

Lohnsteuer-Info

März 2020

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

In dieser Ausgabe

1	Aus der Gesetzgebung	1
1.	Übernachtungsnebenkosten: Eine neue steuerfreie Erstattungsmöglichkeit	1
2.	Lohnsteuerabzugsverpflichtete Arbeitgeber bei grenzüberschreitender Arbeitnehmerüberlassung	3
3.	Beschränkt Steuerpflichtige und Einbindung in das ELStAM-Verfahren	4
2	Aus der Finanzverwaltung	9
1.	Nettolohnvereinbarung und Steuerberatungskosten	9
3	Abkürzungsverzeichnis	10

1 Aus der Gesetzgebung

1. **Übernachtungsnebenkosten: Eine neue steuerfreie Erstattungsmöglichkeit**

In § 9 Abs. 1 S. 3 wurde ein neuer Nr. 5b EStG mit Wirkung ab 2020 aufgenommen. Hiernach gilt Folgendes:

„Werbungskosten sind notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer während seiner auswärtigen beruflichen Tätigkeit auf einem Kraftfahrzeug des Arbeitgebers oder eines vom Arbeitgeber beauftragten Dritten im Zusammenhang mit einer Übernachtung in dem Kraftfahrzeug für Kalendertage entstehen, an denen der Arbeitnehmer eine Verpflegungspauschale beanspruchen könnte.

***Anstelle der tatsächlichen Aufwendungen**, die dem Arbeitnehmer im Zusammenhang mit einer Übernachtung in dem Kraftfahrzeug entstehen, kann im Kalenderjahr einheitlich eine Pauschale von 8 EUR für jeden Kalendertag berücksichtigt werden, an dem der Arbeitnehmer eine Verpflegungspauschale beanspruchen könnte.“*

Praxishinweis

Durch eine Ergänzung von § 4 EStG um einen neuen Absatz 10 wird diese Regelung ebenso beim Betriebsausgabenabzug angewandt.

Mit dieser Ergänzung soll typisierend eine gesetzliche Pauschale eingeführt werden für ArbN, die ihre berufliche Tätigkeit vorwiegend auf Kraftfahrzeugen ausüben (z.B. Berufskraftfahrer). Üblicherweise entstehen diesen Personengruppen

Mehraufwendungen während einer mehrtägigen beruflichen Tätigkeit im Zusammenhang mit einer Übernachtung in dem Kraftfahrzeug des ArbG.

Praxishinweis

Durch die Einführung der gesetzlichen Pauschale von 8 EUR, die für **Inlands- und Auslandsfälle** einheitlich gilt, entfällt der Einzelnachweis.

Die gesetzliche Pauschale scheidet aber aus, sofern keine Übernachtung stattfindet (eintägige Auswärtstätigkeit).

Beispiel

Der Arbeitnehmer A ist als Fahrer einer Spedition tätig. Er beginnt eine inländische Auswärtstätigkeit am 2. Februar 2020 um 20 Uhr. Diese Auswärtstätigkeit endet am 4. Februar 2020 um 18 Uhr.

	Tagegeld	Übernachtungsnebenkosten	Summe
2.2.2020	14,00 EUR	8,00 EUR	22,00 EUR
3.2.2020	28,00 EUR	8,00 EUR	36,00 EUR
4.2.2020	14,00 EUR	8,00 EUR	22,00 EUR
Summe	56,00 EUR	24,00 EUR	80,00 EUR

Für die steuerfreie Zahlung der Übernachtungsnebenkostenpauschale ist nicht Bedingung, dass der Arbeitgeber auch steuerfreie Mehraufwendungen für Verpflegung leistet.

Praxishinweis

Der Arbeitgeber hat i.d.R. die steuerfrei erstatteten **Mehraufwendungen für Verpflegung** auf der Lohnsteuerbescheinigung zu vermerken. Die steuerfreie Erstattung ist dann im Veranlagungsverfahren erkennbar. Eine Aufzeichnungspflicht auf der Lohnsteuerbescheinigung existiert jedoch für die steuerfrei gezahlten **Übernachtungsnebenkosten** nicht. Dies gilt sowohl für die Fälle der Abrechnung nach Einzelnachweis als auch die Fälle der Anwendung der neuen Aufwandspauschalierung.

