

Lohnsteuer-Info

Januar 2020

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

In dieser Ausgabe

1	Aus der Gesetzgebung	1
1.	Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (sog. JStG 2019)	1
1.1.	Gesetzgebungsverfahren.....	1
1.2.	Weiterbildungsleistung (§ 3 Nr. 19 EStG).....	2
1.3.	(Elektro)Fahrräder (§ 3 Nr. 37 EStG)	3
1.4.	Steuerbefreiung bei Überlassung einer betrieblichen Ladevorrichtung (§ 3 Nr. 46 EStG) .	4
1.5.	Mehraufwendungen für Verpflegung (§ 9 Abs. 4a EStG)	5
2	Abkürzungsverzeichnis	8

1 Aus der Gesetzgebung

1. Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (sog. JStG 2019)

1.1. Gesetzgebungsverfahren

Der Bundestag hat bereits am 7. November 2019 das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften unter Berücksichtigung der Beschlussempfehlungen des Bundestag-Finanzausschusses¹ verabschiedet.

Der Bundesrat hat diesem vom Bundestag verabschiedeten Gesetz am 29. November 2019 zugestimmt.² Eine Verkündung im Bundesgesetzblatt erfolgte.³

Nachfolgend wird auf weitere lohnsteuerliche Änderungen hingewiesen.

¹ BT-Drs. 19/14873 v. 6.11.2019

² BR-Drs. 552/19 (Beschluss) v. 29.11.2019

³ BGBl I 2019, 2451

1.2. Weiterbildungsleistung (§ 3 Nr. 19 EStG)

Der Gesetzgeber hat durch das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften⁴ in § 3 Nr. 19 EStG eine neue Steuerbefreiung aufgenommen. Danach bleiben steuerfrei ...

Nr. 19

Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers für Maßnahmen nach § 82 Absatz 1 und 2 des Dritten Buches Sozialgesetzbuch sowie Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers, die der Verbesserung der Beschäftigungsfähigkeit des Arbeitnehmers dienen. Die Weiterbildung darf keinen überwiegenden Belohnungscharakter haben.

Durch § 82 SGB III wird seit 1.1.2019 die Weiterbildungsförderung verbessert. Diese Vorschrift umfasst Weiterbildungen, welche Fertigkeiten, Kenntnisse und Fähigkeiten vermitteln, die über eine arbeitsplatzbezogene Fortbildung hinausgehen. Für eine Förderung durch die Bundesagentur für Arbeit ist hier grundsätzlich auch ein angemessener Arbeitgeberbeitrag zu den Lehrgangskosten bei Weiterbildungsmaßnahmen Voraussetzung, der sich nach der Betriebsgröße auf Grundlage der Beschäftigtenzahl richtet.

Praxishinweis

Berufliche Fort- und Weiterbildungskosten, die der Arbeitgeber übernimmt, führen als Leistungen im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse nicht zu Arbeitslohn.⁵ Von einem ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers ist auszugehen, wenn durch die Bildungsmaßnahme die Einsatzfähigkeit des Arbeitnehmers im Betrieb erhöht werden soll. Ist der Arbeitnehmer Rechnungsempfänger, ist dies für das ganz überwiegend eigenbetriebliche Interesse des Arbeitgebers unschädlich, wenn der Arbeitgeber die Übernahme bzw. den Ersatz vor Vertragsabschluss schriftlich zugesagt hat.⁶

Diese Richtlinienregelung wird – rückwirkend – ab 2019 durch § 3 Nr. 19 EStG (**1. Alternative**) ausgedehnt auf die Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers für Maßnahmen nach § 82 Abs. 1 und 2 SGB III, selbst wenn diese über die arbeitsplatzbezogene Fortbildung hinausgeht. Die Steuerfreiheit ist der Höhe nach nicht begrenzt.

Die neue Steuerfreiheit gilt darüber hinaus auch für Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers, die der Verbesserung der Beschäftigungsfähigkeit des Arbeitnehmers dienen (**2. Alternative**). Die engen Voraussetzungen nach § 82 Abs. 1 SGB III müssen nicht erfüllt sein.

⁴ v. 12.12.2019 – BGBl I 2019, 2451

⁵ R 19.7 LStR 2015

⁶ R 19.7 Abs. 1 S. 4 LStR 2015

Beispiele

- Übernahme von Sprachkursen, die nicht arbeitsplatzbezogen sind
- Übernahme von Computerkursen, die nicht arbeitsplatzbezogen sind

Darunter sind solche Maßnahmen zu verstehen, die eine Anpassung und Fortentwicklung der beruflichen Kompetenzen des Arbeitnehmers ermöglichen und somit zur besseren Begegnung der beruflichen Herausforderungen beitragen. Diese Leistungen dürfen keinen überwiegenden Belohnungscharakter haben.

