

## Aktuelle Steuerinformationen für das Personalbüro

**Juni 2024**

### Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

Sommerzeit ist Reisezeit. Wir beleuchten, wie das **Deutschlandticket** lohnsteuerlich zu behandeln ist. Darüber hinaus gehen wir der Frage nach, warum **Unterleasingverträge** die steuerfreie Privatnutzung von **Telekommunikationsgeräten** gefährden. Der **Steuertipp** zeigt, wann die Arbeit in einem **Co-Working-Space** eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit ist.

#### REISEZEIT

#### Wie das Deutschlandticket lohnsteuerlich zu behandeln ist

Das Deutschlandticket berechtigt nur zu Fahrten im öffentlichen Personennahverkehr (ÖPNV). Sachbezüge und Geldleistungen des Arbeitgebers bei Überlassung bzw. Erwerb eines Deutschlandtickets, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden, sind steuer- und sozialversicherungsfrei. Das gilt gleichermaßen für die private Nutzung des Tickets. Die Steuerfreiheit umfasst darüber hinaus ein kostenpflichtiges Upgrade des Deutschlandtickets (beispielsweise für die Nutzung der 1. Klasse und/oder für die Fahrradmitnahme). Wird eine Fahrberechtigung für den ÖPNV auch für die Nutzung bestimmter Fernzüge freigegeben, liegt weiterhin eine Fahrt im ÖPNV vor. Hierunter fällt insbesondere die Freigabe des Deutschlandtickets für bestimmte **IC-/ICE-Verbindungen**.

Der steuer- und beitragsfreie Arbeitgeberzuschuss zum Deutschlandticket mindert die als Werbungskosten abziehbare Entfernungspauschale. Er ist daher im **Lohnkonto** des Arbeitnehmers gesondert aufzuzeichnen und in dessen Lohnsteuerbescheinigung in Zeile 17 anzugeben.

**Beispiel:** Der Arbeitgeber stellt seinem Arbeitnehmer zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn das Deutschlandticket zur Verfügung und erhält aufgrund seiner Zuzahlung von mindestens 25 % des Kaufpreises vom Verkehrsunternehmen auf den Preis einen Nachlass von 5 %.

Ticketpreis	49,00 €
Arbeitgebernachlass 5 % (kein Lohn)	
Differenz	46,55 €
davon 96 %	44,68 €
Eigenleistung des Arbeitnehmers	
steuerfrei monatlich	10,38 €
Abwandlung (keine Eigenleistung):	
steuerfrei monatlich	44,68 €

Die Minderung der als Werbungskosten abziehbaren Entfernungspauschale unterbleibt, wenn der Arbeitgeber seine Aufwendungen für das Deutschlandticket (im Beispiel: 46,55 €) zulässigerweise mit 25 % pauschal besteuert. Die pauschal besteuerten Bezüge sind in diesem Fall im Lohnkonto des Arbeitnehmers aufzuzeichnen. Ein Ausweis in der Lohnsteuerbescheinigung des Arbeitnehmers ist nicht vorzunehmen.

#### In dieser Ausgabe

- Reisezeit:** Wie das Deutschlandticket lohnsteuerlich zu behandeln ist ..... 1
- Telekommunikationsgeräte:** Unterleasingverträge gefährden die steuerfreie Privatnutzung..... 2
- Energiepreispauschale:** Einmalzahlung kann nur gegenüber dem Finanzamt eingeklagt werden 2
- Mitarbeiterbeteiligung:** Gewinn aus marktüblichem Verkauf ist kein Arbeitslohn ..... 2
- Firmenwagen:** Nutzungsentgelt für nachträglich freigeschaltete Sonderausstattung ..... 3
- Betriebliche Altersversorgung:** Teilweise kapitalisiertes Ruhegehalt schließt Tarifermäßigung aus 3
- Lohnsteuer:** Homeoffice begründet grundsätzlich keine Betriebsstätte des Arbeitgebers ..... 3
- Rückwirkung:** Abfindungszahlungen bei Wohnsitzverlagerung ins Ausland..... 4
- Steuertipp:** Arbeit im Co-Working-Space kann eine Auswärtstätigkeit sein ..... 4

