

1

04.01.2017

Das Wichtigste in Kürze

Liebe Leserin, lieber Leser,

in diesem Infoletter berichten wir über einige wesentliche Änderungen zum Jahreswechsel und aktuelle Verwaltungsanweisungen:

In der Lohnsteueranmeldung ist es ab 2017 zu kennzeichnen, wenn der Arbeitgeber bei der Berechnung der Lohnsteuer bewusst von der Auffassung der Finanzverwaltung abgewichen ist (Tz. 1).

Abfindungen an Mitarbeiter, die ihre frühere Tätigkeit in Deutschland ausgeübt und im Zeitpunkt der Auszahlung der Abfindung ihren Wohnsitz ins Ausland verlegt haben, sind ab 2017 weiterhin mit ihrer Abfindung in Deutschland steuerpflichtig. Dies gilt auch, wenn sie in einem DBA-Staat ansässig sind. Denn Deutschland betrachtet Abfindungen künftig als Vergütung für die früher ausgeübte Tätigkeit (Tz. 2).

Beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer können einen Antrag auf Erstattung der zu Unrecht einbehaltenen Lohnsteuer beim Betriebsstätten-Finanzamt stellen, wenn der Arbeitgeber beim Lohnsteuerabzug eine DBA-Freistellung nicht beachtet hat. Dies gilt auch, wenn eine Möglichkeit zur Antragsveranlagung bestünde (Tz. 3).

Zu der ab dem 01.01.2017 geltenden Steuerbefreiung von Stromtankstellen im Betrieb des Arbeitgebers hat die Finanzverwaltung in einem Anwendungsschreiben Stellung genommen (Tz. 4).

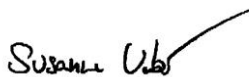
Gute Nachrichten für Arbeitgeber, die ihren Mitarbeitern einen Firmenwagen gegen Gehaltsumwandlung überlassen: Die Finanzverwaltung hat klargestellt, dass die 1 % - Regelung immer gilt, wenn das Fahrzeug aufgrund einer arbeitsrechtlichen Vereinbarung überlassen wurde (Tz. 5).

Gehaltsumwandlungen zugunsten von Leistungen im ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers werden steuerlich aber nicht anerkannt (Tz. 6).

Wir wünschen Ihnen ein gesundes und erfolgreiches Jahr 2017.

Mit freundlichen Grüßen

WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH



Susanne Weber
Steuerberaterin



Kersten Weißig
Steuerberater

1

04.01.2017

1. Lohnsteueranmeldung ab 2017

Nach dem Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens vom 18.07.2016 können Steuererklärungen, die nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck abgegeben oder nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung übermittelt werden, zu einer automationsgestützten Steuerfestsetzung führen, ohne dass eine Überprüfung der Erklärung durch die Finanzverwaltung erfolgt ist. Der Steuerpflichtige muss es daher - auch bei Steueranmeldungen - kenntlich machen können, wenn es nach seiner Auffassung Anlass für eine Bearbeitung durch einen Amtsträger gibt (§ 150 Abs. 7 und 155 Abs. 4 AO). Die Regelung gilt ab 01.01.2017.

Das vom BMF veröffentlichte Vordruckmuster für die Lohnsteueranmeldung 2017 enthält daher in der Zeile 37 in Kennziffer 23 ein Feld, in dem der Arbeitgeber mit einer „1“ kenntlich machen kann, wenn über die Angaben in der Steueranmeldung hinaus weitere oder abweichende Angaben oder Sachverhalte berücksichtigt werden sollen.

Die „1“ ist auch einzutragen, wenn bei der Ermittlung der in der Steueranmeldung erfassten Beträge bewusst eine von der Verwaltungsauffassung abweichende Rechtsauffassung zugrunde gelegt wurde. In diesem Fall muss dies in einer vom Arbeitgeber zu erstellenden gesonderten Anlage erläutert werden, die mit der Überschrift „Ergänzende Angaben zur Steueranmeldung“ zu kennzeichnen ist.

In den elektronischen Formularen ist zusätzlich zur neuen Kennzahl 23 ein Freitextfeld für die entsprechenden Angaben vorzusehen.

