

Lohnsteuer-Info

Mai 2021

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

In dieser Ausgabe

1	Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts	1
2	Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz und lohnsteuerrelevante Änderungen.....	2
2.1	Gesetzgebungsverfahren	2
2.2	Corona-Beihilfe - § 3 Nr. 11a EStG	2
2.3	Übertragung des Freibetrags für Kinder nebst BEA-Freibetrag	2
2.4	Nachweis des Behinderungsgrads unter 50 % - § 65 Abs. 1 Nr. 2 EStDV	4
3	Gutscheine / Geldkarten: Nichtbeanstandungsregelung und Setup-Gebühren	5
4	Abkürzungsverzeichnis	7

1 Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts

Durch das Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts¹ soll Personenhandelsgesellschaften (Kommanditgesellschaften, offene Handelsgesellschaften sowie vergleichbare ausländische Gesellschaften) und Partnerschaftsgesellschaften sowie ihren Gesellschaftern die Möglichkeit eingeräumt werden, ertragsteuerlich wie eine Kapitalgesellschaft und deren nicht persönlich haftende Gesellschafter behandelt zu werden.

Ein Antrag zur Ausübung der Option muss vor Beginn des jeweiligen Wirtschaftsjahres gestellt werden. Eine Rückoption zum Transparenzprinzip (Rückoption) ist möglich. Eine zeitliche Bindungsfrist ist nicht vorgesehen. Allerdings muss auch der Antrag zur Rückoption vor Beginn des Wirtschaftsjahres gestellt werden.

Vergütungen, die ein Gesellschafter für seine Tätigkeit zu Gunsten der optierenden Gesellschaft erzielt, lösen Einkünfte i. S. v. § 19 EStG aus. Die Regelungen des Lohnsteuerabzugsverfahrens sind sodann anzuwenden.

Praxishinweis

Welche Folgen eine Optionsausübung für die Sozialversicherung haben wird, bleibt abzuwarten.

¹ BR-Drs. 244/21 v. 26.3.2021; siehe auch Brühl/Weiss, DStR 2021, 945

Das Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts soll zum 1. Januar 2022 in Kraft treten. Das Gesetzgebungsverfahren wird gegenwärtig noch beraten.²

Praxishinweis

Der Bundesrat hat zu dem Gesetzgebungsverfahren ausführlich Stellung bezogen.³ Im Bundestag fand am 3. Mai 2021 eine öffentliche Expertenanhörung zu diesem Gesetzentwurf statt. Es bleibt abzuwarten, ob Anregungen zu Gesetzesänderungen im Laufe des Verfahrens Berücksichtigung finden werden. Wir werden über den Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens und über dessen lohnsteuerliche Folgen berichten.

2 Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz und lohnsteuerrelevante Änderungen

2.1 Gesetzgebungsverfahren

Das Gesetz zur Modernisierung der Entlastung von Abzugsteuern und der Bescheinigung der Kapitalertragsteuer (Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz – AbzStEntModG) hat der Bundestag am 5. Mai 2021 unter Berücksichtigung der Beschlussfassung des Finanzausschusses⁴ beschlossen.

Die Zustimmung des Bundesrates gilt als reine Formsache. Hiermit ist noch im Mai 2021 zu rechnen.

2.2 Corona-Beihilfe - § 3 Nr. 11a EStG

Es wird bestimmt, dass die Zahlungsfrist für nach § 3 Nr. 11a EStG steuerfreie **Corona-Beihilfen** bis 31. März 2022 **verlängert** wird. Der Höchstbetrag von 1.500 EUR je Dienstverhältnis kann in dem Zeitraum vom 1. März 2020 bis nunmehr zum 31. März 2022 steuerfrei abgerechnet werden. Die übrigen Befreiungstatbestände des § 3 Nr. 11a EStG bleiben unverändert.

2.3 Übertragung des Freibetrags für Kinder nebst BEA-Freibetrag

Entgegen der bisherigen Verwaltungsauffassung hat der BFH entschieden, dass für ein volljähriges Kind eine Übertragung des dem anderen Elternteil zustehenden BEA-

² Siehe Anträge der FDP-Fraktion zur öffentlichen Anhörung am 3.5.2021 – BT-Drs. 19/28770 v. 20.4.2021 (Gewerbesteuer reformieren) – BT-Drs. 19/28766 v. 20.4.2021 (Thesaurierungsbesteuerung modernisieren) und 19/27818 v. 20.4.2021 (Niedrigbestimmungsgrenze bei der Hinzurechnungsbesteuerung auf international wettbewerbsfähiges Niveau absenken)

³ BR-Drs. 244/1/21 v. 26.4.2021

⁴ BT-Drs. 19/28925 v. 22.4.2021

Freibetrags nicht vorgesehen ist.⁵ Diese Entscheidung hat Bedeutung, wenn der andere Elternteil seiner Unterhaltspflicht nicht zu mindestens 75 % nachgekommen ist oder keine Unterhaltsleistung zu erbringen hat.⁶

Nachdem der Bundesrat eine Gesetzesänderung anregte⁷, hat der Gesetzgeber diese nunmehr im Rahmen des AbzStEntModG in § 32 Abs. 6 S. 6 EStG aufgenommen.

