

Aktuelle Informationen für das Personalbüro

September 2019

Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

der Bundesfinanzhof hat kürzlich fünf **Grundsatzentscheidungen** zum seit 2014 geltenden **Reisekostenrecht** getroffen. Wir bringen die Kernaussagen für Sie auf den Punkt. Außerdem beleuchten wir, wann der Anspruch des Arbeitgebers gegen den Arbeitnehmer auf **Erstattung nachentrichteter Lohnsteuer** fällig wird. Der **Steuertipp** befasst sich mit der Frage, wie die Entfernungspauschale bei **Fahrgemeinschaften** zu ermitteln ist.

REISEKOSTEN

Fünf Grundsatzentscheidungen zur ersten Tätigkeitsstätte

Steuerlich sind beruflich veranlasste Fahrtkosten von Arbeitnehmern grundsätzlich in Höhe des tatsächlichen Aufwands als **Werbungskosten** abziehbar. Abzugsbeschränkungen bestehen dagegen für den Weg zwischen der Wohnung und dem Arbeits- oder Dienstort. Hier kann grundsätzlich nur die Entfernungspauschale in Höhe von 0,30 € je Entfernungskilometer berücksichtigt werden.

Seit 2014 ist an die Stelle der regelmäßigen Arbeitsstätte die „erste Tätigkeitsstätte“ getreten. Nach dem neuen Recht bestimmt sich die erste Tätigkeitsstätte grundsätzlich anhand der arbeitsvertraglichen oder dienstrechtlichen **Zuordnung durch den Arbeitgeber**. Zuvor kam es hingegen auf den qualitativen Schwerpunkt der Tätigkeit des Arbeitnehmers an. Diese Änderung ist sowohl für die Bestimmung des Anwendungsbereichs der Entfernungspauschale als auch der Verpflegungspauschalen von Bedeutung.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in fünf Entscheidungen das steuerliche Reisekostenrecht, das seit 2014 den Werbungskostenabzug für nicht ortsfest eingesetzte Arbeitnehmer einschränkt, als **verfassungsgemäß** beurteilt. Außerdem hat der BFH die Folgen der geänderten Rechtslage für mehrere Berufsgruppen - wie etwa Piloten, Luftsicherheitskontrollkräfte oder befristet

Beschäftigte - klargestellt.

- Die erste Entscheidung betraf einen **Polizisten**, der arbeitstäglich zunächst seine Dienststelle aufsuchte und von dort seinen Einsatz- und Streifendienst antrat. Die Tätigkeiten in der Dienststelle beschränkten sich im Wesentlichen auf die Vor- und Nachbereitung des Einsatz- und Streifendienstes. Das Finanzamt berücksichtigte Fahrtkosten nur in Höhe der Entfernungspauschale und lehnte den Abzug von Verpflegungsmehraufwendungen ab. Der BFH hat diese Sichtweise bestätigt. Seit 2014 sei entscheidend, ob der Arbeitnehmer oder Beamte einer ersten Tätigkeitsstätte durch arbeits- oder dienstrechtliche Festlegungen sowie diese ausfüllende Absprachen und Weisungen des Arbeitgebers (Dienstherrn) dauerhaft zugeordnet sei.

Konsequenz: Ist dies der Fall, kommt es auf den qualitativen Schwerpunkt der Tätigkeit des Arbeitnehmers nicht an. Ausreichend ist, dass der Arbeitnehmer (Beamte) am Ort der ersten Tätigkeitsstätte zumindest in geringem Umfang Tätigkeiten zu erbringen hat. Diese Voraussetzung war im Streitfall im Hinblick auf Schreibarbeiten und Dienstantrittsbesprechungen erfüllt.

Verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Neuregelung hat der BFH nicht. Der Gesetzgeber habe

