

## Mandanten-Information

### Themen dieser Ausgabe

- Erbschaftsteuerliche Erleichterung aufgrund Corona
- Abschreibung auf Computerhardware und Software
- Ausstellung digitaler Corona-Impfzertifikate durch Ärzte
- Zweites Entlastungspaket der Bundesregierung
- Zinssatz für Nachzahlungs- und Erstattungsinsen
- BMF veröffentlicht FAQ zur neuen Grundsteuer
- Ertragsteuerliche Behandlung von Kryptowährungen

### Ausgabe Nr. 2/2022 (Juni/Juli)

Liebe Mandantin,  
lieber Mandant,

nachfolgend haben wir in dieser Ausgabe wieder aktuelle Urteile und Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht für Sie zusammengestellt.

Mit freundlichem Gruß

cardo Partnerschaft mbB

## I. Unternehmer

### 1. Erbschaftsteuerliche Erleichterung aufgrund der Corona-Pandemie

Die obersten Finanzbehörden der Bundesländer gewähren aufgrund der Corona-Pandemie Unternehmern, die Betriebsvermögen ganz oder teilweise erbschaftsteuerfrei geerbt oder im Wege der Schenkung erhalten haben, eine erbschaftsteuerliche Erleichterung. Soweit der Unternehmer für die Erbschaftsteuerfreiheit die sog. Mindestlohnsumme einhalten muss und ihm dies aufgrund der Corona-Krise nicht möglich war, führt dies nicht zum teilweisen oder vollständigen Wegfall der Erbschaftsteuerfreiheit.

**Hintergrund:** Betriebsvermögen kann nach aktuellem Recht weitgehend erbschaftsteuerfrei vererbt oder verschenkt werden. Voraussetzung ist u. a., dass der Erbe bzw. Beschenkte das Unternehmen fünf Jahre lang fortführt und in den nächsten fünf Jahren die bisherige Lohnsumme durchschnittlich zu 80 % jährlich (d. h. zu 400 % in fünf Jahren) aufwendet; diesen Betrag bezeichnet man als Mindestlohnsumme. Wird die Mindestlohnsumme nicht erreicht, fällt die Steuerbefreiung im Umfang des Unterschreitens der Mindestlohnsumme anteilig weg.

**Schreiben der obersten Finanzbehörden der Länder:** Die obersten Finanzbehörden der Länder sehen den Wegfall der Steuerbefreiung als unbillig an, wenn das Unterschreiten der Mindestlohnsumme coronabedingt ist.

**Im Einzelnen gelten folgende Voraussetzungen für die Unbilligkeit:**

Die Unterschreitung der Mindestlohnsumme **ist ausschließlich auf die Corona-Krise zurückzuführen**. Hierzu müssen die drei folgenden Voraussetzungen vorliegen:

- Im Zeitraum 1.3.2020 bis 30.6.2022 wurde die rechnerisch erforderliche durchschnittliche Lohnsumme zur Einhaltung der Mindestlohnsumme unterschritten.
- Im Zeitraum 1.3.2020 bis 30.6.2022 wurde Kurzarbeitergeld an den Betrieb gezahlt.

**Hinweis:** Auch ohne Zahlung von Kurzarbeitergeld kann im Einzelfall gleichwohl eine Unbilligkeit des Wegfalls der Steuerbefreiung angenommen werden. Dies ist etwa der Fall, wenn bereits vor der Zahlung von Kurzarbeitergeld einzelne Arbeitsverträge beendet wurden, z. B. in der Gastronomie.

- Der Betrieb gehört zu einer Branche, die von einer verordneten Schließung aufgrund der Corona-Krise betroffen war.

**Hinweis:** Auch mittelbare Schließungen können im Einzelfall für eine Unbilligkeit sprechen. Dies ist z. B. der Fall, wenn es sich bei dem Betrieb um eine Textilreinigung für Hotelwäsche, ein Beförderungsunternehmen oder um eine Brauerei handelt.

Andere Gründe für die Unterschreitung der Mindestlohnsumme dürfen nicht vorliegen. Betriebsbedingte Kündigungen wären also außerhalb der o. g. Ausnahme grundsätzlich schädlich.

**Hinweise:** Sind die o. g. Voraussetzungen erfüllt, kommt eine sog. Billigkeitsfestsetzung oder ein Erlass der Erbschaftsteuer in Betracht. Ist die für den Erhalt der Mindestlohnsumme erforderliche durchschnittliche Lohnsumme jedoch schon vor dem Beginn der Corona-Krise unterschritten worden, rechtfertigt dies weder eine Billigkeitsfestsetzung noch einen Erlass.

