AWI | TREUHAND
Steuern · Wirtschaft · Recht

Aktuelle Steuerinformationen für das Personalbüro

Mai 2022

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

sowohl der Entwurf des **Vierten Corona-Steuerhilfegesetzes** als auch der Referentenentwurf eines **Steuerentlastungsgesetzes 2022** enthalten für die Arbeitnehmerbesteuerung relevante Vorhaben. Wir stellen Ihnen die geplanten Änderungen vor. Außerdem beleuchten wir **steuerfreie Lohnzuschläge** im **Profisport**. Der **Steuertipp** befasst sich mit **Erstattungsansprüchen** beschränkt steuerpflichtiger Arbeitnehmer.

GESETZGEBUNG

Zahlreiche Änderungen bei der Arbeitnehmerbesteuerung geplant

Die Bundesregierung plant im Bereich der Arbeitnehmerbesteuerung zahlreiche Gesetzesänderungen. Im Folgenden stellen wir Ihnen die für Beschäftigte bedeutsamen Vorhaben vor:

Homeoffice-Pauschale: Während der Corona-Pandemie waren und sind viele Arbeitnehmer gezwungen, ihrer beruflichen Tätigkeit an einem Arbeitsplatz in ihrer Wohnung nachzugehen, der kein häusliches Arbeitszimmer darstellt. Um auch diesem Personenkreis einen Abzug der betrieblich oder beruflich veranlassten (Mehr-)Aufwendungen zu ermöglichen, wurde - befristet auf die Jahre 2020 und 2021 - ein weiterer Abzugstatbestand geschaffen. Danach konnte ein pauschaler Betrag von 5 € für jeden Kalendertag (maximal 600 € pro Jahr) abgezogen werden, an dem die gesamte betriebliche oder berufliche Tätigkeit ausschließlich in der häuslichen Wohnung ausgeübt wird. Die Bundesregierung will die Regelung zur Homeoffice-Pauschale bis zum 31.12.2022 verlängern, wobei zurzeit auch eine Anhebung des maximal abziehbaren Betrags in der politischen Diskussion steht.

Corona-Bonus für Pflegekräfte: Vom Arbeitgeber aufgrund bundes- oder landesrechtlicher Regelungen an in bestimmten Einrichtungen (vor allem Krankenhäusern) tätige Arbeitnehmer gewährte Sonderleistungen zur Anerkennung besonderer Leistungen während der Corona-Krise sollen bis zu insgesamt 3.000 € steuerfrei gestellt werden. Diese Vergünstigung soll für in der Zeit vom 18.11.2021 bis zum 31.12.2022 gewährte Sonderleistungen gelten und neben der zum 31.03.2022 ausgelaufenen Steuerfreiheit von Corona-Beihilfen bis zu 1.500 € in Anspruch genommen werden können.

Arbeitgeberzuschuss zum Kurzarbeitergeld: Kurzarbeitergeld ist als Lohnersatzleistung steuerfrei. Auch die Zuschüsse des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld, zum Saison- und zum Transferkurzarbeitergeld sind grundsätzlich steuerfrei, soweit sie zusammen mit dem Kurzarbeitergeld für Lohnzahlungszeiträume geleistet werden, die nach dem 29.02.2020 beginnen und vor dem 01.01.2022 enden, und 80 % des Unterschiedsbetrags zwischen dem Soll- und dem Ist-Entgelt nicht übersteigen. Die Befristung soll um sechs Monate auf Lohnzahlungszeiträume verlängert werden, die vor dem 01.07.2022 enden.