In dieser Ausgabe

| | |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|
| <input checked="" type="checkbox"/> Reisekosten: Fünf Grundsatzentscheidungen zur ersten Tätigkeitsstätte | 1 |
| <input checked="" type="checkbox"/> Firmenwagen: Mindern selbstgetragene Garagenkosten den geldwerten Vorteil? | 2 |
| <input checked="" type="checkbox"/> Fünftelregelung: Überstundenvergütungen für mehrere Jahre sind ermäßigt zu besteuern | 3 |
| <input checked="" type="checkbox"/> Betriebliche Altersversorgung: Keine Tarifvergünstigung für Rückkaufwertauszahlung | 3 |
| <input checked="" type="checkbox"/> Zeitwertkontenmodelle: Fremdüblichkeit bei Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen | 3 |
| <input checked="" type="checkbox"/> SFN-Zuschläge: Gleichbleibender Bruttolohn bei variablem Nettogehalt? | 3 |
| <input checked="" type="checkbox"/> Nachentrichtete Lohnsteuer: Wann ist ein Regressanspruch gegen den Arbeitnehmer fällig? | 4 |
| <input checked="" type="checkbox"/> Geringfügige Beschäftigung: Umlage U2 seit dem 01.06.2019 gesenkt | 4 |
| <input checked="" type="checkbox"/> Steuertipp: Steueroptimierung durch wechselseitige Fahrgemeinschaft | 4 |

sein Regelungsermessen nicht überschritten. Arbeitnehmer könnten sich in unterschiedlicher Weise auf die immer gleichen Wege einstellen und so auf eine Minderung der Wegekosten hinwirken.

- Ein weiteres Urteil betraf eine **Pilotin**. Auch sie hatte die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Flughafen sowie Verpflegungsmehraufwendungen nach Dienstreisegrundsätzen erfolglos beim Finanzamt und vor dem Finanzgericht (FG) geltend gemacht. Der BFH hat auch hier das FG-Urteil bestätigt. Fliegendes Personal, das von seinem Arbeitgeber arbeitsrechtlich einem Flughafen dauerhaft zugeordnet sei und auf dem Flughafengelände zumindest in geringem Umfang arbeitsvertraglich geschuldete Tätigkeiten erbringe, habe dort seine erste Tätigkeitsstätte.

Im Streitfall hatte die Pilotin in den auf dem Flughafengelände gelegenen Räumen der Airline in gewissem Umfang auch Tätigkeiten im Zusammenhang mit der Flugvor- und -nachbereitung zu erbringen. Daher habe sie dort über eine erste Tätigkeitsstätte verfügt. Unerheblich sei, dass sie überwiegend im internationalen Flugverkehr tätig gewesen sei. Als (großräumige) erste Tätigkeitsstätte komme auch ein großflächiges und entsprechend infrastrukturell erschlossenes Gebiet (z.B. Werksanlage, Betriebsgelände, Bahnhof oder Flughafen) in Betracht.

- In gleicher Weise hat der BFH den Ansatz der Fahrtkosten nach Dienstreisegrundsätzen bei einer **Luftsicherheitskontrollkraft** verneint, die auf dem gesamten Flughafengelände eingesetzt wurde.
- In zwei weiteren Urteilen ging es um **befristete Arbeitsverhältnisse**. Hier hat der BFH entschieden, dass eine erste Tätigkeitsstätte vorliegt, wenn der Arbeitnehmer für die Dauer des befristeten Dienst- oder Arbeitsverhältnisses an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung tätig werden soll. Erfolge allerdings während der Befristung eine Zuordnung zu einer anderen Tätigkeitsstätte, stelle Letztere keine erste Tätigkeitsstätte mehr dar. Ab diesem Zeitpunkt seien Dienstreisegrundsätze anzuwenden. Damit wurden dem Arbeitnehmer in einem Verfahren Reisekosten im Rahmen einer Auswärtstätigkeit mit 0,30 € je gefahrenen Kilometer zugesprochen. Im zweiten Fall kam es zu einer Zurückverweisung an das FG, da noch zu prüfen ist, ob überhaupt ortsfeste Einrichtungen vorliegen.

Hinweis: Im Ergebnis hat der BFH die Verwaltungsauffassung zur Annahme einer ersten Tätigkeitsstätte nach der seit dem 01.01.2014 geltenden Rechtslage im Wesentlichen bestätigt. Daher kann weiter nach dem Einführungsschreiben zum „neuen“ Reisekostenrecht verfahren werden.

FIRMENWAGEN

Mindern selbstgetragene Garagenkosten den geldwerten Vorteil?

