro Kalenderjahr (§ 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG). Das Bundesverfassungsgericht hält diese Behandlung für verfassungsgemäß (BVerfG

v. 19.11.2019, 2 BvL 22/14). Ausgaben für die weiterführende Ausbildung oder eine Zweitausbildung können dagegen ohne Deckelung als Werbungskosten angesetzt werden.

### Wegfall der Steuerbefreiung für ein Familienheim

Unter bestimmten Voraussetzungen ist der Erwerb eines sog. Familienheims von Todes wegen durch den überlebenden Ehegatten oder Lebenspartner erbschaftsteuerfrei. Ein Familienheim ist ein bebautes Grundstück, auf dem der Erblasser bis zum Erbfall eine Wohnung oder ein Haus zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat. Beim Erwerber muss die Immobilie unverzüglich „zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken“ bestimmt sein.

Auf Grund eines sog. Nachversteuerungstatbestands entfällt die Steuerbefreiung mit Wirkung für die Vergangenheit, wenn der Erwerber das Familienheim innerhalb von zehn Jahren nach dem Erbfall nicht mehr zu Wohnzwecken selbst nutzt, es sei denn, er ist aus zwingenden Gründen (z. B. Pflegebedürftigkeit) an einer solchen Selbstnutzung gehindert. Die Steuerbefreiung fällt somit rückwirkend weg, wenn das Familienheim innerhalb von zehn Jahren auf einen

Dritten übertragen wird. Das gilt auch dann, wenn der Erwerber trotz der Veräußerung die Selbstnutzung zu Wohnzwecken im Rahmen eines lebenslangen Nießbrauchs fortsetzt (BFH v. 11.07.2019, II R 38/16).

#### Hinweis

Auch eine Schenkung durch den überlebenden Ehegatten an das eigene Kind unter Vereinbarung eines lebenslangen Nießbrauchsrechts führt daher zum Wegfall der Steuerbefreiung für das Familienheim.



### Schenkung an ein Kind bei anschließender Weiterschenkung an das Enkelkind

Bei Schenkungen, beispielsweise von Grundstücken, an Kinder wird ein persönlicher Freibetrag von 400.000 €, bei Schenkungen an Enkelkinder von 200.000 € gewährt. Sollen durch eine Schenkung der Großeltern im Ergebnis die Enkelkinder begünstigt werden, so kann dies auf zwei Wegen erreicht werden: entweder durch unmittelbare Zuwendung oder aber durch Zuwendung an die eigenen Kinder und Weiterschenkung dieser an deren Kinder.

Grundsätzlich sind auch solche Kettenschenkungen steuerlich anzuerkennen und keine unmittelbaren Zuwendungen von den Großeltern an die Enkelkinder anzunehmen. Dem zuerst Bedachten muss allerdings eine Entscheidungsfreiheit in Bezug auf das weitergeschenkte Grundstück zukommen (FG v. 20.08.2019, 3 K 123/18).

#### Hinweis

Welcher Weg der Zuwendung steuerlich günstiger ist, muss für den Einzelfall entschieden werden. Kettenschenkungen bedürfen dabei besonderer Prüfung. Nicht empfehlenswert ist beispielsweise eine Zusammenfassung beider Schenkungen in einer Urkunde.

## Keine Pauschalbesteuerung bei nur Führungskräften vorbehaltener Betriebsveranstaltung



Aufwendungen des Arbeitgebers für eine Betriebsveranstaltung (z. B. für Speisen, Getränke, Unterhaltungsangebote) führen zum Zufluss von Arbeitslohn an die Teilnehmer. Es besteht die Möglichkeit einer Pauschal-

besteuerung durch den Arbeitgeber mit 25 %. Voraussetzung hierfür ist allerdings, dass die Teilnahme allen Betriebsangehörigen offen steht. Aus diesem Grund können beispielsweise Kosten für eine Jahresabschlussfeier, zu der nur Führungskräfte eingeladen sind, nicht pauschal besteuert werden (FG Münster v. 20.02.2020, 8 K 32/19).