(BMF, Bekanntmachung des Vordrucks zur Lohnsteueranmeldung 2017 vom 15.09.2016, Az. IV C 5 - S 2533/16/10002)

2. Abfindungen an Mitarbeiter mit Wohnsitz im Ausland jetzt in Deutschland steuerpflichtig

Nach der Rechtsprechung des BFH wurden Abfindungen bislang nicht als Entgelt für früher geleistete Arbeit angesehen. Das Besteuerungsrecht für Abfindungen, die wegen der Beendigung eines Dienstverhältnisses an Personen gezahlt werden, die zum Zeitpunkt der Auszahlung in einem anderen DBA-Staat ansässig sind, stand bislang grundsätzlich diesem anderen Staat zu. Deutschland musste die Abfindung steuerfrei stellen. Dies galt auch dann, wenn die Tätigkeit während des Dienstverhältnisses ausschließlich in Deutschland ausgeübt wurde. Lediglich im DBA Frankreich findet sich eine Regelung, nach dem das Besteuerungsrecht ausschließlich dem früheren Tätigkeitsstaat zugewiesen wird.

Im Urteil vom 10.06.2015 (BStBl II 2016, S. 326) bestätigte der BFH das Besteuerungsrecht des Ansässigkeitsstaats. Er entschied, dass das Besteuerungsrecht für eine Abfindung auch dann dem Ansässigkeitsstaat zusteht, wenn Deutschland mit dem anderen Vertragsstaat eine Konsultationsvereinbarung

1

04.01.2017

abgeschlossenen hat, nach der die Abfindung im früheren Tätigkeitsstaat zu versteuern ist.

Solche Konsultationsvereinbarungen bestehen derzeit mit Belgien, Großbritannien, Luxemburg, den Niederlanden, Österreich und der Schweiz.

Daher konnte Deutschland - trotz ausdrücklicher Vereinbarung mit der zuständigen Behörde des anderen Vertragsstaates - Abfindungen nicht besteuern, obwohl ihr als ehemaligem Tätigkeitsstaat nach übereinstimmender Auffassung der zuständigen Behörden beider Staaten das Besteuerungsrecht zustehen würde.

Um zu verhindern, dass Steuern verloren gehen, die aufgrund der Vereinbarung mit dem anderen Staat Deutschland zustehen sollen und dass „weiße Einkünfte“, entstehen, da keiner der beiden Staaten die Abfindung besteuert, wurde mit Wirkung ab 01.01.2017 eine neue Regelung in § 50d Abs. 12 EStG geschaffen: Für Abfindungen, die wegen der Beendigung eines Dienstverhältnisses gezahlt werden, wird nun eine generelle Besteuerung des früheren Tätigkeitsstaates festgelegt.

Für Zwecke der Anwendung eines DBA sollen Abfindungen künftig als für die frühere Tätigkeit geleistetes zusätzliches Entgelt angesehen werden. Nur wenn im jeweiligen DBA für Abfindungen in einer gesonderten Vorschrift ausdrücklich eine anderslautende Regelung enthalten ist, gilt diese weiterhin.

Mitarbeiter, die zum Zeitpunkt der Auszahlung der Abfindung ihren Wohnsitz in Deutschland aufgegeben haben und im DBA-Ausland ansässig wurden, müssen ihre Abfindung nun als beschränkt Steuerpflichtige in Deutschland versteuern. Da für beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer der Abruf der ELStAM noch nicht möglich ist, muss für die Anwendung der Steuerklasse 1 eine Bescheinigung beim Betriebsstättenfinanzamt beantragt werden.

Ist der Mitarbeiter im Zeitpunkt der Auszahlung der Abfindung in Deutschland ansässig und besteuert der frühere Tätigkeitsstaat die Abfindung nicht (weil er sie nicht als Vergütung für die früher geleistete Tätigkeit ansieht), behält Deutschland das Besteuerungsrecht in entsprechender Anwendung des § 50d Abs. 9 Satz 1 Nr. 1 EStG.