Der Ansatz dieser Pauschale erfolgt anstelle der tatsächlich entstehenden Mehraufwendungen; so können weiterhin auch höhere Aufwendungen als 8 EUR nachgewiesen und geltend gemacht werden.

Die Ermittlung der tatsächlichen Aufwendungen kann entweder tageweise oder auf Grundlage eines nach Maßgabe des BMF-Schreibens v. 4. Dezember 2012¹ ermittelten Durchschnittswerts erfolgen. Ergibt sich nach der

¹ BMF-Schr. v. 4.12.2012 – IV C 5 - S 2353/12/10009, BStBl I 2012, 1249

Durchschnittswertermittlung ein unter 8 EUR liegender Betrag, kann ab 2020 mit der neuen Pauschale abgerechnet werden.

2. Lohnsteuerabzugsverpflichtete Arbeitgeber bei grenzüberschreitender Arbeitnehmerüberlassung

Bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit wird die Einkommensteuer durch den Abzug vom Arbeitslohn erhoben (Lohnsteuer), soweit der Arbeitslohn von folgenden Arbeitgebern gezahlt wird:

- Inländischer Arbeitgeber i.S.d. § 38 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG bzw.
- ausländischer Verleiher i.S.d. § 38 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG.

Inländischer Arbeitgeber ist in den Fällen der Arbeitnehmerentsendung auch das in Deutschland ansässige aufnehmende Unternehmen, das den Arbeitslohn für die ihm geleistete Arbeit wirtschaftlich trägt (**wirtschaftlicher Arbeitgeber**). Voraussetzung hierfür ist nicht, dass das Unternehmen dem Arbeitnehmer den Arbeitslohn im eigenen Namen und für eigene Rechnung auszahlt.²

Derzeit besteht in den Fällen einer grenzüberschreitenden Arbeitnehmerüberlassung eine Lohnsteuerabzugsverpflichtung des in Deutschland ansässigen und aufnehmenden Unternehmens **nur** dann, wenn es die Lohnkosten tatsächlich wirtschaftlich trägt. Insbesondere bei verbundenen Unternehmen bedeutet „wirtschaftlich tragen“, dass das ausländische Unternehmen vom inländischen Unternehmen einen finanziellen Ausgleich für die Arbeitnehmerüberlassung beansprucht und erhält.

Vom Gesetzestext werden derzeit nicht ausdrücklich die Fälle erfasst, in denen das ausländische verbundene Unternehmen (oft die Muttergesellschaft) auf einen finanziellen Ausgleichsanspruch gegenüber dem inländischen Unternehmen verzichtet, obwohl unter Fremden üblicherweise ein Ausgleich beansprucht worden wäre.

Praxishinweis

Durch einen Verzicht auf eine Ausgleichsforderung können internationale Konzerne eine Lohnsteuerabzugsverpflichtung für die nach Deutschland entsandten Arbeitnehmer verhindern.

² § 38 Abs. 1 S. 2 EStG

§ 38 Abs. 1 Satz 2 EStG n.F. soll dem ab 2020 entgegenwirken. Danach wird in den Fällen der internationalen Arbeitnehmerentsendung das in Deutschland ansässige aufnehmende Unternehmen inländischer Arbeitgeber, wenn es

- den Arbeitslohn für die ihm geleistete Arbeit wirtschaftlich trägt oder
- nach dem Fremdvergleichsgrundsatz hätte tragen müssen.