## Krankheitskosten aufgrund Wegeunfalls als Werbungskosten

Aus einem Verkehrsunfall auf dem Weg zwischen erster Tätigkeitsstätte und Wohnung resultierende Krankheitskosten, die ein Steuerpflichtiger tragen muss, weil sie beispielsweise eine Berufsgenossenschaft nicht übernommen hat, stellen Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit dar. Dies hat der Bundesfinanzhof entschieden und hierzu ausgeführt, dass durch die Entfernungspauschale zwar grundsätzlich sämtliche fahrzeug- und wegstreckenbezogene Aufwendungen abgegolten sind, die durch die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte veranlasst sind. Dies gelte auch für Unfallkosten, soweit es sich um echte Wegekosten handele (z. B. Reparaturaufwendungen). Andere Aufwendungen, insbesondere Aufwendungen in Zusammenhang mit der Beseitigung oder



Linderung von Körperschäden, werden von dieser Abgeltungswirkung dagegen nicht erfasst. Solche beruflich veranlassten Krankheitskosten können

daher – neben der Entfernungspauschale – als Werbungskosten abgezogen werden (BFH v. 19.12.2019, VI R 8/18).

## Tarifbegünstigte Veräußerung einer freiberuflichen Praxis

Beim Gewinn aus dem Verkauf einer freiberuflichen Einzelpraxis, z. B. einer Rechtsanwaltskanzlei, einer Arztpraxis oder eines Architekturbüros, handelt es sich um Einkünfte aus selbständiger Arbeit. Der Veräußerungsgewinn kann jedoch unter bestimmten Voraussetzungen erheblich ermäßigt besteuert werden, nämlich mit 56 % des individuellen durchschnittlichen Steuersatzes. Der Praxisinhaber muss hierfür das 55. Lebensjahr vollendet haben oder im sozialversicherungsrechtlichen Sinne

dauernd berufsunfähig sein. Darüber hinaus wird der Veräußerungsgewinn nur bis zu einem Betrag von 5 Mio. € derart begünstigt.

Gemäß ständiger Rechtsprechung ist für die Tarifbegünstigung zusätzliche Bedingung, dass das wesentliche Vermögen definitiv und entgeltlich unter Aufdeckung der stillen Reserven übertragen wird. Da eine freiberufliche Tätigkeit in besonderem Maße personenbezogen ausgeübt wird, müssen

der Patienten- bzw. Mandantenstamm sowie der Praxiswert auf den Nachfolger übergehen. Außerdem muss der Verkäufer seine freiberufliche Betätigung im bisherigen örtlichen Wirkungskreis zumindest für eine gewisse Zeit einstellen.

Es gibt allerdings keine zeitliche Vorgabe, wann die Tätigkeit steuerunschädlich wieder ausgeübt werden kann. Bei der Beurteilung einer solchen definitiven Übertragung der wesentlichen

Praxisgrundlagen ist auf die jeweiligen Umstände des Einzelfalls abzustellen. Laut der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH v. 11.02.2020, VIII B 131/19) kann schon ein Zeitraum von etwa zwei bis drei Jahren ausreichend sein. Dabei es ist grundsätzlich unproblematisch, wenn der Verkäufer als Arbeitnehmer oder als freier Mitarbeiter im Auftrag und für Rechnung des Erwerbers tätig wird, denn der Käufer ist auch in diesem Fall zivilrechtlich und wirtschaftlich in der Lage, die Beziehungen zu den früheren Mandanten bzw. Patienten des Veräußerers zu verwerfen. Oftmals wird dies zur Überleitung sogar gewünscht sein.

Auch eine geringfügige Fortführung der bisherigen freiberuflichen Tätigkeit steht der Annahme einer begünstigten Praxisveräußerung nicht entgegen. Eine solche geringfügige Tätigkeit liegt regelmäßig vor, wenn die auf sie entfallenden Umsätze in den letzten drei Jahren vor dem Verkauf weniger als 10 % der gesamten Einnahmen aus-



machen. Selbst die Betreuung von Neumandanten führt nicht automatisch zum Ausschluss der Tarifbegünstigung. Neben der Dauer der Einstellung der freiberuflichen Tätigkeit sind insbesondere die räumliche Entfernung einer wieder aufgenommenen Berufstätigkeit zur veräußerten Praxis, die Vergleichbarkeit der Betätigungen, die Art und Struktur der Mandate sowie die Nutzungsdauer des erworbenen Praxiswerts zu berücksichtigen.

