



Bund der Steuerzahler Deutschland e.V.

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

**Referentenentwurf eines Jahressteuergesetzes 2022 (JStG 2022);
GZ IV A 2 – S 1910/22/10069 :002, DOK 2022/0688317**

Gern nehmen wir die Möglichkeit zur Stellungnahme zum o. g. Referentenentwurf wahr. Grundsätzlich begrüßen wir, dass mit dem vorgelegten Entwurf notwendige und bereits angekündigte Regelungen angepasst oder geändert werden sollen.

Wir sind aber der Auffassung, dass alle Pauschalen im Steuerrecht regelmäßig überprüft und an die Inflation angepasst werden sollten. Hierzu bietet sich unseres Erachtens an, dies jährlich im Rahmen des Jahressteuergesetzes vorzunehmen. Die im Entwurf teilweise vorgenommenen Anpassungen sind daher nicht allumfassend und auch nicht ausreichend. Die Inflationsrate ist deutlich höher. Teilweise wurden Pauschalen, z. B. der Werbungskostenpauschbetrag bei sonstigen Einkünften, z. B. Renten, nach § 9a S. 1 Nr. 3 EStG seit 1955 nicht angepasst. In der Anlage 1 haben wir die notwendigen Anpassungen berechnet. Hier besteht dringender Nachbesserungsbedarf, der in diesem Gesetzgebungsverfahren genutzt werden sollte.

Im Einzelnen nehmen wir zum Referentenentwurf wie folgt Stellung:

Zu Artikel 4: Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes (1.1.2023)

Zu Nummer 2: unbegrenzter Sonderausgabenabzug Rentenversicherungsbeiträge – § 10 Abs. 3 Satz 6 EStG

Wir begrüßen ausdrücklich das Vorziehen der vollen Abzugsfähigkeit der Rentenversicherungsbeiträge als Sonderausgaben nach § 10 Abs. 3 Satz 6 EStG. Dies ist ein wichtiger und zwingend notwendiger Beitrag, um die Doppelbesteuerung von Renten zu verhindern.

Vermeidung Doppelbesteuerung

Mit dem Jahressteuergesetz 2022 soll im § 3 Nummer 14a neu EStG der Zuschlag an Entgeltpunkten für langjährige Versicherung (sog. Grundrentenzuschlag) rückwirkend zum 1. Januar 2021 steuerfrei gestellt werden. Dies führt dazu, dass bei einigen Rentnern Beträge der Rentenversicherung steuerfrei behandelt werden. Dies unterstützen wir im Grundsatz.

Andererseits müssen die Mehrzahl der Rentner gerade Rentnerhöhungen voll versteuern. Aus

unserer Sicht bestehen hier verfassungsrechtliche Bedenken, wenn nunmehr Zuschläge steuerfreigestellt werden ohne dabei die restliche Rentenbesteuerung zu betrachten.

Eine Steuerfreistellung ist grundsätzlich zu begrüßen, wenn sie verfassungsrechtlich haltbar ist. Ansonsten kann es im Falle der nachträglichen Feststellung der Verfassungswidrigkeit zu Steuernachforderungen kommen. Aus unserer Sicht ist es nicht auszuschließen, dass sich Rentner ohne Grundrentenzuschlag mit der Frage der Verfassungsmäßigkeit der Steuerfreistellung an das Bundesverfassungsgericht wenden, weil die gegenwärtige Rentenbesteuerung nicht geändert wird.

Der Bund der Steuerzahler hält die gegenwärtige Rentenbesteuerung für insgesamt reformbedürftig. Die Anpassung des § 10 Abs. 3 EStG und die Steuerfreiheit des Grundrentenzuschlages nach § 3 Nr. 14a neu EStG allein sind daher aus unserer Sicht nicht ausreichend.

Bereits im Gesetzgebungsverfahren zum Alterseinkünftegesetz gab es zahlreiche Expertenmeinungen, die von einer möglichen Doppelbesteuerung der Rente ausgehen. Selbst im Abschlussbericht der „Rürup-Kommission“ wird auf Seite 60 von Arbeitnehmer-Kohorten der Jahre 2039 bis 2043 gesprochen, die einer Doppelbesteuerung unterliegen. Eine Doppelbesteuerung liegt immer dann vor, wenn die Summe der aus versteuertem Einkommen geleisteten Beiträge zur Rentenversicherung oder in ein berufsständiges Versorgungswerk höher ist als der kumulierte steuerfreie Anteil der Rente über die Lebenserwartung seit Rentenbeginn.

Im renommierten Einkommensteuerkommentar von Herrmann/Heuer/Raupach betont Kulosa in der Anmerkung 337 zu § 10 Einkommensteuergesetz: „Es springt allerdings geradezu ins Auge, dass die beiden Übergangsregelungen in § 10 Abs. 3 einerseits und in § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. A Doppelbuchst. aa andererseits nicht aufeinander abgestimmt sind. Ungereimte Ergebnisse treten vor allem in denjenigen Fällen auf, in denen der Stpfl. G, aber schon heute weiß, dass er ab dem Zeitpunkt des Renteneintritts 100 Prozent der Bezüge versteuern muss“. Diese Auffassung ist in den Urteilen des Bundesfinanzhofes vom 31.5.2021 bestätigt worden. Nach den weiteren Ausführungen sind Zweifachbesteuerung lediglich bei Arbeitnehmern ausgeschlossen, die vor 2015 in den Rentenbezug eingetreten sind.

Damit ist nach Auffassung des BdSt das Alterseinkünftegesetz spätestens ab dem Jahre 2040 hinsichtlich der Doppelbesteuerung verfassungswidrig. Aber auch für bereits bestehende Renteneintrittsjahrgänge und für zukünftige Renteneintrittsjahrgänge ist eine Doppelbesteuerung nicht ausgeschlossen. Letztendlich hängt die Doppelbesteuerung in diesen Fällen von der Berechnungsmethode ab.

Petition: Wir regen daher an, weitere Regelungen bei der Rentenbesteuerung dringend anzupassen, um eine verfassungswidrige Doppelbesteuerung zu verhindern. Diese Änderungen wurden bereits in der letzten Legislaturperiode angekündigt. Nur so kann die laufende und zukünftige Doppelbesteuerung vermieden werden.

Transparenz bei Rentenbescheiden erhöhen

Zudem müsste mehr Transparenz in die Rentenbesteuerung kommen. Schon vor Rentenbeginn muss über die mögliche Rentenbesteuerung seitens der Versorgungsträger in Zusammenarbeit mit den Finanzbehörden eine aktive Aufklärung betrieben werden. Ebenfalls könnten die jährlichen Rentenanpassungen ab bestimmten Rentenhöhen auf eine mögliche Steuerpflicht verweisen.

