

Steuerblick Februar 2022

Aktuelle Informationen aus dem Steuerrecht

1. Hinzuverdienstgrenzen für Frührentner auch für 2022 erhöht	1
2. Entfernungspauschale: Erhöhte Sätze seit 1.1.2021	1
3. Steuerliche Berücksichtigung eines Kirchenaustritts	3
4. Kindergartenzuschüsse des Arbeitgebers: Lohnsteuerfreiheit und Corona-Pandemie	4
5. Regelmäßige Überprüfung der Miete bei verbilligter Vermietung zur Sicherstellung des Werbungskostenabzugs erforderlich	4
6. Aufbewahrung von Rechnungen bei Einsatz elektronischer oder computergestützter Kassensysteme oder Registrierkassen	5

1. Hinzuverdienstgrenzen für Frührentner auch für 2022 erhöht

Regelaltersrentner dürfen neben ihrer Rente beliebig viel hinzuverdienen, ohne dass eine Anrechnung des Nebenverdienstes auf die Rente erfolgt. Dies ist anders bei Beziehern von vorgezogenen Altersrenten, sog. Frührentnern. Für sie ist der zulässige Hinzuverdienst begrenzt. Bis Ende des Jahres 2019 mussten Bezieher einer Alters-Frührefente, die im Kalenderjahr mehr als 6 300 € brutto verdienen, mit einer Kürzung ihrer Rente rechnen.

Für die Jahre 2020 und 2021 wurde diese Hinzuverdienstgrenze für Frührentner im Hinblick auf die Folgen der Corona-Pandemie auf 46 060 € brutto erhöht. Nunmehr erfolgte eine weitere Verlängerung dieser Hinzuverdienstgrenze auch für das Jahr 2022.

Hinweis:

Bei einem höheren Hinzuverdienst als 46 060 € wird die Rente anteilig gekürzt. Das über die Verdienstgrenze hinausgehende Bruttoeinkommen wird zu 40 % auf die Rente angerechnet. Dabei kommt es nicht auf das monatliche Einkommen, sondern auf das Einkommen des gesamten Kalenderjahres an.

Auf Grund der Rechtslage besteht für den Hinzuverdienst eines Frührentners eine Meldepflicht. Die Aufnahme einer Beschäftigung neben dem Bezug einer vorgezogenen Altersrente muss der Deutschen Rentenversicherung gemeldet werden.

2. Entfernungspauschale: Erhöhte Sätze seit 1.1.2021

Ende 2019 wurde mit Wirkung zum 1.1.2021 eine Modifikation der Entfernungspauschale beschlossen. Diese gesetzliche Änderung wird nun in der **Einkommensteuerveranlagung für 2021** berücksichtigt werden. Profitieren können Pendler mit einer Fahrstrecke von mehr als 20 km. Zu diesen Änderungen hat jetzt auch die FinVerw mit Schreiben vom 18.11.2021 (Az. IV C 5 – S 2351/20/10001 :002) Stellung genommen. Herauszustellen sind folgende Aspekte:

- Für die Jahre 2021 bis 2026 beträgt die anzusetzende Entfernungspauschale bei einer **Entfernung von größer 20 Kilometer**:

2021 bis 2023	Zahl der Arbeitstage x 20 Entfernungskilometer x 0,30 € zzgl. Zahl der Arbeitstage x restliche Entfernungskilometer x 0,35 €.
2024 bis 2026	Zahl der Arbeitstage x 20 Entfernungskilometer x 0,30 € zzgl. Zahl der Arbeitstage x restliche Entfernungskilometer x 0,38 €.

Für die Entfernungen bis zu 20 km ist unverändert eine Entfernungspauschale von 0,30 € zu berücksichtigen.

Dabei ist nach wie vor die kürzeste Straßenverbindung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte maßgebend. Dies gilt auch, wenn die kürzeste Straßenverbindung mautpflichtig ist oder mit dem vom Mitarbeiter tatsächlich verwendeten Verkehrsmittel straßenverkehrsrechtlich nicht benutzt werden darf.

- Fallen die Hin- und Rückfahrt zur ersten Tätigkeitsstätte auf verschiedene Arbeitstage, ist nur die Hälfte der Entfernungspauschale je Entfernungskilometer und Arbeitstag als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Hinweis:

Besonderheiten sind zu beachten bei Fahrgemeinschaften und der Benutzung verschiedener Verkehrsmittel.