### 2. Abschreibung auf Computerhardware und Software

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sein Schreiben aus dem Jahr 2021 zur Nutzungsdauer von Computerhardware und Software aktualisiert. Das BMF hält im Grundsatz daran fest, dass die Nutzungsdauer für Soft- und Hardware nur ein Jahr beträgt. Es stellt aber u. a. klar, dass der Steuerpflichtige von der Annahme einer einjährigen Nutzungsdauer auch abweichen kann.

**Hintergrund:** Computerhard- und Software sind wie alle anderen abnutzbaren Wirtschaftsgüter grundsätzlich über die Nutzungsdauer abzuschreiben. Das BMF hat im letzten Jahr ein Schreiben veröffentlicht, nach dem grundsätzlich eine einjährige Nutzungsdauer für Hard- und Software zugrunde gelegt werden kann (s. Mandanten-Information 2/2021).

**Wesentlicher Inhalt des aktuellen BMF-Schreibens:**

- Das BMF hält zwar am grundsätzlichen Ansatz einer einjährigen Nutzungsdauer fest. Es stellt aber fest, dass die darauf beruhende Abschreibung weder eine besondere Form der Abschreibung noch eine neue Abschreibungsmethode ist und dass es sich auch nicht um eine Sofortabschreibung wie bei geringwertigen Wirtschaftsgütern handelt.

**Hinweis:** Aus dem Hinweis, dass es sich nicht um eine Sofortabschreibung handelt, folgt, dass die Soft- und Hardware kein geringwertiges Wirtschaftsgut ist und auch nicht als solche bilanziert werden darf, wenn die Soft- und Hardware die Betragsgrenze von 800 € für geringwertige Wirtschaftsgüter überschreitet.

- Der Steuerpflichtige kann von der Annahme einer einjährigen Nutzungsdauer abweichen; es soll sich dabei allerdings nicht um ein Wahlrecht handeln.
- Der Steuerpflichtige kann auch andere Abschreibungsmethoden anwenden.

**Hinweis:** Denkbar ist etwa die degressive Abschreibung für Hardware, die auch im Jahr 2022 nach einem weiteren Gesetzentwurf möglich sein soll.

- Die Soft- und Hardware ist in das Bestandsverzeichnis für das Anlagevermögen aufzunehmen.
- Die Abschreibung beginnt zwar erst mit der Anschaffung bzw. Herstellung der Soft- und Hardware. Das BMF beanstandet es aber nicht, wenn die Abschreibung auf der Grundlage einer einjährigen Nutzungsdauer im Jahr der Anschaffung oder Herstellung in voller Höhe vorgenommen wird.

**Hinweise:** Die o. g. Grundsätze gelten auch für Soft- und Hardware, die bei den sog. Überschusseinkünften wie z. B. Vermietungseinkünften oder Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit eingesetzt wird.

**3. Ausstellung digitaler Corona-Impfzertifikate durch Ärzte**

Das Bundesfinanzministerium (BMF) sieht die Ausstellung digitaler Corona-Impfzertifikate durch Ärzte nicht als gewerbliche Tätigkeit, sondern als freiberufliche Tätigkeit an. Bei ärztlichen Gemeinschaftspraxen kommt es daher durch die Ausstellung digitaler Corona-Impfzertifikate nicht zu einer sog. Infektion der ansonsten freiberuflichen Tätigkeit; die Gemeinschaftspraxis wird also nicht gewerbsteuerpflichtig.

**Hintergrund:** Erzielt eine freiberuflich tätige Personengesellschaft auch gewerbliche Einkünfte, kann es bei Überschreitung einer Bagatellgrenze zu einer sog. Infektion der freiberuflichen Einkünfte kommen, so dass die gesamten Einkünfte als gewerblich angesehen werden. Dies führt dann zur Gewerbesteuerpflicht. Derartige Risiken bestehen z. B. bei einer zahnärztlichen Gemeinschaftspraxis, die Zahnpflegemittel verkauft, oder bei einer Musikband, die Merchandising-Artikel wie etwa T-Shirts oder Tassen vertreibt.

**Wesentliche Aussage des BMF:** Das BMF nimmt in einem Fragen-Antwort-Katalog zu Einzelfragen bezüglich der steuerlichen Folgen der Corona-Krise Stellung, u. a. auch zur Ausstellung digitaler Impfzertifikate durch ärztliche Gemeinschaftspraxen:

- Die Ausstellung eines digitalen Impfzertifikats durch einen Arzt stellt **keine gewerbliche Tätigkeit** dar. Vielmehr handelt es sich um eine freiberufliche Tätigkeit, da sie eng mit der Impfung, einer originären ärztlichen Tätigkeit, verbunden ist.
- Dies gilt auch dann, wenn die Impfung nicht vom Arzt selbst ausgeführt worden ist, sondern von einem anderen Arzt oder einem Impfzentrum.

