

# WTS Tax Newsletter

## Lohnsteuer

Editorial

## Lohnsteuerliche Fragestellungen in der Corona-Krise

Liebe Leserin, lieber Leser,

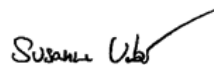
die Corona-Epidemie führt auch im lohnsteuerlichen Bereich zu einer Vielzahl von Fragestellungen. Das BMF hat sich am 03.04.2020 erstmals dazu geäußert.

In einer allgemeinen FAQ-Liste (Stand 01.04.2020) wird darauf hingewiesen, dass eine Stundung der Lohnsteuer nicht möglich ist. Allerdings besteht die Möglichkeit eines Vollstreckungsaufschubs, wenn das Unternehmen von der Corona-Krise nicht unerheblich betroffen ist (vgl. Tz. 1). Das BMF nimmt auch Stellung zur Anwendung des Übungsleiterfreibetrags für Ärzte und Pfleger im Ruhestand bzw. mit ruhenden Beschäftigungsverhältnissen, die infolge der Corona-Krise Patienten versorgen (vgl. Tz. 13). Als weitere Punkte werden die Abziehbarkeit der Aufwendungen für das Home-Office (Tz. 6) und die steuerfreie Erstattung von Kinderbetreuungskosten (vgl. Tz. 11) angesprochen.

Am 03.04.2020 hat das BMF in einer Pressemitteilung die geplante Steuerfreiheit von Sonderzahlungen an die Mitarbeiter konkretisiert (Tz. 3) und angekündigt, dass für Mitarbeiter mit Wohnsitz im Ausland Konsultationsvereinbarungen mit den Nachbarländern geschlossen werden, damit das Corona-bedingte Arbeiten im Home-Office für die Mitarbeiter nicht zu steuerlichen Nachteilen führt. Eine erste Konsultationsvereinbarung mit Luxemburg wurde bereits veröffentlicht (Tz. 8).

Wir berichten in diesem Infoletter zusätzlich über die Möglichkeit der Stundung von Sozialversicherungsbeiträgen (Tz. 2), den Auswirkungen der Arbeit im Home-Office für die Firmenwagenbesteuerung (Tz. 7), Erstattungen für die Fahrt zur Arbeit mit dem Taxi (Tz. 9), für Parkkosten an der ersten Tätigkeitsstätte (Tz. 10), Stornokosten für nicht angetretene Urlaubsreisen (Tz. 12), die steuerliche Behandlung von Kurzarbeitergeld (Tz. 4) und Entschädigungen nach dem Infektionsschutzgesetz (Tz. 5).

Mit freundlichen Grüßen



Susanne Weber



Kersten Weißig

## Inhaltsverzeichnis

1.	Kann die Lohnsteuer gestundet werden?	3
1.1.	Vollstreckungsaufschub	3
1.2.	Fristverlängerung für die Lohnsteueranmeldung	3
1.3.	Was ist sonst noch zu beachten?	4
2.	Können die Sozialversicherungsbeiträge gestundet werden?	5
3.	Unter welchen Voraussetzungen können Sonderzahlungen steuerfrei bleiben?	6
4.	Wie wird das Kurzarbeitergeld behandelt?	6
5.	Wie werden die Entschädigungen nach dem Infektionsschutzgesetz behandelt?	7
6.	Welche Kosten kann der Arbeitgeber den Mitarbeitern fürs HomeOffice steuerfrei erstatten?	8
7.	Werden Nutzer von Firmenwagen bei Arbeit im HomeOffice bei der Versteuerung des geldwerten Vorteils entlastet?	9
8.	Welche Auswirkungen hat die Arbeit im HomeOffice für Mitarbeiter mit Wohnsitz im Ausland?	10
8.1.	Allgemeines	10
8.2.	Konsultationsvereinbarung mit Luxemburg	11
9.	Können dem Mitarbeiter die Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte mit dem Taxi steuerfrei erstattet werden?	12
10.	Können die Kosten für Parken an der ersten Tätigkeitstätte steuerfrei erstattet werden, wenn der Mitarbeiter anstelle von öffentlichen Verkehrsmitteln den eigenen Pkw für die Fahrt zur Arbeit nutzt?	12
11.	Können die Kosten für eine außergewöhnliche Kinderbetreuung steuerfrei erstattet werden?	13
12.	Können Kosten für einen stornierten Urlaubs steuerfrei erstattet werden?	13
13.	In welchen Fällen kann der sog. Übungsleiterfreibetrag (§ 3 Nr. 26 EStG) für Ärzte und Pfleger in Anspruch genommen werden?	14

## 1. Kann die Lohnsteuer gestundet werden?

Die Stundung der Lohnsteuer ist gesetzlich ausgeschlossen (§ 222 Satz 3 und 4 AO).

Die Finanzverwaltung hat dennoch Wege aufgezeigt, wie Arbeitgeber, die durch die Corona-Krise unmittelbar und nicht unerhebliche wirtschaftliche Schäden erleiden, den Zahlungstermin für die am 14.04.2020 fälligen Lohnsteuern (inkl. Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer) verschieben können.

