

# SteuerBlick

Aktuelle Informationen aus dem Steuerrecht

Januar 2022

## Inhaltsübersicht

1. Steuerliche Verpflegungs- und Übernachtungspauschalen bei Auslandsreisen ab 1.1.2022 unverändert zu den Werten aus 2021 .....	1
2. Steuerfreier Corona-Bonus noch bis zum 31.3.2022 möglich.....	1
3. Betriebsveranstaltung: Aufteilung der angefallenen Kosten auf die tatsächlich teilnehmenden Arbeitnehmer.....	1
4. Sachbezüge und Gutscheine: Änderungen ab 1.1.2022 .....	2
5. Option zur Körperschaftsteuer für Personenhandelsgesellschaften ab 2022 möglich.....	3
6. Kleine Photovoltaikanlagen und vergleichbare Blockheizkraftwerke können ggf. auf Antrag als steuerlich unbeachtlich behandelt werden.....	3
7. Geltendmachung der ab 2021 erhöhten Behinderten-Pauschbeträge.....	4

## 1. Steuerliche Verpflegungs- und Übernachtungspauschalen bei Auslandsreisen ab 1.1.2022 unverändert zu den Werten aus 2021

Bei Auslandsdienstreisen können dem Arbeitnehmer Verpflegungs- und Übernachtungskosten in bestimmten Grenzen vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet werden. Wird vom Arbeitgeber keine steuerfreie Erstattung geleistet, kann der Arbeitnehmer im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung Werbungskosten geltend machen.

Von besonderer Bedeutung sind hierbei die Pauschalbeträge, die steuerlich anerkannt werden. Diese werden jährlich von der FinVerw bekannt gegeben. Die FinVerw hat nun mitgeteilt, dass „pandemiebedingt“ die Auslandstage- und Auslandsübernachtungsgelder nach dem Bundesreisekostengesetz zum 1.1.2022 nicht neu festgesetzt werden. Die zum 1.1.2021 veröffentlichten Beträge gelten somit für das Kalenderjahr 2022 unverändert fort. Demzufolge sind die durch das Schreiben des BMF v. 3.12.2020 (Az. IV C 5 – S 2353/19/10010 :002) veröffentlichten steuerlichen Pauschbeträge auch für das Kalenderjahr 2022 anzuwenden.

### ❗ Hinweis:

Insoweit bedürfen also Reisekostenermittlungen keiner Aktualisierung.

## 2. Steuerfreier Corona-Bonus noch bis zum 31.3.2022 möglich

In der Zeit vom 1.3.2020 bis zum 31.3.2022 gewährte Beihilfen und Unterstützungen in Form von Zuschüssen und Sachbezügen, welche vom Arbeitgeber auf Grund der Corona-Krise an seine Arbeitnehmer geleistet werden, sind bis zu einem Betrag von 1 500 € steuerfrei. Voraussetzung für die Steuerfreiheit ist, dass die Beihilfen und Unterstützungen zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise und zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet werden. Der Betrag von 1 500 €

kann insgesamt nur einmal innerhalb dieses Zeitraums in Anspruch genommen werden, die Auszahlung ist aber in mehreren Beträgen möglich.

Mittels dieses Instruments können also auch aktuell noch steuerfrei Zahlungen an die Arbeitnehmer erfolgen. Dabei ist insbesondere Folgendes zu beachten:

- » Für die Steuerfreiheit der Leistungen ist es erforderlich, dass aus den vertraglichen Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer oder anderen Vereinbarungen bzw. Erklärungen erkennbar ist, dass es sich um steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise handelt und die übrigen Voraussetzungen – insbesondere, dass diese zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet werden – eingehalten werden.
- » Der Zusammenhang der Beihilfen und Unterstützungen mit der Corona-Krise kann sich aus einzelvertraglichen Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer, aus ähnlichen Vereinbarungen oder aus Erklärungen des Arbeitgebers ergeben. Ähnliche Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer können z.B. Tarifverträge oder gesonderte Betriebsvereinbarungen sein. Als Erklärungen des Arbeitgebers werden z.B. individuelle Lohnabrechnungen oder Überweisungsbelege anerkannt, in denen die Corona-Sonderzahlungen als solche ausgewiesen sind.

### ❗ Hinweis:

Die steuerfreien Leistungen sind **im Lohnkonto aufzuzeichnen**, so dass diese bei der Lohnsteuer-Außenprüfung als solche erkennbar sind und die Rechtsgrundlage für die Zahlung bei Bedarf geprüft werden kann.