## Hinweis

Freiberufler, die eine Praxisveräußerung planen, sollten das Geschehen rund um den Verkauf so genau wie möglich dokumentieren, um eine gute Argumentationsbasis gegenüber der Finanzverwaltung zu schaffen. Wir beraten Sie hierzu gerne.

## WIRTSCHAFT UND RECHT

### Gesellschafterdarlehen in Zeiten der Corona-Krise

Der Gesetzgeber hat mit Wirkung zum 01.03.2020 das COVID-19-Insolvenzaussetzungsgesetz (COVInsAG) beschlossen. Es regelt eine vorübergehende Aussetzung der Insolvenzantragspflicht und eine Begrenzung der Organhaftung.



Die Insolvenzantragspflicht insbesondere von Kapitalgesellschaften und GmbH & Co. KGs, bei denen kein persönlich haftender Gesellschafter eine natürliche Person ist, wurde bis zum 30.09.2020 ausgesetzt. Die Voraussetzungen für die Aussetzung der Insolvenzantragspflicht sind, dass die Insolvenzreife auf den Folgen der Ausbreitung der COVID-19-Pandemie beruht und die Aussicht besteht, die vorliegende Zahlungsunfähigkeit zu beseitigen. Die Erfüllung dieser Bedingungen wird vermutet, wenn am 31.12.2019 keine Zahlungsunfähigkeit gegeben war.

Ein weiteres Ziel des Gesetzes ist es, in einem vorgegebenen Zeitraum unter anderem die Ausreichung von Gesellschafterdarlehen zur Deckung des Finanzbedarfs der Gesellschaften zu erleichtern. Die Rückgewähr von Gesellschafterkrediten soll unter den

gleichen Voraussetzungen wie die Rückgewähr von Drittfinanzierungen geschützt werden, um auch Gesellschaftern Anreize zu bieten, dem Unternehmen in der Krise Liquidität zuzuführen. Demselben Zweck dient auch die Suspendierung des insolvenzrechtlichen Nachrangs von Gesellschafterdarlehen und von Forderungen aus wirtschaftlich vergleichbaren Rechtshandlungen.

Bisher führte die Gewährung von Gesellschafterdarlehen dazu, dass diese im Falle einer Insolvenz grundsätzlich erst nach den Forderungen aller anderen Gläubiger zu befriedigen sind. Zudem kann der Insolvenzverwalter eine Rechtshandlung der Gesellschaft anfechten, durch die Gesellschafterdarlehen im letzten Jahr vor dem Insolvenzeröffnungsantrag oder nach diesem Antrag bedient wurden oder durch die für die Gesellschafterdar-

lehen in den letzten 10 Jahren vor dem Antrag oder danach eine Sicherheit gewährt wurde.

Das COVInsAG regelt nun eine Privilegierung für Gesellschafterdarlehen, die in dem Zeitraum vom 01.03.2020 bis zum 30.09.2020 gewährt werden, wenn die Forderungen der Gesellschafter auf Rückzahlung dieser Gesellschafterdarlehen durch Rechtshandlungen der Gesellschaft bis zum 30.09.2023 befriedigt werden. Der Insolvenzverwalter kann diese nicht

anfechten. Wie bisher nicht privilegiert ist die Gewährung einer Sicherheit für diese Gesellschafterdarlehen. Die Gesellschafter tragen das Risiko, dass eine Rückzahlung bis zum 30.09.2023 aus wirtschaftlichen Gründen nicht möglich sein könnte.

Entscheidend für diese Privilegierung ist, dass es sich um ein sog. Neudarlehen handelt. Es muss nach dem 01.03.2020 bewilligt worden sein. Nicht erfasst werden insbesondere Abreden über die Verlängerung be-

reits gewährter Darlehen oder die Neuvergabe eines bislang nachrangigen Gesellschafterdarlehens zum Zwecke oder mit der Wirkung einer Rangaufwertung. Mit der Zielsetzung des Gesetzgebers, eine Finanzierung von Kapitalgesellschaften während der Krise sicherzustellen, dürfte eine Erstreckung auf vor dem 01.03.2020 bereits erfolgte rechtsverbindliche Finanzierungszusagen nicht vereinbar sein. Diese könnte die Gesellschaft jedoch notfalls im Wege der Klage durchsetzen.