### 1.1. Vollstreckungsaufschub

Unternehmen können beim zuständigen Finanzamt (i.d.R. bei der Finanzkasse) einen Antrag auf Vollstreckungsaufschub stellen.

Mit dem Vollstreckungsaufschub (§ 258 AO) wird zeitweilig auf die zwangsweise Durchsetzung des Zahlungsanspruchs verzichtet- Die Fälligkeit der Steuerforderung bleibt aber unverändert. Daher entstehen zwar grundsätzlich Säumniszuschläge, die aber zu erlassen sind, wenn sie im Zeitraum vom 19.03.2020 bis zum 31.12.2020 entstanden sind.

→ In Bayern werden bei einem Antrag auf Vollstreckungsaufschub von bis zu 3 Monaten aussagegemäß - ähnlich wie bei der Stundung für sonstige Steuern - keine strengen Anforderungen an den Nachweis der Voraussetzungen für den Vollstreckungsaufschub gestellt. Es genügt, wenn im Antrag dargestellt wird, dass das Unternehmen unmittelbar und nicht unerheblich von der Corona-Krise betroffen ist. Legt man an den Vollstreckungsaufschub die gleichen Maßstäbe an wie an die Stundung, kann er gewährt werden, wenn die Einziehung bei Fälligkeit eine erhebliche Härte für den Arbeitgeber bedeuten würde und der Steueranspruch nicht gefährdet erscheint.

Unternehmen sollten aber beachten, dass unrichtige Angaben strafrechtliche Folgen haben können. Ein entsprechender Hinweis auf die Sanktionsvorschriften §§ 370 und 378 AO findet sich in allen von der Finanzverwaltung veröffentlichten Formularen zu Stundung und Vollstreckungsaufschub.

Nicht ausgeschlossen ist eine Stundung der pauschalierten Lohnsteuer, für die der Arbeitgeber nach § 40 Abs. 3 S. 2 EStG Steuerschuldner ist. Auf die Stundung dieser Steuer findet § 222 S. 4 keine Anwendung.

### 1.2. Fristverlängerung für die Lohnsteueranmeldung

Die Lohnsteuern werden frühestens mit Abgabe der entsprechenden Lohnsteueranmeldung fällig. Wenn das Finanzamt eine Fristverlängerung für die Übermittlung der Lohnsteueranmeldung gewährt, kommt es (bis zur Übermittlung) nicht zu einer verspäteten Zahlung der Steuern. Bei gewährter Fristverlängerung ist die spätere Abgabe

der Lohnsteuer-Anmeldung auch nicht verspätet, so dass keine Verspätungszuschlägen festgesetzt werden.

In manchen Bundesländern wird auf Antrag für die Lohnsteueranmeldungen, die bis zum Ablauf des 10.04.2020 einzureichen sind, eine Fristverlängerung um bis zu zwei Monate gewährt. Das betrifft die Lohnsteueranmeldung für den Monat März 2020 und bei vierteljährlicher Abgabe die des 1. Kalendervierteljahrs 2020.

Die Voraussetzungen, unter denen die Fristverlängerung gewährt wird, sind aber unterschiedlich. Teilweise wird die Fristverlängerung für die Fälle gewährt, in denen die fristgerechte Abgabe der Lohnsteueranmeldung aus technischen oder personellen Gründen nicht möglich ist. In Nordrhein-Westfalen wurde ein Vordruck veröffentlicht, in dem auf die wirtschaftliche Situation des Arbeitgebers abgestellt wird.

→ Da es offenbar keine bundeseinheitliche Regelung zum Verschieben des Abgabzeitpunkts der Lohnsteueranmeldung geben wird, empfiehlt es sich, vor Antragstellung mit dem jeweiligen Finanzamt (hier ist die Arbeitgeberstelle zuständig), Kontakt aufzunehmen.

### 1.3. Was ist sonst noch zu beachten?

Unternehmen, die prüfen, ob sie von den o.g. Möglichkeiten Gebrauch machen wollen/müssen, sollten Folgendes beachten:

Grundsätzlich müssen die gesetzlichen Vertreter von natürlichen und juristischen Personen deren steuerliche Pflichten erfüllen (§ 34 AO). Bei Kapitalgesellschaft sind das die Geschäftsführer bzw. Vorstandsmitglieder. Diese müssen dafür sorgen, dass die Steuern aus den Mitteln entrichtet werden, die sie verwalten.

Sie haften gem. § 69 AO (persönlich), soweit Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis (z.B. die einzubehaltende Lohnsteuer) infolge vorsätzlicher oder grob fahrlässiger Verletzung der ihnen auferlegten Pflichten nicht oder nicht rechtzeitig festgesetzt oder erfüllt oder soweit infolgedessen Steuervergütungen oder Steuererstattungen ohne rechtlichen Grund gezahlt werden. Die Haftung gilt auch für die aufgrund der Pflichtverletzung zu zahlenden Säumniszuschläge.