(§ 50d Abs. 12 EStG, Gesetz zur Umsetzung der Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und -verlagerungen vom 20.12.2016, BGBl. I 2016)

3. Erstattung von zu Unrecht einbehaltener Lohnsteuer an beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer

Immer wieder kommt es vor, dass der Arbeitgeber bei beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern Lohnsteuer auf Zahlungen einbehält, für die Deutschland nach dem Doppelbesteuerungsabkommen kein Besteuerungsrecht hat. Bislang lehnte die Finanzverwaltung in solchen Fällen bei Mitarbeitern aus EU/EWR-

1

04.01.2017

Staaten eine Erstattung der zu Unrecht einbehaltenen Lohnsteuer ab. Die Erstattung sollte nur über einen Antrag auf Durchführung einer Einkommensteueranlagung nach § 50 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 b) i.V.m. Satz 7 EStG möglich sein. Nachteil einer solchen Antragsanlagung: die ausländischen Einkünfte werden in den Progressionsvorbehalt einbezogen und erhöhen ggf. die auf die in Deutschland steuerpflichtigen Einkünfte zu zahlende Einkommensteuer. Nur Mitarbeiter, die keine Einkommensteueranlagung beantragen dürfen, sollten einen Erstattungsanspruch in analoger Anwendung des § 50d Abs. 1 Satz 2 EStG haben.

Mit den Lohnsteuerhinweisen 2017 ändert die Finanzverwaltung ihre Auffassung: Nunmehr können alle Mitarbeiter einen Erstattungsantrag stellen, soweit die Einkünfte noch nicht in eine Antragsanlagung einbezogen wurden. Der (formlose) Antrag ist beim Betriebsstättenfinanzamt des Arbeitgebers zu stellen. (H 41c.1 „Erstattungsantrag“ zweiter Spiegelstrich LStH 2017)

4. Anwendungsschreiben zu den lohnsteuerlichen Regelungen des Gesetzes zur steuerlichen Förderung von Elektromobilität im Straßenverkehr

Seit dem 01.01.2017 sind Vorteile für das elektrische Aufladen eines Elektrofahrzeugs oder Hybridelektrofahrzeugs im Betrieb des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens und für die zur privaten Nutzung überlassene betriebliche Ladevorrichtung lohnsteuerfrei (§ 3 Nr. 46 EStG).

Geldwerte Vorteile aus der unentgeltlichen oder verbilligten Übereignung einer Ladevorrichtung und Zuschüsse zu den Aufwendungen des Mitarbeiters für den Erwerb und für die Nutzung einer Ladevorrichtung können nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 6 EStG mit einem Steuersatz von 25 % pauschal versteuert werden.

Beide Vorschriften setzen voraus, dass die Leistungen zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden. Eine Gehaltsumwandlung ist insoweit nicht zulässig. Die Regelungen gelten befristet bis 31.12.2020.

Zur Anwendung der beiden Vorschriften hat das BMF im Schreiben vom 14.12.2016 Folgendes geregelt:

Die Steuerbefreiung des Ladestroms gilt für Elektrofahrzeuge (Codierung 004 und 0025 im Feld 10 der Zulassungsbescheinigung), für Hybridelektrofahrzeuge (Codierung 0016 bis 0019 und 0025 bis 0031 im Feld 10 der Zulassungsbescheinigung) und für Elektrofahrräder, wenn diese verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen (sog. S-Pedelecs). Sie gilt aber nicht für sonstige Elektrofahrräder ohne Kennzeichen- und Versicherungspflicht. Sie ist weder auf einen Höchstbetrag, noch nach der Anzahl der begünstigten Kraftfahrzeuge begrenzt.

Begünstigt ist das Betanken von privaten Fahrzeugen der Mitarbeiter und von zur privaten Nutzung überlassenen Firmenwagen. Wird der geldwerte Vorteil

1

04.01.2017

aus der Überlassung des Firmenwagens nach der 1 % - Regelung ermittelt, ist der Vorteil ohnehin mit der Versteuerung des geldwerten Vorteils abgegolten. Bei Anwendung der Fahrtenbuchmethode des § 8 Abs. 2 Satz 4 EStG bleibt der steuerfreie Ladestrom bei der Ermittlung der Gesamtkosten des Fahrzeugs außer Ansatz.

Die Steuerbefreiung gilt für das Aufladen an jeder ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers oder eines mit dem Arbeitgeber verbundenen Unternehmens i.S.d. § 15 AktG, nicht aber für das Aufladen bei einem Dritten oder an einer von einem fremden Dritten betriebenen Ladevorrichtung und auch nicht für das Aufladen beim Mitarbeiter. Leiharbeitskräfte können im Betrieb des Entleihers lohnsteuerfrei ihre Elektrofahrzeuge aufladen, nicht aber Geschäftsfreunde und Kunden des Arbeitgebers und deren Mitarbeiter.

