



Bund der Steuerzahler Deutschland e.V.

10117 Berlin, Reinhardtstraße 52, ☎ 030 / 25 93 96 0

**Referentenentwurf eines Jahressteuergesetzes 2020; GZ: IV A 2 - S 1910/19/10130 :002;
DOK: 2020/0591657**

In verschiedenen Bereichen des Steuerrechts hat sich Änderungsbedarf ergeben. Daher begrüßen wir, dass auch in diesem Jahr ein Jahressteuergesetz vorgelegt wird. Zum Teil enthält der Referentenentwurf bereits Regelungen, die die Corona-Krise berücksichtigen, beispielsweise bei den Voraussetzungen zum Investitionsabzugsbetrag. Aus unserer Sicht sind aber deutlich weitergehende Änderungen erforderlich, um das Steuerrecht an die aktuelle Situation anzupassen. Bislang standen vor allem Gewerbetreibende, Freiberufler und Unternehmer im Fokus, wenn es um Maßnahmen zur Abmilderung der Corona-Folgen ging. Allerdings dürfen auch die Arbeitnehmer nicht vergessen werden, die z. B. im Homeoffice dafür sorgen, dass es im Unternehmen weiter vorangeht. Derzeit werden diese Kosten steuerlich nur berücksichtigt, wenn ein gesondertes Arbeitszimmer in der Wohnung zur Verfügung steht. Aus unserer Sicht muss das Arbeiten im Homeoffice aber grundsätzlich besser steuerlich anerkannt werden, also auch dann, wenn der Arbeitnehmer nicht über einen gesonderten Arbeitsraum verfügt. Zur Abgeltung der im Homeoffice entstandenen Kosten wäre eine Werbungskostenpauschale von 100 Euro pro Monat denkbar. So kann auch dem Aspekt Rechnung getragen werden, dass bei Arbeitnehmern, die im Homeoffice tätig waren, die Entfernungspauschale für den Weg zum Arbeitsplatz deutlich sinkt. Wurde vor der Corona-Krise dafür ein Antrag auf Lohnsteuer-Ermäßigung (Freibetrag) gestellt, wird es in diesen Fällen sehr wahrscheinlich im kommenden Jahr zu Steuernachzahlungen kommen. Dies dürfte bei den betroffenen Arbeitnehmern zu erheblichem Unmut führen, wenn ihnen im Gegenzug die Kosten für das Homeoffice nicht entsprechend anerkannt werden.

Anpassungsbedarf besteht aus unserer Sicht auch im Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht. Insbesondere bei den Verschonungsregeln für die Übertragung von Betriebsvermögen. Unter Umständen mussten wegen der Corona-Krise Mitarbeiter entlassen und Investitionen konnten nicht wie geplant getätigt werden. Dies darf nicht dazu führen, dass die begünstigte Übertragung des Betriebsvermögens versagt wird, weil beispielsweise Lohnsummen nicht eingehalten werden können.

Zudem bitten wir nachfolgende Aspekte bei Ihrer weiteren Arbeit zu berücksichtigen.

Im Einzelnen

Artikel 1 – Änderung des Einkommensteuergesetzes

§ 7g Abs. 1 EStG – Änderung der Voraussetzungen für den Investitionsabzugsbetrag

Der Referentenentwurf sieht eine Änderung der Voraussetzungen beim Investitionsabzugsbetrag vor. Bislang waren nur Wirtschaftsgüter begünstigt, die im Jahr der Investition und im Folgejahr ausschließlich oder fast ausschließlich im Betrieb genutzt werden. Künftig soll es ausreichen, wenn das betreffende Wirtschaftsgut zu mehr als 50 Prozent betrieblich eingesetzt wird. Außerdem sollen die begünstigten Investitionskosten von 40 auf 50 Prozent angehoben werden. Als Voraussetzung für die Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrags soll es für alle Einkunftsarten eine einheitliche Gewinngrenze i. H. v. 125.000 Euro geben. Bislang gelten für die einzelnen Einkunftsarten unterschiedliche Betriebsgrößenmerkmale, z. B. bei bilanzierenden Steuerpflichtigen ein Betriebsvermögen von höchstens 235.000 Euro und bei der sog. Einnahmen-Überschussrechnung (§ 4 Abs. 3 EStG) ein Gewinn von höchstens 100.000 Euro.

