

Aktuelle Steuerinformationen für das Personalbüro

September 2021

Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

das Bundesverfassungsgericht hatte 2002 entschieden, dass **Renten nicht doppelt besteuert** werden dürfen. Wir stellen Ihnen zwei vielbeachtete Urteile vor, in denen der Bundesfinanzhof nun erstmals geklärt hat, welche Berechnungsgrundlagen der Ermittlung einer doppelten Besteuerung zugrunde zu legen sind. Darüber hinaus beleuchten wir, wie der aus einer **Managementbeteiligung** an einer Kapitalgesellschaft erzielte Veräußerungserlös beim Arbeitnehmer zu behandeln ist. Im **Steuertipp** geht es um den **Werbungskostenabzug** von Arbeitnehmern bei pandemiebedingter Ausübung bestimmter Tätigkeiten **in der Wohnung**.

RENTENBESTEUERUNG

Künftigen Rentnerjahren droht bei Altersrenten Doppelbesteuerung

Bis 2004 unterlagen Renten nur mit einem geringen Anteil (dem „Ertragsanteil“) der Einkommensteuer. Dadurch zahlten Rentner, die neben ihrer Rente keine weiteren steuerpflichtigen Einkünfte hatten, keine Einkommensteuer. Pensionäre - also vor allem ehemalige Beamte, aber auch Empfänger von Betriebspensionen in der Privatwirtschaft - mussten ihre Altersbezüge dagegen voll versteuern. Seit dem 01.01.2005 sind nicht nur Pensionen, sondern auch Rentenbezüge im Grundsatz **voll einkommensteuerpflichtig**. Im Gegenzug können Steuerzahler aber ihre Altersvorsorgeaufwendungen - vor allem ihre Rentenversicherungsbeiträge - als Sonderausgaben abziehen („nachgelagerte Besteuerung“).

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat erstmals genaue Berechnungsparameter für die Ermittlung einer doppelten Besteuerung von Renten festgelegt. Die Revision im ersten Streitfall - es ging um eine seit 2007 laufende Rente mit entsprechend hohem Rentenfreibetrag - hatte zwar keinen Erfolg. Aufgrund der Berechnungsvorgaben des BFH ergibt sich aber, dass spätere Rentner-

jahrgänge von einer doppelten Rentenbesteuerung betroffen sein dürften. Da der für jeden neuen Rentnerjahrgang geltende **Rentenfreibetrag** mit jedem Jahr kleiner wird, dürfte er künftig in vielen Fällen nicht mehr ausreichen, um die aus versteuertem Einkommen geleisteten Teile der Rentenversicherungsbeiträge zu kompensieren.

Eine doppelte Besteuerung ist laut BFH nicht gegeben, wenn die Summe der voraussichtlich steuerfrei bleibenden Rentenzuflüsse mindestens ebenso hoch ist wie die Summe der aus dem bereits versteuerten Einkommen aufgebrauchten Altersvorsorgeaufwendungen.

In einem zweiten Urteil hat der BFH weitere Streitfragen zum Problem der doppelten Rentenbesteuerung geklärt. Er hat über die Behandlung von Leistungen aus der freiwilligen Höherversicherung zur gesetzlichen Altersrente und Fragen der „Öffnungsklausel“ entschieden. Zudem hat er klargestellt, dass es bei Renten aus **privaten Kapitalanlageprodukten**, die nur mit dem jeweiligen Ertragsanteil besteuert werden, systembedingt keine Doppelbesteuerung geben kann. Zudem hat das Gericht entschieden: Zum steuerfreien Rentenbezug gehören nicht nur die jährlichen Rentenfreibeträge des Rentenbeziehers, sondern auch die eines etwaig länger lebenden Ehegatten aus dessen Hinterbliebenenrente.