Nach ständiger Rechtsprechung des BFH ist die Frage des Verschuldens bei der Abführung einbehaltener Lohnsteuer streng zu beurteilen, weil die abzuführende Steuer ein bei der Lohnzahlung zurückbehaltener Teil des Lohnes der Mitarbeiter<sup>1</sup> ist. Der Mitarbeiter ist Schuldner der Lohnsteuer (§ 38 Abs. 2 EStG) und der Arbeitgeber zieht die Lohnsteuer gewissermaßen nur treuhänderisch für den Mitarbeiter und den Steuereiskus ein. Für den Arbeitgeber handelt es sich um wirtschaftlich fremde Gelder, die er nicht sach- und zweckwidrig selbst verwenden darf. Bei Nichtabführung der (einbehaltenen) Lohnsteuer ist daher im allgemeinen ohne weiteres eine Pflichtverletzung des gesetzlichen Vertreters gegeben. Dieser hat dafür zu sorgen, dass die Steuer aus

---

<sup>1</sup> Gemeint sind Personen jedweden Geschlechts.

den von ihm verwalteten Mitteln des Arbeitgebers entrichtet wird. Die Verletzung dieser Verpflichtung ist regelmäßig schuldhaft (vgl. BFH-Urteil vom 20.04.1982, BStBl. 1982 II S. 521 m.w.N.).

Der Mitarbeiter kann die in der Lohnsteuerbescheinigung enthaltene Lohnsteuer auf seine persönliche Einkommensteuerschuld anrechnen lassen. Wurde diese gezahlt, kann er nur in Anspruch genommen werden, wenn er weiß, dass die einbehaltene Steuer nicht an das Finanzamt abgeführt wurde (§ 42d Abs. 3 Nr. 2 EStG). Bei einem Ausfall von Forderungen aus Lohnsteueranmeldungen prüfen die Finanzämter daher regelmäßig, ob eine Haftung des gesetzlichen Vertreters in Frage kommt.

Im Gesetz „zur Abmilderung der Folgen der COVID-19-Pandemie im Zivil-, Insolvenz- und Strafverfahrensrecht“ vom 27.02.2020 wurde zwar geregelt, dass - soweit die Pflicht zur Stellung eines Insolvenzantrags durch das neue Gesetz ausgesetzt ist - alle Zahlungen, die im ordnungsgemäßen Geschäftsgang erfolgen, als mit der Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftleiters vereinbar gelten, so dass eine Haftung insoweit ausscheidet. Dies gilt jedoch nicht für die Lohnsteuer.

→ An den Kriterien für die Haftung für Steuerschulden i.S.d. § 69 AO hat sich durch die Änderung des Insolvenzrechts nichts geändert.

## 2. Können die Sozialversicherungsbeiträge gestundet werden?

Der GKV Spitzenverband hat eine Regelung zur Stundung der Sozialversicherungsbeiträge veröffentlicht. Hiernach soll die Stundung der Beiträge für März und April 2020 bis zur Fälligkeit der Beiträge für Mai 2020 ermöglicht werden. Die Anträge sind bei der zuständigen Einzugsstelle (d.h. bei jeder Krankenkasse) zu stellen. Einer Sicherheitsleistung bedarf es nicht. Es sind auch keine Stundungszinsen zu berechnen. Dies gilt auch für Beiträge, die bereits vor März fällig wurden, unabhängig davon, ob bereits eine Stundungsvereinbarung geschlossen wurde oder andere Maßnahmen eingeleitet wurden. Bis zur Fälligkeit der Beiträge für Mai sollen auch keine Säumniszuschläge oder Mahngebühren erhoben werden. Auch soll von Vollstreckungsmaßnahmen abgesehen werden.

Allerdings greifen die Stundung unter Verzicht auf eine Sicherheitsleistung und der Erlass der Säumniszuschläge nur, wenn bereits alle anderen Regelungen zur finanziellen Entlastung ausgeschöpft wurden. Voraussetzung ist also, dass vorrangig die Entlastungsmöglichkeit durch Kurzarbeitergeld und sonstige Unterstützungs- und Hilfsmaßnahmen, die als Schutzschirme aktuell von der Bundesregierung zur Verfügung gestellt werden (z.B. etwaige Fördermittel und Kredite), in Anspruch genommen werden. Die dadurch zur Verfügung stehenden Mittel sind auch für die Zahlung der Sozialversicherungsbeiträge zu verwenden.

- Da die Krankenkassen unterschiedliche Anforderungen an die Stundung stellen, sollte sich der Arbeitgeber vorab auf der Internetseite der jeweiligen Kasse über Stundungsvoraussetzungen und notwendige Nachweise informieren.

### 3. Unter welchen Voraussetzungen können Sonderzahlungen steuerfrei bleiben?

Das BMF hat in einer Pressemitteilung vom 03.04.2020 die bereits vorab angekündigte Steuerfreiheit für Sonderzahlungen an Beschäftigte während der Corona-Krise konkretisiert.

Danach können Arbeitgeber den Mitarbeitern in der Zeit vom 01.03.2020 bis 31.12.2020 Beihilfen und Unterstützungen bis zu einem Betrag von 1.500 € steuer- und beitragsfrei auszahlen oder als Sachleistung gewähren.

Die Beihilfen und Unterstützungen müssen als Sonderleistung (zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn) gewährt werden. Sie sind im Lohnkonto aufzuzeichnen. Andere Steuerbefreiungen und Bewertungserleichterungen bleiben hiervon unberührt.

