

Aktuelle Steuerinformationen für das Personalbüro

Februar 2024

**Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,**

Ende 2023 ist das **Kreditweitmarktförderungsgesetz** verabschiedet worden. Es enthält zwei lohnsteuerliche Änderungen, die wir Ihnen vorstellen. Darüber hinaus gehen wir der Frage nach, wie sich die **Zuordnung eines Arbeitnehmers** zu einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers feststellen lässt. Der **Steuertipp** befasst sich vor dem Hintergrund des Deutschlandtickets mit der Abgrenzung zwischen **Personennah- und -fernverkehr**.

GESETZGEBUNG

Kreditweitmarktförderungsgesetz wurde lohnsteuerlich ergänzt

Das Kreditweitmarktförderungsgesetz wurde genutzt, um Änderungen aus dem im **Vermittlungsverfahren** stehenden Wachstumschancengesetz noch bis zum Jahresende 2023 umzusetzen. Aus lohnsteuerlicher Sicht sind zwei Elemente hervorzuheben:

- **Berücksichtigung von Pflegeversicherungsbeiträgen:** Der Beitragssatz zur sozialen Pflegeversicherung für jedes zu berücksichtigende Kind wird seit dem 01.07.2023 ab dem zweiten Kind reduziert. Bei zwei Kindern beträgt der Arbeitnehmeranteil 1,45 %, bei drei Kindern 1,2 %, bei vier Kindern 0,95 % und bei fünf und mehr Kindern 0,7 %. Ist ein Kind älter als 25 Jahre, wird der auf dieses Kind entfallende Abschlag nicht mehr gewährt. Sind alle Kinder aus der Erziehungszeit (das heißt älter als 25 Jahre), gilt dauerhaft der Ein-Kind-Beitrag.

Diese gesetzlichen Änderungen führen ab 2024 zu einer geänderten Vorsorgepauschale im Lohnsteuerabzugsverfahren.

- **Datenaustausch bei der Kranken- und Pflegeversicherung:** Ursprünglich sollte ab 2024 ein umfassender Datenaustausch zwischen den Unter-

nehmen der privaten Kranken- und Pflegeversicherung, der Finanzverwaltung und den Arbeitgebern eingeführt werden. Die Einführung des neuen Verfahrens wurde nun um zwei Jahre auf den 01.01.2026 verschoben. Bis dahin bleibt es bei dem bisherigen Papierbescheinigungsverfahren.

REISEKOSTEN

Konkretisierung der steuerlichen Zuordnung durch den Arbeitgeber

Die **erste Tätigkeitsstätte** des Arbeitnehmers wird vorrangig anhand seiner arbeits- oder dienstrechtlichen Zuordnung durch den Arbeitgeber und nur hilfsweise mittels quantitativer Kriterien bestimmt. Die Zuordnung kann insbesondere im Arbeitsvertrag oder durch Ausübung des Direktionsrechts kraft der Organisationsgewalt des Arbeitgebers vorgenommen werden. Die Zuordnung zu einer ersten Tätigkeitsstätte muss dabei nicht ausdrücklich erfolgen. Letztlich bedarf es neben der arbeitsrechtlichen Zuordnung zu einer betrieblichen Einrichtung gesonderten Zuweisung zu einer ersten Tätigkeitsstätte für einkommensteuerrechtliche Zwecke.

In dieser Ausgabe

- ☑ **Gesetzgebung:** Kreditweitmarktförderungsgesetz wurde lohnsteuerlich ergänzt 1
- ☑ **Reisekosten:** Konkretisierung der steuerlichen Zuordnung durch den Arbeitgeber 2
- ☑ **Linienbusfahrer:** Wem das Besteuerungsrecht bei grenzüberschreitender Fahrtätigkeit zusteht? 2
- ☑ **Meisterkurs:** Wie sich Fahrtkosten beim Besuch einer Bildungseinrichtung auswirken 2
- ☑ **Kirchenlohnsteuer:** Kostenerstattung an den Arbeitgeber eröffnet keinen Werbungskostenabzug 3
- ☑ **Doppelte Haushaltsführung:** 60-qm-Begrenzung für Unterkünfte gilt nicht im Ausland 3
- ☑ **Energiepreispauschale:** Wann der „Härteausgleich“ zu berücksichtigen ist 3
- ☑ **Pauschalversteuerung:** Sachzuwendungen eines Kreditinstituts an seine Privatkunden 4
- ☑ **Steuertipp:** Abgrenzung zwischen Personennah- und -fernverkehr 4