Praxishinweis

Die Abgrenzung zwischen Leistungen mit überwiegend Belohnungscharakter und steuerfreien Leistungen nach § 3 Nr. 19 EStG ist einzelfallbezogen. Mit neuen Abgrenzungsschwierigkeiten ist zu rechnen (z. B. Kostenübernahme eines Sprachkurses, der in Malta durchgeführt wird). Um spätere Haftungsrisiken zu verhindern, dürfte die Einholung einer haftungsbefreienden Anrufungsauskunft empfehlenswert sein.

Arbeitgeber übernehmen oftmals die Kosten einer Outplacement-Beratung für ausscheidende Arbeitnehmer. Die **Outplacement-Beratung** wird als professionelle Hilfe zur beruflichen Neuorientierung angeboten. Die arbeitgeberfinanzierte Outplacement-Beratung wird bislang als steuerpflichtiger geldwerter Vorteil angesehen⁷, wobei eine Pauschalierung der Lohnsteuer nach § 37b Abs. 2 EStG möglich sein dürfte. Durch § 3 Nr. 19 EStG dürften auch die arbeitgeberfinanzierten Aufwendungen für die Verbesserung der künftigen Beschäftigungsmöglichkeit im Rahmen einer Outplacement-Beratung steuerfrei bleiben.

Praxishinweis

Die Finanzverwaltung hat sich zur neuen Rechtsauslegung bislang nicht geäußert. Um spätere Haftungsrisiken zu verhindern, dürfte die Einholung einer haftungsbefreienden Anrufungsauskunft empfehlenswert sein.

1.3. (Elektro)Fahrräder (§ 3 Nr. 37 EStG)

Nach § 3 Nr. 37 EStG bleiben steuerfrei ...

„zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für die Überlassung eines betrieblichen Fahrrads, das kein Kraftfahrzeug im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 (EStG) ist“

Diese Steuerfreiheit galt für Überlassungen ab dem 1. Januar 2019 bislang bis zum 31. Dezember 2021. Durch das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der

⁷ FG Düsseldorf, Urt. v. 5.4.2000 – 13 K 9505/97 E, EFG 2000, 740, rkr.

Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften⁸ hat der Gesetzgeber diese Regelung für Überlassungen bis 2030 verlängert.⁹

Die Verwaltungsanweisung zur steuerpflichtigen Abrechnung von (Elektro)Fahrräder, die verkehrsrechtlich als Fahrrad einzuordnen sind, hat die Finanzverwaltung entsprechend verlängert. Bislang gilt diese Verwaltungsanweisung nur für Überlassungen, die vor dem 1. Januar 2022 beginnen.¹⁰ Eine Verlängerung bis 2030 erfolgte bereits kurzfristig durch die Finanzverwaltung.¹¹

Praxishinweis

Erfolgt die Gestellung eines (Elektro)Fahrrads im Wege der Entgeltumwandlung, kommt § 3 Nr. 37 EStG nach der (umstrittenen¹²) Verwaltungsauffassung nicht zur Anwendung. Wurde das (Elektro)Fahrrad ab dem 1. Januar 2019 zur Verfügung gestellt, löst dies einen geldwerten Vorteil aus, der auf Grundlage der halben unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers ermittelt wird.¹³

Da der Gesetzgeber für nach dem 31.12.2018 angeschaffte Elektrofahrzeuge, deren inländischer Listenpreis 40.000 EUR nicht übersteigt, ab 2020 den inländischen Listenpreis nur noch mit $\frac{1}{4}$ ansetzt,¹⁴ haben die obersten Finanzbehörden der Länder¹⁵ die Bewertung der steuerpflichtigen geldwerte Vorteile aus einer (Elektro-)Fahrradgestellung ab 2020 auf $\frac{1}{4}$ der auf volle 100 EUR abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung reduziert. Diese Reduzierung gilt jedoch nur, wenn das betreffende (Elektro-)Fahrrad erstmals nach dem 31.12.2018 einem Mitarbeiter überlassen wurde und der geldwerte Vorteil nicht nach § 3 Nr. 37 EStG steuerfrei bleibt.