## 3. Betriebsveranstaltung: Aufteilung der angefallenen Kosten auf die tatsächlich teilnehmenden Arbeitnehmer

Bei der lohnsteuerlichen Abrechnung von Betriebsveranstaltungen ist zu beachten, dass der BFH mit

Urteil vom 29.4.2021 (Az. VI R 31/18) entschieden hat, dass

- » bei der Bewertung von Arbeitslohn anlässlich einer Betriebsveranstaltung alle mit dieser in unmittelbarem Zusammenhang stehenden Aufwendungen des Arbeitgebers anzusetzen sind, ungeachtet dessen, ob sie beim Arbeitnehmer einen Vorteil begründen können.
- » die danach zu berücksichtigenden Aufwendungen (Gesamtkosten) des Arbeitgebers zu gleichen Teilen auf die bei der Betriebsveranstaltung anwesenden Teilnehmer aufzuteilen sind. Eine Bemessung des dem einzelnen Arbeitnehmer zufließenden Vorteils nach der Anzahl der angemeldeten Arbeitnehmer komme nach aktueller Gesetzesfassung nicht in Betracht.

#### **i Hinweis:**

Falls nun entgegen den Planungen des Arbeitgebers tatsächlich weniger Arbeitnehmer an der Betriebsveranstaltung teilnehmen, kann diese rechnerische Aufteilung der tatsächlich angefallenen Kosten auf die Anzahl der teilnehmenden Arbeitnehmer zu einem Überschreiten des Freibetrags von 110 € je Teilnehmer führen, so dass dann ein lohnsteuerpflichtiger Sachbezug vorliegt.

## **4. Sachbezüge und Gutscheine: Änderungen ab 1.1.2022**

Änderungen treten zum 1.1.2022 hinsichtlich der lohnsteuerlichen Behandlung von Sachbezügen und Gutscheinen ein. Zunächst ist festzustellen, dass die monatliche **Freigrenze für Sachbezüge** ab dem 1.1.2022 von derzeit 44 € auf 50 € ansteigt.

In einem ersten Schritt ist die Abgrenzung zwischen Barlohn und Sachlohn zu beachten. Nur bei Sachlohn kann die **Freigrenze von 50 €** genutzt werden. Entgegen dem früheren Recht liegt in folgenden Fällen kein Sachlohn, sondern Barlohn vor:

- » Zweckgebundene Geldleistungen werden dem Barlohn zugerechnet.
- » Auch eine nachträgliche Kostenerstattung führt zu einer Geldleistung.

#### **i Beispiel 1:**

Die Arbeitnehmer sind nach arbeitsrechtlicher Vereinbarung berechtigt, ihren privateigenen Pkw bei einer Tankstelle ihrer Wahl mit bis zu 40 € im Monat zu betanken. Nach monatlicher Vorlage der Benzinquittung erfolgt eine entsprechende Kostenerstattung. Insoweit handelt es sich um Barlohn.

#### **i Beispiel 2:**

Ein Arbeitgeber gibt seinem Arbeitnehmer einen selbst erstellten Gutschein zum Tanken an einer bestimmten lokalen Tankstelle, bei der der Arbeitgeber ein Kundenkonto unterhält. Mit Einsatz des Gutscheins tankt der Arbeitnehmer an dieser Tankstelle und die Abrechnung zwischen Tankstelle und dem Arbeitgeber erfolgt durch eine Sammelrechnung jeweils am Monatsende. In diesem Fall handelt es sich um einen Sachbezug.

Andererseits zählen Gutscheine und Geldkarten auf Grund gesetzlicher Änderung bereits seit dem

1.1.2020 nur dann zum begünstigten Sachlohn, wenn

- » sie zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden,
- » sie ausschließlich zum Bezug von Waren und Dienstleistungen berechtigen und
- » die Gutscheine/Geldkarten bestimmte Kriterien des Zahlungsdienststeuergesetzes erfüllen.

Die zuletzt genannte Tatbestandsvoraussetzung ist erst **ab dem 1.1.2022 auf Gutscheine und Geldkarten anwendbar** und muss damit nun zum Jahreswechsel in der Praxis Berücksichtigung finden.