Die Finanzämter sollten die Mitteilungen der Rentenversicherungsträger, die jährlich automatisch mitgeteilt werden, zeitnah auswerten und Rentner zur Abgabe auffordern. Gegenwärtig geschieht dies nur punktuell und nicht selten für 5 Jahre und mehr.

Zu Nummer 4: Anhebung Sparerpauschbetrag – § 20 Abs. 9 EStG

Wir begrüßen ausdrücklich den Vorstoß, den Sparerpauschbetrag anzuheben. Eine Anhebung sollte bei allen Pauschalen im Steuerrecht regelmäßig im Verhältnis der Inflation erfolgen. Nach unseren Berechnungen wäre daher eine Anhebung auf 1.100 Euro bzw. 2.200 Euro notwendig.

Petition: Wir regen an, den Sparerpauschbetrag nach § 20 Abs. 9 EStG auf 1.100 Euro/2.200 Euro anzuheben und eine jährliche Überprüfung anhand der Inflation vorzunehmen.

Die Anpassung von Freistellungsaufträgen an den erhöhten Sparer-Pauschbetrag könnte aus unserer Sicht aber verbessert werden. Nach der vorgesehenen Übergangsregelung nach § 52 Abs. 43 S. 1 EStG-E in Art. 4 Nr. 12 Buchst. c EStG im Entwurf sollen die Steuerabzugsverpflichteten Freistellungsaufträge an den erhöhten Sparerpauschbetrag erhöhen können. Dies erscheint praxisgerecht.

Allerdings soll in Satz 2 als Ausnahme von der Grundregel eine Anpassungspflicht geregelt werden. Diese soll greifen, wenn ein Freistellungsauftrag bisher über den gesamten Sparer-Pauschbetrag erteilt wurde. Aus unserer Sicht sollte die Anpassung in das Ermessen der Steuerabzugsverpflichteten gestellt werden. So kann der Umgang mit Freistellungsaufträgen möglichst unbürokratisch geregelt werden.

Petition: Wir regen an, die Verpflichtung zur Anpassung von Freistellungsaufträgen in ein Wahlrecht des Steuerabzugsverpflichteten umzuwandeln.

Zu Artikel 5: Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes (1.1.2024)

Zu Nummer 7: Anhebung Abschreibung bei Wohngebäuden – § 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG

Die Anhebung der Abschreibungen auf Wohngebäude begrüßen wir. Neben der Förderung einer klimagerechten Neubauoffensive führt diese Regelung auch zur Verwaltungsvereinfachung, da die Anschaffungs-/Herstellungskosten von „neuen“ gemischt genutzten Betriebsgebäuden

(betriebliche und Wohnnutzung) aufgrund eines nunmehr einheitlichen AfA-Satzes nicht mehr aufgeteilt werden müssen.

Neben der Anhebung des linearen Abschreibungssatzes sollte die Erhöhung der Grenze zur Abgrenzung von anschaffungsnahe Herstellungskosten nach § 6 Abs. 1a EStG diskutiert werden. Im Lichte der energetischen Sanierung von Bestandsgebäuden und den gestiegenen Kosten hierfür sollte die Grenze für anschaffungsnahe Herstellungskosten von 15 Prozent mindestens verdoppelt werden. Möglich wäre auch eine analoge Verteilung nach § 35c EStG. Dies würde die Investitionsbereitschaft aus unserer Sicht deutlich erhöhen. Gerade in Zeiten, wo es wichtiger denn je ist, Gebäude energetisch zu sanieren, und das vielleicht auch nur teilweise, sollten die steuerrechtlichen Regelungen Investitionsentscheidungen der Eigentümer nicht hemmen.

Petition: Der Grenzwert in § 6 Abs.1a EStG von 15 Prozent sollte mindestens verdoppelt werden.

Zu Artikel 18: Änderung der Abgabenordnung

Zu Nummer 6: Speicherung der Bankverbindung für zentrale Auszahlungen – § 139b Abs. 3a AO

Positiv hervorzuheben ist, dass nunmehr mit § 139b AO eine Rechtsgrundlage zum Aufbau eines direkten Auszahlungsweges für öffentliche Leistungen unter Nutzung der steuerlichen Identifikationsnummer geschaffen werden soll. Hierdurch werden für die Zukunft erhebliche Bürokratiebelastungen bei den Unternehmen und Arbeitgebern vermieden.

Weiterer Änderungsbedarf

Wir sehen insbesondere wegen der aktuellen Situation mit einer hohen Inflation und steigenden Preisen weiteren Regelungs- und Änderungsbedarf, der aus unserer Sicht ebenfalls im JStG 2022 aufgenommen werden kann.

1. Anhebung Entfernungspauschale – § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 8 EStG

Die erhöhte Entfernungspauschale ab dem 21. Kilometer von 38 Cent wurde bereits ab 2022 vorgezogen. Aus unserer Sicht ist dies aber nicht ausreichend.

Wir möchten noch einmal ausdrücklich darauf hinweisen, dass es sich bei der Entfernungspauschale um eine wichtige steuerrechtliche Regelung handelt, um die Besteuerung nach dem Leistungsfähigkeits- und Nettoprinzip sicherzustellen. Es ist kein steuerrechtliches Geschenk. Das Bundesverfassungsgericht und der Bundesfinanzhof haben immer wieder die Erforderlichkeit des steuerlichen Abzugs für Fahrtkosten zur Arbeit herausgestellt. Im Übrigen ist es unerheblich, welches Verkehrsmittel der Arbeitnehmer nutzt. Die Bundesregierung stellt richtigerweise in ihrem aktuellen Subventionsbericht auch klar, dass die Entfernungspauschale keine Subvention ist, sondern notwendig ist, um dem verfassungsrechtlichen Leistungsfähigkeitsprinzip zu

gewährleisten.

Nach Angaben des Statistischen Bundesamtes pendeln 77 Prozent der Beschäftigten weniger als 25 Kilometer. Nach einer Auswertung des Bundesfinanzministeriums beträgt die durchschnittliche Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte gute 23 Kilometer. Einem Großteil der Pendler kommt somit die Erhöhung überhaupt nicht zu Gute. Auch für sie sind Fahrtkosten aber unvermeidbare Aufwendungen. Ein sachlicher Grund, warum geringere Pendlerfahrten keine Erhöhung der Entfernungspauschale erhalten sollten, ist nicht erkennbar.

Im Übrigen gilt die Entfernungspauschale für alle Arbeitnehmer, unabhängig davon, welches Verkehrsmittel sie nutzen. Die Höhe ist gleich, unabhängig ob sie mit dem PKW, mit öffentlichen Verkehrsmitteln oder zum Beispiel mit einem Fahrrad oder E-Bike zur Arbeit fahren. Aus diesem Grund entsteht auch keine Anreizwirkung durch eine höhere Pauschale, z. B. Fahrten nur deshalb mit dem PKW durchzuführen, die nicht notwendig oder vermeidbar wären, um eine erhöhte Entfernungspauschale zu erhalten. Die Entfernungspauschale ist grundsätzlich nicht als Kostenersatz ausgestaltet. Es profitiert faktisch derjenige am meisten, der geringe Kosten für die Wege zur ersten Tätigkeitsstätte verursacht. Eine Anhebung ist mehr als geboten, denn die Entfernungspauschale wurde seit Jahren nicht genügend an die gestiegenen Preise angepasst. Eine Anhebung der Entfernungspauschale wirkt im Übrigen für alle Berufspendlergruppen entlastend.