1.4. Steuerbefreiung bei Überlassung einer betrieblichen Ladevorrichtung (§ 3 Nr. 46 EStG)

Steuerfrei bleiben nach Maßgabe von § 3 Nr. 46 EStG ...

zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für das elektrische Aufladen eines Elektrofahrzeugs oder Hybridelektrofahrzeugs im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 zweiter Halbsatz (EStG) an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens (§ 15 des

⁸ v. 12.12.2019 – BGBl I 2019, 2451

⁹ § 52 Abs. 4 S. 7 EStG

¹⁰ Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder v. 13.3.2019 – BStBl I 2019, 216; nunmehr: Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder v. 9.1.2020

¹¹ Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder v. 9.1.2020

¹² R 3.33 Abs. 5 S. 2 LStR 2015 und BMF-Schr. v. 22.5.2013 – BStBl I 2013, 728; a. A. BFH-Urt. v. 1.8.2019 – VI R 32/18, BFH/NV 2019, 1401 – VI R 21/17, BFH/NV 2019, 1339 – VI R 40/17, BFH/NV 2019, 1341; siehe auch Geserich, NWB 45/2019, 3264 und NWB 47/2019, 3409

¹³ § 8 Abs. 2 S. 10 EStG und Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder v. 13.3.2019 – BStBl I 2019, 216

¹⁴ § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 Nr. 4 EStG

¹⁵ Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder v. 9.1.2020

Aktiengesetzes) und für die zur privaten Nutzung überlassene betriebliche Ladevorrichtung;
16

Diese Steuerbefreiung ist bislang bis zum 31. Dezember 2020 befristet. Diese Befristung hat der Gesetzgeber durch das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften¹⁷ bis zum 31. Dezember 2030 verlängert.¹⁸

1.5. Mehraufwendungen für Verpflegung (§ 9 Abs. 4a EStG)

Das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften erhöht die **inländischen** Mehraufwendungen für Verpflegung mit Wirkung ab 2020.

Tagegeldsatzübersicht (Inland)	2019	Ab 2020
ohne Übernachtung und 8 Stunden oder weniger	0 EUR	0 EUR
ohne Übernachtung und mehr als 8 Stunden Abwesenheitsdauer	12 EUR	14 EUR
Mehrtägige Auswärtstätigkeit:		
Anreisetag	12 EUR	14 EUR
Abreisetag	12 EUR	14 EUR
Zwischentage	24 EUR	28 EUR

Darüber hinaus hat das BMF neue **Auslandsreisekosten**, die ab 2020 zur Anwendung kommen, bekannt gegeben.¹⁹

Wird dem Mitarbeiter anlässlich oder während einer Tätigkeit außerhalb seiner ersten Tätigkeitsstätte vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten eine Mahlzeit zur Verfügung gestellt, sind ermittelte Verpflegungspauschalen in gewisser Höhe zu kürzen.²⁰

Die Kürzung der Mehraufwendungen für Verpflegung erfolgt immer auf der Grundlage der für 24 Stunden geltenden Pauschale. Durch die Erhöhung der inländischen Verpflegungspauschalen tritt eine Folgewirkung in Bezug auf die Kürzungsbeträge ab 2020 ein.

¹⁶ Siehe auch BMF-Schr. v. 14.12.2016 – BStBl I 2016, 1446

¹⁷ v. 12.12.2019 – BGBl I 2019, 2451

¹⁸ § 3 Nr. 46 i.V.m. § 52 Abs. 4 S. 14 EStG

¹⁹ BMF-Schr. v. 15.11.2019 - IV C 5 - S 2353/19/10010 :001, BStBl I 2019, 1254

²⁰ § 9 Abs. 4a S. 8 EStG

Kürzungsübersicht (Inland)	2019	Ab 2020
Frühstück	4,80 EUR	5,60 EUR
Mittagessen	9,60 EUR	11,20 EUR
Abendessen	9,60 EUR	11,20 EUR

Beispiel

Teilnahme an einer Fortbildungsveranstaltung am 4. Februar 2020 in Köln. Abwesenheitsdauer: 12 Stunden (inkl. üblichem Mittagessen). Der Mitarbeiter hat keine Eigenleistung für die Mahlzeit zu erbringen. Der betriebliche Tagegeldanspruch des Mitarbeiters entspricht dem steuerlichen Reisekostenrecht.

Mahlzeitengestellung

Das vom Arbeitgeber veranlasste Mittagessen während der Auswärtstätigkeit wird mit dem amtlichen Sachbezugswert bewertet.²¹ Der mit dem amtlichen Sachbezugswert bewertete geldwerte Vorteil bleibt aber lohnsteuerfrei, weil der Mitarbeiter aus steuerlicher Sicht eine Verpflegungspauschale aufgrund der Abwesenheitsdauer beanspruchen kann.²²

Diese Steuerfreiheit bleibt im Übrigen selbst dann erhalten, wenn der Betrieb für den auswärtigen Tätigkeitstag keinen Verpflegungsmehraufwand erstatten würde.

Tagegeld

Der Tagegeldsatz beträgt in dieser Fallvariante grds. 14 EUR. Wird dem Arbeitnehmer allerdings bereits auf Kosten des Arbeitgebers eine Mahlzeit während der Auswärtstätigkeit gestellt, muss der Tagegeldsatz gekürzt werden (**Verhinderung einer Doppelbegünstigung**). Die Kürzung orientiert sich an dem Betrag, der in die 24 stündige Tagegeldpauschale des Essensgestaltungsorts pauschal einbezogen wurde. Nicht entscheidend ist der tatsächliche Essenspreis, sofern dieser nicht über 60 EUR liegt, bzw. die Höhe des amtlichen Sachbezugswertes.

