

Lohnsteuer-Info

Oktober 2019

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

In dieser Ausgabe

| | | |
|------|--|---|
| 1 | Aus der Gesetzgebung | 1 |
| 1. | Bürokratieentlastungsgesetz III | 1 |
| 1.1. | Gesundheitsförderungsmaßnahmen | 1 |
| 1.2. | Kurzfristige Beschäftigungsverhältnisse | 2 |
| 1.3. | Erhöhung des pauschalierungsfähigen durchschnittlichen Stundenlohns | 3 |
| 1.4. | Beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer mit kurzfristiger Beschäftigung im Inland | 3 |
| 1.5. | Gruppenunfallversicherung | 4 |
| 2. | JStG 2019 und Betriebsveranstaltungen: Bundesrat fordert Gesetzesänderung | 5 |
| 3. | Entwurf der Rechengrößen 2020 liegt vor | 6 |
| 2 | Aus der Praxis | 8 |
| 1. | Faktorverfahren wird kaum angewandt | 8 |
| 3 | Abkürzungsverzeichnis | 9 |

1 Aus der Gesetzgebung

1. Bürokratieentlastungsgesetz III

Das Bundeskabinett hat am 18. September 2019 den Entwurf eines Dritten Bürokratieentlastungsgesetzes (kurz: BEG III) auf den parlamentarischen Weg gebracht. Der Gesetzentwurf enthält lohnsteuerliche Änderungen, auf die nachfolgend näher eingegangen wird.

1.1. Gesundheitsförderungsmaßnahmen

Die nach § 3 Nr. 34 EStG steuerfreien Arbeitgeberleistungen zugunsten einer qualifizierten Gesundheitsförderung sollen von bislang 500 EUR auf 600 EUR im Kalenderjahr und je Arbeitnehmer erhöht werden.

Praxishinweis

Die Gesetzesänderung soll ab 2020 zur Anwendung kommen.¹

¹ § 52 Abs. 1 EStG-E

1.2. Kurzfristige Beschäftigungsverhältnisse

Eine kurzfristige Beschäftigung liegt nach § 8 Abs. 1 Nr. 2 SGB IV vor, wenn die Beschäftigung für eine Zeitdauer ausgeübt wird, die im Laufe eines Kalenderjahres auf nicht mehr als drei Monate oder insgesamt 70 Arbeitstage nach ihrer Eigenart begrenzt zu sein pflegt oder im Voraus vertraglich begrenzt ist; dies kann auch dann gelten, wenn die kurzfristige Beschäftigung die Voraussetzungen einer geringfügig entlohnten Beschäftigung erfüllt.

Praxishinweis

Arbeitnehmer in einer kurzfristigen Beschäftigung können unabhängig von den wöchentlichen Arbeitstagen drei Monate oder 70 Arbeitstage beschäftigt sein und sind in allen Versicherungszweigen versicherungs- sowie beitragsfrei, sofern keine berufsmäßige Beschäftigung mit einem monatlichen Arbeitsentgelt von mehr als 450 EUR vorliegt.² Die Dreimonatsregelung und die 70 Arbeitstagesregelung hat der Gesetzgeber dauerhaft gesetzlich festgeschrieben.

Abweichend von den Regelungen der Sozialversicherung liegt steuerlich eine kurzfristige Beschäftigung, die zu einer Lohnsteuerpauschalierung mit 25 % führen kann,³ vor, wenn

- der Arbeitnehmer bei dem Arbeitgeber gelegentlich, nicht regelmäßig wiederkehrend beschäftigt wird,
- die Dauer der Beschäftigung 18 zusammenhängende Arbeitstage nicht übersteigt und
- der Arbeitslohn während der Beschäftigungsdauer 72 EUR⁴ durchschnittlich je Arbeitstag nicht übersteigt oder die Beschäftigung zu einem unvorhersehbaren Zeitpunkt sofort erforderlich wird.

Praxishinweis

Die Lohnsteuerpauschalierung von Aufwendungen für kurzfristige Beschäftigungen ermöglicht dem Arbeitgeber eine Abrechnung ohne Abruf der persönlichen ELStAM des Mitarbeiters.

