

# WTS Tax Newsletter

Lohnsteuer

Editorial

## Änderungen zum Jahreswechsel (2023)


Liebe Leserin, lieber Leser,

das BMF hat die für 2023 geltenden Sachbezugswerte veröffentlicht (Tz. 1). Des Weiteren stellen wir Ihnen in diesem Newsletter die wichtigsten Neuregelungen und Klarstellungen der LStR 2023 vor (Tz. 2).

Darüber hinaus hat das BZSt eine neue Version der digitalen Lohnschnittstelle veröffentlicht, die ab dem 01.01.2023 zu verwenden ist (Tz. 3). Hinweisen möchten wir auch darauf, dass ab 2023 für die Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigung die Steuer-ID des Mitarbeiters erforderlich ist. Die eTin darf nicht mehr verwendet werden (Tz. 4).

Mit freundlichen Grüßen

Ihr WTS - Lohnsteuerteam



Susanne Weber



Kersten Weißig

## Inhalt

1.	Sachbezugswerte für 2023	3
1.1.	Sachbezugswerte für Mahlzeiten	3
1.2.	Sachbezugswert für Unterkunft	3
2.	Änderungen der Lohnsteuerrichtlinien 2023	4
2.1.	Neuregelungen durch die LStR	4
2.1.1.	Pauschalen für sonstige Umzugsauslagen bei Rückumzug aus dem Ausland	4
2.1.2.	Sachzuwendungen aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses des Mitarbeiters	5
2.1.3.	Einbehaltung der Lohnsteuer vom laufenden Arbeitslohn	5
2.1.4.	Vervielfältigungsregelung nach § 40b EStG	6
2.2.	Klarstellungen in den Lohnsteuerrichtlinien 2023	6
2.2.1.	Steuerbefreiung für nebenberufliche Tätigkeiten	6
2.2.2.	Unterbringung und Betreuung von nicht schulpflichtigen Kindern	7
2.2.3.	Zuschüsse und Zinsvorteile aus öffentlichen Haushalten	8
2.2.4.	Zukunftssicherungsleistungen	8
2.2.5.	Steuerfreiheit der Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit	9
2.2.6.	Bewertung von Sachbezügen	9
2.2.7.	Berechnung der monatlichen 50 € Sachbezugsfreigrenze	9
2.2.8.	Bewertungsabschlag für verbilligte Wohnungsüberlassung	10
2.2.9.	Bezuschussung von arbeitstäglichem Mahlzeiten mittels (digitaler) Essensmarken	10
2.2.10.	Private Nutzung von Firmenwagen	11
2.2.11.	Umgekehrte Familienheimfahrten bei doppelter Haushaltsführung	12
2.2.12.	Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug	13
2.2.13.	Anwendung von Doppelversteuerungsabkommen	14
2.2.14.	Permanenter Lohnsteuer-Jahresausgleich	14
2.2.15.	Haftung des Arbeitgebers	15
2.2.16.	Anrufungsauskunft	15
3.	Digitale Lohnschnittstelle	15
4.	Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigung 2023	15

## 1. Sachbezugswerte für 2023

### 1.1. Sachbezugswerte für Mahlzeiten

Im Jahr 2023 werden die amtlichen Sachbezugswerte für Mahlzeiten auf folgende Beträge erhöht

- » für ein Mittag- oder Abendessen 3,80 € (Wert für 2022 3,57 €)
- » für ein Frühstück 2,00 € (Wert für 2022 1,87 €)

Diese Werte gelten für Mahlzeiten, die der Arbeitgeber arbeitstäglich unentgeltlich oder verbilligt an seine Belegschaft abgibt (z.B. Kantinenmahlzeiten). Der Arbeitgeber darf die Steuer auf den geldwerten Vorteil pauschal mit 25 % (zzgl. 5,5 % Solidaritätszuschlag und ggf. pauschaler Kirchensteuer) erheben. Die Pauschalierung führt zur Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung.

Die Sachbezugswerte gelten auch, wenn der Arbeitgeber die arbeitstäglich Mittagmahlzeiten der Mitarbeiter mittels Essensgutscheinen bzw. Restaurantschecks bzw. Essenszuschüssen bezuschusst. In diesem Fall darf der Verrechnungswert der Essenmarke bzw. der Arbeitgeberzuschuss für ein Mittagessen den amtlichen Sachbezugswert maximal um 3,10 € übersteigen. Der maximale Wert einer Essenmarke darf somit im Jahr 2023 6,90 € betragen (3,80 € zuzüglich 3,10 €).

Auch für die Bewertung von üblichen Mahlzeiten (d.h. Preis  $\leq$  60 € inkl. Umsatzsteuer), die der Arbeitgeber oder auf Veranlassung des Arbeitgebers ein Dritter dem Mitarbeiter während einer Dienstreise/Auswärtstätigkeit oder im Rahmen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung zur Verfügung stellt, sind die Sachbezugswerte relevant. Für diese Mahlzeiten müssen die Sachbezugswerte versteuert werden, wenn der Mitarbeiter für den jeweiligen Tag keine (gekürzte) Verpflegungspauschale beanspruchen darf, z.B. weil die Dreimonatsfrist bereits abgelaufen ist oder die Abwesenheit von Wohnung und erster Tätigkeitsstätte bei eintägigen Reisen ohne Übernachtung am jeweiligen Kalendertag 8 Stunden nicht überschritten hat.

(BMF-Schreiben vom 23.12.2022)

### 1.2. Sachbezugswert für Unterkunft

Der monatliche Wert einer freien oder verbilligten Unterkunft erhöht sich von 241 € auf 265 €.

Ist dieser Wert nach Lage des Einzelfalles unbillig, kann die Unterkunft auch mit dem ortsüblichen Mietpreis bewertet werden, falls dieser geringer ist.

Der Wert einer freien oder verbilligten Wohnung ist grundsätzlich mit dem ortsüblichen Mietpreis zu bewerten. Im Gegensatz zur Unterkunft ist eine Wohnung eine in sich abgeschlossene Einheit von Räumen, in denen ein selbständiger Haushalt

geführt werden kann (eigene Küchen, eigenes Bad).