Die FinVerw hat in dem Anwendungsschreiben zu diesen Änderungen Beispiele aufgeführt. Danach sind die folgenden Gutscheine und Geldkarten im Rahmen der 50 €-Freigrenze auch nach dem 31.12.2021 begünstigt:

- » wieder aufladbare Geschenkkarten für den Einzelhandel,
- » Shop-in-Shop-Lösungen mit Hauskarte,
- » von einer Tankstellenkette ausgegebene Tankkarten zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen in einzelnen Tankstellen mit einheitlichem Marktauftritt,
- » ein vom Arbeitgeber selbst ausgegebener Gutschein (z.B. Tankgutschein), wenn die Tankstelle oder Tankstellenkette unmittelbar mit dem Arbeitgeber abrechnet,
- » Karten eines Online-Händlers, die nur zum Bezug einzelner Produkte oder Dienstleistungen berechtigen (nicht jedoch von Fremdanbietern, z.B. Marketplace),
- » Center-Gutscheine, „City-Cards“, Stadtgutscheine,
- » Gutscheine oder Geldkarten, die nur berechtigen, Waren- oder Dienstleistungen aus einer sehr begrenzten Palette zu beziehen (z.B. Gutscheine oder Geldkarten begrenzt auf Personennah- und Fernverkehr; Kraftstoff, Ladestrom; Fitnessleistungen oder Streamingdienste),
- » Zweckkarten, die zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen für bestimmte soziale oder steuerliche Zwecke im Inland berechtigen (z.B. Verzehrkarten in einer sozialen Einrichtung, Behandlungskarten für ärztliche Leistungen oder Reha-Maßnahmen, Karten für betriebliche Gesundheitsmaßnahmen).

Weiterhin ist auf die bereits seit 2020 geltende gesetzliche Regelung zum **Zusätzlichkeitserfordernis** hinzuweisen. Sachlohn ist nur dann begünstigt, wenn dieser zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt wird. Das Zusätzlichkeitskriterium ist danach nur noch erfüllt, wenn

- » die Leistung nicht auf den Anspruch auf Arbeitslohn angerechnet,
- » der Anspruch auf Arbeitslohn nicht zugunsten der Leistung herabgesetzt,

- » die verwendungs- oder zweckgebundene Leistung nicht anstelle einer bereits vereinbarten künftigen Erhöhung des Arbeitslohns gewährt und
- » bei Wegfall der Leistung der Arbeitslohn nicht erhöht wird.

#### ► Handlungsempfehlung:

Insoweit sind bestehende Anreizsysteme aus lohnsteuerlicher Sicht dringend zu überprüfen. Auch ist zu beachten, dass vom Betriebsstättenfinanzamt in der Vergangenheit erteilte Anrufungsauskünfte auf Grund der geänderten gesetzlichen Rahmenbedingungen ihre Bindungswirkung verlieren. Ggf. muss nun für den neuen Rechtsstand eine erneute Anrufungsauskunft eingeholt werden, um die lohnsteuerliche Behandlung abzusichern.

## 5. Option zur Körperschaftsteuer für Personenhandelsgesellschaften ab 2022 möglich

Personengesellschaften bieten insbesondere gesellschaftsrechtlich vielfältige Vorteile gegenüber Kapitalgesellschaften. So besteht eine deutlich weitgehendere Flexibilität hinsichtlich der Ausgestaltung des Gesellschaftsvertrages bspw. im Hinblick auf eine Einschränkung der Einflussmöglichkeiten der Gesellschafter auf die laufende Geschäftsführung, die Kapitalbereitstellung und -rückführung kann weitgehend flexibel geregelt werden und Gleiches gilt für die Gewinnverteilungsabreden. Auch bieten Personengesellschaften weitgehende Möglichkeiten, die unternehmerische Mitbestimmung zu vermeiden und die Wirkungen der Jahresabschlusspublizität einzuschränken.

In steuerlicher Hinsicht bieten Personengesellschaften auf der einen Seite in besonderen Besteuerungssituationen deutliche Vorteile gegenüber Kapitalgesellschaften. So kann im Fall des Beteiligungserwerbs ein bezahlter Mehrwert über eine steuerliche Ergänzungsbilanz in steuerlichen Aufwand transformiert werden und Einzelwirtschaftsgüter können sehr weitgehend steuerneutral von der Gesellschaft in ein anderes Betriebsvermögen eines Gesellschafters und umgekehrt übertragen werden.

Andererseits ist allerdings die laufende Steuerbelastung der transparent besteuerten Personengesellschaft ganz gravierend höher als die der Kapitalgesellschaft, wenn Gewinne im Unternehmen belassen werden, also nicht entnommen bzw. ausgeschüttet werden. Damit steht vor allem ertragreichen größeren Personengesellschaften eine deutlich geringere Möglichkeit der Selbstfinanzierung offen als einer vergleichbaren Kapitalgesellschaft. Weiterhin muss festgestellt werden, dass das System der transparenten Mitunternehmerbesteuerung, bei dem die steuerlichen Merkmale der Gesellschaft bis auf die Gesellschafterebene wirken, bei einem größeren Gesellschafterkreis sehr aufwendig ist. Dies ist bei den Kapitalgesellschaften mit der klaren Trennung zwischen Gesellschafts- und Gesellschafterebene sehr viel einfacher.