Petition: Als Richtgröße plädieren wir daher für eine Erhöhung der Entfernungspauschale auf mindestens 45 Cent ab dem ersten Kilometer vor.

Aufhebung der Deckelung von 4.500 Euro

Aus unserer Sicht könnte aber die Deckelung der Entfernungspauschale auf 4.500 Euro gemäß § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 8 EStG bei der Nutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln einen Anreiz geben, statt die Bahn das Auto zu nutzen. Die Fahrten mit einem PKW werden nicht in den Kosten gedeckelt.

Die Kosten einer Bahncard 100 1. Klasse z. B. betragen aktuell 7.010 Euro. Dies bedeutet: Ein Fernpendler, der ausschließlich die Bahn nutzt, erhält seine Kosten nicht in voller Höhe über die Entfernungspauschale berücksichtigt.

Beispiel:

Fernpendler mit 70 km Bahn an 220 Tagen

30 Cent x 20 km x 220 = 1.320 Euro

38 Cent x 50 km x 220 = 4.180 Euro

Gesamt = 5.500 Euro Entfernungspauschale

Die 5.500 Euro werden gedeckelt auf 4.500 Euro, obwohl der Beschäftigte beispielsweise mit der Bahncard 100 unterwegs ist.

Auch die Kosten der Bahncard sind gestiegen. 2014 kostete die Bahncard 100 1. Klasse beispielsweise 6.890 Euro. Würde der Arbeitnehmer die Kilometer mit dem PKW fahren, würde er die 5.500 Euro Entfernungspauschale erhalten. Diese Anreizwirkung halten wir für fraglich.

Bei Nutzung der Bahncard 100 in der 2. Klasse würde die Deckelung zwar greifen. Hier würde das gleiche Ergebnis aber darüber erreicht werden, wenn der Ansatz der tatsächlichen Kosten berücksichtigt wird. Eine Deckelung wäre insoweit entbehrlich.

Petition: Wir regen an, die Deckelung der Entfernungspauschale in § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 8 EStG aufzuheben, denn sie führt dazu, dass die kompletten Kosten bzw. die Entfernungspauschale bei weiteren Strecken mit der Bahn nicht berücksichtigt werden.

2. Anhebung der Kilometerpauschale bei Auswärtstätigkeiten – § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a EStG

Für Beschäftigte, die beruflich bedingt auswärts unterwegs sind, wird die Wegstreckenentfernung in Form der Kilometerpauschale berücksichtigt. Maßgeblich ist die Wegstreckenentfernung nach § 5 Bundesreisekostengesetz. Diese kann entweder als Werbungskosten oder als steuerfreie Erstattung durch den Arbeitgeber geltend gemacht werden und beträgt maximal 30 Cent je gefahrenen Kilometer.

Auch für Reisen bei auswärtigen Tätigkeiten sind die Kosten entsprechend gestiegen. Wir verweisen insofern auf die oben gemachten Ausführungen.

Petition: Wir regen an, § 5 Bundesreisekostengesetz ebenfalls anzupassen. Die Kilometerpauschale sollte auf mindestens 45 Cent je gefahrenen Kilometer angehoben werden.

Unbefristete Steuerbefreiung Zuschuss Kurzarbeitergeld – § 3 Nr. 28a EStG

Die Steuerfreiheit des Zuschusses zum Kurzarbeitergeld nach § 3 Nr. 28a EStG ist zum Ende Juni 2022 ausgelaufen.

Aus unserer Sicht sollte die Steuerfreiheit unbefristet gelten. Damit würde ein Beitrag zur Harmonisierung des Lohnsteuer- und Sozialversicherungsrechts geleistet. Die Rechtsgebiete sollten besser aufeinander abgestimmt werden. In der Sozialversicherung gilt die Sozialversicherungsfreiheit bis zu 80 Prozent des Unterschiedsbetrags zwischen Soll- und Ist-Entgelt unbefristet.

Einheitliche Beträge vereinfachen die Abwicklung und Abrechnung der Entgelte. Zudem würde auch eine finanzielle Entlastung der Empfänger von Kurzarbeitergeld erreicht.

Petition: Wir regen an, die Steuerbefreiung aus dem bereits ausgelaufenen § 3 Nr. 28a EStG unbefristet einzuführen.

Unbefristete degressive Abschreibung – § 7 Abs. 2 Satz 1 EStG

Die degressive Abschreibung für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens wurde bereits um ein weiteres Jahr verlängert. Diese Maßnahme ist richtig. Unternehmen und Steuerzahler erhalten einen zusätzlichen Anreiz für unternehmerische Investitionen. Gerade in der aktuellen Krise sind die Unternehmensinvestitionen stark zurückgegangen, weshalb ein zusätzlicher Anreiz wichtig ist.

Aus unserer Sicht sollte die degressive Abschreibung unbefristet möglich sein. Die degressive Abschreibung fördert die schnellere Refinanzierung und schafft über diesen Mechanismus bereits im noch laufenden Veranlagungszeitraum unternehmerische Vorteile und Investitionsanreize, die zu einer nötigen Stabilisierung der Wirtschaft beitragen können. Die technologische Entwicklung hat sich stark beschleunigt. Eine degressive Abschreibung gibt den wirtschaftlichen Wertverzehr einer Investition am besten wieder.

Die degressive Abschreibung ist daher nur folgerichtig und wichtig. Sie verbessert die Bedingungen am Wirtschaftsstandort Deutschland und spiegelt den erhöhten wirtschaftlichen Wertverlust eines Wirtschaftsgutes gerade zu Beginn der Nutzung wieder.

Petition: Wir regen an, die degressive Abschreibung nach § 7 Abs. 2 Satz 1 EStG unbefristet geltend zu lassen und die Befristung generell aufzuheben.

Entfristung der Homeoffice-Pauschale – § 4 Abs. 1 Satz 5 Nr. 6b Satz 4 EStG i. V. m. 52 Abs. 6 Satz 15 EStG

Die Homeoffice-Pauschale ist für das Jahr 2022 verlängert worden. Aus unserer Sicht ist hier bereits jetzt eine Entfristung und dauerhafte Regelung angebracht.