In einem vom Bundesfinanzhof (BFH) entschiedenen Streitfall musste der Arbeitnehmer die betriebliche Einrichtung nur gelegentlich zur Ausübung seiner beruflichen Tätigkeit aufsuchen. Im Übrigen erbrachte er seine Arbeitsleistung aber ganz überwiegend außerhalb der festen Einrichtung. Allein daraus ergibt sich jedoch laut BFH keine - gegebenenfalls stillschweigende - Zuordnung des Arbeitnehmers zu einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers.

Hinweis: Der Anwendung der 0,03%-Regelung kann zwar eine gewisse Indizwirkung für eine Zuordnung des Arbeitnehmers zu einer ersten Tätigkeitsstätte zukommen. Mit der Durchführung des Lohnsteuerabzugs ist aber laut BFH keine arbeitsrechtliche Festlegung oder Weisung gegenüber dem Arbeitnehmer in Bezug auf dessen **Zuordnung** zu einer betrieblichen Einrichtung verbunden.

LINIENBUSFAHRER

Wem das Besteuerungsrecht bei grenzüberschreitender Fahrtätigkeit zusteht

Ein Berufskraftfahrer kann in Deutschland, sein Arbeitgeber aber im Ausland ansässig sein. In einem solchen Fall steht Deutschland das **Besteuerungsrecht für den Arbeitslohn** des Berufskraftfahrers zu, soweit die Vergütungen auf dessen Tätigkeiten in Deutschland entfallen. Soweit der Berufskraftfahrer seine Tätigkeit in dem Staat ausübt, in dem der Arbeitgeber ansässig ist, steht dagegen dem ausländischen Staat als Tätigkeitsstaat das Besteuerungsrecht zu. Möglicherweise übt der Berufskraftfahrer seine Tätigkeit auch in einem Drittstaat aus, das heißt weder in Deutschland noch in dem Staat, in dem der Arbeitgeber ansässig ist. Dann steht das Besteuerungsrecht für die auf den Drittstaat entfallenden Arbeitsvergütungen im Verhältnis zum Ansässigkeitsstaat des Arbeitgebers in der Regel Deutschland als Ansässigkeitsstaat des Berufskraftfahrers zu.

Zur Anwendung des zwischen Deutschland und Luxemburg abgeschlossenen **Doppelbesteuerungsabkommens (DBA)** hat der Bundesfinanzhof (BFH) kürzlich Folgendes entschieden: Für Tage, an denen der Berufskraftfahrer sowohl im Staat des Arbeitgebers - im Streitfall Luxemburg - als auch in Deutschland unterwegs war, ist das Besteuerungsrecht Luxemburg nur zeitanteilig zuzuweisen.

Zwischen den Finanzbehörden Deutschlands und Luxemburgs besteht eine **Konsultationsvereinbarung**. Danach wird der Arbeitslohn, der auf Arbeitstage entfällt, an denen der Berufskraftfahrer seine Tätigkeit

- teilweise in dem Vertragsstaat ausgeübt hat, in dem der Arbeitgeber des Berufskraftfahrers seinen Wohnsitz hat, und

- teilweise in dem Vertragsstaat, in dem der Berufskraftfahrer seinen Wohnsitz hat,

nicht zeitanteilig, sondern „**unabhängig von der jeweiligen Verweildauer**“ zu gleichen Teilen auf den Ansässigkeitsstaat des Berufskraftfahrers und auf den Wohnsitzstaat des Arbeitgebers aufgeteilt. Diese Regelung hat der BFH angesichts des abweichenden DBA-Wortlauts als unmaßgeblich verworfen. Hierdurch verringerte sich im Streitfall der in Deutschland steuerpflichtige Arbeitslohn erheblich.