Geldwerte Vorteile aus einer zur privaten Nutzung (zeitweise) überlassenen betrieblichen Ladevorrichtung sind ebenfalls steuerfrei. Hierunter fallen die gesamte Ladeinfrastruktur einschließlich Zubehör, sowie die in diesem Zusammenhang erbrachten Dienstleistungen (Aufbau, Installation und Inbetriebnahme der Ladevorrichtung, Wartung und Betrieb und die für die Inbetriebnahme notwendigen Vorarbeiten, z.B. Verlegen eines Starkstromkabels), nicht aber der aus der überlassenen betrieblichen Ladevorrichtung bezogene Ladestrom. Dies gilt unabhängig davon, ob es sich um einen Stromanschluss des Arbeitgebers handelt oder ob der Arbeitgeber die Stromkosten des Mitarbeiters bezuschusst. Nur bei Firmenwagen ist die Erstattung als Auslagenersatz nach § 3 Nr. 50 EStG steuerfrei. Die Steuerbefreiung für die Überlassung der betrieblichen Ladevorrichtung gilt auch, wenn der Mitarbeiter diese im Rahmen anderer Einkunftsarten nutzt (z.B. Aufladen eines privaten Elektrofahrzeugs das auch für die Erzielung von Vermietungseinkünften genutzt wird).

Der geldwerte Vorteil aus der unentgeltlichen oder verbilligten Übereignung einer Ladevorrichtung an den Mitarbeiter kann mit einem Steuersatz von 25% pauschal versteuert werden. Diese Pauschalierung führt nach § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 SVEV zur Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung. Als Bemessungsgrundlage können die Aufwendungen des Arbeitgebers für den Erwerb der Ladevorrichtung (inkl. Umsatzsteuer) angesetzt werden. Die Pauschalierung gilt auch für Zuschüsse zu den Aufwendungen des Mitarbeiters für den Erwerb und die Nutzung einer privaten Ladevorrichtung (z.B. Wartung und Betrieb, Miete für den Starkstromzähler), nicht aber für den Ladestrom. Auch pauschale Zuschüsse können pauschal besteuert werden, wenn die Aufwendungen für die Nutzung regelmäßig wiederkehren und der Mitarbeiter die entstandenen Aufwendungen für einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten nachweist. Dieser Durchschnittsbetrag kann so lange pauschaliert werden, bis sich die Verhältnisse wesentlich ändern.

Nutzt der Mitarbeiter sein privates Elektrofahrzeug für Dienstreisen, kann das Kilometergeld von 0,30 € je gefahrenen Kilometer auch dann steuerfrei erstattet werden, wenn der Mitarbeiter den Firmenwagen am Betrieb des Arbeitgebers

1

04.01.2017

steuerfrei aufgeladen hat oder vom Arbeitgeber pauschal besteuerte Leistungen und Zuschüsse erhalten hat. Macht er die tatsächlichen Fahrzeugkosten geltend, bleiben aber die steuerfreien oder pauschal besteuerten Leistungen bei der Ermittlung der Gesamtaufwendungen außer Ansatz.

Die nach § 3 Nr. 46 EStG steuerfreien Vorteile brauchen nicht im Lohnkonto des Mitarbeiters aufgezeichnet werden. Die nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 6 EStG pauschal besteuerten Beträge müssen aber aufgezeichnet und die Unterlagen zu den pauschal besteuerten Aufwendungen als Belege zum Lohnkonto aufbewahrt werden.

(BMF, Schreiben vom 14.12.2016, Az. IV C 5 - S 2334/14/10002-03)

5. 1% - Regelung für private Pkw-Nutzung bei geleasteten Fahrzeugen

Im sog. Behördenleasing-Urteil vom 18.12.2014 (Az. VI R 75/13, BStBl 2015 II S. 670) hatte der BFH entschieden, dass die 1 % - Regelung nur anzuwenden ist, wenn das vom Mitarbeiter genutzte Fahrzeug dem Arbeitgeber zuzurechnen ist. Dies sei nicht der Fall, wenn das Fahrzeug dem Mitarbeiter aufgrund einer vom Arbeitsvertrag unabhängigen Sonderrechtsbeziehung überlassen wird und der Mitarbeiter gegenüber dem Arbeitgeber die wesentlichen Rechte und Pflichten des Leasingnehmers hat. Die Veröffentlichung des Urteils im Bundessteuerblatt führte in der Praxis zu großer Verunsicherung. Mit dem BMF-Schreiben vom 15.12.2016 stellt die Finanzverwaltung nun für alle offenen Fälle klar, dass die 1 % - Regelung immer Anwendung findet, wenn das Fahrzeug dem Mitarbeiter aufgrund einer arbeitsvertraglichen/arbeitsrechtlichen Grundlage überlassen wird.