Auch nach Bewältigung der Coronakrise wird das mobile Arbeiten weiter in der Arbeitswelt Bestand haben. Aus Sicht der Flexibilität am Arbeitsplatz und auch aus Gründen der Vereinbarkeit von Familie und Beruf wird die Arbeit im Homeoffice fester Bestandteil in der Welt der Arbeitgeber und Arbeitnehmer sein.

Aus diesem Grund sind wir der Auffassung, dass sowohl die steuerliche Abzugsfähigkeit des Homeoffice als auch die des häuslichen Arbeitszimmers angepasst werden muss. Gerade die Regelungen zum häuslichen Arbeitszimmer sind antiquiert. Bei der Homeoffice-Pauschale haben sich nach zwei Jahren Geltungsdauer Anpassungen angezeigt, um dem Ziel der notwendigen steuerlichen Berücksichtigung und dem Leistungsfähigkeitsprinzip gerecht zu werden. Der

vorliegende Gesetzentwurf kann genutzt werden, um die bestehenden Regelungen anzupassen. Hierfür haben wir bereits eigene Vorschläge entwickelt, die wir in der Anlage 2 separat erörtert haben. Diese sollten im Gesetzgebungsverfahren umgesetzt werden.

Ein wesentlicher Punkt in unserem Vorschlag ist die Anhebung der Homeoffice-Pauschale.

Petition: Wir regen an, die Homeoffice-Pauschale in § 4 Abs. 1 Satz 5 Nr. 6b Satz 4 EStG zu entfristen und zu erhöhen und die Regelungen zum häuslichen Arbeitszimmer zu überarbeiten und unseren Vorschlag (Anlage 2) umzusetzen.

Reinvestitionsfrist und Investitionsfrist – § 52 Abs. 14 Satz 4,5,6 und Abs. 16 Satz 3,4,5 EStG

Die Reinvestitionsfrist nach § 6b EStG und die Investitionsfrist für den Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG, deren Fristen in 2022 enden würden, wurden um ein weiteres Jahr bis Ende 2023 verlängert. Dies sichert die Liquidität der betroffenen Unternehmen und ist daher richtig.

Aus unserer Sicht sollte hier noch weitergegangen werden. In Anbetracht der langen Lieferzeiten, die aufgrund von Lieferkettenschwierigkeiten und Handwerker-mangel herrschen, sollte grundsätzlich darüber nachgedacht werden, die Fristen in beiden Regelungen dauerhaft zu verlängern.

Petition: Die Investitionsfristen sollten aus unserer Sicht grundsätzlich auf fünf Jahre verlängert werden.

Erhöhung GWG-Grenze – § 6 Abs. 2, 2a EStG

Kosten für kleinere Anschaffungen können Unternehmer direkt im Jahr der Anschaffung als Betriebsausgabe abziehen. Seit dem Jahr 2018 beträgt der Maximalwert für geringwertige Wirtschaftsgüter 800 Euro. Zuvor lag der Wert bei 410 Euro, – er galt seit 1965! Die Anhebung des Betrags ab dem Jahr 2018 war deshalb bereits ein wichtiger Etappensieg, für den sich der Bund der Steuerzahler eingesetzt hatte.

Sinnvoll wäre jedoch, noch etwas draufzulegen und den Betrag auf mindestens 1.000 Euro pro Wirtschaftsgut anzuheben. Gerade vor dem Hintergrund und der im Zuge der Corona-Epidemie nötigen zusätzlichen Ausgaben der Unternehmen – z. B. zur Umsetzung erhöhter Hygieneschutzmaßnahmen – sollte auch eine Erhöhung der GWG-Grenze vorgenommen werden. Gerade für viele kleine und mittelgroße Betriebe könnte so ein wirksamer Investitionsanreiz gesetzt werden. Diese Anpassung bringt auch den Vorteil, dass § 6 Abs. 2 und Abs. 2a EStG –

die sog. Poolregelung für Wirtschaftsgüter bis 1.000 Euro – abgeschafft werden könnten. Damit entfällt Abs. 2a und für Unternehmer verringern sich die Aufzeichnungspflichten. Dementsprechend entsteht für die Finanzämter weniger Prüfungsaufwand.

Petition: Wir regen an, die GWG-Grenze in § 6 Abs. 2 EStG auf 1.000 Euro anzuheben.

Verlustverrechnung bei Kapitalvermögen – § 20 Abs. 6 EStG

Verluste aus Kapitalvermögen dürfen nicht mit Einkünften aus anderen Einkunftsarten ausgeglichen werden, so § 20 Abs. 6 Satz 1 EStG. Dies ist aus unserer Sicht seit langem verfassungsrechtlich bedenklich. Verlangt der Gesetzgeber, dass Gewinne versteuert werden, muss er entsprechend auch den Verlustabzug zulassen. Der jetzige Ansatz versagt zwar den Verlustabzug nicht vollständig. Es bestehen aber verfassungsrechtliche Bedenken.

Die Verlustverrechnung bei uneinbringlichen Kapitalforderungen und bei Ausbuchung wertloser Wirtschaftsgüter, zum Beispiel Aktien und Anleihen insolventer Unternehmen, wurde noch auf jährlich 20.000 Euro pro Jahr begrenzt. Zudem können Anleger realisierte Verluste aus Termingeschäften generell nur noch bis zur Höhe von 20.000 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 kritisiert. Ein Verlustabzug ist keine Steuervergünstigung, die nach Belieben gekürzt werden kann, sondern Ausdruck der Leistungsfähigkeit.

Petition: Wir regen dringend an, die Verlustbeschränkung für Verluste aus Kapitalvermögen aufzuheben.

Aufzeichnungspflichten bei § 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG – 35 Euro-Grenze

Die steuerliche Regelung nach § 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG begrenzt den Betriebsausgabenabzug auf 35 Euro pro Wirtschaftsjahr und Empfänger bei Geschenken. Hierbei handelt es sich um eine jahresbezogene Freigrenze. Die Unternehmen sind dadurch gezwungen, einzelne Dokumentationen zu führen, insbesondere über die Empfänger. Parallel entsteht ein hoher Kontrollaufwand seitens der Finanzverwaltung. Dieser könnte insgesamt gemindert werden, wenn die Grenze objektbezogen ausgestaltet wird.

Petition: Wir regen an, die Betragsgrenze von 35 Euro in § 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG objektbezogen zu regeln.

Zudem bereitet die Abgrenzung Geschenk und Werbeartikel in der Praxis Schwierigkeiten. Hier könnte eine Definition des Werbeartikels helfen, z. B. jeder Artikel mit Werbeaufdruck. Die Aufwendungen hierfür sind in der Regel als Betriebsausgabe voll abzugsfähig.

Petition: Wir regen an zu diskutieren, eine Definition des Werbeartikels zur Abgrenzung vom Geschenk in § 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG aufzunehmen.

