

Aktuelle Steuerinformationen für das Personalbüro

April 2024

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

im neuen „**183-Tage-Schreiben**“ äußert sich das Bundesfinanzministerium unter anderem zu den **Steuerausgleichsmechanismen** bei Auslandstätigkeiten. Wir stellen Ihnen die Neuerungen vor. Darüber hinaus beleuchten wir, wie die Lohnsteuer bei **teilweiser Steuerpflicht** in Deutschland zu berechnen ist. Der **Steuertipp** ist der Überlassung von **(Elektro-) Fahrrädern nebst Zubehör** gewidmet.

AUSLANDSTÄTIGKEIT

Steuerausgleich und Steuerschutz im neuen „183-Tage-Schreiben“

Während einer Auslandstätigkeit schließen Arbeitgeber und Arbeitnehmer regelmäßig Steuerausgleichsvereinbarungen. Übliche Methoden sind dabei der Steuerausgleich („Tax-Equalization“) und der Steuerschutz („Tax-Protection“). Die einer Arbeitnehmerentsendung zugrundeliegende Steuerausgleichsmethode ergibt sich aus der allgemeinen **Entsenderichtlinie** des Arbeitgebers. Diese wird ergänzt durch individuell geltende arbeitsvertragliche Regelungen.

Bei der „**Tax-Equalization**“ soll der Arbeitnehmer unabhängig von den im Einsatzstaat geltenden Steuersätzen mit Steuern in der Höhe belastet werden, die zu entrichten wäre, wenn er im Heimatland verblieben wäre. Bei der „**Tax-Protection**“ hingegen werden nur Steuernachteile im Einsatzstaat vom Arbeitgeber ausgeglichen. Dieser übernimmt also die Mehrsteuern, falls die Steuern im Einsatzstaat höher als im Heimatland sind. Ist der Steuersatz im Einsatzstaat jedoch niedriger als im Heimatland, kommt der Steuervorteil nicht dem Arbeitgeber, sondern dem Arbeitnehmer zugute. Bei beiden Verfahren kann vom Arbeitnehmer im Rahmen der Gehaltsabrechnung eine hypothetische Steuer einbehalten werden. Der Arbeitgeber

übernimmt dafür im Gegenzug die (im Einsatzstaat) anfallende tatsächliche Steuer. Bei der hypothetischen Steuer handelt es sich nicht um die tatsächlich entrichtete Steuer im Heimat- oder Einsatzstaat, sondern um eine **fiktive Rechengröße** im Innenverhältnis zwischen Arbeitnehmer und Arbeitgeber. Diese mindert den Bruttoarbeitslohn. Soweit der Arbeitgeber eine hypothetische Steuer einbehält, liegt ein Gehaltsabschlag vor, in dessen Höhe dem Arbeitnehmer kein Arbeitslohn zufließt.

Die vom Arbeitgeber für den Arbeitnehmer tatsächlich gezahlte Einkommensteuer ist in voller Höhe jeweils dem Staat (Ansässigkeits- oder Tätigkeitsstaat) als Arbeitslohn zuzuordnen, in dem sie anfällt.

In Fällen der grenzüberschreitenden Arbeitnehmertätigkeit ist zunächst zu prüfen, ob eine Netto- oder eine Bruttolohnvereinbarung getroffen wurde. Bei einer **Nettolohnvereinbarung** zahlt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer ein festgelegtes Nettogehalt aus. Er verpflichtet sich zugleich, sämtliche oder bestimmte gesetzliche Abgaben (Steuern und Sozialversicherungsbeiträge) für den Arbeitnehmer zu tragen.