Der Investitionsabzugsbetrag führt zu einer Steuerstundung, sodass Mittel angespart werden können und die Finanzierung geplanter Investitionen erleichtert wird. Wir begrüßen daher, dass der Gesetzgeber die Voraussetzungen lockert und so die Möglichkeit schafft, den Investitionsabzugsbetrag in größerem Umfang zu nutzen. Grundsätzlich ist auch die Festlegung einer einheitlichen Gewinngrenze sinnvoll und ein Beitrag zur Steuervereinfachung. Da die Regelung das Ziel hat, kleine und mittlere Unternehmen zu unterstützen, ist das Festlegen einer Gewinnobergrenze prinzipiell berechtigt. Bislang konnten diese § 7g EStG in Anspruch nehmen, wenn sie mit ihrem Betriebsvermögen den Grenzbetrag von 235.000 Euro nicht überschritten, der Gewinn war insoweit unerheblich. Wir bitten sicherzustellen, dass durch die neue Grenze bilanzierende Steuerpflichtige gegenüber der geltenden Regelung nicht benachteiligt werden. Gegebenenfalls sollte die neue einheitliche Gewinngrenze daher etwas großzügiger ausfallen, um möglichst vielen Betrieben den Zugang zu § 7g EStG zu ermöglichen.

§ 8 Abs. 4 EStG – Zusätzlichkeitserfordernis bei Arbeitgeberleistungen

Bestimmte Leistungen des Arbeitgebers können pauschal versteuert oder sogar steuerfrei an Mitarbeiter übergeben werden, wenn diese zusätzlich zum Arbeitslohn gewährt werden. Nach dem Referentenentwurf soll der Begriff „zusätzlich“ im Gesetz definiert werden. Danach werden Leistungen des Arbeitgebers nur dann zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht, wenn die Leistung nicht auf den Arbeitslohn angerechnet, der Anspruch auf Arbeitslohn nicht herabgesetzt, die Leistung nicht anstelle einer bereits vereinbarten künftigen Erhöhung des Arbeitslohns gewährt und bei Wegfall der Leistung der Arbeitslohn nicht erhöht wird.

Mit der neuen Regelung in § 8 Absatz 4 EStG soll für das gesamte Einkommensteuergesetz klargestellt werden, dass nur „echte“ Zusatzleistungen des Arbeitgebers steuerbegünstigt sind. Die ge-

plante Definition ist eine Reaktion auf die BFH-Rechtsprechung, wonach das Zusätzlichkeitserfordernis auch bei Gehaltsverzicht oder -umwandlung erfüllt sein kann (Az.: VI R 32/18, VI R 21/17 und VI R 40/17). Diese steuerzahlerfreundliche Rechtsprechung hatte die Finanzverwaltung bereits im Februar 2020 mit einem Nichtanwendungserlass belegt und zieht nun mit einem Nichtanwendungsgesetz nach. Wir regen an, diese Entscheidung noch einmal eingehend zu überprüfen. Denn die Änderung wird in der Praxis zu Abgrenzungs- und Streitfragen führen, die eigentlich durch die BFH-Rechtsprechung ausgeräumt waren, etwa bei Fällen der betrieblichen Übung: Wird im Betrieb z. B. das Gehalt jährlichen oder turnusmäßigen an die Inflation angepasst und nun ein Sachbezug vereinbart, wird dies ggf. von der Finanzverwaltung nicht mehr als steuerlich begünstigt anerkannt. Letztlich wird es für Arbeitgeber und Arbeitnehmer deutlich schwieriger, steuerlich begünstigte Zusatzleistungen zu vereinbaren. Dies widerspricht aber dem Ziel des Gesetzgebers, bestimmte Extras geradezu steuerlich zu fördern, etwa das Jobticket (§ 3 Nr. 15 EStG). Auch der Hinweis, dass durch Gehaltsumwandlungen der sozialversicherungspflichtige Grundarbeitslohn des Arbeitnehmers herabgesetzt wird und dadurch ggf. Sozialversicherungsansprüche sinken, greift nicht als Rechtfertigung für die Einschränkung. Bei den durch das Gesetz begünstigten Zusatzleistungen handelt es sich um überschaubare Beträge, z. B. für ein Ticket für den öffentlichen Nahverkehr, kurzfristige Kinderbetreuung oder ein Jobrad. Dadurch kommt es beim Arbeitnehmer prinzipiell nicht zu einem signifikant geringeren Barlohn und dementsprechend auch nicht zu einer erheblichen Minderung von Ansprüchen aus der Sozialversicherung.