Nutzungsentgelte und andere Zuzahlungen des Arbeitnehmers an den Arbeitgeber für die außerdienstliche Nutzung eines Firmenwagens mindern den nach der 1%-Regelung ermittelten geldwerten Vorteil aus der Privatnutzung. Das gilt für pauschale Nutzungsentgelte und für einzelne vom Arbeitnehmer für das Fahrzeug getragene (individuelle) Kosten. Allerdings muss die Kostenübernahme durch den Arbeitnehmer laut Finanzverwaltung **arbeitsvertraglich vereinbart** sein oder auf einer arbeitsvertraglichen Vereinbarung beruhen. Ist diese Voraussetzung erfüllt, können vom Arbeitnehmer getragene Aufwendungen, die zu den Gesamtkosten des Kfz gehören, vorteilsmindernd berücksichtigt werden.

Das Finanzgericht Münster hat es abgelehnt, den geldwerten Vorteil aus der Überlassung eines Firmenwagens um die anteilig auf eine Garage des Arbeitnehmers entfallenden **Gebäudekosten** zu mindern. Die Unterbringung in der Garage sei nicht als Voraussetzung für die Fahrzeugstellung vereinbart und für die Inbetriebnahme und Aufrechterhaltung der Betriebsfähigkeit des Fahrzeugs nicht notwendig gewesen.

FÜNFTELREGELUNG

Überstundenvergütungen für mehrere Jahre sind ermäßigt zu besteuern

Auf eine Überstundenvergütung, die aufgrund eines Aufhebungsvertrags für mehrere zurückliegende Jahre in einer Summe ausgezahlt wird, ist der ermäßigte Steuersatz für **außerordentliche Einkünfte** in Form der Fünftelregelung anwendbar. So lässt sich ein Urteil des Finanzgerichts Münster (FG) zusammenfassen.

Im Streitfall hatte der Arbeitnehmer in den Jahren 2013 bis 2015 insgesamt 330 Überstunden erbracht. Aufgrund einer länger andauernden Erkrankung schloss er mit seinem Arbeitgeber einen **Aufhebungsvertrag**, aufgrund dessen das Arbeitsverhältnis beendet wurde. Der Aufhebungsvertrag sah unter anderem vor, dass die erbrachten und bisher nichtausgezahlten Überstunden mit einem Betrag von insgesamt 6.000 € vergütet werden sollten. Daneben erhielt der Arbeitnehmer eine Zahlung für nichtgenommene Urlaubstage, eine Rente und Lohnersatzleistungen.

Das Finanzamt versteuerte die Überstundenvergütung mit dem Regelsteuersatz. Das FG gab der dagegen gerichteten Klage statt, weil die Überstundenvergütung eine **Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit** sei. Eine Überstundenvergütung könne steuerlich nicht anders behandelt werden als eine Nachzahlung von Lohn für die reguläre Arbeitsleistung. Die Vergütung sei auch „zusammengeballt“ zugeflossen.

BETRIEBLICHE ALTERSVERSORGUNG

Keine Tarifvergünstigung für Rückkaufswertauszahlung

Eine infolge der Kündigung eines Arbeitsverhältnisses und eines Versicherungsvertrags erfolgte Kapitalauszahlung aus einer fondsgebundenen Rentenversicherung im Rahmen der betrieblichen Altersvorsorge unterliegt nicht der **ermäßigten Besteuerung** nach der Fünftelregelung.

Das gilt laut Finanzgericht Köln (FG) zumindest dann, wenn sich die vom Arbeitnehmer durch die Kündigung erlangte Kapitalauszahlung nicht als atypisch, sondern als **vertragstypisch** darstellt. Davon ist auszugehen, wenn sie von Anfang an im Versicherungsvertrag vorgesehen war. Laut FG ist es dann nicht geboten, die Kapitalzahlung aufgrund der Kündigung anders zu beurteilen als den Einmalzufluss infolge einer Ausübung des vertraglichen Kapitalwahlrechts. Auch auf die Beweggründe, die zur Ausübung des Kapitalwahlrechts oder zur Kündigung geführt haben, stellt das FG nicht ab.

Hinweis: Der Fall liegt dem Bundesfinanzhof zur abschließenden Entscheidung vor.

ZEITWERTKONTENMODELLE

Fremdüblichkeit bei Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen

Gutschriften auf einem Wertguthabenkonto zur Finanzierung eines vorzeitigen Ruhestands sind kein gegenwärtig zufließender Arbeitslohn und deshalb erst in der **Auszahlungsphase** zu versteuern. Das gilt laut Finanzgericht Baden-Württemberg (FG) auch für Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen.