MEISTERKURS

Wie sich Fahrtkosten beim Besuch einer Bildungseinrichtung auswirken

Aufwendungen eines Arbeitnehmers für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sind grundsätzlich nur in Höhe der Entfernungspauschale abziehbar. Diese beträgt 0,30 € für die ersten 20 Kilometer und darüber hinaus 0,38 € je zusätzlichen Entfernungskilometer. Bei beruflich veranlassten Auswärtstätigkeiten können dagegen 0,30 € **je gefahrenen Kilometer** steuermindernd berücksichtigt werden.

Als **erste Tätigkeitsstätte** gilt kraft ausdrücklicher gesetzlicher Definition auch eine Bildungseinrichtung, die außerhalb eines Dienstverhältnisses zum Zweck eines Vollzeitstudiums oder einer Vollzeitbildungsmaßnahme aufgesucht wird. Hiervon ausgehend hat das Finanzgericht Niedersachsen (FG) auch eine wegen eines Meisterkurses besuchte Einrichtung als erste Tätigkeitsstätte behandelt. Eine vollzeitige Bildungsmaßnahme liegt laut FG vor, wenn die berufliche Fort- oder Ausbildung typischerweise darauf ausgerichtet ist, dass sich der Arbeitnehmer ihr zeitlich vollumfänglich widmen muss und die Lerninhalte vermittelnden Veranstaltungen jederzeit besuchen kann. Dies gilt auch dann, wenn die Bildungseinrichtung im Rahmen einer nur kurzzeitigen Bildungsmaßnahme aufgesucht wird. Voraussetzung ist allerdings, dass die Bildungseinrichtung anlässlich der regelmäßig befristeten Bildungsmaßnahme nicht nur gelegentlich, sondern mit einer gewissen Nachhaltigkeit - also fortdauernd und immer wieder (dauerhaft) - aufgesucht wird. Eine **Mindestdauer** der Bildungsmaßnahme ist dagegen nicht erforderlich.

Die unerfreuliche Konsequenz: Die Fahrtkosten sind nur in Höhe der **Entfernungspauschale** abziehbar. Auch die Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwendungen scheidet aus.

KIRCHENLOHNSTEUER

Kostenerstattung an den Arbeitgeber eröffnet keinen Werbungskostenabzug

Erstattet der Arbeitnehmer seinem Arbeitgeber die für ihn (den Arbeitnehmer) an das Finanzamt im Rahmen der Lohnsteuerhaftung gezahlten Lohnkirchensteuern, handelt es sich nicht um Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs (BFH) fehlt insoweit der für den Werbungskostenabzug erforderliche **objektive Zusammenhang mit dem Beruf**.

Für einen Abzug der gezahlten Lohnkirchensteuer als Werbungskosten reicht es nicht aus, dass der Arbeitnehmer seinem Arbeitgeber nur die geleistete **Haftungssumme erstattet**. Entsprechendes gilt für den Fall, dass der vom Arbeitgeber geschuldete Barlohn nicht zur Deckung der Lohnsteuer ausreicht und der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber daher den Fehlbetrag zur Verfügung stellen muss. Auch hier erstattet der Beschäftigte seinem Arbeitgeber lediglich die von diesem für ihn bereits abgeführte Lohnkirchensteuer.

Ein Trostpflaster hält der BFH allerdings bereit: Die an den Arbeitgeber geleistete Erstattung ist als **Sonderausgabe** abziehbar, weil sie als Zahlung auf die eigene Kirchensteuerschuld des Arbeitnehmers anzusehen ist.