(13. Verordnung zur Änderung der Sozialversicherungsentgeltverordnung, BGBl. I Seite 2431)

## 2. Änderungen der Lohnsteuerrichtlinien 2023

Die Finanzverwaltung hat die Lohnsteuer-Richtlinien aktualisiert und dabei viele redaktionelle und sprachliche Änderungen vorgenommen, die inhaltlichen Klarstellungen und Neuregelungen werden nachfolgend dargestellt. Die Neuregelungen sind ab 01.01.2023 anzuwenden. Auf die aktuellen Änderungen der letzten Jahre hatte die Finanzverwaltung mit BMF-Schreiben und seit etwa 2,5 Jahren auch mit FAQ-Listen auf der Homepage des BMF reagiert. Diese sind weiterhin gültig.

### 2.1. Neuregelungen durch die LStR

#### 2.1.1. Pauschalen für sonstige Umzugsauslagen bei Rückumzug aus dem Ausland

Der Arbeitgeber darf dem Mitarbeiter Kosten, die diesem durch einen beruflich veranlassten Wohnungswechsel entstehen, in der Höhe steuerfrei erstatten, in der sie als Werbungskosten abziehbar sind (§ 3 Nr. 16 EStG i.V.m. § 9 EStG).

Dabei können die tatsächlichen Umzugskosten i. d. R. bis zur Höhe der Beträge als Werbungskosten abgezogen werden, die nach dem BUKG und der AUV als Umzugskostenvergütung höchstens gezahlt werden könnten. Ausnahme hiervon sind die Pauschalen nach §§ 19, 21 AUV und Auslagen (insbesondere Maklergebühren) für die Anschaffung einer eigenen Wohnung (Wohneigentum). Diese Aufwendungen dürfen nach § 9 Abs. 1 BUKG nicht steuerfrei erstattet werden. Sind die umzugskostenrechtlich festgelegten Grenzen eingehalten, ist nicht zu prüfen, ob die Umzugskosten Werbungskosten darstellen.

Nach den Regelungen des Bundesumzugskostengesetzes (BUKG) gelten nur Umzüge zwischen Inland und Ausland sowie im Ausland als Auslandsumzüge. Bei Umzügen aus Anlass einer Neueinstellung oder Versetzung in das Inland liegt kein Auslandsumzug vor, auch wenn die bisherige Wohnung im Ausland liegt. Für diese Umzüge gelten daher grundsätzlich die Regelungen für Inlandsumzüge. Allerdings hat der BFH entschieden, dass auch bei Umzügen vom Ausland ins Inland aus Anlass einer Neueinstellung die sonstigen Umzugsauslagen in Höhe der Beträge Pauschalen lt. AUV geschätzt werden können. Daher kann der Arbeitgeber auch bei Umzügen vom Ausland ins Inland die o.g. AUV-Pauschalen steuerfrei erstatten. Dies wird nun in der LStR klargestellt.

Neu geregelt wurde, dass die Werbungskosten nicht in entsprechender Anwendung des § 18 Abs. 4 AUV zu kürzen sind. Das bedeutet, dass bei einem Umzug vom Ausland in das Inland (z.B. beim Rückumzug) künftig 100 % der Pauschalen und nicht wie bisher nur 80% der Pauschalen angesetzt werden dürfen. Dies gilt u.E. für Umzüge die am 02.01.2023 begonnen werden (d.h. Tag vor dem Einladen

des Umzugsguts 01.01.2023).

(R 9.9 Abs. 2 LStR, BMF-Schreiben vom 21.07.2021, BStBl. 2021 I, 1021)

### 2.1.2. Sachzuwendungen aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses des Mitarbeiters

Die Finanzverwaltung hält daran fest, dass Aufmerksamkeiten nicht als Arbeitslohn versteuert werden müssen. Als Aufmerksamkeiten bezeichnet die Finanzverwaltung Sachleistungen des Arbeitgebers, die auch im gesellschaftlichen Verkehr üblicherweise ausgetauscht werden und zu keiner ins Gewicht fallenden Bereicherung der Mitarbeiter führen. Hierunter fallen wie bisher Sachzuwendungen bis zu einem Wert von 60 €, z.B. Blumen, Genussmittel, ein Buch oder ein Tonträger, die dem Mitarbeiter oder seinen Angehörigen aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses zugewendet werden. Bei den Angehörigen wird der Anwendungsbereich ab 2023 allerdings dahingehend eingeschränkt, dass nur Aufmerksamkeiten an im Haushalt des Mitarbeiters lebende Angehörige begünstigt sind.

(R 19.6 Abs. 1 LStR)

### 2.1.3. Einbehaltung der Lohnsteuer vom laufenden Arbeitslohn

Nach § 39b Abs. 2 EStG muss der Arbeitgeber für die Einbehaltung der Lohnsteuer vom laufenden Arbeitslohn die Höhe des laufenden Arbeitslohns im Lohnzahlungszeitraum feststellen und auf einen Jahresarbeitslohn hochrechnen. Dabei ist der Arbeitslohn eines monatlichen Lohnzahlungszeitraums mit zwölf, der Arbeitslohn eines wöchentlichen Lohnzahlungszeitraums mit 360/7 und der Arbeitslohn eines täglichen Lohnzahlungszeitraums mit 360 zu vervielfältigen.

Lohnzahlungszeitraum ist der Zeitraum, für den jeweils der laufende Arbeitslohn gezahlt wird (R 39b.5 Abs. 2 LStR). Solange das Dienstverhältnis fortbesteht, sind auch solche in den Lohnzahlungszeitraum fallende Arbeitstage mitzuzählen, für die der Mitarbeiter keinen Arbeitslohn bezogen hat (z.B. Ablauf der Lohnfortzahlung im Krankheitsfall oder Übergang zum Elterngeldbezug).