Ein zwischen nahen Angehörigen geschlossener Arbeitsvertrag ist nach Auffassung des FG auch dann steuerlich anzuerkennen, wenn die Vereinbarung keine Beschränkungen hinsichtlich der Höhe des Einzahlungsbetrags enthält und der Arbeitnehmer monatlich rund **70 % seines Arbeitslohns** in das Zeitwertkonto einzahlt.

Hinweis: Das ging dem Finanzamt zu weit, so dass jetzt der Bundesfinanzhof über die Fremdüblichkeit der getroffenen Vereinbarung entscheiden muss.

SFN-ZUSCHLÄGE

Gleichbleibender Bruttolohn bei variablem Nettogehalt?

Neben dem Grundlohn gewährte Zuschläge sind steuerfrei, wenn sie für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit (kurz: SFN-Arbeit) gezahlt werden. Sie dürfen nicht Teil einer einheitlichen Entlohnung für die gesamte, auch an Sonn- und Feiertagen oder nachts geleistete Tätigkeit sein. Laut Finanz-

gericht Baden-Württemberg (FG) verlangt das Gesetz nicht, dass der Arbeitgeber einen feststehenden Bruttolohn (Grundlohn) schuldet, der gegebenenfalls um die für tatsächlich geleistete SFN-Arbeit gezahlten Zuschläge erhöht werden muss. Es komme gerade nicht darauf an, ob der Grundlohn **variabel oder fest vereinbart** worden sei.

Zur Beurteilung der Frage, ob steuerfreie Zuschläge neben dem Grundlohn geschuldet werden, kommt es nach Ansicht des FG allein auf die **vertragliche Ausgestaltung** im Tarif- bzw. Arbeitsvertrag an. Der Steuerfreiheit stehe nicht entgegen, wenn der Bruttolohn aufgrund der arbeitsvertraglichen Vereinbarungen und der daraus folgenden Berechnung immer gleich bleibe und nur der Nettolohn in Abhängigkeit vom Umfang der steuerfreien Zuschläge schwanke.

Hinweis: Das sieht die Finanzverwaltung anders, so dass nun der Bundesfinanzhof abschließend entscheiden muss.

NACHENTRICHTE LOHNSTEUER

Wann ist ein Regressanspruch gegen den Arbeitnehmer fällig?

Schuldner der Lohnsteuer ist der Arbeitnehmer. Der Arbeitgeber muss die Lohnsteuer für Rechnung des Arbeitnehmers einbehalten und abführen. Mit dem Abzug und der Abführung von Lohnbestandteilen erfüllt der Arbeitgeber gegenüber dem Arbeitnehmer seine Vergütungspflicht. Der Arbeitgeber haftet zwar für die Lohnsteuer, die er einzubehalten und abzuführen hat, Arbeitgeber und Arbeitnehmer sind aber Gesamtschuldner, soweit diese Haftung reicht.

Dabei erfüllt der Arbeitgeber eine fremde Schuld, denn Schuldner der Steuerforderung ist grundsätzlich allein der Arbeitnehmer. Die Steuerlast trifft den Arbeitgeber daher auch dann nicht, wenn er zu wenig Steuern einbehält und dadurch zu viel Lohn an den Arbeitnehmer auszahlt. Das Finanzamt kann ihn zwar auf Entrichtung der fehlenden Steuer in Anspruch nehmen, er hat aber, wenn er gezahlt hat, gegenüber dem Arbeitnehmer einen **Erstattungsanspruch**. Etwas anderes gilt nur in den Fällen der Nettolohnvereinbarung, wenn ausnahmsweise der klar erkennbare Parteiwille dahin geht, die Steuerlast solle den Arbeitgeber treffen.

Zur Fälligkeit des Regressanspruchs gegen den Arbeitnehmer hat das Bundesarbeitsgericht nunmehr klargestellt: Der Anspruch des Arbeitgebers gegen den Arbeitnehmer auf Erstattung nachentrichteter Lohnsteuer wird im Sinne einer tarifvertraglichen Ausschlussfrist mit der **tatsächlichen Zahlung des Steuerbetrags** fällig.-

GERINGFÜGIGE BESCHÄFTIGUNG

Umlage U2 seit dem 01.06.2019 gesenkt

Die Umlage U2 ist bei geringfügiger Beschäftigung für den Ausgleich der Aufwendungen nach dem **Mutterschutzgesetz** zu entrichten. Sie errechnet sich aus den Bruttoarbeitsentgelten aller im Betrieb geringfügig beschäftigten Arbeitnehmer. Seit dem 01.06.2019 beträgt diese Umlage 0,19 % (zuvor 0,24 %). Bei geringeren Kosten erhalten Arbeitgeber weiterhin die volle Leistung der Arbeitgebersversicherung.