Artikel 2 – Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes

§ 21 Abs. 2 S. 1 EStG – Verbilligte Wohnraumüberlassung

Beträgt das Entgelt für die Überlassung einer Wohnung zu Wohnzwecken weniger als 66 Prozent der ortsüblichen Marktmiete, so ist die Nutzungsüberlassung in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil aufzuteilen. Dementsprechend können die Werbungskosten nur anteilig von den Mieteinnahmen abgezogen werden. Künftig soll die Grenze in § 21 Abs. 2 S. 1 EStG auf 50 Prozent sinken.

Wir begrüßen diesen Vorschlag, denn damit kann dem Umstand der vielerorts steigenden Mieten und des hohen Mietniveaus in Deutschland Rechnung getragen werden. Vor allem Vermieter, die im Interesse ihrer Mieter von Mieterhöhungen Abstand nehmen, sollen keine Nachteile beim Werbungskostenabzug hinnehmen müssen. Zugleich regen wir an, die Änderung auch in § 21 Abs. 2 S. 2 EStG nachzuvollziehen. Denn bislang soll es hier weiter bei der 66-Prozent-Grenze bleiben. Das heißt, die Grenze, bei der die Einkünfteerzielungsabsicht per Gesetz vermutet wird, verbleibt bei einem Mietzins von mindestens 66 Prozent der ortsüblichen Vergleichsmiete. Beträgt das Entgelt mindestens 50 Prozent, jedoch weniger als 66 Prozent der ortsüblichen Miete, ist (wieder) eine Totalüberschussprognose vorzunehmen. Eine solche zweistufige Prüfung gab es bereits bis zum Jahr 2011. Mit dem Steuervereinfachungsgesetz 2011 hatte sich der Gesetzgeber bewusst entschieden, auf die aufwendige Totalüberschussprognose zu verzichten und dadurch die Rechtslage erheblich

vereinfacht. Diese Vereinfachung hat sich bewährt und sollte nicht wieder aufgegeben werden. Insofern sollte die 50-Prozent-Grenze in § 21 Abs. 2 EStG einheitlich festgelegt werden. Sollte die Finanzverwaltung den Eindruck gewinnen, dass die Änderung in Einzelfällen missbräuchlich ausgenutzt wird, steht ihr beispielsweise § 42 AO regulierend zur Verfügung.

Artikel 27 – Änderung des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes

§ 10 Abs. 6 ErbStG – Schulden und Lasten

Nach geltendem Recht sind Schulden und Lasten nicht abzugsfähig, soweit sie in wirtschaftlichem Zusammenhang mit Vermögensgegenständen stehen, die ganz oder teilweise von der Erbschaft- und Schenkungsteuer befreit sind. Künftig sollen auch Schulden und Lasten anteilig gekürzt werden, die nicht in einem wirtschaftlichen Zusammenhang mit einzelnen Vermögensgegenständen stehen.

Der Referentenentwurf begründet die Verschärfung damit, dass es bisher zu einem ungerechtfertigten doppelten steuerlichen Vorteil kommen kann, wenn einerseits eine Steuerbefreiung in Anspruch genommen wird und zusätzlich ein ungekürzter Schuldenabzug möglich ist. Diese Doppelbegünstigung sehen wir nicht. Stehen die Schulden in direktem Zusammenhang mit dem Wirtschaftsgut, für das eine Steuerbefreiung gewährt wird, ist der Abzug bereits nach geltender Rechtslage ausgeschlossen. Die Neuregelung ordnet darüber hinaus an, dass Schulden grundsätzlich zu kürzen sind, wenn steuerbefreite Vermögensgegenstände erworben werden. Das gilt auch dann, wenn zwischen dem steuerbefreiten Wirtschaftsgut und den Schulden gar kein wirtschaftlicher Zusammenhang besteht. Damit geht die Regelung deutlich über die im Referentenentwurf aufgeführten BFH-Urteile hinaus. Zudem ergibt sich dadurch ein höherer Bürokratieaufwand bei der Berechnung der Erbschaftsteuer, wie das im Referentenentwurf aufgezeigte umfangreiche Beispiel verdeutlicht. Aus unserer Sicht sollte die Änderung gestrichen werden.