Mit der Steuer- und Beitragsfreiheit der Sonderzahlungen soll die besondere und unverzichtbare Leistung der Beschäftigten in der Corona-Krise anerkannt werden. Eine Einschränkung auf bestimmte Berufsgruppen oder Tätigkeiten ist der Pressemitteilung aber nicht zu entnehmen.

- Wir gehen davon aus, dass es zu der Steuerfreiheit noch ein BMF-Schreiben geben wird.

### 4. Wie wird das Kurzarbeitergeld behandelt?

Das Kurzarbeitergeld ist steuerfrei (§ 3 Nr. 2a EStG) und unterliegt beim Mitarbeiter als Lohnersatzleistung dem Progressionsvorbehalt. Im Rahmen der Einkommensteueranlagung kann es daher zu einer Nachzahlung kommen. Es muss in der Lohnsteuerbescheinigung in Zeile 15 ausgewiesen werden. Für den Mitarbeiter darf kein betrieblicher Lohnsteuerjahresausgleich durchgeführt werden (§ 42b Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG). Beträgt das Kurzarbeitergeld (ggf. zusammen mit anderen Einkünften unter Progressionsvorbehalt mehr als 410 € ist eine Einkommensteuererklärung abzugeben (§ 46 Absatz 2 Nummer 1 Alt. 2 EStG).

Das Kurzarbeitergeld selbst ist nicht sozialversicherungspflichtig, es sind aber Sozialversicherungsbeiträge (KV, PV, RV; ohne AV) auf ein fiktives Brutto in Höhe von 80% des ausgefallenen Bruttoentgelts (max. 80% der RV BBG) zu zahlen. Der Arbeitgeber muss für diese sowohl den Arbeitgeber-, als auch den Arbeitnehmeranteil tragen.

Das fiktive Brutto ist das Arbeitsentgelt, das während des Arbeitsausfalls erzielt worden wäre (Unterschiedsbetrag zwischen Soll-Entgelt und Ist-Entgelt). Soweit die tatsächlichen Einnahmen zusammen mit den fiktiven Einnahmen die Beitragsbemessungsgrenzen überschreiten, ist lediglich das tatsächlich erzielte Arbeitsentgelt in voller Höhe zu berücksichtigen, das fiktive Entgelt bis zu 80% der Beitragsbemessungsgrenze.

Die Beiträge für das tatsächlich erzielte Arbeitsentgelt werden nach den allgemeinen Grundsätzen errechnet und von Arbeitgeber und Mitarbeiter je zur Hälfte getragen. .

Stockt der Arbeitgeber das Kurzarbeitergeld auf, ist der Zuschuss steuerpflichtiger Arbeitslohn (BFH-Urteil vom 20.07.2010, BStBl. 2011 II, 218). Er ist aber beitragsfrei in der Sozialversicherung (§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 8 SvEV) soweit er zusammen mit dem Kurzarbeitergeld 80 % des Unterschiedsbetrags zwischen Soll-Entgelt und Ist-Entgelt nicht übersteigt.

## 5. Wie werden die Entschädigungen nach dem Infektionsschutzgesetz behandelt?

Dürfen Mitarbeiter wegen Quarantäne nicht mehr arbeiten, kann dies ein Fall für das Infektionsschutzgesetz (IfSG) sein.

Im IfSG sind die gesetzlichen Pflichten zur Verhütung und Bekämpfung von Infektionskrankheiten beim Menschen geregelt. Übertragbaren Krankheiten soll vorgebeugt, Infektionen rechtzeitig erkannt und die Weiterverbreitung verhindert werden. Um dies zu erreichen, kann für Personen, die Krankheitserreger in oder an sich tragen und damit die Gefahr einer Weiterverbreitung besteht, ein behördliches Beschäftigungsverbot ausgesprochen werden. Während des Beschäftigungsverbots steht dem Arbeitnehmer eine Verdienstaufschlüsselung zu.

Diese wird für die ersten 6 Wochen grundsätzlich in Höhe des Verdienstaufschusses (Netto-Arbeitsentgelt i.S.d. § 14 SGB IV) gewährt. Vom Beginn der siebten Woche an wird sie in Höhe des Krankengeldes nach § 47 Abs. 1 SGB V gezahlt soweit der Verdienstaufschlüsselung die für die gesetzliche Krankenversicherungspflicht maßgebende Jahresarbeitsentgeltgrenze nicht übersteigt.

Der Arbeitgeber muss für die Dauer des Arbeitsverhältnisses, längstens für sechs Wochen, die Entschädigung für die zuständige Behörde auszahlen. Die ausgezahlten Beträge werden ihm auf Antrag von der zuständigen Behörde erstattet. Im Übrigen wird die Entschädigung von der zuständigen Behörde auf Antrag gewährt.

→ Welche Behörde zuständig ist, ist in den Bundesländern unterschiedlich geregelt. Die Zuständigkeit kann z.B. bei den Gesundheitsämtern, Regierungsbezirken, Ordnungsämtern etc. liegen.

