



Einkommensteuer-Info 06/2022

Verfasser: Diplom-Finanzwirt Michael Seifert, Steuerberater, Troisdorf, www.steuergeld.de

In dieser Ausgabe

- Viertes Corona-Steuerhilfegesetz: Überraschung mit Praxisbedeutung in letzter Sekunde
- 10 Tagesregelung: BFH sorgt – endlich – für Klarheit!

- Zensus und Steuerrecht

Abkürzungsverzeichnis

Viertes Corona-Steuerhilfegesetz: Überraschung mit Praxisbedeutung in letzter Sekunde

Der Bundestag hat am 19.5.2022 das mittlerweile Vierte Corona-Steuerhilfegesetz verabschiedet.¹ Der Bundesrat hat diesem Gesetzesbeschluss des Bundestags am 10.6.2022 zugestimmt.² Mit einer Verkündung im BGBl ist in Kürze zu rechnen.

Praxishinweis

Durch die Beschlussempfehlung und den Bericht des BT-Finanzausschusses³ wurden in das Gesetz letzte Änderungen im Vergleich zu den vorherigen Entwürfen aufgenommen. Die Beratungspraxis sollte gerade auch auf die Änderungen der letzten Sekunde ein besonderes Augenmerk legen.

Das Vierte Corona-Steuerhilfegesetz enthält zum einen lange erwartete Änderungen:

- Verlängerung der **degressiven Abschreibung**⁴ bis zum 31.12.2022. Ob Unternehmen vor dem Hintergrund der gegenwärtigen Lieferschwierigkeiten hiervon profitieren können, muss im Einzelfall beurteilt werden. Ob und wann eine im Koalitionsvertrag festgeschriebene „Superabschreibung“ beschlossen wird, ist unklar.
- Verlängerung der bisherigen Regelung zur **Homeoffice-Pauschale**⁵ bis zum 31.12.2022. Wegen der drastisch gestiegenen Energiekosten dürfte zumindest eine Wertanpassung – auch beim Abzugshöchstbetrag bei einem häuslichen Arbeitszimmer – angezeigt sein. Die Ampelkoalition ist sich aber darüber einig, dass bei der Abziehbarkeit der Arbeitszimmeraufwendungen etwas geschehen muss. Vor dem Hintergrund der geänderten Lebens- und Arbeitswirklichkeit ist mit einer strukturellen Änderung der Abzugsmöglichkeiten von Aufwendungen für ein Arbeitszimmer zu rechnen.⁶
- Die **IAB-Fristen** und die § 6b EStG-Fristen, die in 2022 enden, werden um jeweils um ein weiteres Jahr verlängert.
- Ertragsteuerlich wird bis 2023 die bisherige **Verlustrücktragshöhe** von 10 Mio. EUR / 20 Mio. EUR (Einzel- / Zusammenveranlagung) fortgeschrieben. Ab dem VZ 2022 existiert die Möglichkeit, einen ertragsteuerlichen Verlustrücktrag von 2 Jahren zu wählen; eine Verlustrücktragsmöglichkeit existiert bei der Gewerbesteuer weiterhin nicht. Im Vergleich zur bisherigen Regelung kann der Verlustrücktrag der Höhe nach nicht mehr begrenzt werden, so dass sich hierdurch ansonsten mögliche Steuerermäßigungen nach §§ 35, 35a sowie 35c EStG endgültig verloren gehen. Gleiches gilt für den Sonderausgabenabzug, den Abzug von außergewöhnlichen Belastungen und den Grundfreibetrag. Die Inanspruchnahme eines Verlustrücktrags muss damit künftig gut überlegt werden.
- Die Steuerfreiheit von **Arbeitgeberaufstockungsbeträgen zum Kurzarbeitergeld**⁷ wird auf Lohnzahlungszeiträume verlängert, die vor dem 1.7.2022 enden. Wenngleich die

¹ BT-Drs. 223/22 v. 20.5.2022

² BR-Drs. 223/22 (Beschluss) v. 10.6.2022

³ BT-Drs. 20/1906 v. 18.5.2022

⁴ § 7 Abs. 2 EStG

⁵ § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 4 EStG

⁶ Plenarprotokoll 20/35 v. 19.5.2022 S. 50

⁷ § 3 Nr. 28a EStG

Regelung viel zu spät vom Gesetzgeber verabschiedet wurde und rückwirkend ab Januar 2022 gilt, ist sie zu begrüßen.