Tagegeldsatz 24 Stunden – Inland: 28,00 EUR

davon entfällt auf das Frühstück ein Wert v. 20 % = 5,60 EUR
 davon entfällt auf das Mittagessen ein Wert v. 40 % = 11,20 EUR
 davon entfällt auf das Abendessen ein Wert v. 40 % = 11,20 EUR

Konkrete Tagegeldsatzabrechnung

Ungekürztes Tagegeld 4. Februar 2020 14,00 EUR
 abzüglich Kürzung für die
arbeitgeberseitig gestellte Mahlzeit (Mittagessen) -11,20 EUR

Gemindertes steuerfrei erstattbares Tagegeld 2,80 EUR

Praxishinweis

Sofern der Arbeitgeber – abweichend von dem o. g. Beispielfall - nach der betrieblichen Vereinbarung 14 EUR auszahlen würde, sind hiervon nur 2,80 EUR steuerfrei. Die

²¹ § 8 Abs. 2 Satz 8 EStG

²² § 8 Abs. 2 Sätze 8 und 9 EStG

verbleibenden 11,20 EUR sind steuerpflichtiger Arbeitslohn. Eine individuelle Besteuerung kann durch die Anwendung einer Lohnsteuerpauschalierung für überzahlte Tagegelder verhindert werden.²³ Der Höhe nach ist diese Pauschalierung auf den ungekürzten Tagegeldsatz von 14 EUR begrenzt.²⁴ Damit kann der steuerpflichtige Arbeitslohn i.H.v. 11,20 EUR vollumfänglich pauschal lohnversteuert werden; hierdurch wird bei zeitnaher Pauschalierung auch eine Sozialversicherungspflicht verhindert.

Oftmals kommt es vor, dass Arbeitgeber nach den betrieblichen Vereinbarungen an die Beschäftigten Verpflegungssätze auszahlen, die über den steuerlichen Werten liegen. Der die steuerfreie Verpflegungspauschale übersteigende Teil ist im Regelfall als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu erfassen und löst eine Beitrags- und Lohnsteuerpflicht aus.

Um eine individuelle Besteuerung zu verhindern, besteht die Möglichkeit einer Pauschalversteuerung für Arbeitgeberleistungen, die über die in- und ausländischen Verpflegungspauschalen hinausgehen. Der Pauschalsteuersatz beträgt einheitlich 25 % und gilt nur bei der Abrechnung von Verpflegungsmehraufwendungen bei Auswärtstätigkeiten, nicht aber im Falle der doppelten Haushaltsführung. Der Höhe nach ist die Pauschalierung auf 100 % der Verpflegungspauschale beschränkt.²⁵

Die Erhöhung der Mehraufwendungen für Verpflegung ab 2020 wirkt sich auf den Pauschalierungshöchstbetrag entsprechend aus.

Praxishinweis

Die verdoppelte Auszahlung von Tagegeldsätzen kann gerade in den Zeiten des Fachkräftemangels ein Gestaltungsinstrument zur Bindung bisheriger Mitarbeiter oder zur Gewinnung neuer Mitarbeiter sein.

²³ Siehe § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 EStG

²⁴ BMF-Schr. v. 24.10.2014 – IV C 5 - S 2353/13/10002, BStBl I 2014, 1412, Rz. 58

²⁵ § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 4 EStG

Beispiel

Der Mitarbeiter erhält 2020 nach der betrieblichen Vereinbarung vom Arbeitgeber einen Betrag von 28 EUR als Tagegeld, sofern er sich mehr als 8 Stunden auf einer eintägigen Dienstreise befindet.

Der Arbeitnehmer ist am 6. Mai insgesamt 10 Stunden im Inland auswärtig tätig. Mahlzeitengestellungen durch den Arbeitgeber erfolgen am 6. Mai nicht.

Betrieblicher Reisekostenanspruch	28,00 EUR
davon steuerfrei	14,00 EUR
davon steuerpflichtiger Arbeitslohn	14,00 EUR

Abrechnungsalternativen für den steuerpflichtigen Arbeitslohn:

a) Individuelle Versteuerung und Verbeitragung
oder 14,00 EUR

b) pauschale Versteuerung (max. 14 EUR) 14,00 EUR

(25 % pauschale Lohnsteuer nebst Annexsteuer; SV-Freiheit besteht bei zeitnaher Pauschalierung)

2 Abkürzungsverzeichnis

AEO	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