Durch das BEG III ist vorgesehen, die Tageslohngrenze von bislang 72 EUR auf **120 EUR mit Wirkung ab 2020⁵ anzuheben**. Diese Anhebung ist zu befürworten, weil hierdurch eine Folgewirkung aus der zum Jahreswechsel 2019 / 2020 vorgesehenen Anhebung des Mindestlohnes gezogen wird. Ab 2020 beträgt der allgemeine Mindestlohn 9,35 EUR / Stunde, so dass die Tageslohngrenze von 120 EUR zumindest einen 8 Stunden-Arbeitstag mit Zahlung des allgemeinen Mindestlohnes ermöglichen wird (8 Stunden x

² Siehe weitergehend: § 8 Abs. 1 Nr. 2 SGB IV und Geringfügigkeits-Richtlinie v. 21.11.2018 unter B 2.3

³ § 40a Abs. 1 EStG

⁴ Bis 2016: 68 EUR

⁵ § 52 Abs. 1 EStG-E

9,35 EUR = 74,80 EUR). Die Tageslohngrenze von 120 EUR ermöglicht Arbeitgebern zusätzlich eine Lohnsteuerpauschalierung, wenn über dem Mindestlohn liegende Stundensätze für Tätigkeiten gezahlt werden. Zu beachten ist allerdings der Stundenlohnhöchstbetrag nach § 40a Abs. 4 Nr. 1 EStG⁶ (zurzeit 12 EUR).

1.3. Erhöhung des pauschalierungsfähigen durchschnittlichen Stundenlohns

Die Lohnsteuerpauschalierung

- nach § 40a Abs. 1 EStG (= kurzfristig beschäftigte Mitarbeiter) und
- nach § 40a Abs. 3 EStG (= Aushilfskräfte in der Land- und Forstwirtschaft)

ist unzulässig bei Arbeitnehmern, deren Arbeitslohn während der Beschäftigungsdauer durchschnittlich je Arbeitsstunde 12 EUR übersteigt.⁷

Praxishinweis

Durch das BEG III ist eine Anhebung dieses Stundenlohns auf 15 EUR vorgesehen. Die Gesetzesänderung soll ab 2020 zur Anwendung kommen.⁸

1.4. Beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer mit kurzfristiger Beschäftigung im Inland

§ 40a EStG soll um folgenden Absatz 7 ergänzt werden:

„(7) ¹Der Arbeitgeber kann unter Verzicht auf den Abruf von elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmalen (§ 39e Absatz 4 Satz 2) die Lohnsteuer für Bezüge von kurzfristigen, im Inland ausgeübten Tätigkeiten beschränkt steuerpflichtiger Arbeitnehmer, die einer ausländischen Betriebsstätte dieses Arbeitgebers zugeordnet sind, mit einem Pauschsteuersatz von 30 Prozent des Arbeitslohns erheben.

²Eine kurzfristige Tätigkeit im Sinne des Satzes 1 liegt nur vor, wenn die im Inland ausgeübte Tätigkeit 18 zusammenhängende Arbeitstage nicht übersteigt.“

Die in § 40a Abs. 7 EStG-E vorgesehene Regelung soll die Lohnsteuererhebung bei beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern vereinfachen. Angesprochen sind insbesondere große Arbeitgeber wie Banken und Versicherungsunternehmen, die im Ausland an Stelle von Tochterunternehmen regelmäßig Betriebsstätten als ausländische Niederlassungen unterhalten und deshalb zivilrechtlicher Arbeitgeber der in den ausländischen Betriebsstätten angestellten Mitarbeiter sind.

⁶ Siehe nachfolgende Ausführungen

⁷ § 40a Abs. 4 Nr. 1 EStG

⁸ § 52 Abs. 1 EStG-E

In den vorgenannten Branchen reisen die im Ausland angestellten Mitarbeiter regelmäßig beruflich in das Inland. Diese Inlandsarbeitstage werden nicht nur im Stammhaus abgeleistet, sondern im gesamten Bundesgebiet, wie z. B. bei Kunden und beruflichen Veranstaltungen.