Vor diesem Hintergrund ist nun die mit dem Körperschaftsteuermmodernisierungsgesetz eingeführte Option für Personenhandelsgesellschaften und Partnerschaftsgesellschaften zur Körperschaftsbesteuerung zu sehen. Diese können auf Antrag unter vollständiger Beibehaltung des gesellschaftsrechtlichen Status für steuerliche Zwecke zur Besteuerung wie eine Kapitalgesellschaft optieren. Damit unterliegt eine solch optierende Gesellschaft der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer und eine weitere Belastung auf Gesellschafterebene erfolgt erst und nur dann, wenn die Gewinne von den Gesellschaftern entnommen werden – dann als steuerliche Gewinnausschüttung.

Vorteilhaft ist diese Option zur Körperschaftsteuer insbesondere

- » für große und ertragreiche Familien-Personengesellschaften, die die Gewinne weitgehend im Unternehmen belassen,
- » einzelne Unternehmen in einer mittelständischen Unternehmensgruppe,
- » Besitzgesellschaften im Rahmen einer steuerlichen Betriebsaufspaltung und Beteiligungs-Personengesellschaften.

#### ► Handlungsempfehlung:

Aktuell besteht bei Personengesellschaften die Aufgabe, die Vorteilhaftigkeit einer möglichen Option zur KSt zu prüfen. Dabei muss jeder Einzelfall einer eingehenden Analyse unterzogen werden. Zu beachten ist insbesondere auch, dass der Übergang zum Körperschaftsteuersystem steuerlich wie ein fiktiver Formwechsel behandelt wird und damit bestimmte Voraussetzungen erfüllt sein müssen, damit insoweit ein steuerneutraler Übergang gewährleistet ist.

Insoweit bietet das Anwendungsschreiben der FinVerw, welches am 10.11.2021 bekannt gegeben wurde, Hinweise zur Klärung von Detailfragen, aber auch Aussagen zu Aspekten, bei denen die FinVerw eine eher einschränkende Sichtweise vertritt.

Zu beachten ist allerdings, dass der Antrag auf Option zur Körperschaftsbesteuerung spätestens einen Monat vor Beginn des Wirtschaftsjahrs zu stellen ist, ab dem die Besteuerung wie eine Kapitalgesellschaft gelten soll, also für das Kalenderjahr 2022 spätestens bis zum 30.11.2021.

## 6. Kleine Photovoltaikanlagen und vergleichbare Blockheizkraftwerke können ggf. auf Antrag als steuerlich unbeachtlich behandelt werden

Der Betrieb einer Photovoltaikanlage ist grundsätzlich eine gewerbliche Tätigkeit. Bei der Gewerbesteuer führt dies bei kleineren Anlagen allerdings im Ergebnis regelmäßig nicht zu einer Belastung mit Gewerbesteuer, da insoweit ein Freibetrag von 24 500 € gilt. Gewinne und Verluste aus einer solchen Anlage sind im Grundsatz aber bei der Einkommensteuer als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu erfassen, was

durchaus steuerlich attraktiv sein kann, weil regelmäßig auf Grund von Abschreibungen in den ersten Jahren steuerliche Verluste erzielt werden, die mit anderen Einkünften verrechnet werden können und damit zur Minderung der Steuerlast führen.

Dies gilt allerdings nur dann, wenn mit dem Betrieb der Anlage eine Gewinnerzielungsabsicht besteht. Ein solcher Nachweis der Gewinnerzielungsabsicht und die Tatsache, dass bei solchen **Anlagen auf dem privatgenutzten Einfamilienhaus** regelmäßig nur geringe Erträge erzielt werden, führt zu vergleichsweise hohem Aufwand für den Stpfl. und das Finanzamt bei der Erfassung dieser Einkünfte. Aus diesem Grund gewährt die FinVerw mit Schreiben des BMF vom 29.10.2021 (Az. IV C 6 – S 2240/19/10006 :006) eine Billigkeitsregelung. Im Kern gilt:

» **Anwendungsbereich:** Die Regelung gilt für kleine Photovoltaikanlagen und vergleichbare Blockheizkraftwerke (BHKW). „Kleine Photovoltaikanlagen“ sind Anlagen mit einer installierten Leistung von bis zu 10 kW, die auf zu eigenen Wohnzwecken genutzten oder unentgeltlich überlassenen Ein- und Zweifamilienhausgrundstücken einschließlich Außenanlagen (z.B. Garagen) installiert sind und nach dem 31.12.2003 oder vor mehr als 20 Jahren in Betrieb genommen wurden. Vergleichbare BHKW sind solche mit einer installierten Leistung von bis zu 2,5 kW, wenn die übrigen vorgenannten Voraussetzungen erfüllt sind. Werden mehrere Photovoltaikanlagen/BHKW betrieben, so ist insoweit eine Gesamtbetrachtung anzustellen. Weiterhin ist Voraussetzung, dass der von der Photovoltaikanlage/dem BHKW erzeugte Strom neben der Einspeisung in das öffentliche Stromnetz ausschließlich in den zu eigenen Wohnzwecken genutzten Räumen verbraucht wird. Der Verbrauch des erzeugten Stroms in einem häuslichen Arbeitszimmer ist unschädlich. Der (teilweise) Verbrauch des durch die Photovoltaikanlage/das BHKW erzeugten Stroms durch einen Mieter oder zu anderweitigen eigenen oder fremden betrieblichen Zwecken muss technisch ausgeschlossen sein.

» **Fehlende Gewinnerzielungsabsicht:** Bei diesen Photovoltaikanlagen und vergleichbaren BHKW ist auf schriftlichen Antrag der steuerpflichtigen Person aus Vereinfachungsgründen ohne weitere Prüfung in allen verfahrensrechtlich offenen Jahren zu unterstellen, dass diese nicht mit Gewinnerzielungsabsicht betrieben werden. Bei ihnen liegt grds. eine steuerlich unbeachtliche Liebhaberei vor. Der Antrag wirkt auch für die Folgejahre. Veranlagte Gewinne und Verluste (z.B. bei unter dem Vorbehalt der Nachprüfung oder vorläufig durchgeführten Veranlagungen) aus zurückliegenden Jahren, die verfahrensrechtlich noch änderbar sind, sind in der Steuerveranlagung nicht mehr zu berücksichtigen.

» **Antragstellung:** Bei Neuanlagen, die nach dem 31.12.2021 in Betrieb genommen werden, ist der Antrag bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraums zu stellen, der auf das Jahr der Inbetriebnahme folgt. Bei Altanlagen (Inbetriebnahme vor dem 31.12.2021) ist der Antrag bis zum 31.12.2022 zu stellen.

» **Nachweis der Gewinnerzielungsabsicht durch den Stpfl.:** Unabhängig von den Regelungen dieses Schreibens bleibt es der steuerpflichtigen Person unbenommen, eine Gewinnerzielungsabsicht nachzuweisen.

#### ❗ Hinweis:

Der Nachweis der Gewinnerzielungsabsicht erfolgt anhand einer Einkünfteprognose über die voraussichtliche Nutzungsdauer der Anlage. Der Nachweis einer Gewinnerzielungsabsicht und damit die steuerliche Berücksichtigung der Anlage kann im Einzelfall sinnvoll sein, wenn Abschreibungen oder auch Sonderabschreibungen in den ersten Jahren des Betriebs der Anlage zu steuerlichen Verlusten führen, die mit anderen positiven Einkünften verrechnet werden können.

## 7. Geltendmachung der ab 2021 erhöhten Behinderten-Pauschbeträge

Zum 1.1.2021 sind für Menschen mit Behinderungen deutliche begünstigende Regelungen in Kraft getreten, insbesondere:

- » Verdoppelung der Behinderten-Pauschbeträge,
- » Einführung einer behinderungsbedingten Fahrtkostenpauschale,
- » Verzicht auf die zusätzlichen Anspruchsvoraussetzungen zur Gewährung eines Behinderten-Pauschbetrages bei einem Grad der Behinderung kleiner 50.

#### 👉 Handlungsempfehlung:

Es besteht für die Betroffenen Handlungsbedarf:

- » Soweit ein Arbeitsverhältnis besteht, werden die Pauschbeträge in der Regel bereits beim Lohnsteuerabzug berücksichtigt. Insoweit sollte im konkreten Fall anhand der Lohnabrechnungen kontrolliert werden, ob dies entsprechend erfolgt ist.
- » Bei Nichtarbeitnehmern bzw. falls die Pauschbeträge beim Lohnsteuerabzug nicht oder nicht in entsprechender Höhe berücksichtigt wurden, kann dies in der Einkommensteuererklärung für 2021 nachgeholt werden. Auch kann eine Herabsetzung von Einkommensteuervorauszahlungen zu prüfen sein.
- » Sofern nach den Neuregelungen nun erstmals Anspruch auf einen Freibetrag bei der Lohnsteuer besteht, muss ein Antrag auf Lohnsteuerermäßigung beim Wohnsitzfinanzamt gestellt werden. Dies kann ggf. nun auch noch zumindest für 2022 erfolgen.