

Lohnsteuer-Info (64/2018)

In dieser Ausgabe

1	Aus der Gesetzgebung	1
1.	Gesetzesänderungsvorschlag: Dynamisierung der Einkommensgrenzen für Minijobber.....	1
1.	Sozialversicherungs-Rechengrößenverordnung 2019	2
1.1.	Grundsätzliches	2
1.2.	Folgewirkung auf die Abrechnung der betrieblichen Altersversorgung ab 2019	4
2	Aus der Finanzverwaltung	5
1.	Pauschalierung der Lohnsteuer für geringfügig entlohnte Beschäftigungsverhältnisse und Sozialversicherungsrecht.....	5
3	Aus der Rechtsprechung	6
1.	Neues zum Rabattpflichtbetrag.....	6
4	Abkürzungsverzeichnis	8

1 Aus der Gesetzgebung

1. Gesetzesänderungsvorschlag: Dynamisierung der Einkommensgrenzen für Minijobber

Durch das Gesetz zu Änderungen im Bereich der geringfügigen Beschäftigung wurde zum 1. Januar 2013 die Entgeltgrenze für geringfügig entlohnte Beschäftigungsverhältnisse von 400 EUR auf 450 EUR angehoben.

Diese starre Entgeltgrenze ermöglicht es geringfügig Beschäftigten nur, eine bestimmte Anzahl von Stunden zu arbeiten. Durch die Anpassung des gesetzlichen Mindestlohns reduziert sich diese Stundenzahl stetig. Konnten geringfügig Beschäftigte im Januar 2015 noch knapp 53 Stunden im Monat zum damals geltenden Mindestlohn von 8,50 EUR arbeiten, sind es seit 2017 nur noch rund 51 Stunden. Weitere Anhebungen des gesetzlichen Mindestlohns werden die mögliche Arbeitsleistung weiter reduzieren. Dieser Entwicklung soll entgegengewirkt werden.

Ein Gesetzesantrag des Landes Nordrhein-Westfalen¹ sieht für geringfügig Beschäftigte die Abschaffung der starren Entgeltgrenze vor. Stattdessen soll die Entgeltgrenze an den gesetzlichen Mindestlohn gekoppelt werden und soll zukünftig das 53fache des gesetzlichen Mindestlohns betragen.

¹ BR-Drs. 419/18 v. 30.8.2018

Gleichzeitig soll die im Koalitionsvertrag des Bundes vorgesehene Anhebung der Gleitzone auf 1.300 EUR umgesetzt werden; auch diese Grenze soll zukünftig entsprechend der Entwicklung des Mindestlohnes dynamisiert werden.

Praxishinweis

Der Gesetzesantrag wird gegenwärtig beraten. Es bleibt abzuwarten, ob dieser die Zustimmung des Bundestages und des Bundesrates erfahren wird. Wir werden über den Fortgang informieren.

1. Sozialversicherungs-Rechengrößenverordnung 2019

1.1. Grundsätzliches

Das Bundeskabinett hat am 10. Oktober 2018 die Sozialversicherungs-Rechengrößenverordnung 2019 beschlossen.² Mit einer Zustimmung des Bundesrates ist am 8. November 2018 zu rechnen.

Die Vorjahreswerte der **Rechengrößen der Sozialversicherung** werden mit der Veränderungsrate der Bruttolöhne und -gehälter je Arbeitnehmer ohne Personen in Arbeitsgelegenheiten mit Entschädigungen für Mehraufwendungen im Jahr 2017 fortgeschrieben.

- Die maßgebende Veränderungsrate im Jahr 2017 beträgt 2,46 Prozent in den alten Ländern und 2,83 Prozent in den neuen Ländern. Die Vorjahreswerte der bundeseinheitlich geltenden Jahresarbeitsentgeltgrenzen in der Krankenversicherung werden mit der Veränderungsrate der Bruttolöhne und -gehälter je Arbeitnehmer ohne Personen in Arbeitsgelegenheiten mit Entschädigungen für Mehraufwendungen für Gesamtdeutschland im Jahr 2017 fortgeschrieben. Die maßgebende gesamtdeutsche Veränderungsrate im Jahr 2017 beträgt 2,52 Prozent.
- Die Bezugsgröße, die für viele Werte in der Sozialversicherung Bedeutung hat (unter anderem für die Festsetzung der Mindestbeitragsbemessungsgrundlage für freiwillige Mitglieder in der gesetzlichen Krankenversicherung und für die Beitragsberechnung von versicherungspflichtigen Selbständigen in der gesetzlichen Rentenversicherung), erhöht sich auf 3.115 EUR/Monat (2018: 3.045 EUR/Monat). Die Bezugsgröße (Ost) steigt auf 2.870 EUR/Monat (2018: 2.695 EUR/Monat).

² BR-Drucksache 496/18 v. 10.10.2018

- Die Beitragsbemessungsgrenze in der allgemeinen Rentenversicherung steigt auf 6.700 EUR/Monat (2018: 6.500 EUR/Monat) und die Beitragsbemessungsgrenze (Ost) auf 6.150 EUR/Monat (2018: 5.800 EUR/Monat).
- Die bundesweit einheitliche Versicherungspflichtgrenze in der gesetzlichen Krankenversicherung (Jahresarbeitsentgeltgrenze) steigt auf 60.750 EUR (2018: 59.400 EUR). Die ebenfalls bundesweit einheitliche Beitragsbemessungsgrenze für das Jahr 2019 in der gesetzlichen Krankenversicherung beträgt 54.450 EUR jährlich (2018: 53.100 EUR) bzw. 4.537,50 EUR monatlich (2018: 4.425 EUR).
- Die Rechengrößen für die neuen Länder werden dieses Jahr erstmalig unter Berücksichtigung des Rentenüberleitungsabschlussgesetzes festgelegt. Der darin bestimmte schrittweise Rückgang des Umrechnungsfaktors führt zu einem vergleichsweise starken Anstieg der Beitragsbemessungsgrenzen in den neuen Ländern, die - genau wie der aktuelle Rentenwert (Ost) - bis zum Jahr 2025 an die Westwerte angeglichen werden.