Das inländische Stammhaus ist dann als Arbeitgeber verpflichtet, Lohnsteuer einzubehalten und abzuführen. Weil die Inlandsreisenden in Deutschland regelmäßig beschränkt steuerpflichtig sind, erfolgt die Lohnsteuererhebung auf Grund einer Papierbescheinigung des Betriebsstättenfinanzamts, in der regelmäßig die Steuerklasse I ausgewiesen wird. Dies führt zu hohem Bürokratieaufwand, da in einer großen Vielzahl die beruflichen Inlandsreisetage der beschränkt steuerpflichtigen Mitarbeiter zu erfassen sind.

Die neue Pauschalierung soll auf kurzfristige Tätigkeiten im Inland begrenzt werden. Längerfristige Inlandstätigkeiten beschränkt steuerpflichtiger Arbeitnehmer unterliegen der Regelbesteuerung.

Praxishinweis

Der Gesetzentwurf schränkt die neue Pauschalierungsregelung insoweit ein, als eine kurzfristige Tätigkeit nur dann vorliegen soll, wenn die im Inland ausgeübte Tätigkeit 18 zusammenhängende Arbeitstage nicht übersteigt. Es wird gefordert klarzustellen, in welchem Zeitfenster die 18 zusammenhängenden Arbeitstage gelten sollen (z. B. im Jahr, Kalenderjahr oder Steuerjahr etc.). D. h.: Es wird eine Klarstellung gefordert, ob die Lohnsteuerpauschalierung immer wieder möglich ist, wenn ein Arbeitnehmer einer ausländischen Betriebsstätte immer wieder für höchstens 18 Arbeitstage in Deutschland tätig wird (aus demselben Grund oder jedes Mal aufgrund eines neuen Auftrags).

Bei Anwendung der neuen Pauschalierung ergibt sich eine Aufzeichnungspflicht im Lohnkonto nach § 4 Abs. 2 Nr. 8 LStDV.

Praxishinweis

Diese Änderung soll erstmals für den Lohnsteuerabzug 2021 anwendbar sein.⁹ Die Arbeitgeber sollen einen zeitlichen Vorlauf erhalten, die neue Regelung in die Systeme der Lohn- und Gehaltsabrechnung zu implementieren.

1.5. Gruppenunfallversicherung

Nach § 40b Absatz 3 EStG kann der Arbeitgeber die Beiträge für eine Gruppenunfallversicherung mit einem Pauschsteuersatz von 20 % erheben, wenn der steuerliche Durchschnittsbetrag ohne Versicherungsteuer 62 EUR im

⁹ § 52 Abs. 1 EStG-E

Kalenderjahr nicht übersteigt. Der Grenzbetrag von 62 EUR soll auf 100 EUR angehoben werden.

Beitragsleistungen des Arbeitgebers zu einer Gruppenunfallversicherung stellen jedoch keinen Arbeitslohn dar und müssen bei Beitragsleistung nicht pauschaliert werden, wenn die Rechte aus dem Versicherungsvertrag allein dem Arbeitgeber zustehen.¹⁰ Arbeitslohn kann jedoch im Zeitpunkt der Leistungsgewährung ausgelöst werden.¹¹

Dagegen sind die Beitragsleistungen als Arbeitslohn zu qualifizieren, wenn der Arbeitnehmer den Versicherungsanspruch unmittelbar gegenüber dem Versicherungsunternehmen geltend machen kann. In diesen Fällen greift der erhöhte Grenzbetrag.

Praxishinweis

In die Prüfung, ob der Grenzbetrag eingehalten ist, ist nur der steuerpflichtige Arbeitslohn (ohne Versicherungsteuer) einzubeziehen. Soweit die Versicherungspolice auch das Unfallrisiko bei Auswärtstätigkeiten abdeckt, sind die darauf entfallenden Beitragsteile als Reisenebenkosten steuerfrei (§ 3 Nr. 13 oder Nr. 16 EStG) und folglich nicht in die Grenzbetragsprüfung einzubeziehen. Demgemäß entfällt für die Beitragsteile die Pauschalierung.

Wird bei einer Gruppenunfallversicherung der Durchschnittsbetrag von (neu) 100 EUR (bislang 62 EUR) überschritten, ist der gesamte Betrag bei den versicherten Arbeitnehmern dem individuellen Lohnsteuerabzug zu unterwerfen. Es bleibt damit bei einem Höchstbetrag (kein Freibetrag).