Ab 2023 sind nach Auffassung der Finanzverwaltung Arbeitstage, an denen der Mitarbeiter Arbeitslohn bezogen hat, der nicht dem inländischen Lohnsteuerabzug unterliegt, bei der Ermittlung des Lohnzahlungszeitraums nicht mehr mitzuzählen. Das betrifft den Bezug von steuerfreiem Arbeitslohn nach DBA/ATE oder die teilweise Beschäftigung im Inland. Gerade bei beschränkt einkommensteuerpflichtigen Arbeitnehmern wird sich dadurch die einzubehaltende Lohnsteuer erheblich erhöhen.

Beispiel: Ein beschränkt steuerpflichtiger Mitarbeiter arbeitet in einem Monat an 5 Tagen in Deutschland. Der in Deutschland für diese Tage steuerpflichtige Arbeitslohn beträgt 1.000 €.

	Steuerpflichtiger Arbeitslohn	Hochgerechneter Jahresarbeitslohn	Lohnsteuer (Stkl. 1)
Bisher	1.000 € für 1 von 12 Monaten	12.000 €	0 €
Ab 2023	1.000 € für 5 von 360 Tagen	72.000 €	220 €

(R 39b.5 Abs. 2 Satz 4 LStR)

→ Hinweis: Bei sonstigen Bezügen bleibt es aber bei der Versteuerung nach der Jahrestabelle (vgl. R 39b.8 LStR)

#### 2.1.4. Vervielfältigungsregelung nach § 40b EStG

Beiträge zu Pensionskassen und Direktversicherungen können nach § 40b mit einem Steuersatz von 20 % pauschaliert werden, wenn die Versorgungszusage vor dem 01.01.2005 erteilt wurde. Bei Beiträgen, die der Arbeitgeber für den Mitarbeiter aus Anlass der Beendigung des Dienstverhältnisses erbracht hat, vervielfältigt sich der pauschalierungsfähige Betrag von 1.752 € mit der Anzahl der Kalenderjahre, in denen das Dienstverhältnis des Mitarbeiters zum Arbeitgeber bestanden hat. Der vervielfältigte Betrag vermindert sich um die pauschal besteuerten Beiträge, die der Arbeitgeber in dem Kalenderjahr, in dem das Dienstverhältnis beendet wird, und in den sechs vorangegangenen Kalenderjahren erbracht hat.

Diese Vervielfältigung der Pauschalierungsgrenze kann erfolgen, wenn sie im sachlichen und zeitlichen Zusammenhang mit der Beendigung des Dienstverhältnisses steht. Ein solcher Zusammenhang ist insbesondere dann zu vermuten, wenn der Direktversicherungsbeitrag innerhalb von zwölf (bisher 3) Monaten vor dem Auflösungszeitpunkt geleistet wird. Nach Auflösung des Dienstverhältnisses kann sie ohne zeitliche Beschränkung angewendet werden, wenn sie im sachlichen Zusammenhang mit der Auflösung des Dienstverhältnisses steht. Bisher musste sie spätestens bis zum Zeitpunkt der Auflösung des Dienstverhältnisses vereinbart worden sein. Diese neuen Grundsätze gelten für ab dem 01.01.2023 erbrachte pauschal besteuerebare Leistungen auch dann, wenn das Dienstverhältnis vor dem 01.01.2023 beendet wurde.

(R 40b.1 Abs. 11 LStR)

## 2.2. Klarstellungen in den Lohnsteuerrichtlinien 2023

### 2.2.1. Steuerbefreiung für nebenberufliche Tätigkeiten

Nach § 3 Nr. 26 EStG sind Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbaren nebenberuflichen Tätigkeiten, aus nebenberuflichen künstlerischen Tätigkeiten oder der nebenberuflichen Pflege alter, kranker Menschen oder Menschen mit Behinderungen im

Dienst oder im Auftrag einer juristischen Person des öffentlichen Rechts, die in einem EU/EWR - Staat oder in der Schweiz belegen ist, oder einer unter § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG fallenden Einrichtung zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke bis zur Höhe von insgesamt 3.000 € im Jahr steuerfrei. Die LStR 2023 enthält hierzu folgende Klarstellungen:

- » Bei der Pflege alter Menschen, kranker Menschen oder von Menschen mit Behinderungen sind nicht nur die Dauerpflege, sondern auch Hilfsdienste bei der häuslichen Betreuung durch ambulante Pflegedienste (z.B. Unterstützung bei der Grund- und Behandlungspflege, bei häuslichen Verrichtungen und Einkäufen, beim Schriftverkehr) und bei der Altenhilfe entsprechend § 71 SGB XII (z.B. Hilfe bei der Wohnungs- und Heimplatzbeschaffung sowie in Fragen der Inanspruchnahme altersgerechter Dienste) begünstigt. Dies gilt auch für die nicht auf die bloße Beförderungsleistung beschränkte Tätigkeit eines Fahrers im Hol- und Bringdienst von bzw. zu einer Tagespflege und Hilfsdienste bei Sofortmaßnahmen gegenüber Schwerkranken und Verunglückten (z.B. durch Rettungssanitäter und Ersthelfer).  
(R 3.26 Abs. 1 Satz 4 LStR 2023)
- » Eine Tätigkeit wird nebenberuflich ausgeübt, wenn sie bezogen auf das Kalenderjahr nicht mehr als 1/3 der Arbeitszeit eines vergleichbaren Vollzeiterwerbs in Anspruch nimmt oder die regelmäßige Wochenarbeitszeit nicht mehr als 14 Stunden beträgt.  
(R 3.16 Abs. 2 LStR)
- » Ein Abzug von Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben, die mit den nach § 3 Nr. 26 EStG steuerfreien Einnahmen in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, ist nur möglich, soweit die Ausgaben die steuerfreien Einnahmen aus der Tätigkeit übersteigen. Dadurch entstehende Verluste bzw. Werbungskostenüberschüsse können anerkannt werden, wenn die Tätigkeit mit Einkunftserzielungsabsicht ausgeübt wird. Übersteigen sowohl die Einnahmen als auch die Ausgaben den steuerfreien Höchstbetrag, ist der den Höchstbetrag übersteigende Teil der Ausgaben gem. § 3 Nr. 26 Satz 2 EStG voll abziehbar.
- » Wie bisher ist beim Lohnsteuerabzug ist eine zeitanteilige Aufteilung des steuerfreien Höchstbetrags nicht erforderlich; das gilt auch dann, wenn feststeht, dass das Dienstverhältnis nicht bis zum Ende des Kalenderjahres besteht. Werden nacheinander oder gleichzeitig mehrere nach § 3 Nr. 26 EStG begünstigte Tätigkeiten ausgeübt, kann der Jahresbetrag beliebig auf die einzelnen Dienst- oder Auftragsverhältnisse aufgeteilt werden.  
(R 3.26 LStR)