Weitergehende Vorschläge

Arbeiten im Homeoffice besser anerkennen

Während der Corona-Krise waren sehr viele Arbeitnehmer im Homeoffice tätig. Häufig haben sie dabei auf private Ressourcen zurückgegriffen, um ihre Arbeit zu erledigen. Gegenwärtig können Ausgaben für einen häuslichen Arbeitsplatz nur dann steuerlich geltend gemacht werden, wenn ein extra Arbeitszimmer zur Verfügung steht. Dies benachteiligt die Arbeitnehmer, die lediglich über eine Arbeitsecke verfügen. Werden zudem private Telefone oder die eigene Internetleitung genutzt, ist aktuell ein Nachweis der Telefon- und Internetkosten erforderlich. Pauschal werden lediglich 20 Prozent, max. 20 Euro pro Monat anerkannt. Arbeitsmittel, wie Computer oder Laptops, müssen einzeln abgesetzt oder sogar über mehrere Jahre abgeschrieben werden. Dieser Aufwand steht in keinem Verhältnis zu der tatsächlichen Situation, die durch die Corona-Krise eingetreten ist. Sinnvoll wäre es aus unserer Sicht, auch die Kosten für das Arbeiten in einer Arbeitsecke anzuerkennen, etwa über eine Pauschale von monatlich 100 Euro. Dazu sollte eine Bestätigung

des Arbeitgebers genügen, dass der Arbeitnehmer in einem bestimmten Monat überwiegend im Homeoffice tätig war.

Sollte sich der Gesetzgeber nicht dazu entscheiden, die Kosten für das Homeoffice gesetzlich zu berücksichtigen, müssten zumindest die Kosten für den Einsatz der privaten Telefon- und Internetleitung stärker berücksichtigt werden. Im Homeoffice dürften diese aktuell nicht lediglich zu 20 Prozent, sondern mindestens zur Hälfte beruflich genutzt worden sein. Dementsprechend sollten pauschal höhere Ausgaben anerkannt werden.

Nutzung des Firmenwagens während der Corona-Pandemie

Wegen der Corona-Pandemie waren die Bürger angehalten, das Haus bzw. die Wohnung nur aus triftigem Grund zu verlassen. Besuchsfahrten und Urlaubsreisen waren insbesondere im Frühjahr 2020 ausgeschlossen; der Weg zur Arbeit in vielen Fällen entbehrlich, weil ein Homeoffice eingerichtet wurde. Nutzer von Dienstwagen müssen dennoch für die private Nutzungsmöglichkeit pauschal 1 Prozent des Bruttolistenpreises versteuern, obwohl es in dieser Zeit kaum eine private Nutzung gab. Um die tatsächliche Privatnutzung besser abzubilden, sollte der Prozentsatz für den privaten Nutzungsanteil abgesenkt werden. Die Regelung sollte zumindest für das Jahr 2020 gelten.

Anpassung des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes an die Corona-Pandemie

Bislang hat die Finanzverwaltung die besonderen Erschwernisse durch die Corona-Pandemie im Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht nicht berücksichtigt. Lediglich auf die Stundung von Steuerschulden wird hingewiesen, dies ist aber nur ein Aspekt. Änderungsbedarf besteht vor allem bei der Übertragung von Betriebsvermögen: Nach § 13a ErbStG kann die Übertragung von Betriebsvermögen teilweise oder ganz von der Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer befreit werden, wenn das Lohn- und Gehaltsniveau des übertragenen Betriebs über einen bestimmten Zeitraum konstant gehalten wird. Wird die Mindestlohnsumme unterschritten, entfällt entsprechend die Steuerver-schonung. Die Folgen der Corona-Pandemie werden auch die Personalpolitik in den Unternehmen beeinflussen. Gegebenenfalls werden Arbeitsverhältnisse gekündigt oder freiwerdende Stellen nicht mehr nachbesetzt. War das betroffene Unternehmen in den Jahren vor der Übertragung gewachsen, kann es durch die Corona-Krise nun zu einem abrupten und nachhaltigen Rückgang an Beschäftigten kommen und dementsprechend zu einer Reduzierung der Lohnsumme. Das Unterschreiten der Mindestlohnsumme kann empfindliche Steuernachzahlungen für die betroffenen Steuerpflichtigen zur Folge haben, die zu den Belastungen durch den Wirtschaftsrückgang hinzutreten. Wirtschaftsforscher rechnen im Herbst zudem mit einer Insolvenzwelle, sodass einige Betriebe ihre wirtschaftliche Tätigkeit ggf. vollständig einstellen werden. Dies kann im Hinblick auf die im Erbschaft- und Schenkungssteuergesetz vorgesehenen Behaltensfristen problematisch sein, wenn eine Fortführung des Unternehmens wirtschaftlich nicht mehr sinnvoll ist. Wir regen daher dringend an, die besondere Situation auch im ErbStG zu berücksichtigen. Unternehmen, die bislang solide geführt wurden, können durch die Corona-Krise unverschuldet ins Straucheln gera-

ten. Kommen dann zusätzlich Steuernachforderungen auf die Betroffenen zu, weil die Verschonungsregeln nicht eingehalten werden können, würde dies zu einer weiteren Verschärfung der Krise führen. Der Gesetzgeber sollte daher sehr sorgfältig beobachten, wenn Unternehmen die geltenden Vorschriften nachweislich wegen der Corona-Pandemie nicht einhalten können. Es sollte sichergestellt sein, dass eine Verschonung dann gleichwohl weiterhin möglich ist.