Die Verdienstausfallentschädigung ist gem. § 3 Nr. 25 EStG steuerfrei und unterliegt dem Progressionsvorbehalt. Sie muss daher im Lohnkonto aufgezeichnet und (wie das Kurzarbeitergeld) in Zeile 15 der Lohnsteuerbescheinigung ausgewiesen werden (§ 41 Abs. 1 Satz 4 EStG, § 41b Abs. 1 Satz 2 Nr. 5 EStG). Auch in diesen Fällen darf kein betrieblicher Lohnsteuerjahresausgleich durchgeführt werden (§ 42b Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG).

## 6. Welche Kosten kann der Arbeitgeber den Mitarbeitern fürs Home-Office steuerfrei erstatten?

In den FAQs weist das BMF darauf hin, dass auch in den Fällen, in denen Mitarbeiter normalerweise einen Büroarbeitsplatz im Betrieb haben und nun Corona-bedingt zuhause arbeiten müssen, die Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer nur als Werbungskosten abgezogen werden dürfen, wenn dieses den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet. Dies kann erst im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung des Mitarbeiters geklärt werden.

Will sich der Arbeitgeber an den Kosten des häuslichen Arbeitszimmers beteiligen (z.B. Erstattung von Strom-, Heizungs- oder Reinigungskosten), liegt grundsätzlich steuerpflichtiger Arbeitslohn vor. Selbst wenn die Voraussetzungen für die Berücksichtigung des Arbeitszimmers als Werbungskosten vorliegen sollten, müssen Arbeitgebererstattungen als Werbungkostenersatz versteuert werden (vgl. R 19.3 Abs. 3 LStR). Ausnahmen:

- » Beruflich veranlasste Telekommunikationskosten dürfen nach § 3 Nr. 50 EStG in Höhe der nachgewiesenen Aufwendungen steuerfrei erstattet werden. Dies gilt für die Aufwendungen für das Nutzungsentgelt einer Telefonanlage sowie für den Grundpreis der Anschlüsse entsprechend dem beruflichen Anteil der Verbindungsentgelte an den gesamten Verbindungsentgelten (Telefon und Internet). Aus Vereinfachungsgründen können ohne Einzelnachweis bis zu 20 % des Rechnungsbetrags, höchstens 20 € monatlich, steuerfrei ersetzt werden (vgl. R 3.50 Abs. 2 Satz 4 LStR).
- » Stromkosten für den Betrieb der vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Arbeitsmittel (Laptop, Drucker etc) können ebenfalls steuerfrei erstattet werden, wenn sie im Einzelnen nachgewiesen werden. Eine pauschale Erstattung wäre steuerpflichtiger Arbeitslohn.



## 7. Werden Nutzer von Firmenwagen bei Arbeit im Home-Office bei der Versteuerung des geldwerten Vorteils entlastet?

Bei der 1%-Methode sind stets die vollen Monatsbeträge anzusetzen, gleichgültig wie oft der Mitarbeiter den Firmenwagen in dem betreffenden Monat tatsächlich nutzt. Aktuell arbeiten viele Mitarbeiter im Home-Office, müssen ihr Fahrzeug aber nicht zurückgeben. Trotzdem kann die Versteuerung nach den aktuellen Regelungen nicht ausgesetzt oder gemindert werden.

Das gilt im Grundsatz auch für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte. Hier müssen für die Nutzung eines Firmenwagens als geldwerter Vorteil monatlich 0,03% des Bruttolistenpreises je Entfernungskilometer versteuert werden (§ 8 Abs. 2 Satz 3 EStG). Dieser Monatswert muss auch dann in voller Höhe angesetzt werden, wenn der Mitarbeiter den Firmenwagen nur einen Teil des Monats nutzen kann.

Der monatliche 0,03% -Wert geht davon aus, dass der Mitarbeiter den Firmenwagen an 180 Tagen im Kalenderjahr für die Fahrten zur Arbeit nutzt. Fährt der Mitarbeiter – z.B. aufgrund der Tätigkeit im Home-Office - an weniger als 180 Tagen von der Wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte, kann er beantragen, dass der geldwerte Vorteil nur für die Tage versteuert wird, an denen er tatsächlich solche Fahrten durchgeführt hat. In diesem Fall werden für die Berechnung des geldwerten Vorteils pro Fahrt (Hin- und Rückfahrt) zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte 0,002 % des Bruttolistenpreises je Entfernungskilometer angesetzt.

- Im Lohnsteuerabzugsverfahren muss der Arbeitgeber auf Verlangen des Arbeitnehmers die Einzelbewertung der tatsächlichen Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte anwenden, wenn sich aus der arbeitsvertraglichen oder einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage nichts anderes ergibt. In diesem Fall muss der Mitarbeiter seine tatsächlich durchgeführten Fahrten dem Arbeitgeber für das gesamte Kalenderjahr angeben. Aufgrund des Verwaltungsaufwands haben viele Arbeitgeber festgelegt, dass im Lohnsteuerabzugsverfahren die pauschale Versteuerung mit 0,03% erfolgt und dass der Mitarbeiter die Einzelbewertung im Rahmen seiner Einkommensteuerveranlagung beantragen muss.
- Beim Antrag im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung muss der Mitarbeiter für alle während des Kalenderjahrs genutzten Firmenwagen darlegen, an welchen Tagen (mit Datumsangabe!) er den jeweiligen Firmenwagen für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte genutzt hat. Ein Fahrtenbuch ist hierfür nicht erforderlich. Die Aufzeichnungen müssen aber für das gesamte Kalenderjahr geführt werden, da die Methode der Versteuerung (auch bei Wechsel des Firmenwagens während

des Jahres) im Kalenderjahr nur einheitlich gewählt werden kann. Außerdem muss der Mitarbeiter anhand seiner Gehaltsabrechnung, aus der der geldwerte Vorteil ersichtlich ist, nachweisen, dass und in welcher Höhe der geldwerte Vorteil in der Gehaltsabrechnung versteuert wurde.