### 2.2.2. Unterbringung und Betreuung von nicht schulpflichtigen Kindern

Nach § 3 Nr. 33 EStG sind zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Leistungen des Arbeitgebers zur Unterbringung und Betreuung von nicht

schulpflichtigen Kindern der Mitarbeiter in Kindergärten oder vergleichbaren Einrichtungen steuerfrei. Leistungen für die Vermittlung einer Unterbringungs- und Betreuungsmöglichkeit durch Dritte fallen nicht unter § 3 Nr. 33 EStG, können aber unter bestimmten Voraussetzungen nach § 3 Nr. 34a EStG steuerfrei sein.

(R 3.33 Abs. 1 Satz 3 LStR)

### 2.2.3. Zuschüsse und Zinsvorteile aus öffentlichen Haushalten

Nach § 3 Nr. 38 EStG sind u.a. das Wohngeld nach dem Wohngeldgesetz und die sonstigen Leistungen aus öffentlichen Haushalten oder Zweckvermögen zur Senkung der Miete oder Belastung im Sinne des § 11 Abs. 2 Nr. 4 des Wohngeldgesetzes, sowie öffentliche Zuschüsse zur Deckung laufender Aufwendungen und Zinsvorteile bei Darlehen, die aus öffentlichen Haushalten gewährt werden, für eine zu eigenen Wohnzwecken genutzte Wohnung im eigenen Haus oder eine zu eigenen Wohnzwecken genutzte Eigentumswohnung steuerfrei, soweit die Zuschüsse und Zinsvorteile die Vorteile aus einer entsprechenden Förderung mit öffentlichen Mitteln nach dem Zweiten Wohnungsbaugesetz, dem Wohnraumförderungsgesetz oder einem Landesgesetz zur Wohnraumförderung nicht überschreiten. Öffentliche Haushalte i.S.d. § 3 Nr. 58 EStG sind die Haushalte des Bundes, der Länder, der Gemeinden, der Gemeindeverbände, der kommunalen Zweckverbände und der Sozialversicherungsträger, aber auch die Haushalte der Körperschaften des öffentlichen Rechts, sofern deren Mittel haushaltsmäßig erfasst werden und hinsichtlich ihrer Verwendung der öffentlichen Kontrolle unterliegen.

(R 3.58 LStR)

### 2.2.4. Zukunftssicherungsleistungen

Arbeitgeberzuschüsse zu den Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträgen eines nicht gesetzlich krankenversicherungspflichtigen Mitarbeiters, der eine private Kranken- und Pflegepflichtversicherung abgeschlossen hat, sind ebenfalls steuerfrei, soweit der Arbeitgeber zur Zuschussleistung verpflichtet ist. Der Arbeitgeber darf die Zuschüsse nur steuerfrei lassen, wenn der Mitarbeiter eine Bescheinigung des Versicherungsunternehmens vorlegt, in der bestätigt wird, dass die Voraussetzungen des § 257 Abs. 2a SGB V und des § 61 Abs. 6 SGB XI vorliegen und dass es sich bei den vertraglichen Leistungen um Leistungen i. S. d. SGB V und SGB XI handelt. Die Bescheinigung muss außerdem Angaben über die Höhe des für die vertraglichen Leistungen i. S. d. SGB V und SGB XI zu zahlenden Versicherungsbeitrags enthalten. Diese Bescheinigung muss der Arbeitgeber als Unterlage zum Lohnkonto aufbewahren.

Ab 01.01.2024 wird dieses Bescheinigungsverfahren durch ein elektronisches Datenübermittlungsverfahren ersetzt. Die für den steuerfreien Zuschuss und die Lohnsteuerberechnung erforderlichen Angaben über die Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge werden dem Arbeitgeber dann als ELStAM zum elektronischen Abruf bereitgestellt. Insoweit müssen dann auch keine Bescheinigungen mehr als Unterlage zum Lohnkonto aufbewahrt werden.

(R 3.62 LStR)



### 2.2.5. Steuerfreiheit der Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit

Nach § 3b EStG sind Zuschläge, die für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit neben dem Grundlohn gezahlt werden, in bestimmten Grenzen steuerfrei. Ob ein Feiertag vorliegt, richtet sich nach dem Ort, an dem der Mitarbeiter am jeweiligen Tag beruflich tätig wird. Der Oster- und der Pfingstsonntag gehören wie bisher auch dann zu den gesetzlichen Feiertagen, wenn sie am Ort der Arbeitsstätte nicht ausdrücklich als Feiertage genannt werden.

(R 3b LStR)

### 2.2.6. Bewertung von Sachbezügen

Sachbezüge sind grundsätzlich nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG mit den um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreisen am Abgabeort im Zeitpunkt der Abgabe zu bewerten. Dies gilt nur dann nicht, wenn spezielle Bewertungsvorschriften greifen, z.B. amtlicher Sachbezugswert, spezielle Bewertungsvorschriften für den Firmenwagen und bei Anwendung des Rabattpflichtbetrags, tatsächliche Kosten für Betriebsveranstaltungen. Erhält der Mitarbeiter eine Ware oder Dienstleistung, die nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG zu bewerten ist, kann sie aus Vereinfachungsgründen mit 96 % des Endpreises bewertet werden, zu dem sie der Abgebende oder dessen Abnehmer fremden Letztverbrauchern im allgemeinen Geschäftsverkehr anbietet. Klarstellend wird in die LStR aufgenommen, dass der Sachbezug in Höhe der entsprechenden Aufwendungen des Arbeitgebers (inkl. Umsatzsteuer und sämtlicher Nebenkosten) angesetzt werden kann, wenn die konkrete Ware oder Dienstleistung nicht zu vergleichbaren Bedingungen an Letztverbraucher am Markt angeboten wird. In diesem Fall darf also kein Abschlag von 4 % vorgenommen werden. Der Abschlag gilt wie bisher ebenfalls nicht, wenn als Endpreis der günstigste Preis am Markt angesetzt oder ein Warengutschein i.S.d. § 8 Abs. 1 Satz 3 EStG mit Betragsangabe hingegeben wird.