Die **Umlage U1** - für den Ausgleich der Arbeitgeberaufwendungen für die Entgeltfortzahlung bei Krankheit - beträgt unverändert 0,9 % der Bruttoarbeitsentgelte aller im Betrieb geringfügig beschäftigten Arbeitnehmer.

STEUERTIPP

Steeroptimierung durch wechselseitige Fahrgemeinschaft

Unabhängig von der Art der Fahrgemeinschaft ist bei jedem Teilnehmer einer Fahrgemeinschaft die Entfernungspauschale entsprechend der für ihn maßgebenden Entfernungsstrecke anzusetzen. Der **Höchstbetrag** für die Entfernungspauschale von 4.500 € greift auch bei einer wechselseitigen Fahrgemeinschaft, und zwar für die Mitfahrer der Fahrgemeinschaft an den Arbeitstagen, an denen sie ihr Fahrzeug nicht einsetzen.

Bei wechselseitigen Fahrgemeinschaften kann zunächst der Höchstbetrag von 4.500 € durch die Wege an den Arbeitstagen ausgeschöpft werden, an denen der Arbeitnehmer mitgenommen wurde. Deshalb ist zunächst die anzusetzende (auf 4.500 € begrenzte) Entfernungspauschale für die Tage zu berechnen, an denen der Arbeitnehmer mitgenommen wurde. Anschließend ist die anzusetzende (unbegrenzte) Entfernungspauschale für die Tage zu ermitteln, an denen der Arbeitnehmer sein eigenes Fahrzeug benutzt hat. Beide Beträge zusammen ergeben die **insgesamt anzusetzende Entfernungspauschale**.

Beispiel: Bei einer aus drei Arbeitnehmern bestehenden wechselseitigen Fahrgemeinschaft beträgt die Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte für jeden Arbeitnehmer 100 km. Bei tatsächlichen 210 Arbeitstagen benutzt jeder Arbeitnehmer seinen eigenen Pkw an 70 Tagen für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte. Zunächst ist die Entfernungspauschale für die Fahrten und Tage zu ermitteln, an denen der Arbeitnehmer mitgenommen wurde:

140 Arbeitstage x 100 km x 0,30 €

zuzüglich Entfernungspauschale für die Fahrten und Tage, an denen der Arbeitnehmer seinen eigenen Pkw benutzt hat:

70 Arbeitstage x 100 km x 0,30 €

anzusetzende Entfernungspauschale

Mit freundlichen Grüßen

Ihr Team der **AWI TREUHAND**

IMPRESSUM

Herausgeber:

AWI TREUHAND Steuerberatungsgesellschaft GmbH & Co. KG, eingetragen im Handelsregister des Amtsgerichts Augsburg unter HRA 16827
vertreten durch AWI TREUHAND Unternehmensberatung GmbH Steuerberatungsgesellschaft, eingetragen im Handelsregister des Amtsgerichts Augsburg, HRB 24812,
Geschäftsführer Margot Liedl, Tobias Litzel, Ulrich Raab, Marco Stanke und Markus Stötter
USt.-ID-Nr.: DE268560688

Ernst-Reuter-Platz 4, 86150 Augsburg | Telefon: +49 (0)821 90643-0 | Telefax: +49 (0)821 90643-20 | awi@awi-treuhand.de | www.awi-treuhand.de

Die gesetzliche Berufsbezeichnung lautet Steuerberatungsgesellschaft und wurde in der Bundesrepublik Deutschland verliehen. Die Zulassung erfolgte durch die Steuerberaterkammer München, Naderlinger Str. 9, 80638 München, welche auch zuständige Aufsichtsbehörde ist. Die maßgeblichen berufsrechtlichen Regelungen sind das Steuerberatungsgesetz, die Berufsordnung der Bundessteuerberaterkammer und die Steuerberatervergütungsverordnung.

Alle Informationen nach bestem Wissen, jedoch ohne Gewähr. Diese Information ersetzt nicht die individuelle Beratung!