## TELEKOMMUNIKATIONSGERÄTE

### Unterleasingverträge gefährden die steuerfreie Privatnutzung

Vorteile aus der privaten Nutzung betrieblicher Telekommunikationsgeräte sind **steuer- und sozialversicherungsfrei**. Hierzu gehört neben der Nutzungsüberlassung des Geräts auch die Erstattung von Telefonkosten oder anderen Nutzungsentgelten. Das gilt auch, wenn der Arbeitgeber vom Arbeitnehmer ein Mobiltelefon zu einem niedrigen, gegebenenfalls unter dem Marktwert liegenden Preis erworben hat und dieses Mobiltelefon dem Arbeitnehmer unmittelbar danach wieder zur privaten Nutzung überlässt.

Ein betriebliches Telekommunikationsgerät liegt jedoch nicht vor, wenn das Gerät nicht dem Arbeitgeber, sondern dem Arbeitnehmer zuzurechnen ist. Davon ist auszugehen, wenn der Arbeitnehmer **zivilrechtlicher Eigentümer** des Geräts ist oder wie ein wirtschaftlicher Eigentümer oder als Leasingnehmer darüber verfügen kann. Dem Arbeitnehmer ist das Gerät deshalb dann zuzurechnen, wenn der Arbeitgeber ihm dieses aufgrund einer vom Arbeitsvertrag unabhängigen Sonderrechtsbeziehung (z.B. eines Leasingvertrags) überlässt. Entsprechendes gilt, wenn der Arbeitgeber selbst Leasingnehmer ist und dem Arbeitnehmer das Gerät aufgrund eines Unterleasingverhältnisses übergibt. Das hat die Finanzverwaltung im Amtlichen Lohnsteuer-Handbuch 2024 ausdrücklich klargestellt.

**Beispiel:** Der Arbeitgeber leaset ein Tablet und überlässt es dem Arbeitnehmer auf der Grundlage eines Unterleasingvertrags auch zur privaten Nutzung. Außerdem übernimmt der Arbeitgeber sämtliche Verbindungsentgelte.

Da dem Arbeitnehmer das Tablet aufgrund des Unterleasingvertrags zuzurechnen ist, handelt es sich nicht um die Zurverfügungstellung eines betrieblichen Telekommunikationsgeräts. Die vom Arbeitgeber übernommenen Verbindungsentgelte sind daher nicht in vollem Umfang steuerfrei. Steuerfreier Auslagenersatz kann allenfalls für den auf die berufliche Nutzung entfallenden Anteil der Verbindungsentgelte gezahlt werden.

## ENERGIEPREISPAUSCHALE

### Einmalzahlung kann nur gegenüber dem Finanzamt eingeklagt werden

Eine vom Arbeitgeber seinerzeit nicht ausgezahlte Energiepreispauschale ist vom Arbeitnehmer nicht gegenüber dem Arbeitgeber, sondern im Rahmen des Veranlagungsverfahrens für 2022 durch Abgabe einer **Einkommensteuererklärung** geltend zu machen. Kommt das Finanzamt diesem Antrag nicht nach, muss die Festsetzung der Energiepreispauschale laut Bun-

desfinanzhof vor dem Finanzgericht erstritten werden.

Die Klage eines Arbeitnehmers gegen den Arbeitgeber auf Auszahlung der Energiepreispauschale geht demgegenüber „ins Leere“. Der Arbeitgeber ist schließlich nicht Schuldner der Energiepreispauschale. Er soll vielmehr nach dem erklärten Willen des Gesetzgebers durch die Energiepreispauschale **nicht selbst finanziell belastet** werden.