- Daneben ist die **Abhängigkeit des Werbungskostenabzugs von der Wahl des Verkehrsmittels** zu beachten:

Verkehrsmittel	Werbungskostenabzug
Ausschließlich eigenes Kfz oder Firmenwagen	Entfernungspauschale (keine Begrenzung auf max. 4 500 €)
Ausschließlich andere motorisierte Fahrzeuge (Motorrad, Motorroller, Mopeds, Mofas, Pedelecs, E-Bikes) und Fahrrad	Entfernungspauschale, begrenzt auf 4 500 € im Kalenderjahr
Ausschließlich öffentliche Verkehrsmittel	Entfernungspauschale, begrenzt auf 4 500 € im Kalenderjahr; ggf. höhere tatsächliche Kosten (z.B. Monatskarte ÖPNV)
Flugstrecke	Insoweit Ansatz der tatsächlichen Kosten und Entfernungspauschale für An- und Abfahrt zu und vom Flughafen
Verbilligte Sammelbeförderung	Tatsächlich vom Arbeitnehmer getragene Kosten
Verschiedene Verkehrsmittel (z.B. Park & Ride-Fälle)	Tatsächliche Aufwendungen für die Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel, soweit die insgesamt im Kalenderjahr anzusetzende Entfernungspauschale, ggf. begrenzt auf den Höchstbetrag von 4 500 €, überschritten wird

- Die Entfernungspauschale wird also auch gewährt, wenn für diese Wege ein Firmenwagen genutzt wird. Steuerfreie Sachbezüge für die Überlassung eines betrieblichen Fahrrads werden nicht mindernd berücksichtigt. Anders ist dies dagegen für steuerfreie Zuschüsse des Arbeitgebers für ÖPNV-Kosten des Arbeitnehmers; diese sind auf die Entfernungspauschale anzurechnen.
- Bei der **Pauschalierung der Lohnsteuer für Fahrtkostenzuschüsse** des Arbeitgebers für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte bzw. des geldwerten Vorteils für diese Fahrten bei Nutzung eines Firmenwagens gilt: Der Arbeitgeber kann die Lohnsteuer für diese Sachverhalte mit einem pauschalen Steuersatz von 15 % berechnen. Bemessungsgrundlage ist der Betrag, den der Mitarbeiter als Werbungskosten geltend machen kann, d.h. der als Entfernungspauschale anzusetzende Betrag. Dabei ist für die Jahre 2021 bis 2026 ab dem 21. Entfernungskilometer die erhöhte Entfernungspauschale von 0,35 € bzw. 0,38 € zu berücksichtigen. Legt der Mitarbeiter an einem Arbeitstag nur einen Weg zwischen Wohnung und erster

Tätigkeitsstätte zurück, darf auch nur die Hälfte der Entfernungspauschale je Entfernungskilometer und Arbeitstag pauschal besteuert werden.

- Im **Lohnsteuerabzugsverfahren** kann wie bisher bei der Ermittlung der abziehbaren Entfernungspauschale aus Vereinfachungsgründen grundsätzlich davon ausgegangen werden, dass **monatlich an 15 Arbeitstagen** Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte durchgeführt werden. Hiervon sind folgende Ausnahmen zu beachten:
 - Der Ansatz von pauschal 15 Arbeitstagen je Monat gilt nicht, wenn bei der Überlassung eines Firmenwagens der geldwerte Vorteil nur für die tatsächliche Anzahl der Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte versteuert wurde (sog. **Einzelbewertung 0,002 %-Methode**). In diesem Fall darf auch nur für die Tage der Vorteil in Höhe der Entfernungspauschale pauschaliert werden, für die auch der geldwerte Vorteil versteuert wird.
 - Ab dem 1.1.2022 gilt darüber hinaus: Auch bei Mitarbeitern, die bei einer in die Zukunft gerichteten Prognose typischerweise nicht an jedem Arbeitstag zur ersten Tätigkeitsstätte fahren (z.B. bei **Teilzeitmodellen, Home-Office**, Telearbeit, mobilem Arbeiten), gilt die Vereinfachungsregelung mit den 15 Tagen nicht mehr ohne Anpassung. Für diese Fälle muss die Anzahl der Fahrten verhältnismäßig gemindert werden. Bei einer Drei-Tage-Woche geht die FinVerw aus Vereinfachungsgründen davon aus, dass monatlich an neun Arbeitstagen ($\frac{3}{5}$ von 15 Tagen) Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte durchgeführt werden.