In dieser Ausgabe

- Auslandstätigkeit:** Steuerausgleich und Steuerschutz im neuen „183-Tage-Schreiben“ . 1
- Nachwuchswissenschaftler:** Heisenberg-Stipendium ist steuerfrei 2
- Firmenwagen:** Vom Arbeitnehmer gezahlte Parkplatzmiete mindert den geldwerten Vorteil. 2
- Fahrtkosten:** Fliegendes Personal kann erste Tätigkeitsstätte am Flughafen haben 2
- Lohnsteuerbescheinigung:** Wie die Identifikationsnummer eines Arbeitnehmers zu ermitteln ist 3
- Gesellschafter-Geschäftsführer:** Werbungskostenabzug nach Haftung für Steuerschulden der GmbH 3
- Lohnzahlungszeitraum:** Lohnsteuerberechnung bei teilweiser Steuerpflicht in Deutschland 3
- Steuertipp:** Überlassung von (Elektro-) Fahrrädern nebst Zubehör 4

Zahlt ein inländischer Arbeitgeber einen Nettolohn aus, ist der Nettolohn des jeweiligen Lohnzahlungszeitraums auf einen Bruttolohn „hochzurechnen“. Übernimmt der Arbeitgeber Einkommensteuernachzahlungen des Arbeitnehmers, führt dies zum Zeitpunkt der Zahlung zu einem Zufluss von weiterem Arbeitslohn, der wiederum auf einen **Bruttobetrag** „hochzurechnen“ ist. Aus der Summe der hochgerechneten Arbeitslöhne der einzelnen Lohnzahlungszeiträume (laufende Arbeitslohnzahlungen und sonstige Bezüge) errechnet sich der gesamte hochgerechnete Bruttojahresarbeitslohn. Dieser hochgerechnete Betrag ist als steuerpflichtiger Bruttoarbeitslohn bzw. als nach einem Doppelbesteuerungsabkommen steuerfreier Arbeitslohn in der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung auszuweisen.

Sollte der Arbeitgeber im Inland nicht zum Lohnsteuerabzug verpflichtet sein und die Zahlung an den Arbeitnehmer in Form einer Nettolohnvereinbarung erfolgen, ist in die Veranlagung nur der im jeweiligen Kalenderjahr ausgezahlte Nettolohn einzubeziehen. Erst wenn der ausländische Arbeitgeber die angefallenen Steuerbeträge später ersetzt, ist dieser ersetzte Betrag im Rahmen der **Einkommensteuerveranlagung** erneut zu versteuern. Eine Hochrechnung erfolgt in diesen Fällen nicht.

Erhält der Arbeitnehmer ausnahmsweise von seinem Arbeitgeber schon während des laufenden Kalenderjahres **Zuschüsse**, um seine gegenüber dem Finanzamt fälligen Vorauszahlungen leisten zu können, liegt auch insoweit bereits zugeflossener Arbeitslohn vor. Entsprechendes gilt, wenn der Arbeitgeber die Vorauszahlungen direkt an die für die Veranlagung des Arbeitnehmers zuständige Finanzbehörde überweist. Eine Hochrechnung ist auch hier nicht vorzunehmen.

NACHWUCHSWISSENSCHAFTLER **Heisenberg-Stipendium ist steuerfrei**

In Deutschland können sich Nachwuchswissenschaftler bei zahlreichen privaten und öffentlichen Institutionen um Stipendien bemühen. Diese Art der finanziellen Förderung ist unter bestimmten Voraussetzungen steuerfrei. Die Steuerfreiheit hängt davon ab, dass die Stipendien einen für die Erfüllung der Forschungsaufgabe oder für die Bestreitung des Lebensunterhalts und die Deckung des Ausbildungsbedarfs erforderlichen Betrag nicht übersteigen. Sie müssen zudem nach den vom Geber erlassenen Richtlinien vergeben werden. Dabei darf der Empfänger im Zusammenhang mit dem Stipendium nicht zu einer **bestimmten** wissenschaftlichen oder künstlerischen **Gegenleistung** oder zu einer bestimmten Arbeitnehmertätigkeit verpflichtet sein.

Hiervon ausgehend hat der Bundesfinanzhof Leistungen aus einem Heisenberg-Stipendium der **Deutschen Forschungsgemeinschaft** (DFG) von der Einkommensteuer freigestellt.