Wir gehen aktuell davon aus, dass der geldwerte Vorteil in der Gehaltsabrechnung auch versteuert werden muss, wenn der Mitarbeiter während des gesamten Kalendermonats wegen Home-Office-Tätigkeit den Firmenwagen nicht zu Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätten nutzt. Nach Rz. 13 des BMF-Schreibens vom 04.04.2018 (BStBl. 2018 I, 592) brauchen zwar die Monatsbeträge für volle Kalendermonate, in denen dem Mitarbeiter kein betriebliches Kfz zur Verfügung steht, nicht angesetzt werden. Die Finanzverwaltung lässt auch diejenigen Fälle unter diese Regelung fallen, in denen der Mitarbeiter den Pkw (nachweislich) nicht zu Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte nutzen kann, weil er z.B. im Urlaub, krank, auf einer Fortbildungsveranstaltung oder ins Ausland abgeordnet war (vgl. Lexikon für das Lohnbüro, Stichwort „Firmenwagen zur privaten Nutzung“ Tz. 5 „Ausnahmen vom Ansatz der vollen Monatsbeträge“). Ob diese Regelung auch greift, wenn der Mitarbeiter (z.B. aufgrund einer Anweisung des Arbeitgebers) während eines vollen Monats die erste Tätigkeitsstätte nicht aufsucht ist u.E. offen.

## 8. Welche Auswirkungen hat die Arbeit im Home-Office für Mitarbeiter mit Wohnsitz im Ausland?

### 8.1. Allgemeines

Anlässlich der Corona-Krise erbringen wesentlich mehr Arbeitnehmer ihre Arbeitsleistung aus einem Home-Office heraus. Dies könnte unter normalen Umständen bei Mitarbeitern, die ihren Wohnsitz in einem Staat haben, der an Deutschland angrenzt, und die ihre Arbeit im anderen Staat ausüben (sog. Grenzgänger bzw. Grenzpendler), zu einem Wechsel des Besteuerungsrechts für den Arbeitslohn führen.

Das BMF hat angekündigt, den jeweiligen angrenzenden Staaten (z.B. Luxemburg, Niederlande, Österreich) eine zeitlich befristete Konsultationsvereinbarung vorzuschlagen, um einen ungewollten Wechsel des Besteuerungsrechts zu verhindern. Die Mitarbeiter sollen so behandelt werden, als hätten sie ihrer Arbeit wie gewohnt an ihrem eigentlichen Tätigkeitsort nachgehen können. Die Corona-bedingte Tätigkeit im Home-Office hätte dann keine steuerlich nachteiligen Folgen für die betroffenen Mitarbeiter und in weiterer Folge für den Arbeitgeber im Sinne einer (lohnsteuerlichen) Betriebsstättenbegründung. Sobald die aufgrund der Corona-Pandemie ausgerufenen Maßnahmen wieder zurückgefahren werden, sollen diese Sonderregelungen wieder aufgehoben werden.

## 8.2. Konsultationsvereinbarung mit Luxemburg

Eine solche Konsultationsvereinbarung mit dem Großfürstentum Luxemburg ist bereits am 04.04.2020 in Kraft getreten und wurde im BMF-Schreiben vom 06.04.2020 veröffentlicht: Nach dieser Verständigungsvereinbarung vom 03.04.2020 zum DBA Deutschland/Luxemburg vom 23.04.2012 gilt für die Besteuerung des Arbeitslohns von Mitarbeitern, die ihre Tätigkeit im Grenzgebiet ausüben, folgendes:

