

STEUERTICKER

## Neues aus Gesetzgebung, Finanzverwaltung und Rechtsprechung auf den Punkt gebracht

von Dipl.-Finw. StB Michael Seifert, Troisdorf

| Im „Steuerticker“ weisen wir regelmäßig auf Neuerungen aus Gesetzgebung, Rechtsprechung und Finanzverwaltung hin, die Sie im Berufsalltag kurzfristig umsetzen sollten. |

### 1. Update zu § 7g EStG

§ 7g EStG hat zuletzt durch das JStG 2020 zahlreiche Änderungen erfahren. Eine weitere gesetzliche Neuerung hat der Gesetzgeber nunmehr durch das Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts beschlossen (BT-Drucks. 19/29843 19.5.21, § 52 Abs. 16 EStG). Danach wird der Reinvestitionszeitraum auf fünf Jahre (Bildungsjahr 2017) bzw. auf vier Jahre (Bildungsjahr 2018) verlängert. Der Bundesrat hat diesem Gesetz am 25.6.21 zugestimmt.

ÜBERSICHT	
Bildung des IAB	Späteste Auflösung des IAB
2016	2019
2017	2022 (fünf Jahre)
2018	2022 (vier Jahre)
2019	2022
2020	2023

**PRAXISTIPP** | Die gesetzliche Änderung ist der Coronapandemie geschuldet. Sofern die Investition erst im Jahr 2022 getätigt wird, scheidet allerdings die Anwendung der degressiven Abschreibung aus. § 7 Abs. 2 EStG ist nur für Investitionen in den Jahren 2020 und 2021 vorgesehen. Sollte sich eine im Jahr 2017 bzw. 2018 beabsichtigte Investition, für die ein IAB gebildet wurde, selbst bis Ende 2022 nicht realisieren lassen, könnte wegen der damit verbundenen rückwirkenden Verzinsung eine frühzeitige freiwillige Auflösung des seinerzeit gebildeten IAB erwogen werden.

Der BFH hatte sich zudem mit der Frage zu der „ausschließlichen und fast ausschließlichen betrieblichen Nutzung“ in diesem Bereich auseinanderzusetzen. Bei Geschäftswagen verlangt die Finanzverwaltung bislang ein im Investitionsjahr und im Folgejahr ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch. Wird das Fahrtenbuch z. B. im Rahmen einer Außenprüfung verworfen, werden als Folgewirkungen auch die Sonderabschreibung gemäß § 7g EStG und der seinerzeit gebildete Investitionsabzugsbetrag rückwirkend versagt. Dies sieht der BFH anders und lässt statt des Fahrtenbuchs auch andere Beweismittel als Nachweis zu (BFH 15.7.20, III R 62/19, DStR 21, 788).

Reinvestitionszeitraum wird verlängert

Frühzeitige freiwillige Auflösung des IAB prüfen

BFH lässt auch andere Beweismittel als Nachweis zu

**PRAXISTIPP** | Bei Dienstwagen ist – im Gegensatz zu Geschäftswagen – von einer ausschließlichen betrieblichen Nutzung auszugehen. Der private Nutzungsumfang des Arbeitnehmers schlägt nicht durch.

## 2. Corona-Masken und Einkommensteuerrecht

Vermeehrt stellt sich die Frage nach dem Kostenabzug von Corona-Masken. Der Bundesrat hatte gefordert, einen pauschalen Sonderausgabenabzug im VZ 2020 und 2021 von 200 EUR bzw. 400 EUR (Einzel-/Zusammenveranlagung) einzuführen. Diese Forderung hat sich in den Gesetzgebungsverfahren nicht durchgesetzt (siehe BT-Drucks. 19/27632, S. 120). Damit gilt Folgendes:

- a) **Außergewöhnliche Belastungen:** Die Berücksichtigung von Aufwendungen für Schutzmasken nach § 33 EStG scheidet aus, weil es an einer Außergewöhnlichkeit mangelt.
- b) **Sonderausgaben:** Ein Abzug als Sonderausgaben scheidet mangels Rechtsgrundlage aus.
- c) **Werbungskosten:** Aufwendungen des Arbeitnehmers für Schutzmasken, die für die berufliche Nutzung erworben wurden, stellen Werbungskosten dar. Ob und in welchem Umfang ein beruflicher Zusammenhang besteht, muss der Arbeitnehmer im jeweiligen Einzelfall glaubhaft machen. Es bleibt zu hoffen, dass die Finanzverwaltung pauschale Abzugsbeträge zulassen wird, um zeitaufwendige Einzelfalldiskussionen ohne gravierende steuerliche Auswirkungen zu verhindern.
- d) **(Sonder-)Betriebsausgaben:** Für die Aufwendungen für Corona-Masken des (Mit-)Unternehmers gelten die zu den Werbungskosten dargestellten Grundsätze. Sofern die Masken den Mitarbeitern zur Verfügung gestellt werden, liegen Betriebsausgaben vor. Es liegt kein geldwerter Vorteil gegenüber den Mitarbeitern vor, sondern eine Leistung im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse, sofern die Masken ausschließlich zur betrieblichen Verwendung vorgesehen sind (FAQ „Corona“ [Steuern] unter VI.15).