Wenn der Anspruch auf die Überlassung des Fahrzeugs aus dem Arbeitsvertrag oder aus einer anderen arbeitsrechtlichen Rechtsgrundlage resultiert, liegt keine Firmenwagenüberlassung aufgrund einer vom Arbeitsvertrag unabhängige Sonderrechtsbeziehung vor, so dass in diesen Fällen die 1 % - Regelung anwendbar ist.

Das gilt, wenn

- die Pkw-Überlassung im Rahmen einer steuerlich anzuerkennenden Gehaltsumwandlung mit Wirkung für die Zukunft vereinbart ist. Voraussetzung für eine Gehaltsumwandlung ist, dass der Mitarbeiter unter Änderung des Arbeitsvertrags auf einen Teil seines Barlohns verzichtet und ihm der Arbeitgeber stattdessen Sachlohn gewährt.
- die Pkw-Überlassung arbeitsvertraglicher Vergütungsbestandteil ist. Hiervon ist insbesondere auszugehen, wenn von vornherein bei Abschluss eines Arbeitsvertrags eine Vereinbarung über die Firmenwagenüberlassung getroffen wird oder wenn die Beförderung in eine höhere Gehaltsklasse mit der Überlassung eines Firmenwagens verbunden ist.

1

04.01.2017

Zu den Voraussetzungen für eine Gehaltsumwandlung vgl. Tz. 6. **Gerade in den Fällen, in denen Firmenwagen mittels Gehaltsumwandlung überlassen werden, muss auf eine arbeitsrechtlich wirksame Gehaltsumwandlung (Änderung des Arbeitsvertrags) geachtet werden.**

Zivilrechtlich muss immer der Arbeitgeber Leasingnehmer sein, damit das Fahrzeug als betriebliches Fahrzeug angesehen werden kann.

Nutzt der Mitarbeiter den überlassenen Firmenwagen für Fahrten im Rahmen einer Dienstreise, darf der Arbeitgeber keine Kilometerpauschalen steuerfrei erstatten (vgl. R 9.5 Abs. 2 Satz 3 LStR). Der Mitarbeiter kann für diese Fahrten auch keine Aufwendungen als Werbungskosten geltend machen. Dies gilt auch dann, wenn er über eine Gehaltsumwandlung sämtliche Kosten des Firmenwagens getragen hat. Denn der Verzicht auf Einnahmen führt nicht zu Aufwendungen des Mitarbeiters, die als Werbungskosten berücksichtigt werden könnten (vgl. auch Niedersächsisches FG vom 12.11.2015, Az. 7 K 94/13, FG Berlin-Brandenburg vom 11.02.2016, 9 K 9317/14)

Wenn das vom Arbeitgeber geleaste Kraftfahrzeug wie im Fall des o.g. BFH-Urteils vom 18.12.2014 dem Mitarbeiter auf Grund einer Sonderrechtsbeziehung zuzurechnen ist, weil er gegenüber dem Arbeitgeber die wesentlichen Rechte und Pflichten des Leasingnehmers hat, führt die Weitergabe von vergünstigten Leasingkonditionen an den Mitarbeiter nach Auffassung des BMF zu einem weiteren, nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG mit dem örtüblichen Preis am Abgabeort zu bewertenden geldwerten Vorteil. Ob der BFH dies auch so beurteilen würde, oder ob das eigenwirtschaftliche Interesse des Leasinggebers an der Gewährung günstiger Leasingraten gegen die Annahme von Arbeitslohn spricht (vgl. Urteil vom 10.04.2014, BStBl 2015 II, 191), bleibt abzuwarten. (BMF, Schreiben vom 18.12.2016, Az. IV C 5 - S 2334/16/10003)

