

Lohnsteuer-Info (61/2018)

In dieser Ausgabe

1	Aus der Gesetzgebung	1
1.	JStG 2018: Bundesrat fordert weitere Gesetzesänderungen	1
1.1.	Elektrofahrzeuge / Jobbikes	1
1.2.	Job-Tickets und Steuerfreiheit	2
1.3.	Übungsleiterfreibetrag / Ehrenamtszuschale	6
1.4.	Anhebung der GwG-Grenze	6
2	Abkürzungsverzeichnis	7

Aus der Gesetzgebung

1. JStG 2018: Bundesrat fordert weitere Gesetzesänderungen

Der Bundesrat hat zu dem von der Bundesregierung beschlossenen Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften¹ (sog. JStG 2018) Stellung genommen.² Die Ländervertreter haben weitere Gesetzesänderungen gefordert, die auch lohnsteuerrechtlich bedeutsam sind. Hierauf wird nachfolgend eingegangen.

1.1. Elektrofahrzeuge / Jobbikes

Der Bundesrat begrüßt grundsätzlich die Förderung von Elektrofahrzeugen bei der Dienstwagenbesteuerung.³ Der Bundesrat fordert aber eine Übertragung dieser Regelung auf sämtliche (Elektro-) Fahrräder.

Zum Hintergrund:

Nach dem BMF-Schreiben vom 17. November 2017⁴ werden Elektro-Fahrräder lohnsteuerlich wie ein Dienstwagen eingeordnet, wenn sie verkehrsrechtlich als Kfz

¹ BT-Drs. 19/4455 v. 24.9.2018

² BR-Drs. 372/18 (Beschluss) v. 21.9.2018

³ vgl. hierzu Lohnsteuer-Info August 2018

⁴ BMF-Schreiben v. 17.11.2017 – BStBl I 2017, 1546 i.V.m. gleich lautenden Erlassen der obersten Finanzbehörden der Länder v. 23.11.2012, BStBl I 2012, 1224

einzuordnen sind. Für diese Elektro-Fahrräder soll die geplante Neuregelung zur Anwendung kommen, weil die Bewertung nach den Dienstwagenregelungen erfolgt.

In der Regel sind Elektro-Fahrräder allerdings verkehrsrechtlich nicht als Kfz einzuordnen. Die Finanzverwaltung bewertet solche geldwerten Vorteile mit einem Durchschnittswert⁵ i.H.v. monatlich 1 % der auf volle 100 € abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Fahrrads einschließlich der Umsatzsteuer. Geldwerte Vorteile für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sind bei der Durchschnittsbewertung nicht zu erfassen.

Offen ist die Frage, ob die Halbierung des pauschalen Nutzungswertes auch bei den (Elektro-) Fahrrädern zur Anwendung kommen kann, sofern sie verkehrsrechtlich nicht zugelassen sind.

Der Bundesrat fordert, auch für solche (Elektro-) Fahrräder die für Anschaffungen ab 2019 geplante Neuregelung zur Anwendung kommen zu lassen.

Praxishinweis

Die Bundesländer beabsichtigen, im Rahmen einer Ergänzung der gleich lautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder⁶, ebenfalls nur die Hälfte des Listenpreises anzusetzen. Der Bundesrat fordert die Bundesregierung in diesem Zusammenhang auf, die notwendige Zustimmung zu einer solchen Ergänzung zu erteilen.

1.2. Job-Tickets und Steuerfreiheit

Der Bundesrat fordert die Wiedereinführung einer generellen Steuerfreiheit für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte bzw. Sammelpunktfahrten, die mit öffentlichen Verkehrsmitteln durchgeführt werden. Die Steuerfreiheit soll u. a. dem Ziel dienen, Arbeitnehmer verstärkt zur Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel im Linienverkehr zu veranlassen und somit die durch den motorisierten Individualverkehr entstehenden Umwelt- und Verkehrsbelastungen sowie den Energieverbrauch zu senken.

Die Steuerfreiheit soll in § 3 Nr. 15 EStG-E aufgenommen werden. Sie soll Folgendes vorsehen:

¹Zuschüsse des Arbeitgebers, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln im

⁵ § 8 Abs. 2 Satz 10 EStG

⁶ Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder v. 23.11.2012, BStBl I 2012, 1224

Linienverkehr zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte und nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3 sowie für Fahrten im öffentlichen Personennahverkehr gezahlt werden.

²Das Gleiche gilt für die unentgeltliche oder verbilligte Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel im Linienverkehr für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte und nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3 sowie zu Fahrten im öffentlichen Personennahverkehr, die der Arbeitnehmer auf Grund seines Dienstverhältnisses zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn in Anspruch nehmen kann.