(R 8.1 Abs. 2 LStR)

### 2.2.7. Berechnung der monatlichen 50 € Sachbezugsfreigrenze

Wie bisher bleiben bei der Prüfung der 50 € - Sachbezugsfreigrenze die Vorteile, die nach §§ 37b, 40 EStG pauschal versteuert werden, außer Ansatz. In die LStR aufgenommen wurde, die Regelung des § 8 Abs. 2 Satz 11 2. Halbsatz EStG, nach der für Gutscheine und Geldkarten, die nach § 8 Abs. 1 Satz 3 EStG weiterhin als Sachzuwendung angesehen werden, die 50 € - Sachbezugsfreigrenze nur gilt, wenn diese zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden.

Für die Feststellung, ob die 50 € - Sachbezugsfreigrenze überschritten ist, sind die in einem Kalendermonat zufließenden und nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG zu bewertenden, ggf. um den Bewertungsabschlag nach § 8 Abs. 2 Satz 12 EStG geminderten Vorteile zusammenzurechnen, auch soweit diese bereits nach § 39b Abs. 2 und 3 EStG mit dem Steuersatz des Mitarbeiters versteuert wurden.

Vorteile, die nach speziellen Bewertungsregelungen zu bewerten sind (siehe Tz. 2.2.6), werden wie bisher bei der Prüfung der 50 € - Sachbezugsfreigrenze nicht berücksichtigt.

Bei der monatlichen Überlassung einer Zeitfahrkarte oder einer monatlichen Fahrberechtigung für ein Job-Ticket, das für einen längeren Zeitraum gilt, ist die 50 € - Sachbezugsfreigrenze anwendbar, soweit nicht die Steuerfreiheit für Job-Tickets nach § 3 Nr. 15 EStG greift.

(R 8.1 Abs. 3 LStR)

### 2.2.8. Bewertungsabschlag für verbilligte Wohnungsüberlassung

Für die Bewertung einer Wohnung ist der ortsübliche Mietwert maßgebend, soweit nicht der Rabattfreibetrag nach § 8 Abs. 3 angewendet werden kann.

Als ortsüblicher Mietwert ist die Miete anzusetzen, die für eine nach Baujahr, Art, Größe, Ausstattung, Beschaffenheit und Lage vergleichbare Wohnung üblich ist (Vergleichsmiete). Bei Anwendung eines Mietspiegels ist die Vergleichsmiete der niedrigste Mietwert der Mietpreisspanne des Mietspiegels für vergleichbare Wohnungen zuzüglich der nach der Betriebskostenverordnung umlagefähigen Kosten, die konkret auf die überlassene Wohnung entfallen.

(R 8.1 Abs. 6 LStR)

Nach § 8 Abs. 2 Satz 12 EStG muss seit 01.01.2020 kein geldwerter Vorteil versteuert werden, wenn dem Mitarbeiter vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem verbundenen Unternehmen (§ 15 AktG) bzw. bei einer juristischen Person des öffentlichen Rechts als Arbeitgeber auf dessen Veranlassung von einem entsprechend verbundenen Unternehmen eine Wohnung zu eigenen Wohnzwecken überlassen wird, soweit das vom Arbeitnehmer gezahlte Entgelt mindestens  $\frac{2}{3}$  des ortsüblichen Mietwerts beträgt. Der Bewertungsabschlag beträgt damit  $\frac{1}{3}$  vom ortsüblichen Mietwert, wenn dieser nicht mehr als 25 € je Quadratmeter ohne umlagefähige Kosten i. S. d. BetrKV beträgt. Die nach Anwendung des Bewertungsabschlags ermittelte Vergleichsmiete ist Bemessungsgrundlage für die Bewertung der Mietvorteile. Der evtl. verbleibende geldwerte Vorteil ist bei der Prüfung der 50 € - Sachbezugsfreigrenze zu berücksichtigen. Überlässt der Arbeitgeber Wohnungen überwiegend an fremde Dritte, besteht ein Wahlrecht zwischen den Bewertungsmethoden nach § 8 Abs. 2 EStG (mit Bewertungsabschlag) und § 8 Abs. 3 EStG (mit Rabatt-Freibetrag).

(R 8.1 Abs. 6a LStR)

### 2.2.9. Bezuschussung von arbeitstäglichem Mahlzeiten mittels (digitaler) Essensmarken

Bei der Bezuschussung von arbeitstäglichem Mahlzeiten durch Essensmarken wurde die bisherige Verwaltungsregelung zu den digitalen Essensmarken (vgl. BMF-Schreiben vom 18.01.2019, BStBl. 2019 I, 66) in die LStR aufgenommen. Inhaltlich haben sich keine Änderungen ergeben

(R 8.1 Abs. 7 LStR)

## 2.2.10. Private Nutzung von Firmenwagen

Bei der Überlassung eines betrieblichen Kfz zur privaten Nutzung (inkl. Nutzung für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte) wird klargestellt, dass der geldwerte Vorteil bei Anwendung der 1 % - Regelung mit den Monatswerten auch dann anzusetzen ist, wenn das Kfz im Kalendermonat nur zeitweise zur Verfügung steht oder nur zeitweise oder gar nicht genutzt wird.