## MITARBEITERBETEILIGUNG

### Gewinn aus marktüblichem Verkauf ist kein Arbeitslohn

Bei der Zuwendung einer **Vermögensbeteiligung** durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer und beim späteren Verkauf einer solchen Beteiligung durch den Beschäftigten ist anhand der Gesamtumstände zu entscheiden, ob die Vorgänge

- beim Arbeitnehmer zu Arbeitslohn führen,
- einer anderen Einkunftsart (z.B. den Einkünften aus Kapitalvermögen) zuzurechnen sind oder
- zum nichtsteuerbaren Bereich (z.B. bei einer privat veranlassten Schenkung) gehören.

Der **verbilligte Erwerb** einer Mitarbeiterbeteiligung am Unternehmen des Arbeitgebers aufgrund des Arbeitsverhältnisses führt beim Arbeitnehmer in Höhe der Differenz zwischen dem tatsächlichen Wert der Beteiligung und den Anschaffungskosten zu Arbeitslohn. Damit ist der Erwerbsvorgang abgeschlossen.

Eine spätere Veräußerung der Mitarbeiterbeteiligung ist nach einer aktuellen Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) steuerlich eigenständig zu würdigen. Dies hat zur Folge, dass der Gewinn aus der marktüblichen Veräußerung einer Mitarbeiterbeteiligung nicht zu Arbeitslohn führt. Ein lohnsteuerbarer Vorteil kann nur insoweit vorliegen, als der Arbeitnehmer aus der Veräußerung einen durch das Arbeitsverhältnis veranlassten marktunüblichen Überpreis erzielt. Ein marktüblicher Veräußerungsgewinn führt nach Ansicht des BFH hingegen zu **Einkünften aus Kapitalvermögen** und unterliegt damit der Abgeltungsteuer von 25 %.

**Hinweis:** Die Vorteile solcher Beteiligungsmodelle werden durch dieses Urteil zwar eingeschränkt, sie verlieren aber angesichts des regelmäßig höheren individuellen Steuersatzes der an solchen Gestaltungen beteiligten Arbeitnehmer nicht an Attraktivität.

## FIRMENWAGEN

### Nutzungsentgelt für nachträglich freigeschaltete Sonderausstattung

Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer unentgeltlich oder verbilligt einen Firmenwagen auch zur pri-

vaten Nutzung, führt dies zu einem steuerpflichtigen Nutzungsvorteil des Arbeitnehmers. Der Wert der Nutzung ist grundsätzlich nach der **1%-Regelung** zu ermitteln. Hinzu kommt ein Zuschlag von 0,03 % des Listenpreises je Entfernungskilometer zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte.

Hierfür ist der inländische Listenpreis zum Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Anschaffungskosten für Sonderausstattung einschließlich Umsatzsteuer maßgebend. Eine in den Bruttolistenpreis einzubeziehende Sonderausstattung ist nur dann werterhöhend zu berücksichtigen, wenn das Fahrzeug werkseitig zum **Zeitpunkt der Erstzulassung** damit ausgestattet ist. Nach der Erstzulassung eingebaute unselbständige Ausstattungsmerkmale erhöhen den Bruttolistenpreis des Fahrzeugs hingegen nicht.

Das gilt entsprechend für eine nachträglich freigeschaltete vorinstallierte Sonderausstattung (z.B. Navigationssysteme, Infotainment, Lichtpakete, Parkassistenten oder andere Zubehörkomponenten). In den Bruttolistenpreis ist nur die Sonderausstattung einzubeziehen, die zum Zeitpunkt der Erstausrüstung **installiert und freigeschaltet** ist. Das gilt unabhängig davon, ob sie dauerhaft erworben wird oder hierfür eine monatliche Nutzungsgebühr zu entrichten ist.