Auf Vorschlag des Bundesrates hat der Gesetzgeber die Steuererklärungs- und Feststellungserklärungsfristen zeitlich weiter verlängert als zunächst vorgesehen.

Übersicht

Pflichtveranlagung	VZ 2020	VZ 2021	VZ 2022	VZ 2023	VZ 2024
Steuerlich nicht beratene Personen (§ 149 Abs. 2 Satz 1 AO)	31.10.2021	31.10.2022	30.09.2023	31.08.2024	31.07.2025
Steuerlich beratene Personen (§ 149 Abs. 3 Satz 1 AO)					
Allgemein	31.08.2022	31.08.2023	31.07.2024	31.05.2025	30.04.2026
Überwiegend L+F	31.01.2023	31.01.2024	31.12.2024	31.10.2025	30.09.2026
Antragsveranlagung	31.12.2024	31.12.2025	31.12.2026	31.12.2027	31.12.2028

Praxishinweis

Die erst jetzt beschlossene Verlängerung der Erklärungsfrist für den Besteuerungszeitraum 2020 hat die Finanzverwaltung bereits vor deren gesetzlicher Verabschiedung angewandt.⁸

Das Vierte Corona-Steuerhilfegesetz enthält zum anderen unerwartete Änderungen, die in letzter Sekunde Eingang in das Gesetz gefunden haben:

- Neu aufgenommen wurde, dass **unverzinsliche Verbindlichkeiten** nicht mehr abzuzinsen sind.⁹ Das Abzinsungsgebot entfällt auch wegen der bisherigen Niedrigzinsphase. Zur zeitlichen Anwendung bestimmt § 52 Abs. 2 Satz 2 und 3 EStG Folgendes: Unverzinsliche Verbindlichkeiten sind in nach dem 31.12.2022 endenden Wirtschaftsjahren nicht

mehr abzuzinsen. D. h. spätestens dann ist die Verbindlichkeit steuerlich ohne Abzinsung zu passivieren. Auf formlosen Antrag kann die Abzinsungspflicht bereits in vor dem 1.1.2023 endenden Wirtschaftsjahren vorzeitig entfallen, soweit die betroffenen Veranlagungen nicht bestandskräftig sind. Durch das eingeräumte erstmalige Anwendungswahlrecht ergeben sich steuerliche Gestaltungsmöglichkeiten – auch in Bezug auf das Jahr der gewinnmindernden Erhöhung der bislang bilanzierten unverzinslichen Verbindlichkeit.

Praxishinweis

Rückstellungen für Verpflichtungen sind jedoch weiterhin mit einem Zinssatz von 5,5 % abzuzinsen, wenn deren Laufzeit am Bilanzstichtag mindestens 12 Monate beträgt.¹⁰ Rückstellungen für Verpflichtungen, die verzinslich sind oder auf einer Anzahlung oder Vorausleistung beruhen, sind davon ausgenommen. Durch die unterschiedliche Behandlung von unverzinslichen Verbindlichkeiten und unverzinslichen Rückstellungen kommt der Abgrenzung künftig eine hohe steuerliche Bedeutung zu.

- Beachtenswert sind die Regelungen zum **steuerfreien Pflegebonus**.¹¹ Der steuerfreie Pflegebonus wird bis zu 4.500 EUR (zunächst geplant: 3.000 EUR) gewährt. Der Leistungszeitraum erstreckt sich vom 18.11.2021 bis zum 31.12.2022. Die Steuerfreiheit wird für zweckgebundene

Zusatzleistungen¹² zur Anerkennung besonderer Leistungen während der Corona-Krise gewährt. Zunächst war vorgesehen, dass die besonderen Arbeitgeberleistungen nur dann steuerfrei sein sollten, wenn sie aufgrund bundes- oder landesrechtlicher Regelungen geleistet

⁸ BMF-Schr. 1.4.2022 – IV A 3-S 0261/20/10001:016, BStBl I 2022, 319

⁹ § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG

¹⁰ § 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. e EStG

¹¹ § 3 Nr. 11b EStG

¹² Siehe § 8 Abs. 4 EStG

würden. Dies ist im verabschiedeten Gesetzeswortlaut nicht mehr enthalten. Damit sind auch Zahlungen aufgrund eines Tarifvertrags oder aufgrund einer einzelvertraglichen Vereinbarung steuerfrei leistbar. Außerdem wurde der Kreis der Begünstigten erheblich erweitert. Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist, dass die Arbeitnehmer in Einrichtungen im Sinne des § 23 Abs. 3