Fristverlängerung Grundsteuerwerterklärungen

Aktuell müssen die Grundsteuerwerterklärungen bis zum 31. Oktober 2022 abgegeben werden. Anhand der vielen Fragen, die auch uns erreichen, erscheint die Frist zu kurz bemessen. Unterlagen bzw. Informationen liegen teilweise den Erklärungsverpflichteten nicht vor und müssen von anderen Ämtern beschafft werden. Zudem zeigt sich, dass auch Probleme bei der Eingabe der Daten in die vorgesehenen Programme entstehen. Auch aus dem Blickwinkel der rechtzeitigen Festsetzung der kommunalen Hebesätze ist es nicht nachvollziehbar, warum den Steuerpflichtigen lediglich vier Monate Zeit eingeräumt wird, ihre Grundsteuerwerterklärungen zu erstellen. Umgekehrt wird der Verwaltung ein Zeitraum von 26 Monaten zur Umsetzung der Grundsteuerreform eingeräumt. Wir regen daher an, die Frist für die Abgabe der Erklärungen auf Ende Januar 2023 auszuweiten.

Transparenz bei der Wertermittlung

Bisher ist nicht bekannt, wie die Bescheide über die Grundsteuerwertermittlung ausgestaltet sind. Steuerzahler und Eigentümer sollten in der Lage sein, die Berechnung des Grundsteuerwertes als Bemessungsgrundlage für die spätere Grundsteuer nachvollziehen zu können. Insofern sollte aus dem Bescheid definitiv der Rechenweg und alle notwendigen Parameter zur Überprüfung erkennbar sein. Zudem sollte die Finanzverwaltung in jedem Fall bei Abweichungen bei Werten von den Erklärungen darauf hinweisen.

Petition: Wir regen an, die Bescheide für die Grundsteuerwerte so auszugestalten, dass die Adressaten die Berechnung und die Parameter für die Grundsteuerwertermittlung nachvollziehen und überprüfen können.

Umsetzung Flexibilisierung Grunderwerbsteuer

Im Koalitionsvertrag wurde bezüglich der Grunderwerbsteuer angekündigt: „Wir wollen den Ländern eine flexiblere Gestaltung der Grunderwerbsteuer z. B. durch einen Freibetrag ermöglichen, um den Erwerb selbstgenutzten Wohneigentums zu erleichtern.“

Bisher ist dieses Vorhaben nicht umgesetzt. Da davon auszugehen ist, dass das Jahressteuergesetz 2022 das letzte umfangreiche Steuergesetz in diesem Jahr sein wird, halten wir es für

sinnvoll, entsprechende Regelungen aufzunehmen. Die Umsetzung in den einzelnen Ländern wird nach einer grundsätzlichen Regelung zur Flexibilisierung der Grunderwerbsteuer noch weitere Zeit in Anspruch nehmen, so dass hier zeitnah begonnen werden sollte.

Bund der Steuerzahler Deutschland e.V.

11. August 2022

Tabelle: Beispiele für veraltete Pauschalen und Freibeträge im Einkommensteuerrecht

Abzugsbetrag im Einkommensteuergesetz	aktueller Wert	letzte Anpassung	inflationbereinigter Wert zum neu zum 01.01.2023	Forderung Bund der Steuerzahler
Sachbezugsgrenze (§ 8 Abs. 2 S. 11)	50 Euro/Monat	2022*	Rd. 61,50 Euro/Monat (ausgehend von 44 Euro seit 2004)	60 Euro/Monat und Freibetrag statt Freigrenze
Entfernungspauschale (§ 9 Abs. 1 S. 1 Nr. 4)	<u>2021-2023:</u> 30 Cent/km; 35 Cent/km ab 21.km <u>2024-2026:</u> 38 Cent/km ab 21.km	2021*	41,73 Cent/km ausgehend von 2004 Einführung/-Änderung (zuvor lag der Betrag sogar höher)	mind. 45 Cent je km bereits ab 1. Km Anhebung auf 0,38 Euro ab 21. Km ab 2022
Wegstreckenentschädigung (Reisekosten) § 9 Abs. 1 S. 1 Nr. 4a EStG	30 Cent je Fahrtkilometer oder tatsächliche Aufwendungen	2014*	39,59 Cent/km auf 41,73 Cent/km analog zur Entfernungspauschale erhöhen	Anhebung auf 45 Cent je Fahrtkilometer, sodass die gleichen Beträge bei der Entfernungspauschale und bei der Wegstreckenentschädigung gelten.
Arbeitnehmer-Pauschbetrag (§ 9a S. 1 Nr. 1 Buchst. a)	1.000 Euro/Jahr	2011	1.252,54 Euro/Jahr	1.500 Euro/Jahr Anhebung auf 1.200 Euro ab 2022
Werbungskostenpauschbetrag bei sonstigen Einkünften, z. B. Renten (§ 9a S. 1 Nr. 3)	102 Euro/Jahr	1955	573,37 Euro/Jahr	Inflationsbedingte Anpassung
Sonderausgabenabzug für Kinderbetreuung (§ 10 Abs. 1 Nr. 5)	2/3 der Kosten, max. 4.000 Euro pro Jahr	2006	5.416,89 Euro/Jahr	Verzicht auf 2/3 und inflationsbedingte Anpassung
Sonderausgabenpauschbetrag (§ 10c)	36 Euro/Jahr	2002	51,56 Euro/Jahr	60 Euro/Jahr
Freibetrag für Betriebsveräußerungen (§ 16 Abs. 4)	45.000 Euro einmalig	2004	62.912,16 Euro	inflationsbedingte Anpassung

Sparer-Pauschbetrag (§ 20 Abs. 9)	801 Euro/Jahr	2009	1017,48 Euro/Jahr	1.100 Euro/Jahr Angekündigt im KoaVertrag
Ausbildungsfreibetrag für ein auswärtig untergebrachtes volljähriges Kind (§ 33a Abs. 2)	924 Euro/Jahr	2004	1.291,80 Euro/Jahr	1.200 Euro/Jahr Angekündigt im KoaVertrag
Behindertenpauschbetrag (§ 33b Abs. 3) lt. Koalitionsvertrag „Prüfung einer Anpassung“	384 Euro – 7.400 Euro/Jahr	2021*	954,55 – 11.387,40 Euro/Jahr	Inflationsbedingte Anpassung
Schuldzinsenabzug bei Überentnahmen (§ 4 Abs. 4a EStG)	Bagatellgrenze bei 2.050 Euro pro Jahr	2001	2.995,13 Euro/Jahr	Inflationsbedingte Anpassung
Aufwendungen für Geschenke an Kunden und Geschäftspartner (§ 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG)	35 Euro pro Jahr	2004	48,93 Euro/Jahr	Anhebung des Betrags auf 60 Euro pro Jahr. Damit würde für Geschenke an Kunden und Arbeitnehmer der gleiche Betrag gelten
Häusliches Arbeitszimmer (§ 4 Abs. 5 Nr. 6 Buchst. b EStG)	1.250 Euro Höchstbetrag	1996	1.943,02 Euro/Jahr	Inflationsbedingte Anhebung
Homeoffice-Pauschale (§ 4 Abs. 5 Nr. 6b S. 4 EStG)	600 Euro/Jahr	2020	665,21 Euro/Jahr	Aufhebung der Befristung und Anhebung des Betrages
Anschaffungsnahe Herstellungskosten (§ 6 Abs.1 Nr. 1a EStG)	15 Prozent innerhalb von 3 Jahren	2004		Mind. 30 Prozent innerhalb von 2 Jahren:
Geringwertige Wirtschaftsgüter (§ 6 Abs. 2 und Abs. 2a EStG)	800 Euro je Wirtschaftsgut	2018	915,59 Euro/Jahr netto	mind. 1.000 Euro je Wirtschaftsgut und Abschaffung der Poolregelung.