Die Änderung soll erstmals für den Lohnsteuerabzug 2020 anzuwenden sein.¹²

2. JStG 2019 und Betriebsveranstaltungen: Bundesrat fordert Gesetzesänderung

Der Bundesrat hat zu dem Regierungsentwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften eingehend Stellung genommen.¹³ Diese Stellungnahme enthält auch eine Forderung zur Änderung der Lohnbesteuerung bei Betriebsveranstaltungen.

¹⁰ Siehe BMF-Schr. v. 28.10.2009, BStBl I 2009, 1275

¹¹ Im Einzelnen vgl. BMF-Schr. v. 28.10.2009, BStBl I 2009, 1275 unter 2.1

¹² § 52 Abs. 1 EStG-E

¹³ BR-Drs. 356/1/19

Zuwendungen des Arbeitgebers anlässlich einer Betriebsveranstaltung lösen im geltenden Recht nur dann steuerpflichtigen Arbeitslohn aus, soweit der Freibetrag von 110 EUR überschritten wird oder wenn der jeweilige Mitarbeiter an mehr als zwei Betriebsveranstaltungen im Jahr teilnimmt.¹⁴

Zur Anwendung der Freibetragsregelung muss der Arbeitgeber bislang Teilnehmerlisten über die Anwesenheit der Arbeitnehmer für die jeweiligen Betriebsveranstaltungen führen.

Der Bundesrat hat sich dafür ausgesprochen, dass der Arbeitgeber für den jeweiligen Arbeitnehmer auf die Anwendung des 110-EUR-Steuerfreibetrags zugunsten einer Lohnsteuerpauschalierung verzichten kann (Wahlrecht). Zwar löst dies eine höhere Belastung des Arbeitgebers mit pauschaler Lohnsteuer aus. Als Ausgleich dafür sollen die mit der Anwendung des Freibetrags von 110 EUR verbundenen Aufzeichnungspflichten (z. B. welcher Arbeitnehmer mit welcher Begleitperson an der Betriebsveranstaltung teilnimmt) entfallen und so bürokratischer Aufwand vermieden werden.

Praxishinweis

Fraglich ist allerdings, ob der gewünschte Vereinfachungseffekt tatsächlich eintritt. Bislang geht die Umsatzsteuer davon aus, dass bei Einhaltung der 110 EUR-Grenze ein Vorsteuerabzug aus der Betriebsveranstaltung zulässig ist. Die 110 EUR-Grenze versteht sich bei der Umsatzsteuer allerdings als Freigrenze und nicht – wie bei der Lohnsteuer – als Freibetrag.¹⁵ Führt der Arbeitgeber die vorgenannten Aufzeichnungen nicht mehr, dürfte dies den Vorsteuerabzug aus der Veranstaltung ausschließen oder zumindest nachhaltig in Frage stellen. Diese steuerübergreifende Betrachtung fand offensichtlich in der geforderten Gesetzesänderung keine Berücksichtigung.

3. Entwurf der Rechengrößen 2020 liegt vor

Das Bundesarbeitsministerium hat den Referentenentwurf der Verordnung über maßgebende Rechengrößen der Sozialversicherung für 2020 bekannt gemacht. Danach sind folgende Rechengrößen ab 2020 vorgesehen:

¹⁴ Siehe im Detail § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a EStG und BMF-Schr. v. 14.10.2015, BStBl I 2015, 832

¹⁵ BMF-Schr. v. 18.5.2017 – III C 2 – S 7109/15/10001, NWB GAAAG-48559

| | West | Ost |
|---|------------------------|---------------------|
| Beitragsbemessungsgrenzen | | |
| Kranken- und Pflegeversicherung <ul style="list-style-type: none"> ▪ jährlich ▪ monatlich | 56.250 € 4.687,50 € | |
| Arbeitslosenversicherung, Allgemeine Rentenversicherung <ul style="list-style-type: none"> ▪ jährlich ▪ monatlich | 82.800 € 6.900 € | 77.400 € 6.450 € |
| knappschaftliche Rentenversicherung <ul style="list-style-type: none"> ▪ jährlich ▪ monatlich | 101.400 € 8.450 € | 94.800 € 7.900 € |
| allgemeine Jahresarbeitsentgeltgrenze (§ 6 Abs. 6 SGB V) | 62.550 € | |
| besondere Jahresarbeitsentgeltgrenze (§ 6 Abs. 7 SGB V) | 56.250 € | |
| Bezugsgrößen <ul style="list-style-type: none"> ▪ jährlich ▪ monatlich | 38.220 € 3.185 € | 36.120 € 3.010 € |

