

Einkommensteuer-Info

Juli 2021

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

In dieser Ausgabe

| | | |
|---|--|---|
| 1 | Corona-Rückholaktion und außergewöhnliche Belastungen..... | 1 |
| 2 | Aktienverluste: Bedeutsame Abgrenzung zwischen Veräußerungs- und Ausbuchungsverlusten | 2 |
| 3 | Homeoffice-Pauschale und Wahlrechtsausübung | 4 |
| 4 | Staatliche Corona-Hilfen und § 34 EStG..... | 5 |
| 5 | Abkürzungsverzeichnis | 6 |

1 Corona-Rückholaktion und außergewöhnliche Belastungen

Infolge der Corona-Pandemie und der damit verbundenen weltweiten Reisebeschränkungen konnten im März 2020 zahlreiche deutsche Staatsbürger nicht ihren Rückflug nach Deutschland antreten.

Im Rahmen der im März 2020 begonnenen Rückholaktion hat das Auswärtige Amt zahlreichen Reisenden einen Rücktransport in das Inland ermöglicht. Die zurückgeholten Personen sind grundsätzlich zum Kostenersatz verpflichtet.¹

Im Juni 2020 erließ das Auswärtige Amt entsprechende Kostenbescheide, wonach ca. 40 % der Aufwendungen für die Rückholaktion zu ersetzen waren.

Steuerlich stellte sich die Frage, ob der Kostenaufwand für den Rücktransport aus einem Urlaubsort als außergewöhnliche Belastung nach § 33 EStG ansetzbar ist. Dies lehnt die Finanzverwaltung ab, wenn die Auslandsreise als solche nicht zwangsläufig und damit nicht notwendig² war. Kosten für den Rücktransport aus dem Urlaubsort werden folglich vom Kostenabzug ausgeschlossen.

¹ § 6 Abs. 2 Satz 1 i.V.m. § 5 Abs. 5 KonsG

² § 33 Abs. 2 EStG

Praxishinweis

Sofern der Rücktransport aus dem Ausland durch eine beruflich bedingte Auswärtstätigkeit veranlasst war, dürften die Rückholkosten als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehbar sein. Der Arbeitgeber könnte ebenso einen steuerfreien Reisekostenersatz nach Maßgabe von §§ 3 Nr. 13 bzw. 16 EStG vornehmen.

2 Aktienverluste: Bedeutsame Abgrenzung zwischen Veräußerungs- und Ausbuchungsverlusten

Der Gesetzgeber hat mit Wirkung ab dem VZ 2020 in § 20 Abs. 6 Satz 6 EStG eine neue Verlustausgleichsbeschränkung aufgenommen.

Verluste aus Kapitalvermögen aus der ganzen oder teilweisen Uneinbringlichkeit einer Kapitalforderung, aus der Ausbuchung wertloser WG i.S.d. § 20 Abs. 1 EStG, aus der Übertragung wertloser WG i.S.d. § 20 Abs. 1 EStG auf einen Dritten oder aus einem sonstigen Ausfall von WG i.S.d. § 20 Abs. 1 EStG dürfen seit dem VZ 2020 nur i.H.v. 20.000 EUR mit Einkünften aus Kapitalvermögen ausgeglichen werden.

Diese Regelung stellt eine Reaktion des Gesetzgebers auf die mittlerweile amtlich veröffentlichte BFH-Rspr. v. 24. Oktober 2017³ zur Verlustberücksichtigung beim Ausfall von Privatdarlehen dar. Zuvor ging die Finanzverwaltung davon aus, dass ein Forderungsausfall steuerlich unbeachtlich sei. Hieran hat sie nicht mehr festgehalten.

Praxishinweis

§ 20 Abs. 6 Satz 6 EStG ist auf Verluste anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 entstehen.⁴ Entsteht der Verlust vor dem 1. Januar 2020, kommt diese Regelung nicht zur Anwendung. Im Einzelfall ist zu untersuchen, wann der Verlust tatsächlich steuerlich entstanden ist (Ermittlung des Verlustrealisierungszeitpunkts).⁵

Strittig war lange Zeit, ob die **ab dem VZ 2020** geltende Verlustverrechnungsregelung nach § 20 Abs. 6 Satz 6 EStG auch bei Ausbuchung wertloser Aktien anzuwenden oder ob hierfür die Verlustverrechnungsregelung nach § 20 Abs. 6 Satz 4 EStG vorrangig ist.

³ BFH-Urt. v. 24.10.2017 – VIII R 13/15, BStBl II 2020, 831

⁴ § 52 Abs. 28 S. 26 EStG

⁵ Zum Ausfall von Finanzierungshilfen im Privatvermögen siehe auch *Fuhrmann*, NWB 2020, 150 und *Strahl*, KöSDI 2021, 22104 (22110 ff.)

Zunächst beabsichtigte die Finanzverwaltung, die Ausbuchung wertloser Aktien in den ohnehin verfassungsrechtlich zweifelhaften Verlustverrechnungskreis nach § 20 Abs. 6 Satz 4 EStG einzubeziehen. Danach sind Aktienverluste nur mit Aktiengewinnen verrechenbar.

Praxishinweis

Der BFH hat mit Beschluss vom 17. November 2020⁶ dem BVerfG die Frage zur Entscheidung vorgelegt, ob diese Verlustverrechnung verfassungsgemäß ist. Sofern eine Verlustverrechnung nur mit Aktiengewinnen und nicht mit anderen positiven Kapitalerträgen stattgefunden hat, sollten vergleichbare Einkommensteuerbescheide verfahrensrechtlich offen gehalten werden.