## Wann entsteht für Arbeitnehmer Phantomlohn?

Bei dem Phantomlohn handelt es sich um einen Lohn oder häufiger Lohnbestandteile, die nicht ausgezahlt worden sind, obwohl der Arbeitnehmer darauf einen Rechtsanspruch hat. Die Ursachen, aus denen dieser Lohnbestandteil entstehen kann, sind vielfältig:

- so gilt in einem tarifgebundenen Unternehmen grundsätzlich der Tariflohn als vereinbarte Vergütung, wird ein geringerer Lohn gezahlt, ist die Differenz der Phantomlohn;
- ein tariflich geschuldeter Mindestlohn hat Vorrang vor dem allgemeinen gesetzlichen Mindestlohn;
- werden Überstunden zwar geleistet, aber nicht vergütet oder verrechnet, liegt in der Differenz ein Phantomlohn vor.

Ganz allgemein gilt, dass die Differenz zwischen dem Anspruch auf Lohn oder Gehalt und dem tatsächlich gezahlten Bruttolohn ein „Phantomlohn“ ist. Für die Lohn- und Gehaltsabrechnung ist auch dieser Phantomlohn in die Abrechnung mit einzubeziehen und es müssen dafür auch die entsprechend höheren Sozialversicherungsbeiträge angemeldet und abgeführt werden. Für die Lohnsteuer gilt dies nicht. Phantomlohn ist also sozialversicherungspflichtig, da dort allein der Rechtsanspruch maßgeblich ist. Er unterliegt aber nicht der Lohnsteuer, denn die Lohnsteuerbarkeit setzt einen tat-



sächlichen Zufluss beim Arbeitnehmer voraus.

Eine Besonderheit besteht in diesem Zusammenhang bei den Minijobbern, die ohne Festlegung einer konkreten wöchentlichen Arbeitszeit „auf Abruf“ tätig werden. Für sie gilt ab dem 01.01.2019 eine fiktive Arbeitszeit von 20 Wochenarbeitsstunden. Selbst wenn für diese Arbeitnehmer nur der Mindestlohn angesetzt wird, übersteigt der Monatslohn die Grenze von 450 Euro: Es liegt somit Beitragspflicht in allen Bereichen der Sozialversicherung vor. Das trifft sogar dann zu, wenn der Minijobber im Abrechnungszeitraum überhaupt nicht oder deutlich weniger tatsächlich gearbeitet hat.

Diese Regelungen gelten ausschließlich für laufenden Arbeitslohn, nicht für Einmalbezüge wie Weihnachts- oder Urlaubsgeld. In diesen Fällen werden nur die tatsächlich geleisteten Beträge Grundlage für die Abrechnung. Die Abführung der Beiträge muss vom Arbeitgeber sowohl für den Arbeitnehmer- als auch für den Arbeitgeberanteil erfolgen.

Die Nichtabführung der Sozialversicherungsbeiträge unterliegt dem Strafrecht. Strafbare ist bereits die schlichte Nichtzahlung, auch ohne weitere Verschleierungshandlungen.

# WIR ÜBER UNS

## Verstärkung in Chemnitz

Herr Wirtschaftsprüfer Steuerberater Bernhard Kuhlmann verstärkt unsere Niederlassung in Chemnitz. Er hat im April 2020 die Leitung unserer Wirtschaftsprüfungsabteilung übernommen und bringt hierfür eine mehr als 10-jährige Berufserfahrung im Prüfungsbereich mit, zuletzt langjährig bei einer anderen Next-Ten-Wirtschaftsprüfungsgesellschaft. Seine fachlichen Schwerpunkte liegen in den Bereichen Abschlussprüfungen, Sonderprüfungen und sonstigen Bestätigungsleistungen und darüber hinaus in der Steuerdeklaration sowie der steuerlichen Gestaltungsberatung.