Die Gesetzesänderung soll den bisherigen Missstand verhindern, indem auch dann eine Lohnsteuerabzugsverpflichtung zu beachten ist, wenn tatsächlich kein finanzieller Ausgleich an das ausländische Unternehmen geleistet wird, aber unter Fremden ein Ausgleich vereinbart worden wäre (Fremdvergleichsgrundsatz). Unerheblich ist es im Übrigen, ob das ausländische verbundene Unternehmen, das die Arbeitnehmer überlässt, die Muttergesellschaft oder ein Tochterunternehmen ist.³

Praxishinweis

Das aufnehmende inländische Unternehmen und deren Berater müssen künftig sorgfältig prüfen, ob die Voraussetzungen eines inländischen (wirtschaftlichen) Arbeitgebers zwecks Vornahme des Lohnsteuerabzugs vorliegen.⁴ Wird diese Regelung unbeachtet gelassen, ergeben sich neue Haftungsrisiken.

3. Beschränkt Steuerpflichtige und Einbindung in das ELStAM-Verfahren

Der elektronische Abruf der Lohnsteuerabzugsmerkmale im ELStAM-Verfahren ist bei beschränkt einkommensteuerpflichtigen Arbeitnehmern grundsätzlich ab dem 1. Januar 2020 anzuwenden.⁵ Ferner werden solche Fälle in den betrieblichen Lohnsteuer-Jahresausgleich einbezogen.⁶ Diese Neuregelungen haben Bedeutung insbesondere für Saisonarbeitskräfte und die Abrechnung von Betriebsrentnern mit Wohnsitz im Ausland.

Die Einbindung in das ELStAM-Verfahren kommt insbesondere dann **nicht** zur Anwendung, wenn ...

- ein Freibetrag i.S.d. § 39a EStG berücksichtigt wird,
- der Arbeitslohn nach den Regelungen des DBA auf Antrag von der Besteuerung freigestellt wird,

³ Niermann, DB 2020, 299 (303)

⁴ Hick, DB 2019, 2100

⁵ § 39 Abs. 3 EStG n.F. BMF-Schr. v. 7.11.2019 – BStBl I 2019, 1087 unter Nr. 5

⁶ § 42b Abs. 1 S. 1 EStG n.F.

- der Arbeitnehmer nach § 1 Abs. 2 EStG erweitert unbeschränkt einkommensteuerpflichtig ist oder nach § 1 Abs. 3 EStG auf Antrag wie unbeschränkt einkommensteuerpflichtig zu behandeln ist.⁷

Praxishinweis

Haben das Betriebsstättenfinanzamt und der Arbeitgeber aufgrund einer Vielzahl gleichgelagerter Fälle (z. B. beschränkt steuerpflichtige Betriebsrentner) bislang ein vereinfachtes Antrags- oder Listenverfahren praktiziert, kann hieran – für die in den Listen aufgeführten Arbeitnehmer – auch nach dem 31. Dezember 2019 festgehalten werden. D. h., in diesem Fall kann der Lohnsteuerabzug weiterhin auf der Grundlage von Papierbescheinigungen durchgeführt werden. Damit entfallen die Anmeldung und der Abruf im ELStAM-Verfahren.

Die Übergangsregelung gilt längstens bis zum Abschluss der programmtechnischen Einbindung von im Inland nicht meldepflichtigen Arbeitnehmern in das ELStAM-Verfahren.

Für die Anmeldung eines beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmers benötigt der Arbeitgeber die **Identifikationsnummer** (IdNr.) und das **Geburtsdatum** des Arbeitnehmers.⁸ Beide Angaben hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber mitzuteilen.

Praxishinweis

Teilt der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber die zugeteilte IdNr. oder das Geburtsdatum schuldhaft nicht mit, muss der Arbeitgeber die Lohnsteuer nach der Steuerklasse VI ermitteln.⁹

Hat der Arbeitnehmer die fehlende Mitteilung der IdNr. nicht zu vertreten (z. B. wenn das Finanzamt einen Antrag auf Zuteilung einer IdNr. noch nicht bearbeitet hat), hat der Arbeitgeber für längstens drei Kalendermonate die voraussichtlichen Lohnsteuerabzugsmerkmale anzuwenden.¹⁰

Im Inland nicht meldepflichtigen Arbeitnehmern kann eine steuerliche Identifikationsnummer nicht durch die Meldebehörden zugeteilt werden, da hier die Meldepflicht nicht besteht.