Wird die Fahrtenbuchmethode angewendet, bleiben die Vorgaben für das Führen eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs unverändert. Ergänzt werden Regelungen zu elektronischen Fahrtenbüchern. Diese werden anerkannt, wenn sich daraus dieselben Erkenntnisse wie aus einem manuell geführten Fahrtenbuch gewinnen lassen und nachträgliche Veränderungen der aufgezeichneten Angaben technisch ausgeschlossen oder dokumentiert werden.

Bei Anwendung der Fahrtenbuchmethode ist als geldwerter Vorteil der Anteil an den Gesamtkosten des Kfz anzusetzen, der dem Verhältnis der Privatfahrten zur Gesamtfahrtstrecke entspricht. Die insgesamt durch das Kfz entstehenden Aufwendungen (Gesamtkosten) sind als Summe der Nettoaufwendungen zzgl. Umsatzsteuer zu ermitteln. Vom Mitarbeiter selbst getragene Kosten fließen nicht in die Gesamtkosten ein und erhöhen nicht den Nutzungswert. Es wird aber nicht beanstandet, wenn diese Kosten in die Gesamtkosten einbezogen werden und als Nutzungsentgelt den Nutzungswert mindern.

Wie bisher muss der Arbeitgeber für jedes Kalenderjahr in Abstimmung mit dem Mitarbeiter festlegen, ob die 1 % - Regelung oder die Fahrtenbuchmethode angewendet wird. Das Verfahren darf bei demselben Kfz während des Kalenderjahrs nicht gewechselt werden. Eine rückwirkende Änderung des Lohnsteuerabzugs (Wechsel von der 1%-Regelung zur Fahrtenbuchmethode oder umgekehrt), ist für das gesamte Kalenderjahr vor Übermittlung oder Ausschreibung der Lohnsteuerbescheinigung jedoch im Rahmen des § 41c EStG möglich.

Zahlt der Mitarbeiter an den Arbeitgeber oder auf dessen Weisung an einen Dritten zur Erfüllung einer Verpflichtung des Arbeitgebers (abgekürzter Zahlungsweg) für die private Nutzung des Kfz ein Nutzungsentgelt (z.B. Monatspauschale, Kilometerpauschale, vom Mitarbeiter übernommene Leasingraten), mindert dies den geldwerten Vorteil. Als Nutzungsentgelt anerkannt werden auch zeitraumbezogene (Einmal-)Zahlungen des Mitarbeiters für die außerdienstliche Nutzung. Diese Zahlungen sind bei der Bemessung des geldwerten Vorteils auf den Zeitraum, für den sie geleistet werden, gleichmäßig zu verteilen und vorteilsmindernd zu berücksichtigen. Rückzahlungen von Nutzungsentgelten sind Arbeitslohn, soweit die Nutzungsentgelte den privaten Nutzungswert gemindert haben.

(Einmal-)Zahlungen des Mitarbeiters zu den Anschaffungskosten eines ihm auch zur privaten Nutzung überlassenen Kfz sind bei der Bemessung des geldwerten Vorteils auf den Zeitraum, für den sie geleistet werden, gleichmäßig zu verteilen und vorteilsmindernd zu berücksichtigen, wenn arbeitsvertragliche Vereinbarungen hinsichtlich des Zuzahlungszeitraums bestehen. Bestehen keine arbeitsvertraglichen Vereinbarungen hinsichtlich des Zuzahlungszeitraums, ist es nicht zu

beanstanden, wenn (Einmal-) Zahlungen des Mitarbeiters im Zahlungsjahr sowie in den darauffolgenden Kalenderjahren auf den geldwerten Vorteil für das jeweilige Kfz bis auf 0 € angerechnet werden. Bei Leasingsonderzahlungen ist entsprechend zu verfahren. Bei Anwendung der Fahrtenbuchmethode gilt dies aber nur, wenn die für die AfA-Ermittlung maßgebenden Anschaffungskosten nicht um die Zuschüsse gemindert worden sind. Zuschussrückzahlungen sind Arbeitslohn, soweit die Zuschüsse den privaten Nutzungswert gemindert haben.

(R 8.1 Abs. 9 LStR)

### 2.2.11. Umgekehrte Familienheimfahrten bei doppelter Haushaltsführung

Eine doppelte Haushaltsführung liegt nur vor, wenn der Mitarbeiter außerhalb des Ortes seiner ersten Tätigkeitsstätte einen eigenen Hausstand unterhält (Hauptwohnung) und auch am Ort der ersten Tätigkeitsstätte wohnt (Zweitwohnung). Die Anzahl der Übernachtungen ist dabei unerheblich.

Der Arbeitgeber darf dem Mitarbeiter die doppelte Haushaltsführung veranlassten Mehraufwendungen in der Höhe steuerfrei erstatten, in der sie der Mitarbeiter als Werbungskosten geltend machen könnte. Zu diesen Mehraufwendungen gehören auch die Aufwendungen für eine tatsächlich durchgeführte Familienheimfahrt wöchentlich in Höhe der Entfernungspauschale nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 9 EStG. Dies gilt allerdings nicht für Fahrten mit einem im Rahmen des Dienstverhältnisses zur Nutzung überlassenen Kfz.

Neu aufgenommen wurde in die LStR, dass Aufwendungen für Besuchsfahrten der mit dem Mitarbeiter in der Hauptwohnung lebenden Personen an den Ort der ersten Tätigkeitsstätte des den doppelten Haushalt führenden Mitarbeiters Werbungskosten sind, wenn der Mitarbeiter aus beruflichen Gründen an einer Familienheimfahrt gehindert ist. U.E. handelt es sich hierbei um eine Klarstellung. Bereits im Urteil vom 29.01.1965 (Az. VI 209/64) hatte der BFH entschieden, dass sog. umgekehrte Familienheimfahrten als Werbungskosten zu berücksichtigen sind, wenn der Mitarbeiter aus beruflichen Gründen die Heimreise nicht selbst durchführen kann. In den letzten Jahren hat der BFH mehrmals entschieden, dass keine Werbungskosten vorliegen, wenn der Mitarbeiter die Familienheimfahrt aus privaten Gründen (z.B. Krankheit) nicht antritt (z.B. BFH-Beschluss v. 02.02.2011, BStBl. 2011 II, 456, BFH Beschluss vom 12.07.2017, BStBl. 2018 II, 13), dabei aber offengelassen, ob er an seiner o.a. Rechtsprechung aus dem Jahr 1965 weiter festhält.