Die vorgesehene Anhebung der Beitragsbemessungsgrundlage in der Rentenversicherung löst eine steuerliche Folgewirkung aus. Die Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 63 Satz 1 EStG zu Gunsten von Beiträgen an Pensionskassen, Pensionsfonds und Direktversicherungen wurde mit Wirkung ab 2018 von vormals 4 % auf 8 % der Beitragsbemessungsgrenze der gesetzlichen Rentenversicherung (West)¹⁶ – angehoben.

Für 2019 ergab sich folgendes steuerfreie Ansparvolumen:

80.400 EUR x 8 % = 6.432 EUR

monatlich bei gleichmäßiger Verteilung = 536 EUR

Für 2020 soll eine Erhöhung der Beitragsbemessungsgrundlage der gesetzlichen Rentenversicherung (West) in Kraft. Unter Berücksichtigung der vorgesehenen Beitragsbemessungsgrundlage 2020 ergibt sich folgendes neues Ansparvolumen:

82.800 EUR x 8 % = 6.624 EUR

monatlich bei gleichmäßiger Verteilung = 552 EUR

¹⁶ BMF-Schr. v. 6.12.2017, BStBl I 2018, 147 Rn. 28

Praxishinweis

Sozialversicherungsrechtlich ist zu beachten, dass weiterhin nur 4 % der steuerfreien Zuwendungen nach § 3 Nr. 63 EStG sozialversicherungsfrei bleiben.¹⁷ D.h. die Verbesserungen durch das Betriebsrentenstärkungsgesetz wirken sich insoweit nicht aus. Interessant dürfte eine solche Erhöhung aber für die sozialversicherungsfreien ArbN (z.B. Gesellschafter/Geschäftsführer) sein, wobei bei Gesellschafter/Geschäftsführern auch eine Angemessenheit zur Vermeidung einer vGA zu prüfen wäre.

- | | | |
|---|---|-----------|
| – | davon steuer- und sv-frei (4 %) | 3.312 EUR |
| | monatlich bei gleichmäßiger Verteilung | 276 EUR |
| – | davon steuerfrei und sv-pflichtig ¹⁸ (4 %) | 3.312 EUR |
| | monatlich bei gleichmäßiger Verteilung | 276 EUR |

2 Aus der Praxis

1. Faktorverfahren wird kaum angewandt

Das in der Lohnsteuerklasse IV mögliche Faktorverfahren, mit dem Arbeitslohn entsprechend der tatsächlichen Einkommensverhältnisse von Ehegatten besteuert werden kann, wird in der Praxis kaum genutzt. Dies ergibt sich aus einer Antwort der Bundesregierung¹⁹ auf eine Kleine Anfrage der Fraktion Die Linke²⁰.

Danach gab es im Jahr 2018 6,7 Millionen Bürgerinnen und Bürger mit Familienstand verheiratet oder eingetragener Lebenspartnerschaft, in denen beide ein aktives Arbeitsverhältnis hatten. Das Faktorverfahren wurde in nur 39.267 Fällen genutzt, was einem Anteil von 0,585 % entspricht.

Nach Angaben der Regierung wurde das Faktorverfahren zwar dahingehend verändert, dass es nicht mehr jährlich beantragt werden muss, sondern nur noch alle zwei Jahre. Auch werde in den Steuerbescheiden gezielt über die Möglichkeit der Steuerklasse IV/IV mit Faktor aufgeklärt. Ob diese Maßnahme eine Wirkung entfalten werde, lasse sich aus Sicht der Regierung nicht sagen.

Wenn man aber die Anwendungszahlen sieht, dürfte das Faktorverfahren auch gegenwärtig nur für eine kleine Zahl von Fällen zur Anwendung kommen.

¹⁷ zur Sozialversicherung, vgl. § 1 Abs. 1 S. 1 Nr. 9 SvEV

¹⁸ Sofern die jeweilige Beitragsbemessungsgrenze nicht überschritten wird

¹⁹ BT-Drs. 19/12857

²⁰ BT-Drs. 19/12373

3 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 | 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 |