- » Arbeitstage, für die Arbeitslohn bezogen wird und an denen Mitarbeiter nur aufgrund der Maßnahmen zur Bekämpfung der Covid-19 Pandemie ihre Tätigkeit im Home-Office ausüben, können als in dem Vertragsstaat verbrachte Arbeitstage gelten, in dem die Mitarbeiter ihre Tätigkeit normalerweise ausgeübt hätten. Für Arbeitstage, die unabhängig von diesen Maßnahmen im Home-Office oder in einem Drittstaat verbracht worden wären, gilt diese Tatsachenfiktion nicht. Insbesondere gilt sie nicht, wenn Mitarbeiter lt. arbeitsvertraglicher Regelungen grundsätzlich im Home-Office tätig sind.
- » Die Mitarbeiter sind verpflichtet, geeignete Aufzeichnungen führen (d.h. eine Bescheinigung des Arbeitgebers über die Arbeitstage, in denen sie ihre Tätigkeit aufgrund der Covid-19 Pandemie im Home-Office ausgeübt haben).
- » Die Tatsachenfiktion gilt nur soweit der jeweilige Arbeitslohn, der auf die Arbeitstage im Home-Office entfällt, von dem Vertragsstaat, in dem die Mitarbeiter ihre Tätigkeit normalerweise ausgeübt hätten, tatsächlich besteuert wird. Die Mitarbeiter erklären sich dementsprechend damit einverstanden, dass der jeweilige Arbeitslohn in dem Vertragsstaat, in dem sie die Tätigkeit normalerweise ausgeübt hätten, tatsächlich besteuert wird. Dieser Arbeitslohn gilt als „tatsächlich besteuert“, wenn er in die Bemessungsgrundlage einbezogen werden, anhand derer die Steuer berechnet wird.
- » Zusätzlich besteht zur Auslegung des DBA Einvernehmen darüber, dass das in Deutschland ausgezahlte „Kurzarbeitergeld“ sowie die in Luxemburg ausgezahlten „Beträge wegen Kurzarbeit (chômage partiel)“ als Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung des jeweiligen Staates im Sinne von Art. 17 Abs. 2 des DBA zu qualifizieren sind, d.h. sie sind in dem Staat zu besteuern, aus dem die Zahlungen stammen. Für Mitarbeiter mit Wohnsitz in Luxemburg, die deutsches Kurzarbeitergeld beziehen, ist dieses daher nach § 3 Nr. 2a EStG steuerfrei.

Die Vereinbarung findet Anwendung auf Arbeitstage im Zeitraum vom 11.03.2020 bis zum 30.04.2020 und verlängert sich nach dem 30.04.2020 automatisch vom Ende eines Kalendermonats zum Ende des nächsten Kalendermonats, sofern sie nicht von der zuständigen Behörde eines der Vertragsstaaten mindestens eine Woche vor Beginn des jeweils folgenden Kalendermonats durch schriftliche Erklärung an die zuständige Behörde des anderen Vertragsstaat gekündigt wird.

## 9. Können dem Mitarbeiter die Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte mit dem Taxi steuerfrei erstattet werden?

Übernimmt der Arbeitgeber für den Mitarbeiter die Fahrtkosten zur ersten Tätigkeitsstätte mit dem Taxi, ist die Erstattung nur steuerpflichtig möglich. Es liegen keine Reisekosten vor. Die Steuerfreiheit für Job-Tickets nach § 3 Nr. 15 EStG ist nicht anwendbar, da Taxis keine öffentlichen Verkehrsmittel sind, die im Linienverkehr verkehren.

U.E. kann die Versteuerung aber nach § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG mit einem pauschalen Steuersatz von 15% erfolgen. Die Pauschalierung führt zur Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung. Die pauschal besteuerten Beträge sind auf die Entfernungspauschale anzurechnen und müssen deshalb in Zeile 18 der Lohnsteuerbescheinigung angegeben werden.

Allerdings weisen wir darauf hin, dass die Frage, ob Taxis im Gelegenheitsverkehr öffentliche Verkehrsmittel sind, höchstrichterlich nicht geklärt ist (vgl. BFH Beschluss vom 15.11.2016, BStBl. 2017 II, 228) und von den Finanzgerichten derzeit nicht einheitlich beantwortet wird.

- » Das Niedersächsische FG vertritt im Urteil vom 05.12.2018, Az. 3 K 15/18 die Auffassung, dass bei Nutzung von Taxis im Gelegenheitsverkehr nur die Entfernungspauschale als Werbungskosten abgezogen werden können.
- » Demgegenüber sind das FG Düsseldorf (Urteil vom 08.04.2014, Az. 13K 339/12) und das Thüringer FG (Urteil vom 25.09.2018, Az. 3 K 233/18 und Urteil vom 22.10.2019, Az. 3 K 490/19) der Auffassung, dass die tatsächlichen Kosten als Werbungskosten abgezogen werden können.

## 10. Können die Kosten für Parken an der ersten Tätigkeitsstätte steuerfrei erstattet werden, wenn der Mitarbeiter anstelle von öffentlichen Verkehrsmitteln den eigenen Pkw für die Fahrt zur Arbeit nutzt?

Die Erstattung der Parkkosten an der ersten Tätigkeitsstätte ist nur steuerpflichtig möglich, denn diese Kosten sind mit der Entfernungspauschale abgegolten.

## 11. Können die Kosten für eine außergewöhnliche Kinderbetreuung steuerfrei erstattet werden?

Zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Leistungen des Arbeitgebers zur kurzfristigen Betreuung von Kindern oder pflegebedürftigen Angehörigen, die aus zwingenden und beruflich veranlassten Gründen notwendig ist, können bis zu einem Betrag von 600 € im Kalenderjahr steuerfrei bleiben.

Begünstigt ist die Betreuung von Kindern, die das 14. Lebensjahr noch nicht vollendet haben oder die wegen einer vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetretenen körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderung außerstande sind, sich selbst zu unterhalten. Sie darf auch im privaten Haushalt des Mitarbeiters stattfinden.