Im Streitfall lag der monatliche **Grundbetrag** des Stipendiums deutlich unterhalb der von der Klägerin vor Inanspruchnahme des Stipendiums erzielten monatlichen Bruttoeinnahmen. Der ihr bewilligte **Sachkostenzuschuss** überstieg nicht einen für die Erfüllung der Forschungsaufgabe erforderlichen Betrag. Nach dem Bewilligungsbescheid der DFG war die Stipendiatin lediglich verpflichtet, sich auf ihr Forschungsvorhaben zu konzentrieren und über die Ergebnisse ihrer Forschung zu berichten. In der Wahl und Verfolgung ihrer Forschungsthemen war sie jedoch frei.

FIRMENWAGEN

Vom Arbeitnehmer gezahlte Parkplatzmiete mindert den geldwerten Vorteil

Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer unentgeltlich oder verbilligt einen Firmenwagen auch zur Privatnutzung, führt dies zu einem steuerpflichtigen Nutzungsvorteil des Arbeitnehmers. Das Finanzgericht Köln hat entschieden, dass Zahlungen des Arbeitnehmers an den Arbeitgeber für einen von Letzterem angemieteten Parkplatz am Arbeitsort den **geldwerten Vorteil** aus der Firmenwagengestellung **mindern**.

Hinweis: Da das Finanzamt Revision eingelegt hat, wird nun der Bundesfinanzhof das letzte Wort in der Sache haben.

FAHRTKOSTEN

Fliegendes Personal kann erste Tätigkeitsstätte am Flughafen haben

Für die steuerliche Berücksichtigung von Fahrtkosten und Verpflegungsmehraufwendungen kommt es darauf an, ob der Arbeitnehmer an seinem **beruflichen Einsatzort** eine erste Tätigkeitsstätte hat oder nicht. Eine erste Tätigkeitsstätte liegt insbesondere vor, wenn der Arbeitnehmer einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten dauerhaft zugeordnet ist.

Laut Finanzgericht Hamburg (FG) reicht es aus, dass der Arbeitnehmer am Ort der ersten Tätigkeitsstätte zumindest in geringem Umfang Tätigkeiten zu erbringen hat,

- die er arbeitsvertraglich oder dienstrechtlich schuldet und
- die zu dem von ihm ausgeübten Berufsbild gehören.

Im Streitfall wurden die Gespräche für das Briefing des fliegenden Personals im Regelfall im **Gebäude des Arbeitgebers** an dem Flughafen durchgeführt, dem die klagenden Arbeitnehmer arbeitsvertraglich zugewiesen waren. Das genügt laut FG, um dort eine erste Tätigkeitsstätte zu begründen. Schließlich müssten bei diesen Briefinggesprächen die wesentlichen Entscheidungen getroffen werden (z.B. über die Betankung des Flugzeugs und die Flugroute).

Hinweis: Die Entscheidung des FG ist nachvollziehbar und überzeugend begründet, so dass der dagegen eingelegte Nichtzulassungsbeschwerde nur geringe Aussichten auf Erfolg beizumessen sind.

LOHNSTEUERBESCHEINIGUNG

Wie die Identifikationsnummer eines Arbeitnehmers zu ermitteln ist

Für die Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigung durch den Arbeitgeber an die Finanzverwaltung ist seit 2023 die Identifikationsnummer des Arbeitnehmers anzugeben. Die Verwendung der (früheren) eTIN ist nicht mehr zulässig. Im Vorgriff auf eine **gesetzliche Regelung** weist die Finanzverwaltung auf Folgendes hin: Hat der Arbeitgeber bereits für 2022 eine Lohnsteuerbescheinigung übermittelt und versichert er, dass

- das Arbeitsverhältnis fortbestanden und
- der Arbeitnehmer trotz Aufforderung pflichtwidrig seine Identifikationsnummer bisher nicht mitgeteilt hat,

teilt das zuständige Finanzamt die Identifikationsnummer des Arbeitnehmers auf **schriftliche Anfrage** des Arbeitgebers mit. Diese Anfrage muss den Namen, das Geburtsdatum sowie die Anschrift des Arbeitnehmers enthalten. Eine Mitteilung der Identifikationsnummer durch das Finanzamt an den Arbeitgeber erfolgt auch dann, wenn diese dem Arbeitnehmer erstmals zuzuteilen ist. Einer Bevollmächtigung oder Zustimmung des Arbeitnehmers bedarf es hierfür nicht.