Praxishinweis

Im Rahmen des Standortsicherungsgesetzes v. 13. September 1993⁷ wurde mit Wirkung ab 1994 bereits eine vergleichbare Steuerfreiheit in das EStG aufgenommen.⁸ Diese entfiel allerdings aus recht fadenscheinigen Gründen mit Wirkung ab 2004.⁹

Nachfolgend soll ein Überblick über die Forderungen des BR verschafft werden:

Leistungen zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn

Nach dem vorliegenden Gesetzesentwurf sollen nur Leistungen zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn begünstigt werden. D. h. Gehaltsumwandlungen zu Gunsten der Steuerfreiheit scheiden nach (in anderem Zusammenhang umstrittener) Auffassung der Finanzverwaltung aus.¹⁰

Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte und gleichgestellte Fahrten

Nach dem vorliegenden Gesetzesentwurf sollen Arbeitgeberleistungen für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte¹¹ steuerfrei gestellt werden.

Entsprechendes gilt auch, wenn zwar keine erste Tätigkeitsstätte vorliegt, der angefahrte Ort aber einen Arbeitgeber-Sammelpunkt¹² (z. B. Busdepot) darstellt oder die Fahrt zu einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet¹³ durchgeführt wird.

Praxishinweis

⁷ BGBl I 1993, 1569

⁸ siehe hierzu Klöckner, NWB 11/1994, 853 - NWB BAAAA-74143

⁹ siehe Haushaltsbegleitgesetz 2004 v. 29.12.2003, BGBl I 2003, 3076

¹⁰ R 3.33 Abs. 5 LStR 2015, so auch FG Rheinland-Pfalz, Urt. v. 23.11.2016 – 2 K 1180/16, EFG 2017, 1102, Rev. eingelegt, Az. des BFH: VI R 21/17 und FG Düsseldorf, Urt. v. 24.5.2018 – 11 K 3448/15 H (L), juris, Rev. eingelegt, Az. des BFH: VI R 32/18; a.A. FG Münster, Urt. v. 28.6.2017 – 6 K 2446/15 L, EFG 2017, 1598, Rev. eingelegt, Az. des BFH: VI R 40/17

¹¹ § 9 Abs. 4 EStG

¹² § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG

¹³ § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG

Sofern der Arbeitgeber Fahrtkosten übernimmt, die während einer Auswärtstätigkeit anfallen, bleibt die Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 13 bzw. 16 EStG weiterhin erhalten.

Arbeitgeberzuschüsse / Sachzuwendungen und Steuerfreiheit

Die Steuerfreiheit umfasst

- a) Arbeitgeberzuschüsse (Barlohn) und
- b) Sachzuwendungen (geldwerte Vorteile),

die zweckgebunden zu den Aufwendungen für die Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel im Linienverkehr erbracht werden.

Praxishinweis

Es stellt sich die Frage, wie der Begriff "Personennahverkehr" auszulegen ist. Teilweise legen Mitarbeiter längere Fahrstrecken mit der Deutschen Bundesbahn zurück, wobei diese dennoch verkehrsgünstig sind (z. B. tägliche Bahnfahrt vom Wohnort Nürnberg zur in München belegenen ersten Tätigkeitsstätte). Von einem Personennahverkehr ist bislang nur bei der Personenbeförderung mit Nahverkehrszügen, Stadtbahnen, Omnibussen u. a. in einem Umkreis von etwa 50 km auszugehen. Dies dürfte der gegenwärtigen Arbeitsmarktlage nicht gerecht werden. Es bleibt zu hoffen, dass dieser Aspekt im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens aufgegriffen wird und eine Klarstellung erfolgt. Denn gerade die weiten Wege zur ersten Tätigkeitsstätte, die mit der Bahn außerhalb des Personennahverkehrs durchgeführt werden, dienen dem Umweltschutz.

Es könnte auf die Rechtsprechung des BFH zum Auseinanderfallen des Ortes des eigenen Hausstandes und des Beschäftigungsortes zurückgegriffen werden,¹⁴ wobei bei einer Fahrzeit von ca. einer Stunde für die einfache Strecke eine Steuerfreiheit i.S.d. § 3 Nr. 15 EStG-E auch bei Nutzung eines ICE in Frage kommen könnte.

Zudem erstreckt sich die geplante neue Steuerfreiheit auch auf private Fahrten im öffentlichen Personennahverkehr. Damit ergeben sich keine lohnsteuerlichen Folgen, selbst wenn eine uneingeschränkte Nutzung eines Jobtickets möglich ist.

Folgewirkungen

Bislang können die hier beschriebenen Arbeitgeberleistungen nach der 44 EUR-Freigrenze steuerfrei bleiben oder nach § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG mit 15 % pauschal lohnversteuert werden. Nur wenn der Arbeitgeber die Leistungen überwiegend für

¹⁴ BFH-Urt. v. 16.11.2017 - VI R 31/16, BStBl I 2018, 404

Kunden zur Verfügung stellt, kann statt der Steuerfreiheit nach der 44 EUR-Freigrenze¹⁵ die Anwendung der Rabattpflichtregelung¹⁶ (Steuerfreiheit 1.080 EUR) in Frage kommen.