In dieser Ausgabe

- ☑ **Gesetzgebung:** Zahlreiche Änderungen bei der Arbeitnehmerbesteuerung geplant 1
- ☑ **Tarifbegünstigung:** Wann Arbeitslohn für eine mehrjährige Tätigkeit ermäßigt zu besteuern ist 2
- ☑ **Auslandstätigkeitserlass:** Bauwerkssanierung im Ausland kann begünstigte Auslandstätigkeit sein 2
- ☑ **Zensus 2022:** Steuerfreie Aufwandsentschädigungen an Erhebungsbeauftragte 3
- ☑ **Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit:** Auch Fahrtzeiten können steuerfrei entlohnt werden . 3
- ☑ **Verwaltungsakt:** Wenn Pauschalierungs- und Haftungsbescheid zusammengefasst sind 3
- ☑ **Kirchensteuer:** Ist bei Arbeitgeberhaftung ein Sonderausgabenabzug möglich? 4
- ☑ **Zeitarbeit:** Wo hat ein Leiharbeitnehmer seine erste Tätigkeitsstätte? 4
- ☑ **Steuertipp:** Zu Unrecht erhobene Lohnsteuer bei beschränkter Steuerpflicht 4

Entfernungspauschale für Fernpendler: Rückwirkend zum 01.01.2022 soll die Entfernungspauschale ab dem 21. Entfernungskilometer auf 0,38 € je vollen Kilometer angehoben werden (Vorziehen der bisher ab 2024 vorgesehenen Anhebung). Diese Maßnahme wirkt sich auch im Fall der Gewährung einer Mobilitätsprämie positiv bei Arbeitnehmern aus, die mit ihrem zu versteuernden Einkommen unterhalb des Grundfreibetrags liegen und somit keine Steuer zahlen. Die Prämie beträgt 14 % der erhöhten Entfernungspauschale. Bemessungsgrundlage für die Mobilitätsprämie sind grundsätzlich die erhöhten Entfernungspauschalen ab dem 21. Entfernungskilometer. Dies gilt aber nur, soweit durch die erhöhten Entfernungspauschalen ab dem 21. Entfernungskilometer zusammen mit den übrigen Werbungskosten, die mit den Lohneinkünften zusammenhängen, der Arbeitnehmer-Pauschbetrag von derzeit 1.000 € überschritten wird.

Arbeitnehmer-Pauschbetrag: Der Arbeitnehmer-Pauschbetrag soll von derzeit 1.000 € rückwirkend zum 01.01.2022 auf 1.200 € pro Jahr angehoben werden. Eine Anhebung des Pauschbetrags für die Empfänger von Versorgungsbezügen (102 € jährlich) ist dagegen nicht geplant.

Grundfreibetrag: Der Grundfreibetrag bei der Einkommensteuer, bis zu dessen Erreichen keine Steuer anfällt, soll von derzeit 9.984 € für Ledige bzw. 19.968 € für Verheiratete und gleichgestellte Personen auf 10.347 € bzw. 20.694 € angehoben werden. Hiervon profitieren Arbeitnehmer und Nichtarbeitnehmer gleichermaßen.

TARIFBEGÜNSTIGUNG

Wann Arbeitslohn für eine mehrjährige Tätigkeit ermäßigt zu besteuern ist

Die auf außerordentliche Einkünfte entfallende Einkommensteuer ist nach der **„Fünftelregelung“** zu berechnen. Zu den außerordentlichen Einkünften zählen auch Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten. Mehrjährig ist eine Tätigkeit, soweit sie sich über mindestens zwei Veranlagungszeiträume (VZ) erstreckt und einen Zeitraum von mehr als zwölf Monaten umfasst.

Anders als bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit muss es sich nach Ansicht des Bundesfinanzhofs (BFH) bei der mehrjährigen Tätigkeit von Arbeitnehmern nicht um eine abgrenzbare Sondertätigkeit handeln. Dementsprechend ist bei diesem Personenkreis jede Vergütung für eine Tätigkeit, die sich über mindestens zwei VZ erstreckt und einen Zeitraum von mehr als zwölf Monaten umfasst, atypisch zusammengeballt und damit **„außerordentlich“**.

Allerdings reicht es nicht aus, dass der Arbeitslohn in einem anderen VZ als dem zufließt, zu dem er wirtschaftlich gehört, und dort mit weiteren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zusammentrifft. Die Entlohnung muss vielmehr für sich betrachtet **zweckbestimmtes Entgelt** für eine mehrjährige Tätigkeit sein und folglich für einen Zeitraum von mehr als zwölf Monaten und VZ-übergreifend geleistet werden.