**Hinweise:** Würde die Ausstellung digitaler Impfzertifikate zu gewerblichen Einkünften führen, müssten ärztliche Gemeinschaftspraxen diese Tätigkeit durch eine gesonderte Gesellschaft ausführen, um eine sog. Infektion ihrer freiberuflichen Einkünfte zu vermeiden. Es

wäre dann nur der Gewinn, der von der gesonderten Gesellschaft durch Ausstellung der Impfbefreiung erzielt worden ist, gewerbesteuerpflichtig.

Bei freiberuflich tätigen Einzelunternehmern gibt es nach dem Gesetz keine Infektion ihrer freiberuflichen Einkünfte, wenn sie zusätzlich auch gewerbliche Einkünfte erzielen und die freiberufliche Tätigkeit von der gewerblichen Tätigkeit trennen.

Zu erwähnen ist noch eine Verfügung der Oberfinanzdirektion Frankfurt a.M., nach der auch die **Durchführung von Corona-Tests** durch Ärzte nicht zu gewerblichen Einkünften führt, auch wenn sich der Arzt der Mithilfe von Arzthelfern bedient, sofern der Arzt leitend und eigenverantwortlich tätig ist. Damit droht auch insoweit keine „Infektion“ der freiberuflichen Einkünfte.

---

## II. Alle Steuerzahler

---

### 1. Maßnahmen des zweiten Entlastungspaketes der Bundesregierung

Bundestag und Bundesrat haben diverse Maßnahmen beschlossen, die u. a. steuerliche Entlastungen mit sich bringen.

**Hintergrund:** Am 27.4.2022 haben sich die Koalitionsfraktionen auf ein Maßnahmenpaket geeinigt, um die Folgen der Corona-Pandemie und des russischen Angriffskriegs gegen die Ukraine für die Bevölkerung abzufedern (sog. Entlastungspaket II). Die geplanten Maßnahmen sind in diverse Gesetzgebungsverfahren eingeflossen, die nun von Bundestag und Bundesrat final verabschiedet wurden.

#### **Anbei ein kurzer Überblick über die wesentlichen Regelungen:**

**Energiepreispauschale:** Erwerbstätige, Selbstständige und Gewerbetreibende erhalten eine einmalige Energiepreispauschale von 300 €. Die Auszahlung erfolgt über die Lohnabrechnung des Arbeitgebers. Selbstständige erhalten

einen Vorschuss über eine einmalige Senkung ihrer Einkommensteuer-Vorauszahlung. Empfänger von Versorgungsbezügen (Beamtenpensionäre) sowie Rentner (falls keine Einkünfte aus Landwirtschaft, Gewerbebetrieb, freiberuflicher Tätigkeit oder als Arbeitnehmer vorliegen) erhalten die Pauschale dagegen nicht.

**Kinderbonus:** Für jedes Kind, für das Anspruch auf Kindergeld besteht, gibt es einen Einmalbonus von 100 €. Die Zahlung erfolgt ab Juli 2022 und wird auf den steuerlichen Kinderfreibetrag angerechnet.

**Einmalzahlung für Empfänger von Sozialleistungen:** Die bereits beschlossene Einmalzahlung für Empfänger von Sozialleistungen für Juli 2022 wird auf 200 € verdoppelt.

**Befristete Einführung eines 9-Euro-Tickets:** In den Monaten Juni, Juli und August kann jeder für jeweils neun Euro monatlich den öffentlichen Nahverkehr bundesweit nutzen. Die konkrete Ausgestaltung des ermäßigten Tickets obliegt den Ländern und Kommunen, die für den öffentlichen Nahverkehr zuständig sind.

**Absenkung der Energiesteuer auf Kraftstoffe:** Ebenfalls für die Monate Juni bis August wird die Energiesteuer auf Kraftstoffe auf das europäische Mindestmaß abgesenkt. Die Steuerentlastung für Benzin beträgt damit rund 30 Cent je Liter, für Diesel rund 14 Cent je Liter, für Erdgas rund 6 Cent je Kilogramm und für Flüssiggas (LPG) etwa 12,66 Cent je Liter.