6. Aktualisierte Verwaltungsanweisung zu Gehaltsumwandlung

Um Lohnzahlungen steueroptimiert zu gestalten, zahlen Arbeitgeber den Mitarbeitern den Arbeitslohn anstelle von individuell zu versteuerndem Barlohn in Form von Sachzuwendungen oder pauschal zu versteuernden Bezügen aus. Dadurch kann eine Reduzierung der Lohnsteuer erreicht werden, weil

- der Sachbezug ggf. niedriger bewertet wird als eine Barlohnzahlung, so dass entsprechend weniger Arbeitslohn zu versteuern ist,
- der anzuwendende Pauschsteuersatz niedriger ist als die individuelle Steuer des Mitarbeiters, oder
- eine steuerfreie Leistung gewährt wird.

Darüber hinaus führen die meisten Pauschalierungen der Lohnsteuer zur Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung. Allerdings sollte bedacht werden, dass sich bei Reduzierung der SV-Beiträge auch die Leistungen aus der gesetzlichen

1

04.01.2017

Sozialversicherung reduzieren, z.B. geringere Rentenzahlungen, Arbeitslosengeld usw..

Manche Steuervergünstigungen erfordern es, dass die begünstigte Leistung zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt wird, in diesem Fall ist eine Gehaltsumwandlung nicht ohne weiteres möglich. Hierzu gehören z.B.

- steuerfreie Kindergartenzuschüsse,
- Zuschüsse zur Verbesserung des allgemeinen Gesundheitszustands und der betrieblichen Gesundheitsförderung bis zur Höhe von 500 € im Kalenderjahr,
- pauschal zu versteuernde Barzuschüsse zu Fahrtkosten für Fahrten zwischen der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte,
- pauschal zu versteuernde Beträge für die Übereignung von Datenverarbeitungsgeräten samt Zubehör und Zuschüsse für die Internetnutzung,
- Pauschalierung der Lohnsteuer für Sachzuwendungen nach § 37b EStG.

Es gibt aber auch Fälle, in denen eine Gehaltsumwandlungsvereinbarung zugunsten von Sachlohn oder steuerfreiem Arbeitslohn von der Finanzverwaltung ohne weiteres anerkannt wird. Durch die Umwandlung entstehen je nach neuem Vergütungsbestandteil entweder steuerfreie oder pauschal zu besteuerte Lohnbestandteile. Hierzu gehören z. B.

- Zahlung von steuerfreiem Verpflegungsmehraufwand,
- Überlassung betrieblicher Datenverarbeitungsgeräte und Telekommunikationsgeräte sowie deren Zubehör aus zur privaten Nutzung überlassenen System- und Anwendungsprogrammen, die der Arbeitgeber auch in seinem Betrieb einsetzt und aus den in diesem Zusammenhang erbrachten Dienstleistungen,
- Sonntags-, Feiertags- und Nachtzuschläge, Zuschläge zur Rufbereitschaft
- Firmenwagenstellung, Überlassung von Fahrrädern,
- Warengutscheine um die 44 € - Freigrenze zu nutzen,
- Rabattpflichtbetrag,
- Barzuschüsse in Form von z. B. Restaurantschecks für arbeitstäglich abgegebene Mahlzeiten an die Mitarbeiter,
- Fehlgeldentschädigung,
- Werbung auf Fahrzeugen (§ 22 Nr. 3 EStG),
- Pauschalierung von unentgeltlich oder verbilligt abgegebenen arbeitstäglich abgegebenen Mahlzeiten
- Pauschalierung von Erholungsbeihilfen.

Die Umwandlung von Barlohn in Sachlohn setzt nach der Rechtsprechung des BFH eine Änderung des Anstellungsvertrags voraus, nach der der Mitarbeiter auf einen Teil seines Barlohns verzichtet und ihm der Arbeitgeber stattdessen Sachlohn gewährt (BFH-Urteil vom 06.03.2008, BStBl. II 2008, 530). Durch die Umwandlung entsteht ein neuer Lohnbestandteil, der entsprechend lohnsteuerlich zu würdigen ist.