Mit dem BMF-Schreiben vom 3. Juni 2021⁷ hat die Finanzverwaltung eine andere als die zunächst beabsichtigte Gesetzesauslegung vorgenommen. Danach ist für die Ausbuchung wertloser Aktien § 20 Abs. 6 Satz 6 EStG anzuwenden. Verluste aus der Ausbuchung wertloser Aktien sind zwar mit allen Kapitalerträgen i.S.d. § 20 EStG verrechenbar, allerdings begrenzt auf 20.000 EUR.

Übersicht



⁶ BFH-Urt. v. 17.11.2020 – VIII R 11/18, DStR 2021, 1339

⁷ BMF-Schr. v. 3.6.2021 – BStBl I 723, Rz. 118

Praxishinweis

Die Anwendung von § 20 Abs. 6 S. 6 EStG hat den Vorteil der Verlustverrechnung mit allen anderen Einnahmen aus Kapitalvermögen, allerdings nur bis zur Höhe von 20.000 EUR. § 20 Abs. 6 S. 4 EStG kennt die Verlustabzugsbeschränkung der Höhe nach nicht; allerdings kann eine Verlustverrechnung nur mit Aktiengewinnen erfolgen. Außerdem ist die Verlustverrechnung nach § 20 Abs. 6 Satz 6 EStG nur im Veranlagungsverfahren anzuwenden. Vorliegende Steuerbescheinigungen sollten darauf hin geprüft werden, ob Ausbuchungsverluste aufgeführt sind. Um Haftungsrisiken zu verhindern, sollten die Ertragsbescheinigungen geprüft oder eventuell die Banken auf diese Problematik angesprochen werden.

3 Homeoffice-Pauschale und Wahlrechtsausübung

Mit dem JStG 2020 hat der Gesetzgeber eine Homeoffice-Pauschale eingeführt.⁸ Für die Jahre 2020 und 2021 kann für jeden Tag, an dem eine betriebliche oder berufliche Tätigkeit ausschließlich zu Hause erbracht wird, ein pauschaler Betrag von 5 EUR (max. 600 EUR im Wirtschafts- oder Kalenderjahr) steuerlich geltend gemacht werden.

Praxishinweis

Sofern ein Mandant verschiedene berufliche oder betriebliche Tätigkeiten ausübt, sind sowohl die Tagespauschale von 5 EUR als auch der Höchstbetrag von 600 EUR auf die verschiedenen Betätigungen – eventuell im Wege der sachgerechten Schätzung – aufzuteilen.

Um die Homeoffice-Pauschale für einen Kalendertag in Anspruch nehmen zu können, muss an diesem Tag die jeweilige betriebliche oder berufliche Tätigkeit ausschließlich in der häuslichen Wohnung ausgeübt werden.

Für den Abzug muss kein häusliches Arbeitszimmer vorhanden sein bzw. auf den Abzug der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer wird verzichtet.

Das Wahlrecht, statt der Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer die Homeoffice-Pauschale in Anspruch zu nehmen, kann nach

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

Auffassung der Finanzverwaltung pro Veranlagungszeitraum nur einheitlich getroffen werden.

Praxishinweis

Eine Aufteilung nach Monaten oder Kalendertagen lehnt die Finanzverwaltung ab. Eine Aufteilung nach Monaten oder eine tageweise Aufteilung würde dem Normzweck widersprechen. Es bleibt abzuwarten, ob sich die Finanzgerichte dieser eher restriktiven Auffassung anschließen werden.

Der Gesetzeswortlaut enthält im Übrigen keinen Zeitpunkt für die Ausübung des Wahlrechts. Die mit erstmaliger Erklärung getroffene Wahl kann folglich bis zur Bestandskraft des jeweiligen Bescheides geändert werden.

4 Staatliche Corona-Hilfen und § 34 EStG

Verstärkt wird gegenwärtig die Anwendung der Tarifiermäßigung nach § 34 Abs. 1 EStG auf staatliche Corona-Hilfen beantragt. Es wird darauf verwiesen, dass die Corona-Hilfen als Entschädigung nach § 24 Nr. 1 Buchst. a) oder b) i.V.m. § 34 Abs. 2 Nr. 2 EStG zu behandeln seien.⁹

Die Finanzverwaltung hat die Forderung auf Anwendung der Fünftelungsregelung auf Corona-Hilfen abgelehnt. Bei den Corona-Hilfen handele es sich nicht um Entschädigungen, sondern um Zuschüsse nach Maßgabe von R 6.5 Abs. 1 Satz 1 EStR 2012.

Wegen des mitvorliegenden Eigeninteresses der öffentlichen Hand liege keine Entschädigung und damit auch kein Grund für die Anwendung der Tarifiermäßigung nach § 34 Abs. 1 Sätze 1 und 2 EStG (Fünftelungsregelung) vor.

Praxishinweis

Unabhängig davon soll die Fünftelungsregelung auch deshalb zu versagen sein, weil die staatliche Corona-Hilfe regelmäßig geringer ausfalle als die entgangenen Betriebseinnahmen und deshalb eine Ermäßigung des Steuersatzes nicht gerechtfertigt sei.

Es bleibt abzuwarten, ob sich die Finanzgerichte dieser Argumentation anschließen werden.

⁹ Siehe Dellner, NWB 2021, 1514

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 |
| FinMin | Finanzministerium |
| FR | Finanz-Rundschau (Zeitschrift) |
| GStB | Gestaltende Steuerberatung (Zeitschrift) |
| HFR | Höchstrichterliche 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 |