Danach heißt es:

„Abweichend von (§ 32 Abs. 6) Satz 1 (EStG) wird bei einem unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Elternpaar, bei dem die Voraussetzungen des § 26 Absatz 1 Satz 1 (EStG) nicht vorliegen, auf Antrag eines Elternteils der dem anderen Elternteil zustehende Kinderfreibetrag auf ihn übertragen, wenn er, nicht jedoch der andere Elternteil, seiner Unterhaltspflicht gegenüber dem Kind für das Kalenderjahr im Wesentlichen nachkommt oder der andere Elternteil mangels Leistungsfähigkeit nicht unterhaltspflichtig ist; die Übertragung des Kinderfreibetrags führt stets auch zur Übertragung des Freibetrags für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf.“

Blick in die Anlage Kind

Übertragung des Kinderfreibetrags / des Freibetrags für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf			
	Ich beantrage den vollen Kinderfreibetrag und den vollen Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf, weil der andere Elternteil		
43	<ul style="list-style-type: none"> – seiner Unterhaltsverpflichtung nicht zu mindestens 75% nachkommt oder – mangels Leistungsfähigkeit nicht unterhaltspflichtig ist 	36	<input type="checkbox"/> 1 = Ja
44	Falls die Frage in Zeile 43 mit Ja beantwortet wurde: Es wurden Unterhaltsleistungen nach dem Unterhaltsvorschussgesetz gezahlt für den Zeitraum	38	<div style="display: flex; align-items: center; gap: 10px;"> <div style="text-align: center;">vom</div> <div style="display: flex; gap: 5px;"> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> </div> <div style="text-align: center;">bis</div> <div style="display: flex; gap: 5px;"> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> </div> </div>
45	Ich beantrage den vollen Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf, weil das minderjährige Kind bei dem anderen Elternteil nicht gemeldet war.	39	<input type="checkbox"/> 1 = Ja <div style="display: flex; align-items: center; gap: 10px; margin-left: 20px;"> <div style="text-align: center;">43</div> <div style="display: flex; gap: 5px;"> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> </div> <div style="display: flex; gap: 5px;"> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> </div> </div>

Praxishinweis

Mit der Ergänzung des § 32 Absatz 6 Satz 6 EStG wird geregelt, dass mit Wirkung ab VZ 2021 die Übertragung des Kinderfreibetrags stets auch zur Übertragung des Freibetrags für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf führt. Damit wird die bisherige Verwaltungsauffassung gesetzlich festgeschrieben. Es ist davon auszugehen, dass die Finanzverwaltung an ihrer bisherigen Rechtsauslegung auch für die Zeiträume bis 2020 festhalten wird.

⁵ BFH, Urt. v. 22.4.2020 – III R 61/18, BFH/NV 2021, 56

⁶ § 32 Abs. 6 Satz 6 EStG

⁷ BR-Drucks. 50/21 (Beschluss) v. 5.3.2021

2.4 Nachweis des Behinderungsgrads unter 50 % - § 65 Abs. 1 Nr. 2 EStDV

Ab dem VZ 2021 sind durch das Gesetz zur Erhöhung der Behinderten-Pauschbeträge und zur Anpassung weiterer steuerlicher Regelungen vom 9. Dezember 2020⁸ die ursachenbedingten Zusatzvoraussetzungen bei der Gewährung des Behinderten-Pauschbetrags bei einem Grad der Behinderung von weniger als 50 ersatzlos entfallen.

Der Behinderten-Pauschbetrag wurde bei einem Grad der Behinderung von weniger als 50 bislang nur gewährt, wenn die Behinderung zu einer dauernden Einbuße der körperlichen Beweglichkeit geführt hat, die Behinderung auf einer typischen Berufskrankheit beruht oder dem Steuerpflichtigen wegen seiner Behinderung eine gesetzliche Rente oder entsprechender Bezug zusteht.

Diese Zusatzvoraussetzungen sind aus Gründen der Steuervereinfachung entfallen.

Allerdings haben die gesetzlichen Änderungen entgegen der mit dem Gesetz angestrebten Steuervereinfachung unbeabsichtigt zu zusätzlichen Nachweiserfordernissen für bestimmte Fallkonstellationen geführt. Bis einschließlich VZ 2020 konnte der Nachweis der Behinderung auch durch Vorlage eines Rentenbescheids oder den die anderen laufenden Bezüge nachweisenden Bescheid erbracht werden. Dieser Nachweis war ab dem VZ 2021 nicht mehr Bestandteil der gesetzlichen Regelung.

Betroffene Steuerpflichtige mussten demzufolge allein zur Gewährung des Behinderten-Pauschbetrags bei der zuständigen Versorgungsverwaltung die Feststellung einer Behinderung beantragen.