Diese mehrjährige Zweckbestimmung kann sich aus dem Anlass der Zuwendung oder aus den übrigen Umständen ergeben. Soweit andere Hinweise auf den Verwendungszweck fehlen, kommt der Berechnung des Entgelts und den Zahlungsmodalitäten maßgebliche Bedeutung zu. Zudem müssen **wirtschaftlich vernünftige Gründe** für die zusammengeballte Entlohnung vorliegen. Diese können sowohl in der Person des Arbeitnehmers als auch des Arbeitgebers vorliegen.

AUSLANDSTÄTIGKEITSERLASS

Bauwerkssanierung im Ausland kann begünstigte Auslandstätigkeit sein

Die obersten Finanzbehörden der Länder können mit Zustimmung des Bundesfinanzministeriums die auf **ausländische Einkünfte** entfallende deutsche Einkommensteuer erlassen, wenn es volkswirtschaftlich zweckmäßig ist. Bei der Arbeitnehmerbesteuerung sind die begünstigten Tätigkeiten im Auslandstätigkeitserlass (ATE) näher umschrieben. Danach wird von der Lohnbesteuerung unter anderem bei Auslandstätigkeiten im Zusammenhang mit der Instandsetzung oder Modernisierung von Bauwerken abgesehen. Die Auslandstätigkeit muss zudem mindestens drei Monate ununterbrochen in Staaten ausgeübt werden, mit denen kein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung besteht, in das Lohneinkünfte einbezogen sind.

Das Finanzgericht Thüringen hatte in einem Aussetzungsverfahren zur Gewährung vorläufigen Rechtsschutzes entschieden: Arbeiten an Bauwerken aller Art und nicht nur an industriellen Bauwerken sind begünstigt. Hiervon ausgehend hatte es auch die Restauration von Gebäuden und Denkmalen im Ausland als begünstigt erachtet. Dabei ging es von einer hinreichenden volkswirtschaftlichen Bedeutung aus, wenn die Tätigkeit **mindestens drei Monate ununterbrochen** im Ausland ausgeübt wird (vgl. Ausgabe 10/21). Diese Auffassung ist laut Bundesfinanzhof jedenfalls nicht als eindeutig falsch zu beurteilen. Ob ein Steuererlass nach dem ATE voraussetze, dass die Lohneinkünfte durch den ausländischen Tätigkeitsstaat tatsächlich besteuert worden seien, sei unklar. Auch insoweit liege eine bislang nicht eindeutig geklärte Rechtsfrage vor, die nicht im Verfahren des einstweiligen Rechtsschutzes zu klären sei.

ZENSUS 2022

Steuerfreie Aufwandsentschädigungen an Erhebungsbeauftragte

In diesem Jahr findet auf Grundlage unionsrechtlicher Vorgaben bundesweit die Zählung der Bevölkerung so-

wie von Gebäuden und Wohnungen statt. Diese Zählung ist alle zehn Jahre durchzuführen und wurde pandemiebedingt von 2021 in das Jahr 2022 verschoben. Zur Durchführung des Zensus werden ehrenamtliche Erhebungsbeauftragte eingesetzt, die stichprobenhaft Haushalte befragen. Jeder von ihnen erhält für seine Tätigkeit eine Aufwandsentschädigung zuzüglich entstandener Fahrtkosten. Die Aufwandsentschädigungen unterliegen kraft ausdrücklicher Regelung im **Gesetz zur Durchführung des Zensus im Jahr 2022** ebenso wie die Fahrtkostenerstattungen nicht der Einkommensbesteuerung.

SONNTAGS-, FEIERTAGS- UND NACHTARBEIT

Auch Fahrtzeiten können steuerfrei entlohnt werden

Zuschläge, die für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit neben dem Grundlohn gezahlt werden, sind **steuerfrei**, soweit sie bestimmte Prozentsätze des Grundlohns nicht übersteigen.