Durch die Einführung einer Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 15 EStG-E tritt künftig kein Verbrauch der 44 EUR-Freigrenze bzw. des Rabattpflichtbetrags mehr ein. Diese Regelungen können dann anderweitig genutzt werden.

Auch ist eine Lohnsteuerpauschalierung nach Maßgabe von § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG nicht mehr vorzunehmen, was dem Arbeitgeber die Übernahme der Pauschalsteuer einspart.

Durch die vorgesehene Lohnsteuerfreiheit tritt auch eine Sozialversicherungsfreiheit ein. Durch die Lohnsteuerfreiheit wird der sich für den Arbeitnehmer ergebende Wertvorteil nicht in die Prüfung der 450 EUR-Arbeitsentgeltgrenze einbezogen.

Kommt die Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 15 EStG-E zur Anwendung, ist keine Aufzeichnung in der Lohnsteuerbescheinigung erforderlich. Hintergrund hierfür ist, dass eine Anrechnung der steuerfreien Leistungen gegen die als Werbungskosten abziehbare Entfernungspauschale nicht stattfinden soll.¹⁷

1.3. Übungsleiterfreibetrag / Ehrenamtszuschale

Mit seiner Stellungnahme zum Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften¹⁸ hat der BR eine Anhebung des Übungsleiterfreibetrags¹⁹ von bislang 2.400 EUR auf 3.000 EUR und der Ehrenamtszuschale²⁰ von 720 EUR auf 840 EUR gefordert.

¹⁵ § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG

¹⁶ § 8 Abs. 3 EStG

¹⁷ § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 letzter Satz EStG-E

¹⁸ BR-Drs. 372/18 (Beschluss) v. 21.9.2018

¹⁹ § 3 Nr. 26 EStG

²⁰ § 3 Nr. 26a EStG

Der Übungsleiterfreibetrag²¹ und die Ehrenamtspauschale²² wirken sich auch auf die Arbeitnehmerbesteuerung und damit auf die Lohnsteuer aus. Durch die Berücksichtigung der Steuerfreiheit kann ein geringfügig entlohntes Beschäftigungsverhältnis vorliegen. So zählt z. B. der steuerfreie Übungsleiterfreibetrag nicht zum Arbeitsentgelt, das Bemessungsgrundlage der pauschalen Lohnsteuer ist.²³

Anhebung der GwG-Grenze

Mit seiner Stellungnahme zum Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften²⁴ hat der BR eine Anhebung der GwG-Grenze ab 2019 von bislang 800 EUR auf 1.000 EUR gefordert. Sollte sich diese Forderung im Gesetzgebungsverfahren durchsetzen, ergibt sich eine Folgewirkung auch auf die Überschusseinkünfte.

Praxishinweis

Bei Anwendung der GwG-Grenze bei Überschusseinkünften ist zu beachten, dass bei der Frage, ob die Geringfügigkeitsgrenze eingehalten ist, stets auf den Nettobetrag abzustellen ist.²⁵ Es kommt damit nicht darauf an, ob der Umsatzsteuerbetrag als Vorsteuer tatsächlich abziehbar ist.

²¹ § 3 Nr. 26 EStG

²² § 3 Nr. 26a EStG

²³ § 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV i.V.m. § 1 Abs. 1 Nr. 16 SvEV

²⁴ BR-Drs. 372/18 (Beschluss) v. 21.9.2018

²⁵ R 9b Abs. 2 Satz 2 EStR 2012 und R 9.12 Satz 1 LStR 2015

3. Abkürzungsverzeichnis

AEAO	Anwendungserlass Abgabenordnung
AO	Abgabenordnung
ArEV	Arbeitsentgeltverordnung
BB	Betriebs-Berater (Zeitschrift)
BFH	Bundesfinanzhof
BFH/NV	Nichtveröffentlichte Urteile des Bundesfinanzhofes, Zeitschrift (Haufe-Verlag)
BMF	Bundesfinanzministerium
BStBl	Bundessteuerblatt
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
DStRE	Deutsches Steuerrecht – Entscheidungsdienst (Zeitschrift)
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte (Zeitschrift, Stollfuss-Verlag)
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EStG	Einkommensteuergesetz
EStR	Einkommensteuer-Richtlinien
EuGH	Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften
FG	Finanzgericht
FinMin	Finanzministerium
FR	Finanz-Rundschau (Zeitschrift)
GStB	Gestaltende Steuerberatung (Zeitschrift)
HFR	Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung (Zeitschrift)
LSt	Lohnsteuer
LStDV	Lohnsteuer-Durchführungsverordnung
LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
OFD	Oberfinanzdirektion
SGB	Sozialgesetzbuch
UR	Umsatzsteuer-Rundschau (Zeitschrift)
UStG	Umsatzsteuergesetz
UStR	Umsatzsteuer-Richtlinien
Vfg	Verfügung