In dieser Ausgabe

- ☑ **Rentenbesteuerung:** Künftigen Rentnerjahren droht bei Altersrenten Doppelbesteuerung. 1
- ☑ **Reisekostenrecht:** Erste Tätigkeitsstätte bei Arbeitnehmerentsendung über die Grenze 2
- ☑ **Katastrophenerlass:** Unterstützung der Unwetteropfer in Nordrhein-Westfalen 2
- ☑ **Bemessungsgrundlage:** Umsatzsteuer bei Zuzahlungen zu Job- und Semestertickets 3
- ☑ **Managementbeteiligung:** Veräußerungserlös als Einkünfte aus Kapitalvermögen 3
- ☑ **Wohnungswechsel:** Neue Höchst- und Pauschbeträge für beruflich bedingte Umzugskosten ... 3
- ☑ **Steuertipp:** Homeoffice und Arbeitszimmer..... 4

Hinweis: Letztlich darf man gespannt sein, ob und inwieweit die Politik die Vorgaben des BFH umsetzt. Das Bundesverfassungsgericht hatte vom Gesetzgeber bereits 2002 gefordert, dass die Besteuerung von Vorsorgeaufwendungen für die Alterssicherung und die Besteuerung der späteren Leistungen so aufeinander abzustimmen seien, dass eine doppelte Besteuerung vermieden werde.

In beiden Streitfällen haben die Kläger übrigens Verfassungsbeschwerden eingelegt.

REISKOSTENRECHT

Erste Tätigkeitsstätte bei Arbeitnehmerentsendung über die Grenze

Bei einer grenzüberschreitenden Arbeitnehmerentsendung zwischen **verbundenen Unternehmen** liegt beim aufnehmenden Unternehmen laut Bundesfinanzhof (BFH) eine erste Tätigkeitsstätte vor, wenn

- der Arbeitnehmer im Rahmen eines eigenständigen Arbeitsvertrags mit dem aufnehmenden Unternehmen einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung dieses Unternehmens unbefristet zugeordnet ist,
- die Zuordnung die Dauer des gesamten - befristeten oder unbefristeten - Dienstverhältnisses umfasst oder
- die Zuordnung über einen Zeitraum von 48 Monaten hinausreicht.

Die anderslautende Rechtsprechung des BFH zur vor 2014 geltenden Rechtslage ist überholt. Soweit der entsandte Arbeitnehmer daher im Rahmen eines **eigenständigen Arbeitsvertrags** beim aufnehmenden Unternehmen in dessen Interesse tätig und von diesem entlohnt wird, liegt auch lohnsteuerlich ein eigenständiges Dienstverhältnis vor, in dessen Rahmen die erste Tätigkeitsstätte zu bestimmen ist.

Hinweis: Kann eine eindeutige Zuordnung des Arbeitnehmers zu einer betrieblichen Einrichtung durch dienst- oder arbeitsrechtliche Festlegung nach den vorstehenden Kriterien nicht nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden, gilt Folgendes: Seit 2014 legt das Gesetz als erste Tätigkeitsstätte die betriebliche Einrichtung fest, an der der Arbeitnehmer typischerweise arbeitstäglich oder je Arbeitswoche zwei volle Arbeitstage oder mindestens ein Drittel seiner vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit dauerhaft tätig werden soll.

KATASTROPHENERLASS

Unterstützung der Unwetteropfer in Nordrhein-Westfalen

Durch die schweren Unwetter Mitte Juli dieses Jahres (insbesondere am 14. und 15.07.2021) sind in Teilen von Nordrhein-Westfalen beträchtliche Schäden durch Hochwasser entstanden. Daher wurde Folgendes geregelt:

Beihilfen und Unterstützungen des Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer sind bis zu 600 € steuerfrei. Der 600 € übersteigende Betrag gehört nicht zum steuerpflichtigen Arbeitslohn, wenn unter Berücksichtigung der Einkommens- und Familienverhältnisse des Arbeitnehmers ein besonderer Notfall vorliegt. Bei vom Hochwasser betroffenen Arbeitnehmern ist im Allgemeinen von einem besonderen Notfall auszugehen.

Zinszuschüsse und -vorteile bei Darlehen, die zur Beseitigung von Schäden durch die Unwetter in Deutschland aufgenommen worden sind, sind während der gesamten Laufzeit des Darlehens ebenfalls steuerfrei. Voraussetzung hierfür ist, dass das Darlehen die Schadenshöhe nicht übersteigt. Bei längerfristigen Darlehen sind Zinszuschüsse und -vorteile insgesamt nur bis zu einem Betrag in Höhe des Schadens steuerfrei.