In einem vom Bundesfinanzhof (BFH) entschiedenen Streitfall ging es um eine Mannschaft, die am Spielbetrieb einer deutschen Profiliga teilnahm. Spieler und Betreuer waren verpflichtet, zu Auswärtsspielen im Mannschaftsbus anzureisen. Erfolgte die Anreise an Sonn- oder Feiertagen oder in der Nacht, erhielten Spieler und Betreuer hierfür neben ihrem Grundgehalt **steuerfreie Zuschläge**. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass für die Beförderungszeiten zu Auswärtsspielen, soweit diese nicht mit belastenden Tätigkeiten verbunden seien (bloßer Zeitaufwand im Mannschaftsbus), keine steuerfreien Zuschläge geleistet werden könnten.

Das sah der BFH anders. Für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung genüge es, wenn Arbeitnehmer zu den im Gesetz genannten Zeiten im Interesse des Arbeitgebers tatsächlich tätig würden, für diese Tätigkeit ein Vergütungsanspruch bestehe und zusätzlich Zuschläge gewährt würden. Ob sich die Reisezeiten im Mannschaftsbus für Spieler und Betreuer als **individuell belastende Tätigkeit** darstellten, sei unerheblich. Eine solche verlange das Gesetz für die Steuerfreiheit der Zuschläge nicht. Erforderlich, aber auch ausreichend sei vielmehr, dass eine mit einem Grundlohn vergütete Tätigkeit - hier die gesamte und damit auch die passive Fahrtätigkeit - zu begünstigten Zeiten (sonntags, feiertags oder nachts) tatsächlich ausgeübt werde. Ob die zu diesen Zeiten verrichtete Tätigkeit den einzelnen Arbeitnehmer besonders fordere oder ihm „leicht von der Hand“ gehe, sei nicht entscheidend.

VERWALTUNGSAKT

Wenn Pauschalierungs- und Haftungsbescheid zusammengefasst sind

Ist Lohnsteuer nachzuerheben, weil der Arbeitgeber sie nicht vorschriftsmäßig einbehalten und abgeführt hat, kommt dessen Inanspruchnahme durch Haftungs- oder Nachforderungs- bzw. Pauschalierungsbescheid in Betracht. Der Bundesfinanzhof (BFH) schließt aus, dass vom Arbeitgeber pauschalierte Lohnsteuer und Lohnsteuer, für die er haftet, mit einheitlichem Bescheid angefordert werden. Er lässt jedoch weiterhin zu, dass das Finanzamt auf einem **einheitlichen Vordruck** - nur äußerlich zusammengefasst - zugleich einen Pauschalierungsbescheid und einen Haftungsbescheid erlässt.

Im Übrigen bestätigt der BFH seine Rechtsprechung zum Pauschalierungswahlrecht des Arbeitgebers hinsichtlich der 25%igen Lohnsteuerpauschalierung der im Gesetz genannten Sachverhalte (z.B. Mahlzeitengestellung, Betriebsveranstaltungen, Erholungsbeihilfen). Anders als bei der Pauschalierung mit einem betriebsindividuellen Pauschsteuersatz kann dieses Wahlrecht nicht durch einen bloßen Antrag auf Pauschalierung ausgeübt werden. Stattdessen ist eine Anmeldung der mit einem Pauschsteuersatz erhobenen Lohnsteuer durch den Arbeitgeber in einer **Lohnsteuer-Anmeldung** erforderlich. Letzteres hatten Finanzamt und Finanzgericht nicht beachtet, so dass der BFH den Pauschalierungsbescheid des Finanzamts im Streitfall aufgehoben hat.

KIRCHENSTEUER

Ist bei Arbeitgeberhaftung ein Sonderausgabenabzug möglich?

In einem vom Finanzgericht Münster (FG) entschiedenen Streitfall ging es um den **Gesellschafter-Geschäftsführer** einer GmbH, die für einen unterlassenen Lohnkirchensteuerabzug in Haftung genommen wurde. Die GmbH nahm daraufhin ihren Geschäftsführer für die geleistete Kirchensteuerzahlung in Regress.