Verlustverrechnung – Begrenzung auf 10.000 Euro (§ 20 Abs. 6 EStG)

Mit dem Gesetz zur Anzeigepflicht von Steuergestaltungen hat der Gesetzgeber neue Regeln zur Verlustverrechnung beschlossen: Die Verlustverrechnung bei uneinbringlichen Kapitalforderungen und bei Ausbuchung wertloser Wirtschaftsgüter, zum Beispiel Aktien und Anleihen insolventer Unternehmen, wurde auf jährlich 10.000 Euro pro Jahr begrenzt. Zudem können Anleger realisierte Verluste aus Termingeschäften ab dem Jahr 2021 generell nur noch bis zur Höhe von 10.000 Euro pro Jahr verrechnen und ein Ausgleich ist nur noch mit entsprechenden Gewinnen möglich, sodass eine doppelte Einschränkung vorliegt – sachlich und der Höhe nach. Der Bund der Steuerzahler hatte diese Einschränkung bereits im Vorjahr kritisiert: Verlangt der Gesetzgeber, dass Gewinne versteuert werden, muss er entsprechend auch den Verlustabzug zulassen. Der jetzige Ansatz versagt – anders als die ursprünglich im JStG 2019 geplante Fassung – zwar den Verlustabzug nicht vollständig, doch begegnet auch die zeitliche Streckung des Abzugs verfassungsrechtlichen Bedenken. Denn mit der Regelung wählt sich der Staat selektiv Gewinne aus, die er weiterhin besteuert, lässt Verluste von über 10.000 Euro aber zunächst außen vor. Ein Verlustabzug ist jedoch keine Steuervergünstigung, die nach Belieben gekürzt werden kann, sondern Ausdruck der Leistungsfähigkeit. Inzwischen mehren sich daher kritische Stimmen in der Fachliteratur gegen die Regelung (vgl. u. a. *Jachmann-Michel*, BB 2020, 727 und *Drüen*, FR 2020, 663). Es ist deshalb dringend anzuraten, die Einschränkung mit dem JStG 2020 aufzugeben und so drohende gerichtliche Streitverfahren abzuwenden.

Förderung der energetischen Gebäudesanierung bei Anschaffung einer Mietimmobilie

Wir regen an, die energetische Sanierung von Mietimmobilien stärker zu unterstützen. Gerade beim Erwerb von älteren Mietimmobilien, steht dem oft § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG entgegen. Denn zu den Herstellungskosten eines Gebäudes gehören auch Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung des Gebäudes durchgeführt werden, wenn die Aufwendungen ohne die Umsatzsteuer 15 Prozent der Anschaffungskosten des Gebäudes übersteigen (sog. anschaffungsnahe Herstellungskosten). Bei umfangreichen energetischen Sanierungsarbeiten wird diese Grenze leicht überschritten, sodass viele Eigentümer die Modernisierung zeitlich strecken und die Immobilie entsprechend später energetisch aufwerten. Dabei können energetische Maßnahmen im Gebäudebereich zu einer erheblichen Einsparung von Schadstoff-Emissionen führen.

Mit dem neuen § 35c EStG fördert der Gesetzgeber die Sanierung bei selbstgenutztem Wohneigentum. Im Vermietungsbereich können bei fortlaufender Vermietung die Kosten als Erhaltungsaufwendungen abgezogen werden. Bei Erwerb von Gebäuden aus dem Bestand greift dagegen § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG. Um diesen Nachteil auszugleichen sollte der Gesetzgeber tätig werden. Dabei

sind verschiedene Varianten denkbar. So könnte eine dem § 35c EStG vergleichbare Regelung für Mietimmobilien aufgelegt werden, energetische Sanierungsmaßnahmen bei der Grenze nach § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG außer Betracht bleiben oder die dortige Grenze allgemein auf 50 Prozent erhöht werden. Das JStG 2020 bietet sich für eine schnelle Lösung der Problematik an.

Bund der Steuerzahler Deutschland e.V.

14. August 2020