Quelle: Eigene Berechnungen, Bund der Steuerzahler Deutschland e.V./Deutsches Steuerzahlerinstitut

* Bei den Werten, die kürzlich erst angepasst wurden, muss der vorherige Wert seit seiner Einführung berücksichtigt werden. So zeigt sich, dass die Anpassungen durch den Gesetzgeber unzureichend sind, da die Inflation nicht real abgebildet wurde. **Zur Entfernungspauschale:** Diese berücksichtigt die aktuell hohe Inflationsrate nicht genug. So ist der Anstieg der Energie- und Benzinpreise überproportional zur Inflationsrate! Und: Der Verbraucherpreisindex besteht aus einem gewichteten Mittelwert, der 650 Güter eines Warenkorbprivater Haushalte erfasst. Dadurch werden einzelne hohe Preissteigerungen in bestimmten Segmenten nicht komplett abgebildet. Fazit: Die steigenden Benzinpreise werden durch die bereits beschlossene Erhöhung der Entfernungspauschale nicht genug ausgeglichen.



Bund der Steuerzahler Deutschland e.V.

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

Steuerliche Berücksichtigung Homeoffice und häusliches Arbeitszimmer

Mobiles Arbeiten hat in der Arbeitswelt erheblich an Bedeutung gewonnen. Die Corona-Pandemie hat diese Entwicklung zusätzlich beschleunigt. In der betrieblichen Praxis spielt dabei auch das mobile Arbeiten eine zunehmend wichtigere Rolle.

Die steuerlichen Regelungen sind dabei aus Arbeitnehmer- und Arbeitgebersicht zu betrachten. Für den Arbeitgeber ist zum einen von Bedeutung, ob sich durch das mobile Arbeiten seines Mitarbeiters eine Betriebsstätte begründet und zum anderen, in welcher Höhe Erstattungen an den Arbeitnehmer steuerlich begünstigt vorgenommen werden dürfen. Für den Unternehmer selbst spielt zudem noch eine wichtige Rolle, welche Beträge in den Betriebsausgaben für das Arbeiten im Homeoffice oder häuslichen Arbeitszimmer berücksichtigt werden können.

Für den Arbeitnehmer andererseits ist von Relevanz, ob im Rahmen der Einkommensteuererklärung Abzüge für die Tätigkeit im Homeoffice oder häuslichen Arbeitszimmer möglich sind.

Die aktuellen steuerlichen Regelungen, vor allem zur Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer, aber auch der Abzug der Homeoffice-Pauschale sind aus unserer Sicht an die geänderte Arbeits- und Lebenssituation anzupassen. In einem nächsten steuerlichen Gesetzgebungsverfahren sollten die bisherigen Regelungen angepasst werden.

Mobiles Arbeiten im Inland – steuerliche Abzugsfähigkeit

1. Homeoffice-Pauschale

In § 4 Abs. 5 Nr. 6b Satz 4 EStG wurde die Homeoffice-Pauschale gesetzlich geregelt. Die Homeoffice-Pauschale in Höhe von maximal 600 Euro errechnet sich aus 5 Euro pro Tag für maximal 120 Tage. Die Homeoffice-Pauschale kann sowohl von Unternehmern, wie Freiberuflern und Gewerbetreibenden, als auch von Arbeitnehmern (über § 9 Abs. 5 Satz 1 EStG) in Anspruch genommen werden. Nach aktuellem Gesetzwortlaut kann diese in den Kalenderjahren 2020 und 2021 als Werbungskosten oder Betriebsausgaben in Abzug gebracht werden.

Auch nach der Corona-Pandemie werden Arbeitnehmer und Unternehmer im Homeoffice be-

ruflich tätig werden. Es hat sich gezeigt, dass nicht immer ein externes Büro für qualitative Tätigkeiten notwendig ist. Insofern sind wir der Ansicht, dass das Arbeiten im Homeoffice nicht mehr aus der Arbeitswelt wegzudenken ist.

Wir plädieren daher dafür, die Homeoffice-Pauschale zu entfristen und dauerhaft gelten zu lassen.

Die Geltendmachung der Pauschale pro Tag ist nach der aktuellen Gesetzesformulierung nur möglich, wenn der Steuerzahler ausschließlich im Homeoffice tätig wird. Dies schließt die Fälle, die am Tag teils in einem externen Büro, einer auswärtigen Tätigkeitsstätte u. ä. und teils im Homeoffice arbeiten, aus. Dieses Modell ist aber in der Praxis sehr häufig anzufinden. Aus internen organisatorischen Gründen lässt es sich oftmals nicht vermeiden, die Tätigkeiten an unterschiedlichen Orten am Tag auszuüben. Auch bei einer teilweisen Tätigkeit am Tag fallen beim Nutzer des Homeoffice Kosten an. Auch datenschutzrechtliche Gründe sprechen teilweise dagegen, dass Arbeitnehmer die Unterlagen voll digital zu Hause bearbeiten können. Daher ist es möglich, dass ein Mitarbeiter nur für eine kurze Zeit sein Büro beim Arbeitgeber aufsuchen muss, um Unterlagen zu holen oder zu tauschen. Allein der kurze Aufenthalt beim Arbeitgeber schließt eine Geltendmachung der Pauschale aus, auch wenn die Mehrheit der täglichen Arbeitsstunden im Homeoffice gearbeitet wird. Die Kosten, die mit der Pauschale abgegolten werden sollen, fallen dennoch beim Arbeitnehmer an. Der Mitarbeiter muss stattdessen dann nur die Entfernungspauschale geltend machen.

Wir empfehlen das Kriterium „ausschließlich“ aus dem Gesetzeswortlaut zu streichen.

Die Homeoffice-Pauschale ist im Jahr auf 120 Tage begrenzt. Diese Begrenzung führt zur maximalen Pauschale von 600 Euro im Jahr. In der Praxis kommt es aber mittlerweile häufig vor, dass die Mitarbeiter mehr als ein halbes Jahr im Homeoffice arbeiten. Die Begrenzung wirkt sich hier folglich nachteilig aus.