Handlungsempfehlung:

Insbesondere ist zu prüfen, ob in der Einkommensteuererklärung für 2021 die erhöhten Sätze der Entfernungspauschale zum Ansatz kommen können.

3. Steuerliche Berücksichtigung eines Kirchengaustritts

Der Austritt aus einer Kirche oder aus einer sonstigen Religions- oder Weltanschauungsgemeinschaft öffentlichen Rechts mit Wirkung für den staatlichen Bereich (z.B. Wegfall der Kirchensteuerpflicht, Wechsel der Konfession) ist durch Kirchengaustrittsgesetze der Länder geregelt. Er erfolgt durch Erklärung bei der zuständigen Behörde, i.d.R. dem Amtsgericht, in dessen Bezirk der Erklärende seinen Wohnsitz hat. Der Austritt wird mit Ablauf des Tages wirksam, an dem die Niederschrift über die mündliche Erklärung unterzeichnet oder die Erklärung in schriftlicher Form bei dem Amtsgericht eingegangen ist.

Im Hinblick auf die Kirchensteuerpflicht sind insoweit die Kirchensteuergesetze der Länder maßgebend. Abhängig vom Bundesland gilt der Kirchengaustritt ab dem Kalendermonat, in dem der Kirchengaustritt erklärt wurde, oder aber ab dem darauffolgenden Kalendermonat. Nach dem Kirchengaustritt informiert die Meldebehörde automatisch das zuständige Finanzamt, damit dieses die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM) ändert. Für die Zeit nach dem Kirchengaustritt wird also bei der monatlichen Gehaltsabrechnung **keine Kirchensteuer mehr auf die Lohnsteuer** einbehalten.

Ist für das Jahr des Kirchengaustritts eine Einkommensteuererklärung abzugeben, so ist in dieser das Datum des Kirchengaustritts anzugeben. Endet die Kirchensteuer im Laufe eines Kalenderjahres, sind für jeden Monat, in dem noch die Mitgliedschaft bestand, $\frac{1}{12}$ der Kirchensteuer, die bei einer ganzjährigen Mitgliedschaft zu zahlen wäre, zu entrichten. Das heißt, die für das Austrittsjahr insgesamt ermittelte Einkommensteuer wird insoweit rechnerisch gleichmäßig auf die zwölf Kalendermonate verteilt.

Hinweis:

Von Seiten des Finanzamtes erfolgt mit dem Kirchengaustritt keine automatische Anpassung der **Vorauszahlungen zur Einkommen- und Kirchensteuer**. Vielmehr sind im Grundsatz die bisher festgesetzten Vorauszahlungen zur Kirchensteuer weiter zu entrichten, bis für das Jahr des Kirchengaustritts eine Veranlagung erfolgt und auf dieser Basis die Vorauszahlungen für zukünftige Jahre neu festgesetzt werden. Soll eine Anpassung der Vorauszahlungen (Herabsetzung der Vorauszahlungen zur Kirchensteuer auf 0€) erfolgen, so muss ein formloser Herabsetzungsantrag beim Finanzamt unter Hinweis auf den erfolgten Kirchengaustritt gestellt werden.

Zu beachten ist, dass mit dem Wegfall der Kirchensteuerpflicht auch der **Sonderausgabenabzug der gezahlten Kirchensteuer** endet. Insoweit gilt hinsichtlich der zeitlichen Berücksichtigung der gezahlten bzw. erstatteten Kirchensteuer als Sonderausgaben: Kirchensteuern mindern im Jahr ihrer Zahlung als Sonderausgaben die Einkommensteuer. Kommt es, etwa wegen des Austritts aus der Kirche, zu einer Kirchensteuererstattung, ist diese Erstattung grundsätzlich im gleichen Jahr mit der dann zu zahlenden Kirchensteuer zu verrechnen. Ist eine Verrechnung nicht möglich, weil keine Kirchensteuer mehr – etwa

wegen des Austritts – festzusetzen ist, wird der sog. Erstattungsüberhang dem Gesamtbetrag der Einkünfte hinzugerechnet.