## 3. Handygestellung an Mitarbeiter – neue Stolpersteine

Steuerfrei bleiben Vorteile des Arbeitnehmers aus der privaten Nutzung von betrieblichen Datenverarbeitungs- und Telekommunikationsgeräten (§ 3 Nr. 45 S. 1 EStG). Diese Vorschrift spielt gerade bei der Nettolohnoptimierung eine bedeutsame Rolle.

**PRAXISTIPP** | Begünstigt sind u. a. die Überlassung eines PC, Laptops, Handys, Smartphones, Tablets oder auch einer Smartwatch (H 3.45 LStH 2021 „Beispiele für begünstigte Geräte und Leistungen“).

**Beachten Sie** | Es muss aber ein betriebliches Gerät vorliegen, das dem Arbeitgeber zuzurechnen ist. Der Geräteerwerb von einem Mitarbeiter durch

Kein pauschaler  
SA-Abzug für  
Corona-Masken

Hoffnung auf lockere  
Handhabung durch  
Finanzverwaltung

Leistung im  
überwiegend  
eigenen Interesse  
des Arbeitgebers

Smartwatch und  
weitere begünstigte  
Objekte

den Arbeitgeber und die anschließende Überlassung an eben diesen wird als Gestaltungsmissbrauch angesehen.

■ **Beispiel**

Der Arbeitgeber „kauft“ vom Arbeitnehmer ein Mobiltelefon zu einem nicht marktüblichen Preis von z. B. 1 EUR und stellt es diesem anschließend zur privaten Nutzung zur Verfügung. Die Verbindungsentgelte des Arbeitnehmers werden nach dem „Kauf“ vom Arbeitgeber übernommen.

Eine Steuerbefreiung der Verbindungsentgelte nach § 3 Nr. 45 EStG kommt nach bisheriger Auffassung der Finanzverwaltung nicht in Betracht, da der Kaufvertrag einem Fremdvergleich nicht standhält und es sich somit bei der Zurverfügungstellung des Mobiltelefons nicht um ein betriebliches Telekommunikationsgerät des Arbeitgebers handelt.

**PRAXISTIPP |** Gegen diese einschränkende Auslegung regt sich Widerstand. Der BFH wird in einem anhängigen Verfahren zu klären haben, ob die Rechtsauslegung der Finanzverwaltung rechtens ist (FG München 20.11.20, 8 K 2655/19, Rev. BFH: VI R 50/20). In der Abwehrberatung sollten aufgegriffene Fälle bis zur BFH-Entscheidung offengehalten werden. In der Gestaltungsberatung sollte wegen der lohnsteuerlichen und sozialversicherungsrechtlichen Haftungsrisiken ein anderer Weg gewählt werden. So sollte der Arbeitgeber bei einem Telekommunikationsanbieter selbst einen Vertrag abschließen, der auch ein Handy umfasst, und dieses anschließend dem Mitarbeiter zur unentgeltlichen Nutzung überlassen.

Zurechnung zum Arbeitgeber dürfte hier scheitern

**i** **INFORMATION**  
Revision unbedingt im Blick behalten

**4. Wirksamer Antrag bei Günstigerprüfung**

Kapitalerträge werden auf Antrag individuell besteuert, sofern sich eine niedrigere Einkommensteuer einschließlich Zuschlagsteuer als die Abgeltungsteuer ergibt (§ 32d Abs. 6 EStG). Damit wird für Mandanten, deren Belastung mit der tariflichen Einkommensteuer auf Kapitaleinkünfte niedriger ist als der Abgeltungsteuersatz von 25 %, die Möglichkeit geschaffen, dass ihre Einkünfte aus Kapitalvermögen diesem niedrigeren Steuersatz unterworfen werden. Der Antrag auf Anwendung der Günstigerprüfung ist im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung zu stellen:

Antrag im Rahmen der ESt-Veranlagung zu stellen

■ **Blick auf den Erklärungsvordruck**

2020

Anleitung vorhanden

**Anlage KAP**

1 Name  zur Einkommensteuererklärung

Vorname  zur Erklärung zur Festsetzung der Kirchensteuer auf Kapitalerträge

2  stpfl. Person / Ehemann / Person A

3 Steuernummer  Ehefrau / Person B

**Einkünfte aus Kapitalvermögen / Anrechnung von Steuern**

**Anträge** 54

4 Ich beantrage die Günstigerprüfung für sämtliche Kapitalerträge. (Bei Zusammenveranlagung: Die Anlage KAP meines Ehegatten / Lebenspartners ist beigelegt.) 201/401  1 = Ja

5 Ich beantrage eine Überprüfung des Steuereinhalts für bestimmte Kapitalerträge. 202/402  1 = Ja

**PRAXISTIPP** | Zusammen veranlagte Ehegatten/Lebenspartner können das Wahlrecht nur gemeinsam ausüben. Dementsprechend weist der Erklärungsvordruck darauf hin, dass im Falle der Zusammenveranlagung die Anlage KAP beider Ehegatten/Lebenspartner nach dem Lebenspartnerschaftsgesetz einzureichen ist.

Der Antrag auf Günstigerprüfung kann bis zur Unanfechtbarkeit des betreffenden ESt-Bescheides gestellt werden bzw. solange eine Änderung nach den Vorschriften der AO (z. B. § 164 Abs. 2 AO) oder den Einzelsteuergesetzen möglich ist.

**PRAXISTIPP** | Der Antrag muss – im Gegensatz zur Beantragung der Besteuerung einer unternehmerischen Beteiligung nach § 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG – nicht zusammen mit der erstmaligen ESt-Erklärung gestellt werden.

Der BFH hat sich mit nunmehr amtlich veröffentlichtem Urteil vom 14.7.20 (VIII R 6/17, BStBl II 21, 92) zur Anwendung der Günstigerprüfung geäußert. Im Entscheidungsfall wurde im Rahmen der erstmaligen Veranlagung die Günstigerprüfung nicht beantragt, weil hohe positive Einkünfte vorlagen. Durch eine spätere Änderung eines Grundlagenbescheides minderten sich die bislang berücksichtigten Einkünfte mit der Folge, dass sich nunmehr die Anwendung des tariflichen Steuersatzes als günstiger erwies. Nach Auffassung des BFH liegt ein rückwirkendes Ereignis vor, sodass die Günstigerprüfung erstmals beantragt werden kann (§ 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AO).

**PRAXISTIPP** | Es ist zwischen einer ursprünglich unterbliebenen Antragstellung nach § 32d Abs. 6 EStG, die sich bereits bei erstmaliger Veranlagung ausgewirkt hätte und einer nachträglich erstmalig steuergünstigen Antragstellung zu unterscheiden. Im zuerst genannten Fall kann weiterhin keine Günstigerprüfung mit Auswertung eines neuen Grundlagenbescheides beantragt werden.

ÜBERSICHT / Günstigerprüfung § 32d Abs. 6 EStG	
Erstmalige ESt-Festsetzung	Geänderte ESt-Festsetzung
Tarifliche Steuer ist günstiger als die Abgeltungsteuer	Tarifliche Steuer ist erst nunmehr günstiger als die Abgeltungsteuer.
Erstmalige ESt-Festsetzung: Günstigerprüfung ist zu beantragen.	Erstmalige ESt-Festsetzung ohne Günstigerprüfung
Geänderte ESt-Festsetzung: Erstmalige Beantragung der Günstigerprüfung scheidet aus.	Geänderte ESt-Festsetzung: Günstigerprüfung kann gewählt werden.

Kommt es zu einem Verlustrücktrag und ist nach dem Verlustrücktrag erstmals die tarifliche Steuer günstiger als die Abgeltungsteuer, dürfte das Wahlrecht auf Günstigerprüfung ebenfalls aufleben. Da die Günstigerprüfung antragsbezogen ist, haben Berater den entsprechenden Antrag neben dem Antrag auf Verlustrücktrag zu stellen.

Änderung des Bescheides muss noch möglich sein

Rückwirkendes Ereignis macht den Weg frei für die Günstigerprüfung

Verlustrücktrag dürfte Antragsmöglichkeit ebenfalls eröffnen