Darüber hinaus wurden noch weitere Maßnahmen beschlossen. Dies sind im Einzelnen:

- **Höherer Arbeitnehmer-Pauschbetrag:** Der Arbeitnehmerpauschbetrag bei der Einkommensteuer wird rückwirkend zum 1.1.2022 um 200 € auf 1.200 € angehoben.
- **Anhebung des Grundfreibetrages:** Steigen wird auch der Grundfreibetrag für 2022 von derzeit 9.984 € um 363 € auf 10.347 € – ebenfalls rückwirkend zum 1.1.2022.
- **Frühere Erhöhung der Pendlerpauschale:** Schließlich wird zur Entlastung von gestiegenen Mobilitätskosten die bis 2026 befristete Anhebung der Entfernungspauschale für Fernpendler **ab dem 21. Kilometer** rückwirkend zum 1.1.2022 auf 38 Cent ebenso vorgezogen wie

die Anhebung der Mobilitätsprämie für Geringverdiener.

## 2. Neuer Zinssatz für Nachzahlungs- und Erstattungsinsen geplant

Der Gesetzgeber plant für Nachzahlungs- und Erstattungsinsen einen monatlichen Zinssatz von 0,15 % bzw. einen jährlichen Zinssatz von 1,8 % rückwirkend für Verzinsungszeiträume ab 1.1.2019. Dies würde den bislang geltenden Zinssatz von 6 % jährlich ablösen. Damit reagiert der Gesetzgeber auf das Urteil des Bundesverfassungsgerichts zur Verfassungswidrigkeit des gesetzlichen Zinssatzes von 6 % ab dem 1.1.2019.

### Wesentlicher Inhalt des geplanten Gesetzes:

- Rückwirkend für Verzinsungszeiträume ab 1.1.2019 soll ein Zinssatz von 1,8 % jährlich (= 0,15 % monatlich) eingeführt werden.

- Für Verzinsungszeiträume bis zum 31.12.2018 soll es beim bisherigen Zinssatz von 6 % jährlich bleiben.

**Hinweis:** Es kann somit bei Verzinsungszeiträumen, die sich über den 1.1.2019 erstrecken, zu unterschiedlichen Zinssätzen kommen. In diesem Fall soll der Zinslauf nach der Neuregelung in Teilverzinsungszeiträume aufgeteilt werden. Für die Teilverzinsungszeiträume sind die Zinsen jeweils tageweise zu berechnen.

- Erstmals zum 1.1.2026 soll der neue Zinssatz von 1,8 % jährlich evaluiert werden, so dass es zu einer Anpassung kommen kann. Eine Anpassung soll erfolgen, wenn sich eine Abweichung zwischen dem evaluierten Zinssatz und dem bisherigen Zinssatz von mehr als einem Prozentpunkt ergibt.

**Hinweis:** Die Evaluierung soll alle drei Jahre stattfinden, so dass es künftig regelmäßig zu Anpassungen des Zinssatzes kommen kann.

## 3. FAQ zur neuen Grundsteuer

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat einen Fragen-Antworten-Katalog zur neuen Grundsteuer veröffentlicht.

**Hintergrund:** Zum 1.1.2025 treten die neuen Grundsteuerregelungen in Kraft. Auf der Grundlage des reformierten Grundsteuerrechts sind für alle rund 36 Millionen wirtschaftliche Einheiten des Grundbesitzes neue

Bemessungsgrundlagen für Zwecke der Grundsteuer zu ermitteln.

Grundstückseigentümer sind nun verpflichtet, **bis zum 31.10.2022** (Stand: 14.06.2022) eine Erklärung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der sie Angaben zu ihrem Grundbesitz auf den Stichtag 1.1.2022 machen müssen. Die Erklärung ist grundsätzlich elektronisch über das Internetportal „Mein ELSTER“ abzugeben.

### In den FAQ beantwortet das BMF zahlreiche Fragen wie z. B.

- wie sich die Grundsteuer zukünftig konkret berechnet,
- ab wann die neue Grundsteuer zu zahlen ist,
- was die neue Grundsteuer C ist,
- wie die Erklärung abzugeben ist und
- ob die Erklärung auch in Papierform abgeben werden kann.

**Hinweise:** Den Fragen-Antworten-Katalog finden Sie online unter <https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/FAQ/faq-die-neue-grundsteuer.html>.

### Weitere Informationen sind auch auf folgenden Internetseiten veröffentlicht:

- <https://www.grundsteuerreform.de/> (hier sind insbesondere die unterschiedlichen Regelungen der Länder gebündelt dargestellt) sowie
- <https://www.grundsteuererklaerung-fuer-privateigentum.de/> (für einfach gelagerte Sachverhalte in Ländern, die am Bundesmodell teilnehmen; dies sind die Länder Berlin, Brandenburg, Bremen, Mecklenburg-Vorpommern, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz, Saarland, Sachsen, Sachsen-Anhalt, Schleswig-Holstein und Thüringen).