Wir plädieren dafür die Begrenzung von 120 Tagen aufzuheben. Arbeitnehmer sollten alle Tage im Jahr, die sie im Homeoffice arbeiten, ansetzen können. Wenn, wie bei der Entfernungspauschale, von 200 bis 220 Tagen maximal im Jahr ausgegangen wird, dann wäre der anzusetzende Betrag bei 5 Euro pro Tag aktuell maximal 1.100 Euro.

Wegen der weiterhin steigenden Kosten für Wohnen und auch der steigenden Kosten für Energie und Heizen sollte der Betrag von 5 Euro pro Tag entsprechend der Inflationssteigerungen jährlich angepasst werden.

Die Pauschale von 5 Euro am Tag sollte jedes Jahr inflationsbedingt angepasst werden.

2. Häusliches Arbeitszimmer

Nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG gehören die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer zu den nicht abziehbaren Betriebsausgaben. Diese Regelungen gelten auch nach § 9 Abs. 5 EStG für den Werbungskostenabzug und nach 10 Abs. 1 Nr. 7 Satz 4 EStG für den Sonderausgabenabzug der Ausbildungskosten.

Unter die Regelungen des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG fällt die Nutzung eines häuslichen Arbeitszimmers zur Erzielung von Einkünften sämtlicher Einkunftsarten, also auch z. B. im Rahmen von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, von Kapitaleinkünften oder von sonstigen Einkünften.

Nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG dürfen die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die Kosten der Ausstattung grundsätzlich nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden. Bildet das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung, dürfen die Aufwendungen in voller Höhe steuerlich berücksichtigt werden, so § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 3 Halbsatz 2 EStG. Dies gilt auch, wenn ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Steht für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, sind die Aufwendungen bis zur Höhe von 1.250 Euro je Jahr als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehbar, so § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 2 und 3 Halbsatz 1 EStG. Der Betrag von 1.250 Euro ist kein Pauschbetrag, sondern die Aufwendungen müssen nachgewiesen werden.

Mit der Begrenzung der Aufwendungen auf 1.250 Euro wird der typischerweise entstehende Aufwand für ein häusliches Arbeitszimmer mit einer Durchschnittsgröße von bis 14 qm mit einer bundeseinheitlichen Monats- Bruttowarmmiete von je qm 7,40 Euro berücksichtigt.

Nach dem Statistischen Bundesamt betrug basierend auf den Werten von 2018 die Bruttowarmmiete 9,10 Euro je qm. Dies ist insbesondere auf die Verteuerung beim Wohnraum und den Nebenkosten zurückzuführen. Es ist davon auszugehen, dass diese Kosten noch weiter gestiegen sind. Würden 10,00 Euro je qm zugrunde gelegt, so würde der Betrag mind. jährlich 1.680 Euro basierend auf 14 qm betragen.

Wir plädieren dafür, dass der Betrag von 1.250 Euro angehoben und regelmäßig an die Preissteigerungen angepasst wird. Aus unserer Sicht wären aktuell 1.680 Euro angemessen.

Aus unserer Sicht sollte zudem diskutiert werden, ob für Steuerzahler, die keinen anderen Arbeitsplatz zur Verfügung haben, eine Pauschale eingeführt werden kann. Dies würde den bürokratischen Aufwand verringern, weil die Belege für die anteiligen Kosten nicht ausgewertet und ermittelt werden müssen.

Möglich wäre es hier auf eine Pauschale in Höhe zu der Homeoffice-Pauschale abzustellen. Somit würde ein Gleichlauf zwischen Anwendung der Homeoffice-Pauschale und der Fälle, wo ein

häusliches Arbeitszimmer besteht, erreicht. Es wäre in diesem Fall möglich, dem Steuerzahler die Wahl zu überlassen, ob er beim häuslichen Arbeitszimmer ohne weiteren Arbeitsplatz die Pauschale anwenden oder die tatsächlichen verhältnismäßigen Kosten erklären möchte.

3. Mobiles Arbeiten im Ausland

Mittlerweile werden oftmals auch Mitarbeiter aus dem Ausland beschäftigt, die in ihren Heimatstaaten mobil arbeiten. Mobiles Arbeiten im Ausland führt jedoch zu verschiedenen steuerrechtlichen Fragen. So kann insbesondere in Fällen, in denen Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer im Ausland leben oder sich für längere Zeit im Ausland aufhalten und von dort für ein Unternehmen tätig sind, die Problematik einer unbeabsichtigten Begründung von Betriebsstätten entstehen.

Uns ist bewusst, dass der deutsche Gesetzgeber diese Thematik nicht losgelöst von einer europäischen oder internationalen Diskussion lösen kann. Deutschland sollte die internationale Diskussion entsprechend begleiten und beeinflussen.

Wird durch grenzüberschreitendes mobiles Arbeiten eine Betriebsstätte im Ausland begründet, führt dies regelmäßig zu einer beschränkten Steuerpflicht des deutschen Unternehmens nach ausländischem Recht. Daraus ergeben sich für das deutsche Unternehmen umfangreiche Registrierungs- und Deklarationspflichten im Ausland sowie Gewinnabgrenzungserfordernisse, wobei bei Nichtbeachtung Sanktionen drohen.

Zudem entstehen im Ausland lohnsteuerliche Verpflichtungen des deutschen Arbeitgebers und je nach Ausgestaltung des DBA evtl. auch des Arbeitnehmers. Dadurch müssen bei allen betroffenen Mitarbeitern die Arbeitstage im Ausland ermittelt und Lohnsteuer im Ausland abgeführt werden.

Die grenzüberschreitende Tätigkeit kann auch zu einer Änderung des Sozialversicherungsstatus führen, die mit komplexen Verfahren bei den ausländischen Behörden verbunden ist.

Sobald ein anderer Staat niedrigere Anforderungen an die Begründung einer Betriebsstätte stellt als Deutschland, kann die Problematik verschiedener bzw. neuer Betriebsstätten entstehen.

Das österreichische Bundesfinanzministerium hat bereits im Jahr 2019 erklärt, dass die Wohnung eines Arbeitnehmers eine Betriebsstätte begründen könne, wenn die Wohnung für Zwecke des Unternehmens verwendet wird. Indem ein Arbeitnehmer – in Abstimmung mit seinem Arbeitgeber – seiner Tätigkeit in nennenswertem Ausmaß vom Homeoffice aus nachgeht, verschaffe er dem Arbeitgeber die faktische Verfügungsmacht an den Räumlichkeiten (EAS-Auskunft „Homeoffice als Betriebsstätte“ vom 27.06.2019).