Vorteile aus einer erstmalig nach Eintritt des Schadensereignisses erfolgten

- Nutzungsüberlassung eines betrieblichen Kfz an Arbeitnehmer, deren privates Kfz durch das Schadensereignis zerstört wurde,
- Nutzungsüberlassung von Unterkünften,
- Gewährung von unentgeltlicher Verpflegung an Arbeitnehmer und deren Angehörige oder
- anderen Sachzuwendungen aus Nutzungsüberlassung

sind bis zum 31.10.2021 in die vorstehenden Regelungen einzubeziehen. Die begünstigten Zuschüsse und Sachzuwendungen sind insgesamt nur bis zu einem Betrag in Höhe des Schadens steuerfrei.

Die steuerfreien Leistungen des Arbeitgebers sind im **Lohnkonto** aufzuzeichnen. Dabei ist auch zu dokumentieren, dass der die Leistung empfangende Arbeitnehmer durch das Hochwasser zu Schaden gekommen ist.

Verzichten Arbeitnehmer auf die Auszahlung von Teilen des Arbeitslohns oder auf Teile eines angesammelten Wertguthabens in einem Arbeitszeitkonto zugunsten

- einer Beihilfe des Arbeitgebers an vom Hochwasser betroffene Arbeitnehmer des Unternehmens oder
- einer Zahlung des Arbeitgebers auf ein Spendenkonto einer spendenempfangsberechtigten Einrichtung,

gilt Folgendes: Diese Lohnanteile gehören nicht zum steuerpflichtigen Arbeitslohn, wenn der Arbeitgeber die **Verwendungsaufgabe** erfüllt und dies dokumentiert. Der außer Ansatz bleibende Arbeitslohn ist grundsätzlich im Lohnkonto aufzuzeichnen. Hierauf kann verzichtet werden, wenn der Arbeitnehmer seinen Verzicht schriftlich erklärt hat und diese Erklärung zum Lohnkonto genommen worden ist.

Der außer Ansatz bleibende Arbeitslohn ist nicht in der Lohnsteuerbescheinigung anzugeben. Die steuerfrei belassenen Lohnteile dürfen bei der Einkommensteuer-Veranlagung der Arbeitnehmer auch nicht als Spende berücksichtigt werden. Sozialversicherungsrechtlich sind Arbeitslohnspenden zugunsten von aufgrund von Naturkatastrophen Geschädigten im Inland beitragsfrei.

BEMESSUNGSGRUNDLAGE

Umsatzsteuer bei Zuzahlungen zu Job- und Semestertickets

Im Rahmen von Jobticket-Vereinbarungen leisten Arbeitgeber zumeist pauschale Grundbeiträge für die gesamte Belegschaft an die Verkehrsunternehmen. Diese stellen **Entgelte von dritter Seite** für die von den im Verkehrsverbund zusammengeschlossenen Verkehrsunternehmen an die Mitarbeiter ausgeführten Beförderungsleistungen dar. Sie erhöhen somit die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage.

In gleicher Weise stellen die von den Hochschulen im Rahmen entsprechender Semesterticket-Vereinbarungen an die Verkehrsunternehmen geleisteten pauschalen Grundbeiträge für alle immatrikulierten Studierenden Entgelte von dritter Seite für die von den im Verkehrsverbund zusammengeschlossenen Verkehrsunternehmen an die Studierenden ausgeführten Beförderungsleistungen dar. Sie unterliegen somit ebenfalls der Umsatzbesteuerung.