Das Finanzamt lehnte einen Sonderausgabenabzug beim Geschäftsführer ab. Das FG hat entschieden: Kirchensteuerbeträge, für die der Arbeitgeber in Haftung genommen wurde und die der Arbeitnehmer aufgrund eines **Rückgriffsanspruchs** an den Arbeitgeber zurückgezahlt hat, kann der Arbeitnehmer nicht als Sonderausgaben abziehen. Der Arbeitnehmer müsse die Kirchensteuer selbst schulden, um sie als Sonderausgabe abziehen zu können. Diese Voraussetzung sei im Streitfall nicht erfüllt, da der Geschäftsführer die Zahlung nicht auf seine persönliche Kirchensteuerschuld geleistet habe, sondern aufgrund des Haftungsbescheids an die GmbH.

Hinweis: Man darf gespannt sein, wie der Bundesfinanzhof über die anhängige Revision entscheiden wird, da es - wirtschaftlich betrachtet - sehr wohl um die Kirchensteuer des Arbeitnehmers ging.

ZEITARBEIT

Wo hat ein Leiharbeitnehmer seine erste Tätigkeitsstätte?

Aufwendungen des Arbeitnehmers für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sind mit der Entfernungspauschale von 0,30 € anzusetzen. Erste Tätigkeitsstätte ist die ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist. Von einer **dauerhaften Zuordnung** ist auszugehen, wenn der Arbeitnehmer unbefristet, für die Dauer des Dienstverhältnisses oder über einen Zeitraum von 48 Monaten hinaus an einer solchen Tätigkeitsstätte tätig werden soll.

Das Finanzgericht Niedersachsen hat zu Leiharbeitnehmern, die in einem unbefristeten Arbeitsverhältnis zu einem Zeitarbeitsunternehmen stehen, Folgendes entschieden: Die bloße Möglichkeit der jederzeitigen Versetzung an einen anderen Arbeitsort schließt eine „erste Tätigkeitsstätte“ am Arbeitsort der Entleiherfirma nicht aus. Der Leiharbeitnehmer ist der Entleiherfirma dauerhaft zugeordnet, wenn sich aus der Zuordnungsentscheidung der Zeitarbeitsfirma oder aus den Gesamtumständen **keine zeitliche Begrenzung des Einsatzes** beim Entleiher ergibt.

STEUERTIPP

Zu Unrecht erhobene Lohnsteuer bei beschränkter Steuerpflicht

Mitunter wird eine Zahlung des Arbeitgebers zu Unrecht dem Lohnsteuerabzug unterworfen, obwohl die Besteuerung abkommensrechtlich dem **Wohnsitzstaat** des Arbeitnehmers zugewiesen ist. In solchen Fällen bestand nach Hinweis 41c.1 des Lohnsteuer-Handbuchs 2021 die Möglichkeit, einen Erstattungsantrag in analoger Anwendung des § 50d Abs. 1 Satz 2 Einkommensteuergesetz (EStG) zu stellen. Voraussetzung: Die entsprechenden Lohneinkünfte wurden nicht bereits im Rahmen einer Veranlagung erfasst. Der Erstattungsanspruch war gegen das Betriebsstättenfinanzamt des Arbeitgebers zu richten. Gegebenenfalls waren für den Erstattungsantrag besondere formelle Anforderungen (z.B. in den jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen geregelte Fristen) zu beachten. Unabhängig von ihrem Wohnsitz oder ihrer Staatsangehörigkeit hatten beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland damit die Möglichkeit,

- sich zu Unrecht einbehaltene Lohnsteuer im Rahmen einer Veranlagung erstatten zu lassen (sofern sie die weiteren Voraussetzungen hierfür erfüllten!) oder
- eine einfache Erstattung ohne Veranlagung zu beantragen.

Der bloße Erstattungsantrag anstelle einer Veranlagung konnte sich durchaus als vorteilhaft erweisen. Grund: Die Veranlagung führt zwingend zur Anwendung des **Progressionsvorbehalts** auf die ausländischen Einkünfte.

Durch das Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz wurde § 50d Abs. 1 EStG aufgehoben und der Hinweis in 41c.1 des Lohnsteuer-Handbuchs 2022 gestrichen. Erfreulicherweise lässt die Finanzverwaltung einen **Erstattungsantrag** zugunsten des Arbeitnehmers analog § 50c Abs. 3 Satz 1 EStG weiterhin zu.

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, Nederlinger 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!