Um die unbeabsichtigte Begründung von Betriebsstätten während der Pandemie zu vermeiden, hat die OECD eine – rechtlich nicht bindende – Empfehlung („Updated guidance on tax treaties and the impact of the COVID-19 pandemic“, 21.01.2021) veröffentlicht, wonach die vorübergehende Tätigkeit im Homeoffice infolge der Corona-Pandemie keine Betriebsstätte begründen sollte. Diese Empfehlung wurde in den bilateralen Konsultationsvereinbarungen zwischen Deutschland und Österreich vom 15.01.2021 sowie Deutschland und der Schweiz vom 27.04.2021 umgesetzt. Aus einer nur pandemiebedingt veranlassten Homeoffice-Tätigkeit folgt demnach keine Begründung einer Betriebsstätte, da die Voraussetzungen der Dauerhaftigkeit oder der Verfügungsmacht des Arbeitgebers an den Räumlichkeiten nicht gegeben sind.

Bereits jetzt ist erkennbar, dass viele Arbeitgeber das Arbeiten aus dem Homeoffice auch nach der Pandemie beibehalten werden. Für die betriebliche Praxis ist dabei die Festlegung von nachvollziehbaren Kriterien von zentraler Bedeutung, um zu entscheiden, in welchen Fällen durch grenzüberschreitendes mobiles Arbeiten keine Betriebsstätten bzw. ab wann Betriebsstätten begründet werden.

Regelungen zwischen 2 Staaten werden nicht ausreichend sein. Es ist ein international abgestimmtes Vorgehen erforderlich. Hierzu sollte zumindest auf Ebene der EU, besser noch auf Ebene der OECD, ein gemeinsames, rechtlich bindendes Verständnis zur Begründung einer Betriebsstätte der beteiligten Staaten gefunden werden. Dabei kann auf bereits bestehende, praxisgerechte Ausführungen in dem OECD-Musterkommentar 2017 zu dem OECD-Musterabkommen 2017 zurückgegriffen werden.

Dabei sollten folgende Grundsätze beachtet werden:

Stellt ein Unternehmen einem Mitarbeiter wie bisher Arbeitsräume im Staat der Beschäftigung zur Verfügung und gestattet das grenzüberschreitende mobile Arbeiten nur auf Antrag des Mitarbeiters vorübergehend für kurze Zeiträume (z. B. bis zu 120 Tätigkeitstage bzw. 183 Aufenthaltstage pro 12-Monatszeitraum), so kann dies auf Grund der kurzen Zeitdauer weder eine feste Geschäftseinrichtung, noch eine Vertreterbetriebsstätte des Unternehmens im Ausland begründen und auch nicht zu einem tatsächlichen Ort der Geschäftsleitung führen.

Im OECD-Musterabkommen aber auch in verschiedenen DBA bzw. nationalen Regelungen sind bisher drei Abgrenzungskriterien für die Beurteilung, wann Tätigkeiten des grenzüberschreitenden mobilen Arbeitens zur Begründung einer Betriebsstätte führen, enthalten:

- zeitliches Kriterium (Dauer),
- rechtliches Kriterium (Ort, Verfügungsmacht),
- qualitatives Kriterium (Art der Tätigkeit).

Diese Kriterien sollten ausreichend klar und überprüfbar definiert werden, so dass bei einem kumulativen Vorliegen eine rechtssichere Entscheidung über das Vorliegen einer Betriebsstätte getroffen werden kann.

Beim zeitlichen Kriterium sollte mobiles Arbeiten im Ausland über einen zusammenhängenden Zeitraum von bis zu sechs Monaten keine Betriebsstätte begründen. Liegen wiederkehrende Arbeiten im Ausland vor (z. B. jede Woche 2 bis 3 Tage im ausländischen Homeoffice etc.) sollte auf die Anzahl der tatsächlichen Tage des mobilen Arbeitens im Ausland abgestellt werden. Gelegentliches mobiles Arbeiten im Ausland von bis zu 120 Tätigkeitstagen bzw. 183 Aufenthaltstagen pro 12-Monatszeitraum sollte keine Betriebsstätte begründen.

Beim rechtlichen Kriterium spielt die Verfügungsmacht am Homeoffice eine entscheidende Rolle. Sobald die Verfügungsmacht des Arbeitnehmers an seiner eigenen Wohnung verbleibt, kann keine Betriebsstätte angenommen werden. Eine Verfügungsmacht des Arbeitgebers an den Räumlichkeiten des Arbeitnehmers kann nur in Ausnahmefällen angenommen werden, z. B. wenn die Räume vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt werden.

Die Kostenerstattung von Auslagen an den Mitarbeiter für die Räumlichkeiten in der eigenen Wohnung sind unbeachtlich, z. B. Pauschalen für Strom oder Heizung. Auch das Zurverfügungstellen von Arbeitsmitteln, wie Computer und Zubehör oder auch Büroausstattung, ist unerheblich.

Sofern das Unternehmen nicht verlangt hat, dass Räumlichkeiten für geschäftliche Aktivitäten (z. B. Termine mit Kunden) genutzt werden, stehen diese Räumlichkeiten nicht dem Unternehmen zur Verfügung. Ein ledigliches angekündigtes Zutrittsrecht zur Besichtigung aus Arbeitssicherungsgründen heraus ist unbeachtlich.

Bei der Art der Tätigkeit sollten Hilfs- und Vorbereitungstätigkeiten aus dem Homeoffice grundsätzlich zu keiner Betriebsstätte führen. Dazu zählen auch Tätigkeiten, die nur im Innenverhältnis des Unternehmens oder der Unternehmensgruppe ausgeführt werden.

Dies sollte auch für Geschäftsführer und andere leitende Angestellte gelten, um die unbeabsichtigte Begründung einer Geschäftsleitungsbetriebsstätte zu vermeiden. Es sollte klargestellt werden, dass kurzzeitiges Arbeiten leitender Angestellter (z. B. max. 2 Tage pro Monat) von einem ausländischen Aufenthaltsort keine Betriebsstätte begründet, auch wenn hierbei geschäftsleitende Tätigkeiten ausgeübt werden. Für die Annahme einer Vertreterbetriebsstätte sollte auf eine gewisse Dauer des Tätigwerdens des Vertreters abgestellt werden. Zur Abgrenzung könnte eine Mindestdauer von sechs Monaten festgelegt werden. Zudem sollten die Kriterien auch für Dienstleistungsbetriebsstätten gelten, um die unbeabsichtigte Begründung einer Dienstleistungsbetriebsstätte zu vermeiden. Aufgrund der einschränkenden Dauer

bis zu 183 Tagen in 12 Monaten sollte jedoch die Begründung einer Dienstleistungsbetriebsstätte ohnehin nicht gegeben sein. Hierbei sollten Aufenthaltstage von einzelnen Mitarbeitern nicht zusammengerechnet, sondern jeder Mitarbeiter individuell betrachtet werden.

Bund der Steuerzahler Deutschland e.V.

Januar 2022