Satz 1 Nr. 1 bis 4, 8, 11 oder Nr. 12 des Infektionsschutzgesetzes oder § 36 Abs. 1 Nr. 2 oder Nr. 7 des Infektionsschutzgesetzes tätig sind. Auch bei Beschäftigten in Einrichtungen für ambulantes Operieren, bestimmten Vorsorge- und Rehabilitationseinrichtungen, Dialyseeinrichtungen, Arzt- und Zahnarztpraxen sowie Rettungsdienste kann die neue Steuerfreiheit angewandt werden.

10 Tagesregelung: BFH sorgt – endlich - für Klarheit!

Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben setzen voraus, dass sie kurze Zeit vor Beginn bzw. kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres der wirtschaftlichen Zugehörigkeit nicht nur gezahlt, sondern auch fällig geworden sind.¹³

Mit Urteil vom 16.2.2022¹⁴ hat sich der BFH zur Frage geäußert, ob es für die Anwendung der sog. 10 Tagesregelung¹⁵ sowohl auf die Fälligkeit als auch auf die Zahlung innerhalb dieses Zeitkorridors ankommt. Der Entscheidungsfall verhielt sich folgendermaßen:

BFH-Urt. v. 16.2.2022 – X R 2/21, DStR 2022, 1101

Kläger	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Die Eheleute werden zusammen zur ESt veranlagt. ▪ Der EM erzielte Einkünfte aus Gewerbebetrieb, die durch Einnahme-Überschussrechnung ermittelt wurden. ▪ Die Umsatzsteuer-Vorauszahlungen für Mai bis Juli 2017 von rd. 3.000 EUR wurden am 9.1.2018 gezahlt und wurden offensichtlich auch erst am 9.1.2018 an die Finanzverwaltung übermittelt. ▪ Es wurde ein Betriebsausgabenabzug in 2017 begehrt.
Finanzamt	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Betriebsausgabenabzug ist erst in 2018 möglich, da die reguläre (gesetzliche) Fälligkeit außerhalb der 10 Tagesfrist liegt.
FG München	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Urteil v. 15.10.2020 – 15 K 2604/19¹⁶ ▪ Ein Betriebsausgabenabzug ist erst im VZ 2018 zulässig.

Entscheidung des BFH in der Rs. X R 2/21

Die Entscheidung des BFH in der Rs. X R 2/21 lässt sich wie folgt zusammenfassen:

- Die zeitliche Zuordnung von regelmäßig wiederkehrenden Einnahmen und Ausgaben zum Jahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit setzt voraus, dass diese kurze Zeit vor Beginn bzw. kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres der wirtschaftlichen Zugehörigkeit gezahlt **und** auch fällig geworden sind.
- Das Tatbestandsmerkmal Fälligkeit ergibt sich nicht aus § 11 EStG.
- Durch die Einbeziehung der Fälligkeit in die Prüfung der Erfüllung der 10 Tagesregelung soll eine „überbordende“ Anwendung der Vorschrift verhindert werden.¹⁷

Anmerkungen

Der BFH definiert in seiner vorliegenden Entscheidung den Begriff der „Fälligkeit“ nicht näher. Die FinVerw. geht von der gesetzlichen Fälligkeit aus – unabhängig davon, ob bis zu diesem Zeitpunkt die Voranmeldung übertragen wurde oder nicht.¹⁸

Dieser Auffassung der FinVerw. dürfte auch der BFH durch den Hinweis auf Vermeidung einer „überbordenden“ Anwendung der 10 Tagesregelung zustimmen.