Wenn wir Sie bei Ihrer Erklärung unterstützen können, sprechen Sie uns an. Senden Sie uns daneben bitte das von der Finanzverwaltung übermittelte Schreiben mit **Informationen zur Grundsteuerreform** zu, welches derzeit an alle Grundstückseigentümer versendet wird.

#### 4. Ertragsteuerliche Behandlung von Kryptowährungen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat ein Schreiben zur ertragsteuerlichen Behandlung von Kryptowährungen veröffentlicht. Das BMF erläutert viele technische Begriffe und geht auf die Zuordnung zu den einzelnen Einkünften ein, wobei auch vereinzelt die bilanzielle Erfassung dargestellt wird.

**Hintergrund:** Seit geraumer Zeit gibt es virtuelle Währungen wie z. B. Bitcoin, die in der Praxis zwar als Zahlungsmittel akzeptiert werden, aber keine offizielle Währung darstellen.

##### Wesentlicher Inhalt des BMF-Schreibens:

Das BMF erläutert in einem zehnteiligen Abschnitt die Fachbegriffe wie z. B. Proof of work, Forging, Masternode, Wallets, ICO, UTXO, Lending oder Hard Fork.

**Hinweis:** Wer diese Begriffe kennt, wird durch das BMF-Schreiben nichts Neues lernen. Wer diese Begriffe noch nicht kennt, wird vermutlich auch nach der Lektüre des BMF-Schreibens nicht schlauer sein.

##### Für bilanzierende Steuerpflichtige gelten nach dem Schreiben die folgenden Grundsätze:

- Die einzelnen Einheiten virtueller Währungen und die sonstigen Token sind nicht abnutzbare materielle Wirtschaftsgüter, die mit ihren Anschaffungskosten zu bewerten sind.
- Die Anschaffungskosten ergeben sich aus dem **Marktkurs im Zeitpunkt der Anschaffung**. Hierzu kann auf den Börsenpreis digitaler Börsen oder auf den Marktpreis, wie er sich von Handelsplattformen oder aus Internetlisten ergibt, zurückgegriffen werden. Falls die Ermittlung der individuellen Anschaffungskosten nicht möglich ist, darf eine Bewertung mit den durchschnittlichen Anschaffungskosten erfolgen.
- Die Zuordnung zum Anlage- oder Umlaufvermögen hängt davon ab, ob die Kryptowährung dauerhaft dem Betrieb **zu dienen bestimmt** ist (dann Anlagevermögen) oder aber wieder verkauft werden soll (dann Umlaufvermögen). Dementsprechend ist die Kryptowährung in der Bilanz als Finanzanlage (Anlagevermögen) oder als sonstiger Vermögensgegenstand (Umlaufvermögen) auszuweisen.

**Hinweis:** Ausführungen zu einer möglichen Teilwertabschreibung enthält das BMF-Schreiben nicht. Die Zulässigkeit einer Teilwertabschreibung hängt nach dem Gesetz davon ab, dass der Wert voraussichtlich dauernd gemindert ist.

##### Durch die Veräußerung, Verwendung oder sog. Blockerstellung können steuerpflichtige Einkünfte erzielt werden:

- Gehört die Kryptowährung zum **Betriebsvermögen**, wird jede Betriebsvermögensmehrung als Gewinneinkünfte besteuert; zu gewerblichen Einkünften kommt es auch, wenn der Steuerpflichtige ausschließlich im Bereich der Kryptowährung nachhaltig und mit Gewinnerzielungsabsicht tätig wird.
- Bei einer **Einnahmen-Überschussrechnung** werden die Anschaffungskosten für die Kryptowährung erst im Zeitpunkt des Zuflusses des Veräußerungserlöses als Betriebsausgaben berücksichtigt.
- Gehört die Kryptowährung zum **Privatvermögen**, kann die Veräußerung der Kryptowährung zu einem Spekulationsgewinn führen. Dabei gilt eine Spekulationsfrist von einem Jahr. Ein Spekulationsgewinn bleibt steuerfrei, wenn der Gesamtgewinn aus allen Spekulationsgeschäften dieses Jahres weniger als 600 € beträgt.

**Hinweis:** Nach jedem Tausch beginnt eine neue einjährige Spekulationsfrist.

**Hinweis:** Das BMF-Schreiben gilt für alle offenen Fälle. Das Schreiben bindet nur die Finanzverwaltung, nicht aber die Finanzgerichte.

Rechtsstand: 14.06.2022

Alle Informationen und Angaben in diesem Mandanten-Merkblatt haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.