1

04.01.2017

Die Finanzverwaltung wendet die Regelung der Rz. 295 des BMF-Schreibens vom 24.07.2013 (BStBl. 2013 I, 1022) zur Gehaltsumwandlung zugunsten betrieblicher Altersversorgung auch für sonstige Gehaltsumwandlungen an. Eine Gehaltsumwandlung wird steuerlich daher auch anerkannt, wenn der bisherige ungekürzte Barlohn weiterhin Bemessungsgrundlage für künftige Gehaltserhöhungen oder andere Leistungen (z.B. Weihnachtsgeld) ist, die Gehaltsminderung zeitlich begrenzt ist oder vereinbart wird, dass der Mitarbeiter oder der Arbeitgeber sie einseitig ändern kann. Entscheidend ist lediglich, dass nach den vertraglichen Vereinbarungen im Vorhinein auf künftig fälligen Arbeitslohn verzichtet wird.

In der Gehaltsabrechnung des Mitarbeiters darf nach Auffassung der OFD Nordrhein-Westfalen (Kurzinformativ LSt 05/2015 vom 09.07.2015) der bisherige Bruttolohn nicht mehr in der Gehaltsabrechnung aufgeführt werden, sondern nur noch der Barlohn, der sich nach der Gehaltsumwandlung ergibt. Dies kann sich u.E. nur auf das Steuerbrutto der Entgeltbescheinigung beziehen, denn ob der Mitarbeiter Anspruch auf Barlohn oder auf Sachlohn hat, ergibt sich nicht aus der Gehaltsabrechnung, sondern aus den vertraglichen Vereinbarungen. Bei analoger Anwendung der Regelungen zur Gehaltsumwandlung zugunsten betrieblicher Altersversorgung kann es u.E. auch nicht schädlich sein, wenn die Gehaltsumwandlung in der Entgeltbescheinigung abgebildet wird, denn für die betriebliche Altersversorgung ist dies in der Entgeltbescheinigungsverordnung so vorgesehen (vgl. Kommentierung des BMAS zu Nr. 3.37 zu § 1 Abs. 3 Nr. 3a der Entgeltbescheinigungsverordnung und Fallbeispiel 2.5.2).

Eine Umwandlung von Arbeitslohn zugunsten einer Leistung im ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers ist steuerlich aber nicht zulässig. Hierunter fallen z.B.

- Weiterbildungsleistungen (R 19.7 LStR),
- Unentgeltliche oder verbilligte Parkplatzgestaltung für Privatfahrzeuge der Mitarbeiter an der ersten Tätigkeitsstätte,
- Aufmerksamkeiten (R 19.6 LStR).

Solche Arbeitgeberleistungen unterscheiden sich von den zulässigen Gehaltsumwandlungen dadurch, dass die nach der Reduzierung des Barlohns erbrachte Leistung des Arbeitgebers auf der Ebene des Mitarbeiters dem Grunde nach kein Arbeitslohn mehr sind. Eine zulässige Gehaltsumwandlung setzt aber voraus, dass der Mitarbeiter nach der Umwandlung entweder Sachlohn, anderen steuerlich begünstigten Barlohn (z.B. bei der Umwandlung in Sonntags-, Feiertags- oder Nachtzuschläge) oder andere einkommensteuerbare Einnahmen (z.B. bei der Werbung auf dem Privatfahrzeug des Arbeitnehmers) erhält oder dass der Zuflusszeitpunkt des Arbeitslohns hinausgeschoben wird (z.B. bei bestimmten Formen der betrieblichen Altersversorgung).

1

04.01.2017

Verzichtet ein Mitarbeiter freiwillig auf Barlohn zugunsten eines anderen Vorteils, kann dieser nicht mehr im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers erfolgen. Denn durch den freiwilligen Verzicht dokumentiert der Mitarbeiter, dass sein eigenes Interesse an der Vorteilsgewährung gerade nicht vernachlässigt werden kann. Daher ist eine Gehaltsumwandlung, bei der Barlohn in einen vermeintlichen Vorteil im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse gewandelt wird, so zu werten, als hätten Mitarbeiter und Arbeitgeber ein Rechtsgeschäft wie unter fremden Dritten abgeschlossen und das Entgelt im abgekürzten Zahlungsweg mit (zugeflossenem) Barlohn verrechnet wird.

Beispiel

Der Arbeitgeber hat mehrere, frei wählbare Parkplätze in einem fußläufig vom Betrieb zu erreichenden und von einem Dritten betriebenen Parkhaus angemietet. Das Mietentgelt für den einzelnen Parkplatz beträgt 100 € je Monat. Die Mitarbeiter können einen Stellplatz nutzen. Bei den Mitarbeitern, die sich für die Nutzungsmöglichkeit entscheiden, wird das Entgelt für den Stellplatz vom Bruttolohn einbehalten.