Die Steuerfreiheit gilt, wenn die Betreuung aus zwingenden und beruflich veranlassten Gründen und zusätzlich, also außerhalb der regelmäßig üblicherweise erforderlichen Betreuung, notwendig wird. Nach der am 03.04.2020 veröffentlichten FAQ-Liste des BMF wird das Vorliegen eines zusätzlichen Betreuungsbedarfs unterstellt, wenn der Mitarbeiter aufgrund der Corona-Krise zu außergewöhnlichen Dienstzeiten arbeitet oder die Regelbetreuung der Kinder infolge der aktuell angeordneten Schließung von Schulen und Kindergärten weggefallen ist. Von einer kurzfristig zu organisierenden Betreuung ist so lange auszugehen, bis die entsprechenden Einrichtungen ihren regulären Betrieb wieder aufnehmen können.

Bei Barleistungen des Arbeitgebers müssen dem Mitarbeiter entsprechende Aufwendungen entstanden sein. Die steuerfreien Leistungen müssen im Lohnkonto aufgezeichnet werden.

## 12. Können Kosten für einen stornierten Urlaub steuerfrei erstattet werden?

Insbesondere in der Anfangszeit der Krise konnte es vorkommen, dass Mitarbeiter, – obwohl von den Behörden noch keine Reisewarnungen ausgesprochen waren – ihre gebuchte Urlaubsreise auf Bitten des Arbeitgebers stornierten und Stornokosten zahlen mussten. Übernimmt der Arbeitgeber diese, wird im Regelfall steuerpflichtiger Arbeitslohn vorliegen. Nur falls der Arbeitgeber rechtlich zum Ersatz des aufgrund des Urlaubsstornos anfallenden Schadens verpflichtet sein sollte, kann eine steuerfreie Erstattung erfolgen.

### 13. In welchen Fällen kann der sog. Übungsleiterfreibetrag (§ 3 Nr. 26 EStG) für Ärzte und Pfleger in Anspruch genommen werden?

Da sowohl die ärztliche Versorgung von kranken Menschen als auch die Pflege kranker Menschen zu den begünstigten Tätigkeiten i.S.d. § 3 Nr. 26 EStG zählen, sind die Einnahmen aus diesen Tätigkeiten bis zu 2.400 € im Kalenderjahr steuerfrei, wenn

- » die regelmäßige Wochenarbeitszeit nicht mehr als 14 Stunden beträgt und
- » der Auftraggeber eine juristische Person des öffentlichen Rechts (z.B. Gesundheitsamt, staatliches Krankenhaus) oder eine wegen der Förderung steuerbegünstigter Zwecke (gemeinnützig, mildtätig oder kirchlich) anerkannte Einrichtung (z.B. gemeinnütziges Krankenhaus) ist.

Bei Ausübung mehrerer begünstigter Tätigkeiten, wird der Übungsleiterfreibetrag nur einmal gewährt. Die Einnahmen aus allen begünstigten Tätigkeiten sind bis 2.400 € steuerfrei.

Ausgaben, die mit der begünstigten Tätigkeit in einem unmittelbaren Zusammenhang stehen, können steuerlich nur berücksichtigt werden, soweit sie den Übungsleiterfreibetrag übersteigen.

Der Freibetrag kann sowohl von Ärzten und Pflegeern im Ruhestand in Anspruch genommen werden, die infolge der Corona-Krise Patienten versorgen, also auch, wenn die Ärzte und Pfleger in Zeiten für die o.g. Einrichtungen tätig werden, in denen das Beschäftigungsverhältnis ruht, z.B. bei Elternzeit oder unbezahltem Urlaub.

## Herausgeber

WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH  
wts.com/de | info@wts.de

### Ansprechpartner/Redaktion

Susanne Weber | T +49 89 28646-2256 | susanne.weber@wts.de  
Kersten Weißig | T +49 89 28646-2257 | 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

### Berlin

Wilhelmstraße 43G | 10117 Berlin  
T +49(0) 30 2062-2570 |

### Düsseldorf

Peter-Müller-Straße 18 | 40468 Düsseldorf  
T +49 (0) 211 200 50-5 | F +49 (0) 211 200 50-950

### Erlangen

Allee am Rötelheimpark 11-15 | 91052 Erlangen  
T +49 (0) 9131 97002-11 | F +49 (0) 9131 97002-12

### Frankfurt

Taunusanlage 19 | 60325 Frankfurt am Main  
T +49 (0) 69 133 84 56-0 | F +49 (0) 69 133 84 56-99

### Hamburg

Brandstwierte 4 | 20457 Hamburg  
T +49 (0) 40 320 86 66-0 | F +49 (0) 40 320 86 66-29

### Köln

Sachsenring 83 | 50677 Köln  
T +49 (0) 221 348936-0 | F +49 (0) 221 348936-250

### Kolbermoor

Carl-Jordan-Straße 18 | 83059 Kolbermoor  
T: +49 (0) 8031 87095-0 | F: +49 (0) 8031 87095-250

### Regensburg

Lilienthalstraße 7 | 93049 Regensburg  
T: +49 (0) 941 383873-0 | F: +49 (0) 941 383873-130

### Stuttgart

Büchsenstraße 10 | 70173 Stuttgart  
T: +49 (0) 711 6200749-0 | F: +49 (0) 711 6200749-99

## Disclaimer

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.