Dies wäre ggf. zusätzlich zu einer bereits vorhandenen und von der Finanzverwaltung bislang akzeptierten Feststellung erforderlich gewesen.

Mit der nunmehr erfolgten Änderung wird klargestellt, dass unverändert (wie bisher) auch durch Vorlage eines Rentenbescheids oder die anderen laufenden Bezüge nachweisenden Bescheids der Nachweis zur Behinderung erbracht werden kann.

⁸ BGBl I 2020, 2770

Praxishinweis

Bereits mit Schreiben v. 1. März 2021 hat das BMF im Vorgriff auf eine gesetzliche Klarstellung den nunmehr beschlossenen vereinfachten Nachweis – auch im Lohnsteuerabzugsverfahren beim Vermerk von ELStAM-Freibeträgen – zugelassen.⁹

3 Gutscheine / Geldkarten: Nichtbeanstandungsregelung und Setup-Gebühren

Die Abgrenzung zwischen Barlohn und Sachlohn ist insbesondere für die Anwendung der 44 EUR-Freigrenze (ab 2022: 50 EUR-Freigrenze)¹⁰ bedeutsam. Denn nur für Sachzuwendungen kann die vorgenannte Freigrenze zur Anwendung kommen. Bereits mit Wirkung ab dem Jahr 2020 hat der Gesetzgeber legal definiert, wann Gutscheine und Geldkarten als Sachlohn einzuordnen sind. Hierzu bestimmen § 8 Abs. 1 Sätze 2 und 3 EStG Folgendes:

„²Zu den Einnahmen in Geld gehören auch zweckgebundene Geldleistungen, nachträgliche Kostenerstattungen, Geldsurrogate und andere Vorteile, die auf einen Geldbetrag lauten.

³Satz 2 gilt nicht bei Gutscheinen und Geldkarten, die ausschließlich zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen berechtigen und die Kriterien des § 2 Absatz 1 Nummer 10 des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes erfüllen.“

Gutscheine und Geldkarten, die auf einen Geldbetrag lauten, können danach nur dann als Sachbezüge anerkannt werden, wenn diese

- **ausschließlich** zum Bezug von **Waren oder Dienstleistungen** berechtigen und
- die Kriterien des **§ 2 Abs. 1 Nr. 10** des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes (kurz: **ZAG**)

erfüllen.

Durch den Verweis auf das ZAG haben sich zahlreiche Anwendungsfragen z. B. bei Ausgabe von Gutscheinen ergeben. Um die noch offenen Fragen klären zu können, hat das BMF nunmehr eine Nichtbeanstandungsregelung für die Jahre 2020 und 2021 veröffentlicht.¹¹ Es wird danach für die Einordnung der Gutscheine als

⁹ BMF-Schr. v. 1.3.2021 – BStBl I 2021, 300

¹⁰ § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG

¹¹ FinMin Sachsen-Anhalt v. 26.2.2021 – 45-S 2334-331/4/13848/2021, NWB HAAA-73135 und BMF-Schr. v. 13.4.2021

Sachlohn nicht beanstandet, wenn Gutscheine und Geldkarten ausschließlich zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen berechtigen, selbst wenn diese nicht die Kriterien des § 2 Abs. 1 Nr. 10 ZAG erfüllen. Durch die Nichtbeanstandungsregelung gewährt die Finanzverwaltung Zeit für die Umstellung der Gutscheine und Geldkarten; ab 2022 müssen diese auch die Voraussetzungen des § 2 Abs. 1 Nr. 10 ZAG erfüllen.

Praxishinweis

Bedeutsam ist eine Aussage der Finanzverwaltung zur lohnsteuerlichen Behandlung der **Gebühren**. Bei den vom Arbeitgeber getragenen Gebühren für die Bereitstellung (z. B. Setup-Gebühr) und Aufladung von Gutscheinen und Geldkarten handelt es sich nach Auffassung der Finanzverwaltung nicht um einen zusätzlichen geldwerten Vorteil, sondern um eine notwendige Begleiterscheinung betriebsfunktionaler Zielsetzungen des Arbeitgebers und damit nicht um Arbeitslohn des Arbeitnehmers. Die Gebührentragung durch den Arbeitgeber löst keinen geldwerten Vorteil beim Mitarbeiter aus. Die Gebührentragung wird nicht in die Prüfung, ob die 44 EUR-Freigrenze (ab 2022: 50 EUR) überschritten wird, einbezogen. Entsprechendes dürfte auch gelten, wenn Zuwendungen aus einem besonderen persönlichen Anlass vorliegen und es gilt, die 60 EUR-Grenze zu prüfen. Auch dürfte diese Aussage bei Anwendung von § 37b EStG Gültigkeit haben.

Auf weitere Besonderheiten des neuen BMF-Schreibens gehen wir in den folgenden Lohnsteuer-Infos ein.

4 Abkürzungsverzeichnis

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