Nach einer Gesetzesänderung in § 39 Abs. 3 EStG ist der Antrag für die **erstmalige Zuteilung einer IdNr.**¹¹ beim **Betriebsstättenfinanzamt** des Arbeitgebers zu stellen. Für die Antragstellung kann ein amtlicher Vordruck verwandt werden.¹²

⁷ BMF-Schr. v. 7.11.2019 – BStBl I 2019, 1087 unter Nr. 3

⁸ § 39e Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 EStG

⁹ § 39c Abs. 1 Satz 1 EStG

¹⁰ § 39c Abs. 1 Satz 2 und 3 EStG

¹¹ § 139b AO

Die Zuteilung einer Identifikationsnummer kann auch der **Arbeitgeber beantragen**, wenn ihn der Arbeitnehmer dazu nach § 80 Abs. 1 AO bevollmächtigt hat.¹³

Sofern dem Arbeitnehmer **bereits** eine **IdNr. zugeteilt** wurde, teilt das **Betriebsstättenfinanzamt** dies auf Anfrage des Arbeitnehmers oder des Arbeitgebers¹⁴ mit.¹⁵

Praxishinweis

Dem Arbeitnehmer wird die IdNr. grundsätzlich an seine ausländische Adresse zugesandt.

Um Verständigungsprobleme bei der Antragstellung und um Verzögerungen bei der Postzustellung der Identifikationsnummer in das Ausland und bei der Weitergabe an den inländischen Arbeitgeber zu vermeiden, kann der Arbeitnehmer seinen Arbeitgeber nach § 80 Abs. 1 AO bevollmächtigen, die erstmalige Zuteilung einer Identifikationsnummer zu beantragen. Alternativ kann er ihn zum Empfangsbevollmächtigten bestellen.

In diesen Fällen wird die Finanzverwaltung das Mitteilungsschreiben an den Arbeitgeber senden.

¹² <https://lstn.niedersachsen.de/steuer/die-einfuehrung-der-elektronischen-lohnsteuerkarte-elstam-steht-vor-der-tuer-110176.html>

¹³ § 39 Abs. 3 Satz 2 EStG

¹⁴ oder dessen Beraters

¹⁵ § 39 Abs. 3 Satz 4 EStG



Antrag auf Vergabe einer steuerlichen Identifikationsnummer für nicht meldepflichtige Personen durch das Finanzamt

Ich beantrage hiermit die Vergabe einer steuerlichen Identifikationsnummer (IdNr.).

Weißer Felder bitte ausfüllen oder <input checked="" type="checkbox"/> ankreuzen		
Grund für die Vergabe der IdNr. <input type="checkbox"/> Arbeitnehmer	Sonstiger Grund	
Name		
Vorname		
Anschrift im Ausland (Straße, Hausnummer, Postleitzahl, Ort, Staat)		
Geburtsdatum		
Tag	Monat	Jahr
Geburtsort		
Geburtsstaat		
Geburtsname		
Derzeitiger Aufenthalt in Deutschland <input type="checkbox"/> Ja <input type="checkbox"/> Nein		
Anschrift in Deutschland (Straße, Hausnummer, Postleitzahl, Ort, Staat)		
Vorraussichtliche Aufenthaltsdauer		
vom	bis	
Datenschutzhinweis Nach den Vorschriften der Datenschutzgesetze wird darauf hingewiesen, dass die mit diesem Antrag angeforderten Daten auf Grund der §§ 139a und 139b der Abgabenordnung (AO) erhoben werden. Informationen über die Verarbeitung personenbezogener Daten in der Steuerverwaltung und über Ihre Rechte nach der Datenschutz-Grundverordnung (DSGVO) sowie über Ihre Ansprechpartner in Datenschutzfragen entnehmen Sie bitte dem allgemeinen Informationsschreiben der Finanzverwaltung. Dieses Informationsschreiben finden Sie unter www.finanzamt.de (unter der Rubrik „Datenschutz“) oder erhalten Sie bei Ihrem Finanzamt.		
Ich bin damit einverstanden , dass meine Identifikationsnummer (§ 139a AO) sowie mein Name, Vorname und Geburtsdatum an folgende Empfänger (z. B. Arbeitgeber) für die folgenden Zwecke mitgeteilt wird (§ 30 Absatz 4 Nummer 3 AO, Artikel 13 DSGVO):		
Name		
Anschrift (Straße, Hausnummer, Postleitzahl, Ort, Staat)		
Zweck <input type="checkbox"/> Lohnsteuerabzug	Sonstiger Zweck	
Ort, Datum	Vorzulegende Unterlagen: - Reisepass oder Personalausweis - ggf. ergänzend weitere Identifikationspapiere	
_____ Unterschrift der Antragstellenden Person		