¹³ Siehe § 11 Abs. 1 Satz 2 und Abs. 2 Satz 2 EStG

¹⁴ BFH-Urt. v. 16.2.2022 – X R 2/21, DStR 2022, 1101

¹⁵ Siehe § 11 Abs. 1 Satz 2 und Abs. 2 Satz 2 EStG

¹⁶ FG München, Urt. v. 15.10.2020 – 15 K 2604/19, EFG 2021, 1532

¹⁷ BFH-Urt. v. 16.2.2022 – X R 2/21, DStR 2022, 1101 Rz. 18

¹⁸ FinMin SH – aktualisierte Kurzinfo v. 14.2.2022 – StED 2022, 127; siehe auch § 18 Abs. 1 Satz 3 UStG

Praxishinweis

Bemerkenswert ist, dass der BFH sich die Rechtsauslegungsdiskussion selbst verschafft hat. So hat er z. B. in seiner Entscheidung vom 27.6.2018¹⁹ selbst offen gelassen, ob die Anwendung von § 11 Abs. 2 Satz 2 und Abs. 1 Satz 2 EStG von einer Fälligkeit der Zahlungen innerhalb des Zehn-Tages-Zeitraums abhängt. Dies wurde so gedeutet, dass der BFH von seiner bisherigen Entscheidungslinie abweichen und künftig den Gesetzeswortlaut wortgetreu auslegen will. Diese Deutung, bei Anwendung der 10 Tagesregelung nur auf den Zahlungszeitpunkt abzustellen, hat sich jedoch höchst-richterlich nicht durchgesetzt.

Zensus und Steuerrecht

Die statistischen Ämter des Bundes und der Länder führen in diesem Jahr mit Stichtag 15.5.2022 eine bundesweite Bevölkerungs-, Gebäude- und Wohnungszählung durch. Zur Durchführung des Zensus werden Erhebungsstellen eingerichtet. Die örtlichen Erhebungsstellen setzen für die Befragung vor Ort Erhebungsbeauftragte ein.

Soweit die Erhebungsbeauftragten ehrenamtlich eingesetzt werden, erhalten sie für ihre Tätigkeit eine Aufwandsentschädigung. Diese Aufwandsentschädigung unterliegt nicht der Besteuerung nach dem EStG.²⁰

In Ergänzung zur bisherigen Verwaltungsäußerung aus Bayern haben sich weitere Fragen ergeben. Die oftmals unbekannte Steuerfreiheit hat ferner folgende Praxiskonsequenzen:

- Aufwandsentschädigungen nach § 20 Abs. 3 Satz 2 ZensG 2022 sind steuerfrei und unterliegen nicht dem Progressionsvorbehalt. Solche Entschädigungen sind weder in der Anlage EÜR noch in der ESt-Erklärung anzugeben.
- Kehrseite der Steuerfreiheit ist, dass die damit verbundenen Aufwendungen –selbst wenn sie zu einem Verlust führten - nicht steuermindernd berücksichtigt werden können.
- Allein die o. g. Aufwandsentschädigung löst keine Verpflichtung zur Abgabe einer Einkommensteuer-Erklärung aus.

¹⁹ BFH-Urt. v. 27.6.2018 – X R 2/17, BFH/NV 2018, 1286 Rz. 13

²⁰ § 20 Abs. 3 Satz 2 ZensG 2022; siehe auch LfSt Bayern v. 3.9.2021 – S 2113.1.1-2/3 St 36, juris

ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS

AEAO	Anwendungserlass Abgabenordnung	EStR	Einkommensteuer-Richtlinien
AO	Abgabenordnung	EuGH	Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften
ArEV	Arbeitsentgeltverordnung	FG	Finanzgericht
BB	Betriebs-Berater (Zeitschrift)	FinMin	Finanzministerium
BFH	Bundesfinanzhof	FR	Finanz-Rundschau (Zeitschrift)
BFH/NV	Nichtveröffentlichte Urteile des Bundesfinanzhofes (Zeitschrift, Haufe-Verlag)	GStB	Gestaltende Steuerberatung (Zeitschrift)
BMF	Bundesfinanzministerium	HFR	Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung (Zeitschrift)
BStBl	Bundessteuerblatt	LSt	Lohnsteuer
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)	LStDV	Lohnsteuer-Durchführungsverordnung
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)	LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
DStRE	Deutsches Steuerrecht - Entscheidungsdienst (Zeitschrift)	OFD	Oberfinanzdirektion
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte (Zeitschrift, Stollfuss-Verlag)	SGB	Sozialgesetzbuch
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung	UR	Umsatzsteuer-Rundschau (Zeitschrift)
EStG	Einkommensteuergesetz	UStG	Umsatzsteuergesetz
		UStR	Umsatzsteuer-Richtlinien
		Vfg	Verfügung