MANAGEMENTBETEILIGUNG

Veräußerungserlös als Einkünfte aus Kapitalvermögen

Beteiligt sich ein Arbeitnehmer am Unternehmen seines Arbeitgebers, kann die Beteiligung **eigenständige Erwerbsgrundlage** sein. In diesem Fall stehen damit zusammenhängende Einnahmen und Ausgaben in keinem Zusammenhang mit dem Arbeitsverhältnis. Der Arbeitnehmer nutzt vielmehr sein Kapital als eigenständige Erwerbsgrundlage. Die daraus erzielten Erträge sind dann keine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, sondern solche aus Kapitalvermögen. Für den Charakter einer Beteiligung als eigenständige und vom Arbeitsverhältnis unabhängige Erwerbsgrundlage spricht laut Bundesfinanzhof insbesondere, dass

- der Arbeitsvertrag keinen Anspruch auf den Erwerb der Beteiligung und einen anteiligen Veräußerungserlös als Gegenleistung für die Arbeitnehmertätigkeit vorsieht,
- die Beteiligung vom Arbeitnehmer zum Marktpreis (und nicht etwa verbilligt) erworben und veräußert wird,
- der Arbeitnehmer das volle Verlustrisiko trägt sowie

- keine besonderen Umstände aus dem Arbeitsverhältnis erkennbar sind, die Einfluss auf die Veräußerbarkeit und Wertentwicklung der Beteiligung nehmen.

Der Veräußerungsgewinn aus einer Kapitalbeteiligung des Arbeitnehmers führt auch nicht allein deshalb zu **Lohneinkünften**, weil die Beteiligung von einem Arbeitnehmer des Unternehmens gehalten und veräußert wurde und auch nur Arbeitnehmern im Allgemeinen oder sogar nur bestimmten Arbeitnehmern angeboten worden war.

WOHNUNGSWECHSEL

Neue Höchst- und Pauschbeträge für beruflich bedingte Umzugskosten

Bei einem beruflich veranlassten Wohnungswechsel kann der Arbeitgeber Umzugskosten in bestimmtem Umfang steuerfrei ersetzen. Alternativ kann der Arbeitnehmer sie als Werbungskosten absetzen. Die Finanzverwaltung hat die seit dem 01.06.2020 geltenden Höchst- und Pauschbeträge (vgl. Ausgabe 07/20) angehoben. **Seit dem 01.04.2021** gelten folgende Beträge:

Pauschbetrag für den Arbeitnehmer	870 €
Pauschbetrag für den Ehegatten/Lebenspartner sowie die ledigen Kinder, Stief- und Pflegekinder, die auch nach dem Umzug mit dem Arbeitnehmer in häuslicher Gemeinschaft leben, pro Person	580 €
Pauschbetrag für Arbeitnehmer, die am Tag vor dem Einladen des Umzugsguts keine Wohnung hatten oder nach dem Umzug keine eigene Wohnung eingerichtet haben	174 €
Höchstbetrag für umzugsbedingte Unterrichtskosten	1.160 €

Arbeitnehmer können höhere Umzugskosten im Einzelnen nachweisen. Hierbei prüft das Finanzamt, ob und inwieweit die Aufwendungen Werbungskosten oder nichtabziehbare Kosten der Lebensführung sind (z.B. bei Ausgaben für neuangeschaffte Einrichtungsgegenstände).

Aufwendungen für die Beschaffung klimabedingter Kleidung und der Ausstattungsbeitrag bei **Auslandsumzügen** können nach wie vor nicht steuerfrei ersetzt oder als Werbungskosten geltend gemacht werden.

STEUERTIPP

Homeoffice und Arbeitszimmer

Grundsätzlich sind Kosten des häuslichen Arbeitszimmers nicht als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abzugsfähig. Der Abzug ist jedoch zulässig, falls das häusliche Arbeitszimmer den **Mittelpunkt** der gesamten beruflichen und betrieblichen Betätigung bildet oder für die berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Steht kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, sind maximal 1.250 € der Aufwendungen jährlich abziehbar. Die Abzugsbeschränkung der Höhe nach entfällt, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Betätigung bildet.