Name des Vollmachtgebers

Steuernummer (falls vorhanden)

Straße und Hausnummer

Identifikationsnummer (falls vorhanden)

PLZ und Ort

Finanzamt _____

Erteilung einer Empfangsvollmacht

Ich benenne

Name und Anschrift des Empfangsberechtigten

Die Empfangsvollmacht erstreckt sich auf die folgenden Punkte :

- Mitteilung der Steueridentifikationsnummer
- Zusendung der Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug _____
Jahr

Ort/Datum

Unterschrift des Vollmachtgeber

2 Aus der Finanzverwaltung

1. Nettolohnvereinbarung und Steuerberatungskosten

Der BFH hat mit Urteil vom 9. Mai 2019¹⁶ Folgendes entschieden:

Übernimmt der Arbeitgeber, der mit dem Arbeitnehmer unter Abtretung der Steuererstattungsansprüche eine Nettolohnvereinbarung abgeschlossen hat, die Steuerberatungskosten für die Erstellung der Einkommensteuererklärungen des Arbeitnehmers, wendet er damit keinen Arbeitslohn zu.

Damit hat der BFH seine bisherige Rechtsprechung geändert.¹⁷

Die Finanzverwaltung hat diese Rechtsprechung im BStBl veröffentlicht. Sie ist damit über den entschiedenen Einzelfall hinaus allgemein anwendbar.

Diese Entscheidung dürfte über das Lohnsteuerrecht hinaus auch für den Vorsteuerabzug bedeutsam sein.

Praxishinweis

Arbeitslohn soll dagegen weiterhin regelmäßig vorliegen, soweit die übernommenen Steuerberatungskosten anderen Einkunftsarten als den aus dem Dienstverhältnis zum Arbeitgeber erzielten Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zuzuordnen sind (z. B. Einkünfte aus Kapitalvermögen oder Vermietung und Verpachtung).

Wird für die Steuerberatungskosten eine pauschale Vergütung je Arbeitnehmer oder für alle Arbeitnehmer vereinbart, bestehen nach Auffassung der Finanzverwaltung grundsätzlich keine Bedenken, wenn aus Vereinfachungsgründen auf die Erfassung der anteilig den anderen Einkunftsarten zuzuordnenden Steuerberatungskosten verzichtet wird.¹⁸ Durch die Formulierung „grundsätzlich keine Bedenken“ behält sich die Finanzverwaltung vor, im Einzelfall eine abweichende Auffassung zu vertreten und insoweit anteilig Arbeitslohn anzunehmen.

¹⁶ BFH-Urt. v. 9.5.2019 – VI R 28/17, BStBl II 2019, 785

¹⁷ BFH-Urt. v. 21.1.2010 – VI R 2/08, BStBl II 2010, 639

¹⁸ OFD NRW, Kurzinformation LSt Nr. 02/2019 v. 19.12.2019, DB 2020, 27

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