(R 9.11 Abs. 6 LStR)

→ Auf umgekehrte Heimfahrten im Rahmen von Dienstreisen ist dies u.E. nicht anwendbar. Hierzu hat der BFH im Urteil vom 22.10.2015 entschieden, dass grundsätzlich nur die Mobilitätskosten des steuerpflichtigen Arbeitnehmers selbst für seine eigenen beruflichen Fahrten beruflich veranlasst sind. Der Weg zur Tätigkeitsstätte und zurück ist notwendige Voraussetzung zur Erzielung von

Einkünften. Da der Arbeitnehmer typischerweise nicht am Ort seiner beruflichen (Auswärts-)Tätigkeit wohnt und auch nicht wohnen kann, kann er nur tätig werden, wenn er sich zu seiner Tätigkeitsstätte begibt. Die Fahrten der Ehefrau des steuerpflichtigen Arbeitnehmers zu dessen (auswärtiger) Tätigkeitsstätte, dienen aber grundsätzlich nicht der Förderung des Berufs und sind daher keine Werbungskosten. Die berufliche Veranlassung solcher Fahrten des Ehepartners ist in der Regel auch dann nicht gegeben, wenn der Arbeitnehmer eine für ihn beruflich veranlasste Fahrt zwischen seiner auswärtigen Tätigkeitsstätte und der Wohnung nicht selbst durchführen kann, weil seine Anwesenheit am auswärtigen Tätigkeitsort z.B. aufgrund einer Weisung oder Empfehlung des Arbeitgebers oder aus anderen dienstlichen Gründen erforderlich ist.

(BFH Urteil vom 22.10.2015. BStBl. 2016 II,179)

### 2.2.12. Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug

Seit 2020 muss der Arbeitgeber auch für beschränkt einkommensteuerpflichtige Mitarbeiter die ELStAM abrufen. Die frühere Papierbescheinigung nach § 39 Abs. 3 Satz 1 EStG ist weggefallen. Daher wurde R 39.3 LStR neu gefasst.

Papierbescheinigungen für den Lohnsteuerabzug werden noch vom Wohnsitzfinanzamt des Mitarbeiters ausgestellt, wenn dieser nach § 1 Abs. 1 EStG unbeschränkt einkommensteuerpflichtig ist und ihm keine Steuer-Id zugeteilt wurde (§ 39e Abs. 8 Satz 1 EStG). Nach R 3.39 Satz 1 LStR ist der Antrag bis zum 31.12. des Kalenderjahrs zu stellen, für das die Bescheinigung gilt. Auch der Arbeitgeber kann diese Bescheinigung beantragen, wenn ihn der Mitarbeiter dazu bevollmächtigt hat. Bei Nichtvorlage der Bescheinigung muss der Arbeitgeber den Lohnsteuerabzug nach Maßgabe des § 39c Abs. 1 und 2 EStG vorzunehmen.

Für Mitarbeiter,

- 1 die nach § 1 Abs. 2 EStG erweitert unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind,
- 2 die nach § 1 Abs. 3 EStG auf Antrag wie unbeschränkt einkommensteuerpflichtig zu behandeln sind,
- 3 die nach § 1 Abs. 4 EStG beschränkt einkommensteuerpflichtig sind und bei denen ein Freibetrag nach § 39a EStG berücksichtigt wird oder
- 4 deren Arbeitslohn nach den Regelungen in DBA auf Antrag von der Besteuerung ganz oder teilweise freigestellt wird,

hat das lohnsteuerliche Betriebsstättenfinanzamt des Arbeitgebers auf Antrag eine Papierbescheinigung für den Lohnsteuerabzug auszustellen und den Arbeitgeberabruf zu sperren. Der Arbeitgeber muss in diesen Fällen den Lohnsteuerabzug anhand der Papierbescheinigung vornehmen.

(R 39.3 LStR)

### 2.2.13. Anwendung von Doppelversteuerungsabkommen

Die bisher in R 39b.10 geregelten Regelungen wurden nun in R 39.5 LStR vorgezogen. Danach muss das Betriebsstättenfinanzamt auch dann eine Freistellungsbescheinigung ausstellen, wenn die Freistellung vom Steuerabzug nach dem jeweiligen DBA nicht von einem Antrag abhängig ist, der Mitarbeiter aber eine Freistellungsbescheinigung beantragt. Das Finanzamt muss in der Bescheinigung den Zeitraum angeben, für den sie gilt. Dieser Zeitraum darf wie bisher drei Jahre nicht überschreiten und soll mit Ablauf eines Kalenderjahres enden. Der Arbeitgeber muss die Bescheinigung als Beleg zum Lohnkonto aufbewahren. Der Verzicht auf den Lohnsteuerabzug schließt die Berücksichtigung des Progressionsvorbehalts (§ 32b EStG) bei der Einkommensteuerveranlagung des Mitarbeiters nicht aus. Die Nachweispflicht nach § 50d Abs. 8 EStG betrifft nicht das Lohnsteuerabzugsverfahren.

(R 39.5 LStR)

- Von einem Antrag abhängig ist die Freistellung z.B. nach den mit folgenden Ländern abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen: Albanien, Algerien, Armenien, Aserbaidschan, Australien, Belarus, Bulgarien, China, Costa Rica, Frankreich, Georgien, Ghana, Großbritannien, Irland, Italien, Japan, Kroatien, Liechtenstein, Luxemburg, Mauritius, Mazedonien, Österreich, Philippinen, Polen, Schweden, Singapur, Slowenien, Syrien, Türkei, Tunesien, Turkmenistan, Ungarn, USA, Usbekistan und Zypern.
- Eine Frist zur Stellung des Freistellungsantrags ist in der LStR nicht genannt. Die Finanzverwaltung vertritt allerdings die Auffassung, dass der Antrag bis zum 31.12. des Kalenderjahrs, für das sie gelten soll, zu stellen ist.