Handelt es sich hingegen um Ausstattungsmerkmale, die zwar vorinstalliert, aber erst nach der Erstzulassung des Fahrzeugs hinzugebucht werden, liegt zum Zeitpunkt der Erstzulassung keine nutzungsfähige Sonderausstattung vor. Die **spätere Aktivierung** der Sonderausstattung führt nicht zu einer Erhöhung des Bruttolistenpreises und somit auch nicht zu einem höheren geldwerten Vorteil. Zahlt der Arbeitnehmer für eine solche Sonderausstattung seines Firmenwagens ein Nutzungsentgelt, darf dieses Entgelt konsequenterweise nicht mindernd auf den geldwerten Vorteil angerechnet werden.

## BETRIEBLICHE ALTERSVERSORGUNG

### Teilweise kapitalisiertes Ruhegehalt schließt Tarifiermäßigung aus

Werden Versorgungsleistungen des Arbeitgebers nicht fortlaufend, sondern in einer Summe gezahlt, handelt es sich um Arbeitslohn für mehrere Jahre. Die Kapitalauszahlung ist bei der hier regelmäßig vorliegenden Einkünftezusammenballung nach der **Fünftelregelung** tarifiermäßig zu besteuern. Dagegen liegen typischerweise keine tarifiermäßig zu steuernden Einkünfte vor, wenn eine auf einem einheitlichen Rechtsgrund beruhende Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit in zwei oder mehr Veranlagungszeiträumen gezahlt wird.

Wird ein einheitlicher Anspruch auf ein Ruhegehalt teilweise als monatliche Versorgungsleistung und teilweise als Kapitalleistung ausgezahlt, ist die Fünftel-

regelung laut Bundesfinanzhof jedoch nicht anzuwenden. Im Streitfall war dem Arbeitnehmer mit der Kapitalleistung zwar ein Einmalbetrag für eine mehrjährige Tätigkeit zugeflossen, eine zusammengeballte Vergütung lag aber nicht vor. Denn die Einmalzahlung war nicht gesondert zu beurteilen. Vielmehr waren für die Beurteilung der **Zusammenballung der Einkünfte** daneben auch die - um die Kapitalleistung gekürzten, lebenslang zugesagten - laufenden Versorgungsleistungen zu berücksichtigen.

## LOHNSTEUER

### Homeoffice begründet grundsätzlich keine Betriebsstätte des Arbeitgebers

Bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit wird die Einkommensteuer in Deutschland bekanntlich durch Lohnsteuerabzug erhoben. Das ist der Fall, soweit der Arbeitslohn von einem Arbeitgeber gezahlt wird, der im Inland einen Wohnsitz, seinen gewöhnlichen Aufenthalt, seine Geschäftsleitung, seinen Sitz, eine Betriebsstätte oder einen ständigen Vertreter hat. Damit hat Deutschland für den Arbeitslohn eines **im Ausland** wohnenden Arbeitnehmers bereits dann das Besteuerungsrecht, wenn der Arbeitslohn von einer in Deutschland belegenen Betriebsstätte getragen wird. Davon ist auszugehen, wenn die Löhne als Betriebsausgaben den Gewinn dieser Betriebsstätte gemindert haben.

Die Finanzverwaltung hat in diesem Zusammenhang klargestellt, dass die Tätigkeit eines Arbeitnehmers im Homeoffice in der Regel nicht zur Begründung einer **Betriebsstätte des Arbeitgebers** führt. Das gilt auch

- bei Übernahme der Kosten für das Homeoffice und dessen Ausstattung durch den Arbeitgeber;
- bei Abschluss eines Mietvertrags zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer über häusliche Räume des Arbeitnehmers, es sei denn, der Arbeitgeber ist befugt, die Räume anderweitig zu nutzen (z.B. durch ein Recht zum Entsenden anderer Arbeitnehmer in die Räume);
- in Fällen, in denen der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer keinen anderen Arbeitsplatz zur Verfügung stellt.

**Hinweis:** Eine Betriebsstätte kann aber vorliegen, wenn ein Arbeitnehmer Leitungsfunktionen mit „Außenwirkung“ innehat.