DOPPELTE HAUSHALTSFÜHRUNG **60-qm-Begrenzung für Unterkünfte gilt nicht im Ausland**

Notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung entstehen, sind **Werbungskosten**. Eine doppelte Haushaltsführung liegt vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Orts seiner ersten Tätigkeitsstätte einen eigenen Hausstand unterhält und auch am Ort der ersten Tätigkeitsstätte wohnt.

Bei einer doppelten Haushaltsführung **im Inland** werden die tatsächlichen Aufwendungen, höchstens jedoch 1.000 € im Monat als Unterkunftskosten steuerlich berücksichtigt. Angesichts des eindeutigen Gesetzeswortlauts („im Inland“) scheidet laut Bundesfinanzhof (BFH) eine Anwendung der Regelung auf einen im Ausland belegenen Zweithaushalt aus. Insoweit bleibt es bei der gesetzlichen Regelung, wonach notwendige Unterkunftskosten, die auf das nach objektiven Maßstäben zur Zweckverfolgung Erforderliche begrenzt sind, als Werbungskosten abgezogen werden können.

Für Inlandssachverhalte hatte der BFH in der bis einschließlich 2013 geltenden Gesetzesfassung angenommen, dass Unterkunftskosten, die die Durchschnittsmiete einer 60-qm-Wohnung am Beschäftigungsort nicht überschreiten, notwendig in diesem Sinne sind. Eine dahin gehende Typisierung kommt laut BFH für Auslandssachverhalte nicht in Betracht. Bei einer beamtenrechtlich zugewiesenen Dienstwoh-

nung erkennt das Gericht die Unterkunftskosten am ausländischen Beschäftigungsort daher **in tatsächlicher Höhe** als Werbungskosten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung an. Als Botschafter für die Bundesrepublik Deutschland hatte der Kläger die Zuweisung der Dienstwohnung durch den Arbeitgeber hinzunehmen.

Hinweis: Der BFH hat einer Begrenzung der Wohnungsgröße nicht nur im Streitfall eine Absage erteilt, sondern bei einer Zweitwohnungnahme im Ausland generell.

ENERGIEPREISPAUSCHALE **Wann der „Härteausgleich“ zu berücksichtigen ist**

Im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung ist bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens ein Betrag in Höhe der steuerpflichtigen Einkünfte abzuziehen, von denen kein Lohnsteuerabzug vorgenommen worden ist. Dies gilt aber nur, wenn diese Einkünfte insgesamt **nicht mehr als 410 €** betragen („Härteausgleich“). Die Finanzverwaltung hat in diesem Zusammenhang erfreulicherweise Folgendes geregelt:

Dieser Härteausgleich ist auch dann anzuwenden, wenn das Finanzamt die Energiepreispauschale von einmalig 300 € im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung 2022 festsetzt und auszahlt. Dabei kommt es nicht darauf an, ob die Energiepreispauschale bei Arbeitnehmern als Arbeitslohn oder etwa bei Rentnern als sonstige Einkünfte anzusetzen ist. Der Härteausgleich ist aber nicht zu berücksichtigen, wenn der Arbeitgeber die Energiepreispauschale im Herbst 2022 ausgezahlt hat, da sie in diesem Fall dem **Lohnsteuerabzug** unterlegen hat und die Anwendung des Härteausgleichs somit ausgeschlossen ist.

PAUSCHALVERSTEUERUNG **Sachzuwendungen eines Kreditinstituts an seine Privatkunden**

Steuerpflichtige Unternehmen können die **Einkommensteuer** einheitlich für alle innerhalb eines Wirtschaftsjahres gewährten betrieblich veranlassten Zuwendungen,

- die zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Leistung oder Gegenleistung erbracht werden, und
- die nicht in Geld bestehen,

mit einem **Pauschsteuersatz von 30 %** erheben. Entsprechendes gilt für alle innerhalb eines Wirtschaftsjahres gewährten Geschenke im steuerlichen Sinne.