Ein **anderer Arbeitsplatz** steht dem Arbeitnehmer zur Verfügung, wenn er ihn in dem konkret erforderlichen Umfang und in der konkret erforderlichen Art und Weise tatsächlich nutzen kann. Kann er seinen betrieblichen oder beruflichen Arbeitsplatz tatsächlich nicht nutzen (z.B. aus Gründen des Gesundheitsschutzes), steht ihm für seine betriebliche oder berufliche Betätigung kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung. Dies gilt für die Zeit der Corona-Pandemie (vom 01.03.2020 bis zum 31.12.2021) auch dann, wenn der Arbeitnehmer die Entscheidung über das Tätigwerden im Homeoffice auch ohne eine ausdrückliche (schriftliche) Anweisung des Arbeitgebers getroffen hat und er der Empfehlung der Bundesregierung/der Länder gefolgt ist.

Für die Zeit der pandemiebedingten Ausübung bestimmter Tätigkeiten in der Wohnung (seit März 2020) ist davon auszugehen, dass zu Hause grundsätzlich qualitativ gleichwertige Arbeiten wie am bisherigen Arbeitsplatz ausgeübt werden. Damit kann bei quantitativ überwiegender Tätigkeit der Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit **in der Wohnung** angenommen werden.

Voraussetzung für die steuermindernde Berücksichtigung ist jedoch, dass tatsächlich ein **häusliches Arbeitszimmer** vorliegt. Ein häusliches Arbeitszimmer ist ein Raum, der seiner Lage, Funktion und Ausstattung nach in die häusliche Sphäre des Steuerzahlers eingebunden ist, der Erledigung beruflicher Arbeit dient und ausschließlich oder nahezu ausschließlich zu betrieblichen und/oder beruflichen Zwecken genutzt wird. Ein Abzug von Aufwendungen für sowohl privat als auch beruflich genutzte Räume ist nach der geltenden Rechtslage ausgeschlossen.

Während der Corona-Pandemie waren und sind viele Beschäftigte gezwungen, ihrer beruflichen Tätigkeit an einem Arbeitsplatz in ihrer Wohnung nachzugehen, der die Voraussetzungen für einen Abzug von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer nicht erfüllt. Um auch diesem Personenkreis einen Abzug der beruflich oder betrieblich veranlassten (Mehr-)Aufwendungen zu ermöglichen, wurde - befristet für die Jahre 2020 und 2021 - ein weiterer Abzugstatbestand geschaffen. Erfüllt der häusliche Arbeitsplatz nicht die Voraussetzungen für ein häusliches Arbeitszimmer, kann ein **pauschaler Betrag von 5 €** für jeden Kalendertag, an dem die gesamte berufliche oder betriebliche Tätigkeit ausschließlich in der häuslichen Wohnung ausgeübt wird, als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abgezogen werden (höchstens jedoch 600 € im Jahr). Mit der Tagespauschale von 5 € sind alle (Mehr-)Aufwendungen für die Nutzung der häuslichen Wohnung abgegolten.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr Team der **AWI TREUHAND**

IMPRESSUM

Herausgeber:

AWI TREUHAND Steuerberatungsgesellschaft GmbH & Co. KG, eingetragen im Handelsregister des Amtsgerichts Augsburg unter HRA 16827 vertreten durch AWI TREUHAND Unternehmensberatung GmbH Steuerberatungsgesellschaft, eingetragen im Handelsregister des Amtsgerichts Augsburg, HRB 24812, Geschäftsführer Margot Liedl, Ulrich Raab, Marco Stanke und Markus Stötter
USt.-ID-Nr.: DE268560688

Ernst-Reuter-Platz 4, 86150 Augsburg | Telefon: +49 (0)821 90643-0 | Telefax: +49 (0)821 90643-20 | awi@awi-treuhand.de | www.awi-treuhand.de

Die gesetzliche Berufsbezeichnung lautet Steuerberatungsgesellschaft und wurde in der Bundesrepublik Deutschland verliehen. Die Zulassung erfolgte durch die Steuerberaterkammer München, Niederlinger Str. 9, 80638 München, welche auch zuständige Aufsichtsbehörde ist. Die maßgeblichen berufsrechtlichen Regelungen sind das Steuerberatungsgesetz, die Berufsordnung der Bundessteuerberaterkammer und die Steuerberatervergütungsverordnung.

Alle Informationen nach bestem Wissen, jedoch ohne Gewähr. Diese Information ersetzt nicht die individuelle Beratung!