## Verstärkung in Krefeld

Frau Esther Lange, Dipl. Finanzwirtin und Steuerberaterin, verstärkt unsere Krefelder Niederlassung. Sie war zuvor in einer mittelständischen Wirtschaftsprüfungsgesellschaft und Steuerberatungsgesellschaft tätig und hat Berufserfahrung in der Betreuung gewerblicher und privater Mandate.



Weiter wechselte Herr Dr. Sebastian Brinkmann, Rechtsanwalt und Steuerberater, von einer international tätigen Rechtsanwaltskanzlei zu uns. Er ist in der rechtlichen und steuerlichen Beratung mittelständischer Unternehmen tätig und zum Geschäftsführer der RSM legal GmbH Rechtsanwaltsgesellschaft bestellt.



### RSM GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft

| Niederlassung | Telefon          | E-Mail             |
|---------------|------------------|--------------------|
| Bamberg       | +49 951980980    | bamberg@rsm.de     |
| Berlin        | +49 30 2549010   | berlin@rsm.de      |
| Bremen        | +49 421 23880    | bremen@rsm.de      |
| Chemnitz      | +49 371 383810   | chemnitz@rsm.de    |
| Dresden       | +49 351 8118030  | dresden@rsm.de     |
| Düsseldorf    | +49 211 60055400 | duesseldorf@rsm.de |
| Frankfurt     | +49 69 1700000   | frankfurt@rsm.de   |
| Koblenz       | +49 261 304280   | koblenz@rsm.de     |

| Niederlassung | Telefon           | E-Mail           |
|---------------|-------------------|------------------|
| Köln          | +49 221 207000    | koeln@rsm.de     |
| Krefeld       | +49 2151 5090     | krefeld@rsm.de   |
| Landshut      | +49 871 922980    | landshut@rsm.de  |
| München       | +49 89 290640     | muenchen@rsm.de  |
| Nürnberg      | +49 911 926680    | nuernberg@rsm.de |
| Stuttgart     | +49 711 50536910  | stuttgart@rsm.de |
| Zell (Mosel)  | +49 6542 96 30 00 | zell@rsm.de      |

### RSM legal GmbH Rechtsanwaltsgesellschaft

| Niederlassung | Telefon        | E-Mail               |
|---------------|----------------|----------------------|
| Berlin        | +49 30 2549010 | berlin@rsm-legal.de  |
| Bremen        | +49 421 23880  | bremen@rsm-legal.de  |
| Koblenz       | +49 261 304280 | koblenz@rsm-legal.de |
| Krefeld       | +49 2151 5090  | krefeld@rsm-legal.de |

### RSM DE Technology & Management Consulting GmbH

| Niederlassung | Telefon       | E-Mail         |
|---------------|---------------|----------------|
| Bremen        | +49 421 23880 | info@rsmtmc.de |



Die RSM GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft ist ein unabhängiges Mitglied des RSM-Netzwerks, einem Zusammenschluss unabhängiger Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften.

RSM International ist der Name eines Netzwerks unabhängiger Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften, in dem jede einzelne Gesellschaft als eigenständige unternehmerische Einheit operiert.

RSM International Limited ist ein in England und Wales registriertes Unternehmen (Nr. 4040598) mit Sitz in 50 Cannon Street, London EC 4N 6JJ.

Die Nutzung der Marke RSM sowie sonstige gewerbliche Schutz- und Urheberrechte gehören der RSM International Association, einer Gesellschaft des bürgerlichen Rechts nach Artikel 60 et seq der Schweiz mit Sitz in Zug.  
© RSM International Association, 2020

Möchten Sie die Zeitschrift nicht weiter beziehen, senden Sie bitte eine E-Mail an [berlin@rsm.de](mailto:berlin@rsm.de)

#### Impressum

##### Herausgeber

RSM GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft  
Georg-Glock-Straße 4, 40474 Düsseldorf  
Telefon: +49 211 6 00 55-417

##### V.i.S.d.P.

Dr. André Briese  
c/o RSM GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft  
Markgrafenstraße 32  
10117 Berlin

Die oben stehenden Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wechsel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.

Bildnachweise: stock.adobe.com, pixabay.com und unsplash.com

**THE POWER OF BEING UNDERSTOOD**  
AUDIT | TAX | CONSULTING