Die Pauschalierung erfasst jedoch nur betrieblich veranlasste Zuwendungen, die bei den Zuwendungsempfängern dem Grunde nach zu **einkommensteuerpflichtigen Einkünften** führen. Das liegt daran, dass die Pauschalierungsvorschrift keine weitere eigenständige Einkunftsart und keinen sonstigen originären (Einkommen-)Steuertatbestand begründet, sondern lediglich eine besondere pauschalierende Erhebungsform der Einkommensteuer zur Wahl stellt.

In einem vom Bundesfinanzhof (BFH) entschiedenen Streitfall ging es um von einem Kreditinstitut zu zwei exklusiven Veranstaltungen eingeladene Privatkunden. Diese hatten im Rahmen von Spar-, Girokonto- und Festgeldverträgen sowie durch den Erwerb von Aktien, Investmentanteilen oder Schuldverschreibungen der Bank bzw. Dritten Kapital überlassen und aus diesen Kapitalanlagen Einkünfte aus Kapitalvermögen erzielen können. Die **Sachzuwendungen** der Bank waren laut Finanzgericht (FG) jedoch weder ein durch diese Kapitalanlagen veranlasstes zusätzliches Entgelt noch ein gegebenenfalls vorgezogenes Entgelt für eine geplante künftige Kapitalüberlassung. Bei den Veranstaltungen handelte es sich vielmehr um (Werbe-)Maßnahmen der Kundenpflege und -bindung, die den Kundenberatern der Bank allgemein als „Türöffner“ dienen.

Diese Würdigung des FG war revisionsrechtlich nicht zu beanstanden und daher für den BFH bindend. Hätte das FG die den Bankkunden gewährten Vorteile als **Einkünfte aus Kapitalvermögen** gewertet, wäre der BFH hieran wohl ebenfalls gebunden gewesen. Von daher bleibt abzuwarten, ob und welche Konsequenzen die Finanzverwaltung aus dieser Entscheidung zieht.

STEUERTIPP

Abgrenzung zwischen Personennah- und -fernverkehr

Zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn unentgeltlich oder verbilligt überlassene Fahrberechtigungen und Zuschüsse des Arbeitgebers zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten mit öffent-

lichen Verkehrsmitteln im Linienfernverkehr zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sind **steuerfrei**. Entsprechendes gilt für Fahrten im öffentlichen Personennahverkehr, die der Arbeitnehmer aufgrund seines Dienstverhältnisses zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn in Anspruch nehmen kann. Beim Personennahverkehr ist zudem auch die Nutzung des Tickets zu Privatfahrten des Arbeitnehmers steuerfrei.

Die Finanzverwaltung hat erfreulicherweise klargestellt, dass eine steuerfreie Nutzung im Personennahverkehr auch dann möglich ist, wenn eine Fahrberechtigung für den öffentlichen Personennahverkehr auch für die Nutzung bestimmter Fernzüge freigegeben wird. Hierunter fällt insbesondere die Freigabe des Deutschlandtickets für bestimmte **IC-/ICE-Verbindungen**.

Der steuerfreie Vorteil mindert allerdings die als Werbungskosten abziehbare Entfernungspauschale. Aus diesem Grund ist der Zuschuss im **Lohnkonto** des Arbeitnehmers aufzuzeichnen und in der Lohnsteuerbescheinigung anzugeben.

Der Arbeitgeber kann den Zuschuss alternativ auch mit 25 % pauschalieren (vgl. hierzu Ausgabe 09/23). Macht er von dieser **Pauschalbesteuerung** Gebrauch, unterbleibt beim Arbeitnehmer eine Minderung der Entfernungspauschale. Das kann sich vor allem dann als vorteilhaft erweisen, wenn der Beschäftigte weit entfernt von seiner ersten Tätigkeitsstätte wohnt und häufig den eigenen Pkw für den Weg zur Arbeit nutzt.

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, 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! Eine gesonderte Einzelfallprüfung nehmen wir gerne nach separater Beauftragung für Sie vor. Kommen Sie hierfür auf uns zu.