## RÜCKWIRKUNG

### Abfindungszahlungen bei Wohnsitzverlagerung ins Ausland

Bis 2016 konnte eine Abfindung in Deutschland komplett steuerfrei sein, wenn der Arbeitnehmer bei deren

Zufluss seinen Wohnsitz in einem Land hatte, das nach einem Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) vorrangig das Besteuerungsrecht hatte. Seit 2017 ist hingegen geregelt, dass die Abfindung in solchen Fällen in Deutschland der Einkommensteuer unterliegt. Das Gesetz fingiert dabei, dass die Abfindung als **nachträglicher Arbeitslohn** anzusehen ist. Das gilt nur dann nicht, wenn das konkrete DBA für Abfindungen ausdrücklich etwas anderes regelt.

Das wurde einer Arbeitnehmerin zum Verhängnis, die im Jahr 2016 ihr Arbeitsverhältnis einvernehmlich mit dem Arbeitgeber beendet und als Ausgleich eine Abfindung vereinbart hatte. Diese wurde auf Wunsch der Arbeitnehmerin erst im Folgejahr ausgezahlt. Zu diesem Zeitpunkt war sie bereits nach Malta verzogen. Das Finanzamt setzte die Einkommensteuer für 2017 unter Einbeziehung der gezahlten Abfindung fest. Die Arbeitnehmerin war dagegen der Auffassung, dass eine Besteuerung in Deutschland unzulässig sei. Die **geänderte Rechtslage** habe zum Zeitpunkt der Abfindungsvereinbarung und ihres Wegzugs nach Malta noch nicht existiert. Sie habe nicht mit einer Gesetzesverschärfung rechnen müssen. Damit liege eine Rückwirkung vor, die im Steuerrecht generell unzulässig sei.

Das sah das Finanzgericht Hessen anders. Eine verbotene Rückwirkung liege nur vor, wenn der Gesetzgeber eine **bereits entstandene Steuerschuld** nachträglich abändere. Änderungen von Gesetzen, die erst in einem nachfolgenden Besteuerungszeitraum gälten, seien hingegen regelmäßig zulässig.

**Hinweis:** Die Klägerin hat Revision eingelegt. Daher hat nun der Bundesfinanzhof das letzte Wort in der Sache.

## STEUERTIPP

### Arbeit im Co-Working-Space kann eine Auswärtstätigkeit sein

Ein Co-Working-Space ist eine moderne Alternative zu Homeoffice und Büro. Immer mehr Arbeitgeber bieten ihren Arbeitnehmern in angemieteten Räumlichkeiten

flexible Arbeitsplätze zur Buchung an. Durch einen Co-Working-Space sollen beispielsweise auch Arbeitnehmer mit weiter entfernt liegendem Wohnsitz gewonnen und gebunden werden.

Meist wird am Ort des Co-Working-Space **keine erste Tätigkeitsstätte** begründet. Damit liegt eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit vor, was sich steuerlich als vorteilhaft erweist. Die Kosten für Fahrten zwischen Wohnung und Co-Working-Space kann der Arbeitgeber bei Benutzung eines Pkw nach Reisekostengrundsätzen zeitlich unbegrenzt mit 0,30 € je gefahrenen Kilometer steuerfrei ersetzen. Alternativ kann der Arbeitnehmer sie als Werbungskosten abziehen.

Bei einer Abwesenheit von mehr als acht Stunden von der Wohnung kann zudem eine Verpflegungspauschale von 14 € als steuerfreier Arbeitgeberersatz oder als Werbungskosten geltend gemacht werden. Bei der Berücksichtigung der Verpflegungspauschale ist allerdings die **Dreimonatsfrist** zu beachten, wenn der Arbeitnehmer an mindestens drei Tagen pro Woche am Ort des Co-Working-Space tätig wird. In solchen Fällen führt erst eine Unterbrechung der Tätigkeit im Co-Working-Space von mindestens vier Wochen zu einem Neubeginn der Dreimonatsfrist.

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.