### 2.2.14. Permanenter Lohnsteuer-Jahresausgleich

Nach § 39b Abs. 2 Satz 12 EStG darf das Betriebsstättenfinanzamt zulassen, dass die Lohnsteuer nach dem voraussichtlichen Jahresarbeitslohn ermittelt wird (sog. permanenter Lohnsteuer-Jahresausgleich). Klarstellend wurde aufgenommen, dass dies nun auch für beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer gilt. Neu geregelt wurde, dass ein in den vorangegangenen Lohnzahlungszeiträumen vorgenommener permanenter Lohnsteuer-Jahresausgleich unberührt bleibt, wenn die Voraussetzungen für den permanenten Lohnsteuer-Jahresausgleich für nachfolgende Lohnzahlungszeiträume nicht mehr vorliegen. Auch bei kurzfristig Beschäftigten mit Steuerklasse VI und ohne Freibetrag nach § 39a EStG kann das Betriebsstättenfinanzamt auf Antrag einen permanenten Lohnsteuer-Jahresausgleich zulassen.

(R 39.8 Abs. 1 LStR-neu, R 39.8 Abs. 2 LStR-neu)

### 2.2.15. Haftung des Arbeitgebers

Bekanntlich haftet der Arbeitgeber für die Lohnsteuer, die er einbehalten und an das Finanzamt abführen muss. Schuldner der Lohnsteuer ist aber weiterhin der Mitarbeiter. Das Finanzamt muss im Rahmen des sog. pflichtgemäßen Ermessens entscheiden, ob es den Mitarbeiter als Steuerschuldner oder den Arbeitgeber als Haftungsschuldner in Anspruch nimmt.

Die Finanzverwaltung stellt ihre bisherige Auffassung klar, dass das Finanzamt ermessensfehlerfrei handelt, wenn es in den Fällen einer Nettolohnvereinbarung den Arbeitgeber vorrangig als Haftungsschuldner in Anspruch nimmt, da der Mitarbeiter gegenüber dem Arbeitgeber einen arbeitsrechtlichen Anspruch auf Befreiung von den Lohnsteuerabzugsbeträgen hat.

(R 42d.1 Abs. 4 LStR)

### 2.2.16. Anrufungsauskunft

Die Ausführungen in der LStR zur Anrufungsauskunft nach § 42e EStG wurden gestrichen. Es gilt somit nur noch das BMF-Schreiben vom 12.12.2017 (BStBl. 2017 I S. 1656).

## 3. Digitale Lohnschnittstelle

Das BZSt hat auf seiner Homepage die aktuelle Version der Digitalen Lohnschnittstelle (DLS) 2023.1 veröffentlicht. Änderungen gegenüber der Version 2022.1 ergeben sich in den Datengruppen "Arbeitnehmerstammdaten", "Lohnartenstammdaten" und "Lohnkontendaten". Im Wesentlichen wurde das Konzept der "ja/nein"-Systematik bei den steuerfreien und pauschal besteuerten Lohnarten sowie die Darstellung von Großbuchstaben in der Lohnsteuer-Bescheinigung reformiert. Die Änderungen sind in der Datei "Datensatzbeschreibung" in der Spalte "Gültigkeit/Änderung ggü. Vorjahr" durch ein "n" gekennzeichnet. Der Fragen und Antworten-Katalog zur DLS wurde redaktionell überarbeitet.

## 4. Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigung 2023

Im Formular zur elektronischen Lohnsteuerbescheinigung haben sich inhaltlich keine Änderungen gegenüber den Vorjahren ergeben. Die Vorgaben im BMF-Schreiben vom 09.09.2019 (BStBl. 2019 I, 911) sind weiterhin zu beachten. Allerdings ist gem. § 41b Abs. 2 Satz 1 EStG ab dem Jahr 2023 ausschließlich die Steuer-ID des Mitarbeiters anzugeben. Die Verwendung der eTIN ist nicht mehr zulässig.

- Sollte einem Mitarbeiter seine Steuer-ID nicht mehr vorliegen, kann er diese beim BZSt über ein Eingabeformular oder per Brief erneut anfordern

- Nicht meldepflichtige Mitarbeiter, denen bislang keine Steuer-ID vom BZSt zugeteilt wurde, können diese beim Betriebsstättenfinanzamt beantragen. Das Formular „Antrag auf Vergabe einer steuerlichen Identifikationsnummer für nicht meldepflichtige Personen durch das Finanzamt“ ist bei den Finanzämtern auf der Homepage hinterlegt.

Sozialversicherungsbeiträge, die auf einen nicht besteuerten Vorteil nach § 19a EStG entfallen, sind unter Nummer 22 bis 27 des Ausdrucks zu bescheinigen, da diese als Sonderausgaben abziehbar sind.

Die Finanzverwaltung hat klargestellt, dass für jeden Mitarbeiter eine elektronische Lohnsteuerbescheinigung zu übermitteln ist, wenn ein Dritter nach § 38 Absatz 3a Satz 1 EStG zum Lohnsteuerabzug verpflichtet ist (§ 41b Abs. 1 Satz 2 EStG).



Dezember 2022

#5.2022

WTS Tax

Lohnsteuer



WTS GmbH

[wts.com/de](https://wts.com/de) | [info@wts.de](mailto:info@wts.de)

Ansprechpartner/Redaktion

Susanne Weber | T +49 89 28646-2256 | [susanne.weber@wts.de](mailto:susanne.weber@wts.de)

Kersten Weißig | T +49 89 28646-2257 | [kersten.weissig@wts.de](mailto:kersten.weissig@wts.de)

München

Friedenstrasse 22 | 81671 München

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

Informationen zu unseren weiteren Standorten und Ansprechpartnern  
finden Sie hier: <https://wts.com/de-de/wts-in-deutschland/standorte>

## 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.