Beispiel:

Der Stpfl. A tritt im März 2021 aus der Kirche aus. Seine Einkommensteuervorauszahlungen ließ er nicht anpassen und zahlte so für das ganze Jahr 2021 Kirchensteuer in Höhe von 3 000 €. Dieser Betrag wurde bei der Einkommensteuerveranlagung 2021 als Sonderausgabe abgezogen. Im Jahr 2022 wird für 2021 Kirchensteuer in Höhe von 750 € festgesetzt und A werden nach Ergehen des Steuerbescheids für 2021 2 250 € erstattet (Vorauszahlung von 3 000 € abzgl. festgesetzte Kirchensteuer von 750 €). Da auf Grund seines Austritts aus der Kirche im Jahr 2022 für dieses Jahr keine Kirchensteuer festgesetzt wird, wird der Erstattungsbetrag in Höhe von 2 250 € bei der Veranlagung 2022 dem Gesamtbetrag der Einkünfte hinzugerechnet. Für diesen Betrag ist somit Einkommensteuer nachzuzahlen.

Hinweis:

Zu beachten ist, dass der Kirchenaustritt bei der Veranlagung zur Einkommensteuer und ggf. Kirchensteuer durch das Finanzamt nicht zwingend automatisch berücksichtigt wird. Dies ist insoweit anders als beim Lohnsteuerabzug. Daher muss darauf geachtet werden, dass die Tatsache des Kirchenaustritts in der Einkommensteuererklärung angegeben wird.

4. Kindergartenzuschüsse des Arbeitgebers: Lohnsteuerfreiheit und Corona-Pandemie

Zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Leistungen des Arbeitgebers zur Unterbringung und Betreuung von nicht schulpflichtigen Kindern der Arbeitnehmer in Kindergärten oder vergleichbaren Einrichtungen sind lohnsteuerfrei. Auf dieser Basis erstatten viele Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern steuerfrei solche Kosten. Probleme können sich nun dadurch ergeben, dass in der Corona-Pandemie bei Schließung von Einrichtungen Kindergarten- bzw. Kinderbetreuungsgebühren nicht eingezogen bzw. bereits erhobene Beiträge dem Mitarbeiter zurückerstattet wurden. Hat der Arbeitgeber in diesen Fällen den Arbeitnehmern dennoch Zuschüsse gezahlt, so können diese im Grundsatz nicht lohnsteuerfrei bleiben, sondern solche fortgezahlten Arbeitgeberleistungen lösen steuerpflichtigen Arbeitslohn aus. Hat der Arbeitgeber davon Kenntnis, dass der Arbeitnehmer tatsächlich keine Kindergartenbeiträge entrichten musste, so muss der Arbeitgeber eine Korrektur des Lohnsteuerabzugs vornehmen. Ansonsten droht eine Haftungsanspruchnahme.

Aktuell hat sich die FinVerw – offenbar bundeseinheitlich – auf folgende Vorgehensweise geeinigt: In den Fällen, in denen Städte und Gemeinden auf Grund der Corona-Pandemie Kindergarten- bzw. Kinderbetreuungsgebühren nicht eingezogen bzw. bereits erhobene Beiträge zurückerstattet haben, wird es für das Kalenderjahr 2020 nicht beanstandet, wenn hinsichtlich der vom Arbeitgeber gezahlten Zuschüsse von einer Darlehensgewährung des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer ausgegangen wird. Damit bleiben die Arbeitgeberleistungen für das Jahr 2020 weiter steuerfrei. Die im Jahr 2020 geleisteten Zuschüsse sind mit den im Jahre 2021 entstehenden Unterbringungs- und Betreuungskosten für die Kinder zu verrechnen. Damit ist eine nochmalige steuerfreie Erstattung in 2021 nicht zulässig.

Handlungsempfehlung:

Im konkreten Fall ist zu prüfen, ob insoweit Korrekturbedarf besteht.

5. Regelmäßige Überprüfung der Miete bei verbilligter Vermietung zur Sicherstellung des Werbungskostenabzugs erforderlich

Wird eine Wohnung verbilligt vermietet, was insbesondere bei der Vermietung an nahe Angehörige vorkommt, so ist zu beachten, dass gesetzlich ggf. der Werbungskostenabzug (also Erhaltungsaufwendungen, Abschreibung, Finanzierungsaufwendungen usw.) eingeschränkt ist. Insoweit ist nach der gesetzlichen Änderung zum 1.1.2021 wie folgt zu unterscheiden:

Miethöhe mindestens 66 % der Marktmiete	Handelt es sich um eine auf Dauer angelegte Wohnungsvermietung, ist in diesem Fall sowohl die Einkunftserzielungsabsicht zu unterstellen als auch der ungekürzte Werbungskostenabzug zu gewähren. Gerade bei Vermietungen an Angehörige eröffnet dies gesicherte Möglichkeiten, auch umfangreiche Werbungskosten geltend zu machen, wie bspw. bei einer hohen Fremdfinanzierung oder umfassenden Renovierungen.
--	---