Kann der Arbeitgeber die Identifikationsnummer des Arbeitnehmers auch nicht anhand dieser Vereinfachungsregelung ermitteln, hat er die Lohnsteuer regelmäßig nach der **Steuerklasse VI** zu berechnen.

GESELLSCHAFTER-GESCHÄFTSFÜHRER

Werbungskostenabzug nach Haftung für Schulden der GmbH

GmbH-Geschäftsführer haften für falsche Umsatzsteuer-Voranmeldungen. In diesem Zusammenhang hat sich das Finanzgericht Nürnberg (FG) mit Zahlun-

gen befasst, die eine Gesellschafter-Geschäftsführerin aufgrund eines **Haftungsbescheids** an das Finanzamt zu leisten hatte. Laut FG liegen in diesem Fall grundsätzlich (nachträgliche) Werbungskosten vor, wenn

- die Pflichtverletzung, die die Haftung ausgelöst hat, während der Tätigkeit als Gesellschafter-Geschäftsführer begangen wurde und
- ein objektiver Zusammenhang zwischen der Pflichtverletzung und der beruflichen Tätigkeit besteht.

Naturgemäß sind die haftungsweise geschuldeten Steuerbeträge erst nach Entrichtung an das Finanzamt abziehbar. Damit ist - worauf das FG ausdrücklich hinweist - allein in der Versiegelung von Bargeld in einem **Bankschließfach** noch keine zum Werbungskostenabzug berechtigende Zahlung zu sehen. Denn die wirtschaftliche Verfügungsmacht des Schuldners über dieses Geld ist zu diesem Zeitpunkt noch nicht verloren.

Hinweis: Der Bundesfinanzhof hat die gegen das Urteil eingelegte Revision mangels fristgerechter Begründung als unzulässig verworfen. Damit bleibt es bei der in der Sache wohl zutreffenden Entscheidung des FG.

LOHNZAHLUNGSZEITRAUM

Lohnsteuerberechnung bei teilweiser Steuerpflicht in Deutschland

Der Zeitraum, für den der Arbeitslohn gezahlt wird, ist der Lohnzahlungszeitraum. Für diesen ist die Monats-, Wochen- oder Tageslohnsteuertabelle anzuwenden. Solange das Arbeitsverhältnis fortbesteht, sind auch in den Lohnzahlungszeitraum fallende Arbeitstage mitzuzählen, für die der Arbeitnehmer keinen Arbeitslohn bezogen hat (z.B. bei Ablauf der Lohnfortzahlung im Krankheitsfall oder beim Übergang zum Elterngeldbezug). In diesen Fällen entsteht kein Teillohnzahlungszeitraum und es bleibt bei der Anwendung der **Monatslohnsteuertabelle**.

Arbeitstage, an denen der Arbeitnehmer Arbeitslohn bezogen hat, der nicht dem Lohnsteuerabzug in Deutschland unterliegt, zählt die Finanzverwaltung bei der Bemessung des Lohnzahlungszeitraums jedoch nicht mit. Das gilt zum Beispiel bei Bezug von steuerfreiem Arbeitslohn nach einem Doppelbesteuerungsabkommen oder bei einer tageweisen Beschäftigung in Deutschland mit beschränkter Steuerpflicht.

Ist der Arbeitslohn in Deutschland nur teilweise steuerpflichtig, kann laut Amtlichem Lohnsteuer-Handbuch 2024 alternativ eine der beiden folgenden Varianten angewendet werden.

- **Variante 1:** Bei der Ermittlung der für die Lohnsteuerberechnung maßgeblichen Tage werden die Nichtarbeitstage im Verhältnis der Arbeitstage in Deutschland zu den Gesamtarbeitstagen mitberücksichtigt.