Lösung

Die unentgeltliche oder verbilligte Parkplatzgestaltung für Privatfahrzeuge der Arbeitnehmer zählt zu den Leistungen im ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers. Daher liegt im Beispielsfall keine steuerlich anzuerkennende Gehaltsumwandlung vor. Der Gehaltsverzicht zugunsten einer Parkplatzüberlassung für die Privatfahrzeuge der Mitarbeiter stellt vielmehr eine lohnsteuerpflichtige Lohnverwendung dar. Es muss der unveränderte Bruttoarbeitslohn versteuert werden.

Gleiches gilt auch für lohnsteuerliche Aufmerksamkeiten i.S.d. R 19.6 LStR. Werden diese über eine Gehaltsumwandlung generiert, verlieren sie den Charakter als Aufmerksamkeiten. Der Austausch von Barlohn in Sachlohn führt vielmehr zu einer steuerpflichtigen Lohnverwendung.

Beispiel

Arbeitgeber und Mitarbeiter vereinbaren in einer Ergänzung zum Arbeitsvertrag, einen Sachleistungsanspruch des Arbeitnehmers zu seinen individuellen "besonderen persönlichen Ereignissen" (z.B. Geburtstag; Hochzeit; Geburt eines Kindes) i.H.v. jeweils 60 €. Der Arbeitnehmer verzichtet dabei im Vorhinein auf Bruttobarlohn in derselben Höhe.

Lösung

Auch wenn der Arbeitgeber im Beispielsfall dem Mitarbeiter anlässlich dessen individuellen besonderen persönlichen Ereignissen, jeweils eine Sachleistung bis 60 € gewährt, sind diese in voller Höhe lohnsteuerpflichtig. Da die "Aufmerksamkeiten" über eine Gehaltsumwandlung generiert werden, liegen keine Aufmerksamkeiten i.S.d. R 19.6 LStR mehr vor

(OFD Nordrhein-Westfalen Kurzinformation Lohnsteuer 05/2015 vom 09.07.2015, Aktualisierung vom 23.09.2016)

1

04.01.2017

Herausgeber

WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH

www.wts.de • info@wts.de

Redaktion

Susanne Weber, München, susanne.weber@wts.de

Kersten Weißig, München, kersten.weissig@wts.de

München

Thomas-Wimmer-Ring 1-3 • 80539 München

T +49(0) 89 286 46-0 • F +49 (0) 89 286 46-111

Düsseldorf

Peter-Müller-Straße 18 • 40468 Düsseldorf

T +49 (0) 211 200 50-5 • F +49 (0) 211 200 50-950

Erlangen

Allee am Rötelpark 11-15 • 91052 Erlangen

T +49 (0) 9131 97002-11 • F +49 (0) 9131 97002-12

Frankfurt

Taunusanlage 19 • 60325 Frankfurt/Main

T +49 (0) 69 133 84 56-0 • F +49 (0) 69 133 84 56-99

Hamburg

Neuer Wall 30 • 20354 Hamburg

T +49 (0) 40 320 86 66-0 • F +49 (0) 40 320 86 66-29

Raubling

Rosenheimer Straße 33 • 83064 Raubling

T +49 (0) 8035 968-0 • F +49 (0) 8035 968-150

Köln

Sachsenring 83 • 50677 Köln

T: +49 (0) 221 348936-0 • F: +49 (0) 221 348936-250

Regensburg

Lilienthalstraße 7 • 93049 Regensburg

T: +49 (0) 941 584 378-47 • F: +49 (0) 9131 97002-12

Diese WTS-Information stellt keine Beratung dar und verfolgt ausschließlich den Zweck, ausgewählte Themen allgemein darzustellen. Die hierin enthaltenen Ausführungen und Darstellungen erheben daher weder einen Anspruch auf Vollständigkeit noch sind sie geeignet, eine Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Für die Richtigkeit der Inhalte wird keine Gewähr übernommen. Im Falle von Fragen zu den hierin aufgegriffenen oder anderen fachlichen Themen wenden Sie sich bitte an Ihren WTS-Ansprechpartner oder an einen der oben genannten Kontakte.