Miethöhe weniger als 50 % der Marktmiete	Bei einer dauerhaften Nutzungsüberlassung ist zwar einerseits die Einkunftserzielungsabsicht generell zu unterstellen, andererseits aber der Werbungskostenabzug anteilig zu kürzen. Das heißt, die (tatsächlichen) Mieteinnahmen sind in voller Höhe anzusetzen, die Werbungskosten aber nur in Höhe des Teils steuerlich abziehbar, der dem Verhältnis zwischen tatsächlich vereinbarter Miete und ortsüblicher Miete entspricht.
Miethöhe mindestens 50 %, aber weniger als 66 % der Marktmiete	In dieser Konstellation ist zwar (anders als bis 2020) der Werbungskostenabzug nicht grundsätzlich zu kürzen, wohl aber die Einkunftserzielungsabsicht zu prüfen. Bei positiver Überschussprognose sind sämtliche Werbungskosten abziehbar. Bei negativer Prognose ist eine Aufteilung vorzunehmen: Die auf den unentgeltlichen Teil der Nutzungsüberlassung entfallenden Werbungskosten sind nicht abziehbar; für den entgeltlichen Teil ist hingegen die Einkunftserzielungsabsicht zu unterstellen. Im Ergebnis ergibt sich bei negativer Einkünfteerzielungsprognose dann eine anteilige Kürzung des Werbungskostenabzugs.

Zur Frage der **Ermittlung der ortsüblichen Marktmiete** gelten nach der Entscheidung des BFH vom 22.2.2021 (Az. IX R 7/20) folgende Grundsätze:

- Die ortsübliche Marktmiete ist grundsätzlich auf der Basis des Mietspiegels zu bestimmen.
- Kann ein Mietspiegel nicht zu Grunde gelegt werden oder ist er nicht vorhanden, kann die ortsübliche Marktmiete z.B. mit Hilfe eines mit Gründen versehenen Gutachtens eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen, durch die Auskunft aus einer Mietdatenbank oder unter Zugrundelegung der Entgelte, für zumindest drei vergleichbare Wohnungen ermittelt werden; jeder dieser Ermittlungswege ist grundsätzlich gleichrangig.

Der Vergleich der vereinbarten Miete mit der ortsüblichen Miete ist nun nicht nur bei Abschluss des Mietverhältnisses vorzunehmen, sondern **auch bei einem laufenden Mietverhältnis**. Nimmt der Vermieter nun bei einem laufenden Mietverhältnis keine Mieterhöhungen vor und steigt andererseits die ortsübliche Miete – wie aktuell insbesondere in größeren Städten –, so kann dies dazu führen, dass eine Einschränkung des Werbungskostenabzugs eingreift.

Handlungsempfehlung:

Die vereinbarte Miete sollte regelmäßig mit der ortsüblichen Miete abgeglichen werden. Insbesondere dann, wenn ein neuer Mietspiegel veröffentlicht wird, muss eine solche Prüfung erfolgen. Diese Prüfung sollte dokumentiert werden.

6. Aufbewahrung von Rechnungen bei Einsatz elektronischer oder computergestützter Kassensysteme oder Registrierkassen

Grundsätzlich besteht für den Unternehmer die Verpflichtung zur Aufbewahrung von Eingangs- und Ausgangsrechnungen über einen Zeitraum von zehn Jahren. Die FinVerw hat mit Schreiben des BMF vom 16.11.2021 (Az. III C 2 – S 7295/19/10001 :001) klargestellt, dass soweit der Unternehmer Rechnungen mithilfe elektronischer oder computergestützter Kassensysteme oder Registrierkassen erteilt, es hinsichtlich der erteilten Rechnungen ausreichend ist, wenn ein Doppel der Ausgangsrechnung (Kassenbeleg) aus den unveränderbaren digitalen Aufzeichnungen reproduziert werden kann. Grundvoraussetzung ist, dass der Einsatz des elektronischen Kassensystems die allgemeinen Anforderungen erfüllt, insbesondere die Vollständigkeit, Richtigkeit und Zeitgerechtigkeit der Erfassung.

Hinweis:

Die Ordnungsmäßigkeit der Kassenführung sollte regelmäßig überprüft werden. Besonderer Sorgfalt bedarf die erforderliche Verfahrensdokumentation.

Mit freundlichen Grüßen