Beispiel: Der Arbeitnehmer ist bei einem monatlichen Bruttoarbeitslohn von 10.000 € in einem Kalendermonat an zwölf Tagen im Ausland und an acht Tagen in Deutschland tätig. Somit sind 6.000 € (12/20 von 10.000 €) in Deutschland steuerfrei und 4.000 € (8/20 von 10.000 €) in Deutschland steuerpflichtig. Den Aufenthaltsort des Arbeitnehmers an Urlaubs-, Krankheits- und Wochenendtagen hat der Arbeitgeber nicht ermittelt.

Die Umrechnung des Arbeitslohns zur tageweisen Lohnsteuerberechnung ist nach dem Verhältnis der Arbeitstage in Deutschland zu den Gesamtarbeitstagen vorzunehmen (30 Kalendertage x 8/20 = 12 Tage). Damit ist für einen Betrag von 333,33 € (= 4.000 € : 12 Tage) die Tageslohnsteuer zu ermitteln und diese mit 12 zu vervielfachen.

- **Variante 2:** Bei der Ermittlung der für die Lohnsteuerberechnung maßgeblichen Tage wird vom Arbeitgeber konkret berücksichtigt, an welchen Tagen der Arbeitnehmer sich in Deutschland aufgehalten hat (Arbeitstage und Nichtarbeitstage). Der Arbeitnehmer hat dies glaubhaft zu machen.

Beispiel (im Grundsatz wie Variante 1): Der Arbeitnehmer hat sich jedoch nachweislich an 20 Tagen in Deutschland aufgehalten.

Die Umrechnung des Arbeitslohns zur tageweisen Lohnsteuerberechnung ist unter Berücksichtigung der Kalendertage vorzunehmen, an denen sich der Arbeitnehmer tatsächlich in Deutschland aufgehalten hat (Arbeitstage und Nichtarbeitstage). Damit ist für einen Betrag von 200 € (= 4.000 € : 20 Tage) die Tageslohnsteuer zu ermitteln und diese mit 20 zu vervielfachen.

STEUERTIPP

Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern nebst Zubehör

Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn ein (Elektro-)Fahrrad zur privaten Nutzung, ist der hieraus resultierende Vorteil **steuerfrei**. Das gilt auch für die Überlassung mehrerer (Elektro-) Fahrräder an einen Arbeitnehmer. Die Steuerfreiheit umfasst hingegen nicht Elektrokleinstfahrzeuge (z.B. zusammenklappbare Elektroroller), da diese als Kfz einzuordnen sind.

Die Steuerbefreiung erstreckt sich auch auf fahrradtypische **Zubehörteile**. Hierzu zählen alle unselbständigen Einbauten, die fest am Fahrradrahmen oder anderen Fahrradteilen verbaut sind. Zur Klarstellung hat die Finanzverwaltung im Amtlichen Lohnsteuer-Handbuch 2024 ein neues Stichwort „Zubehör“ mit Beispielen für die Anwendung der Steuerbefreiung aufgenommen.

Beispiele für begünstigtes Zubehör sind: fest am Rahmen des Fahrrads oder anderen Fahrradteilen verbaute Zubehörteile wie Fahrradständer, Gepäckträger, Schutzbleche, Klingel, Rückspiegel, Schlösser, Navigationsgeräte, andere angebaute Träger oder modellspezifische Halterungen.

Die Überlassung von nichtbegünstigtem Zubehör führt demgegenüber zum Ansatz eines eigenständigen steuerpflichtigen geldwerten Vorteils.

Beispiele für nichtbegünstigtes Zubehör sind: Fahrerausrüstung (Helm, Handschuhe, Kleidung etc.), in modellspezifische Halterungen einsetzbare Geräte (z.B. Smartphone, mobiles Navigationsgerät) oder Gegenstände (z.B. Fahrradanhänger, Lenker-, Rahmen- oder Satteltaschen und Fahrradkorb).

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, Niederlinger 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.