	West		Ost	
	Monat	Jahr	Monat	Jahr
Beitragsbemessungsgrenze: allgemeine Rentenversicherung	6.700€	80.400€	6.150€	73.800€
Beitragsbemessungsgrenze: knappschaftliche Rentenversicherung	8.200€	98.400€	7.600€	91.200€
Beitragsbemessungsgrenze: Arbeitslosenversicherung	6.700€	80.400€	6.150€	73.800€
Versicherungspflichtgrenze: Kranken- u. Pflegeversicherung	5.062,50€	60.750€	5.062,50€	60.750€
Beitragsbemessungsgrenze: Kranken- u. Pflegeversicherung	4.537,50€	54.450€	4.537,50€	54.450€
Bezugsgröße in der Sozialversicherung	3.115€*	37.380€*	2.870€	34.440€
vorläufiges Durchschnittsentgelt/Jahr in der Rentenversicherung	38.901€			
* In der gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung gilt dieser Wert bundeseinheitlich.				

1.2. Folgewirkung auf die Abrechnung der betrieblichen Altersversorgung ab 2019

Die Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 63 Satz 1 EStG zu Gunsten von Beiträgen an Pensionskassen, Pensionsfonds und Direktversicherungen wurde mit Wirkung ab 2018 von vormals 4 % auf 8 % der Beitragsbemessungsgrenze der gesetzlichen Rentenversicherung – West³ – angehoben.

Für 2018 ergibt sich folgendes Ansparvolumen:

78.000 EUR x 8 % =	6.240,00 EUR
monatlich bei gleichmäßiger Verteilung	520,00 EUR

Für 2019 wirkt sich die Erhöhung der Beitragsbemessungsgrundlage der gesetzlichen Rentenversicherung – West auf das steuerfreie Ansparvolumen wie folgt aus:

80.400 EUR x 8 % =	6.432,00 EUR
monatlich bei gleichmäßiger Verteilung	536,00 EUR

Praxishinweis

Sozialversicherungsrechtlich ist zu beachten, dass weiterhin nur 4 % der steuerfreien Zuwendungen nach § 3 Nr. 63 EStG sozialversicherungsfrei bleiben.⁴ Interessant dürfte das erhöhte Ansparvolumen aber für die sozialversicherungsfreien Arbeitnehmer (z.B. Gesellschafter/Geschäftsführer) sein, wobei hierbei auch eine Angemessenheit zur Vermeidung einer vGA zu prüfen wäre.

davon steuer- und sv-frei (4 %)	3.216,00 EUR
monatlich bei gleichmäßiger Verteilung	268,00 EUR

davon steuer- und sv-pflichtig (4 %)	3.216,00 EUR
monatlich bei gleichmäßiger Verteilung	268,00 EUR

Praxishinweis

Bei dem Höchstbetrag des § 3 Nr. 63 Satz 1 EStG handelt es sich um einen **Jahresbetrag je erstem Dienstverhältnis**.⁵ Eine zeitanteilige Kürzung des **Höchstbetrags** ist daher nicht vorzunehmen, wenn das Arbeitsverhältnis nicht während des ganzen Jahres besteht oder nicht für das ganze Jahr Beiträge gezahlt werden. **Der Höchstbetrag kann** erneut in Anspruch genommen werden, wenn der Arbeitnehmer ihn in einem vorangegangenen Dienstverhältnis bereits ausgeschöpft hat. Im Fall der

³ Siehe auch BMF-Schr. v. 6.12.2017, BStBl I 2018, 147 Rn. 28

⁴ zur Sozialversicherung, vgl. § 1 Abs. 1 S. 1 Nr. 9 SvEV

⁵ BMF-Schr. v. 6.12.2017, BStBl I 2018, 147 Rn. 28

Gesamtrechtsnachfolge und des Betriebsübergangs nach § 613a BGB kommt dies dagegen nicht in Betracht.

2 Aus der Finanzverwaltung

1. Pauschalierung der Lohnsteuer für geringfügig entlohnte Beschäftigungsverhältnisse und Sozialversicherungsrecht

Geringfügig entlohnte Beschäftigungsverhältnisse können pauschal versteuert abgerechnet werden, sofern eine geringfügig entlohnte Beschäftigung i.S.d. Sozialversicherung vorliegt. Durch den Verweis in § 40a Abs. 2 und Abs. 2a EStG auf § 8 Abs. 1 Nr. 1 SGB IV beurteilen sich die Voraussetzungen für die Annahme einer geringfügig entlohnten Beschäftigung ausschließlich nach sozialversicherungsrechtlichen Maßstäben.⁶

Bei schwankendem Arbeitslohn gilt zur Berechnung der 450 EUR-Grenze aus Sicht der Sozialversicherung Folgendes:⁷

Bei **unvorhersehbar schwankender Höhe** des Arbeitsentgelts **und** in den Fällen, in denen im Rahmen einer Dauerbeschäftigung **saisonbedingt** vorhersehbar **unterschiedliche Arbeitsentgelte** erzielt werden, ist der regelmäßige Betrag durch Schätzung bzw. durch eine Durchschnittsberechnung zu ermitteln.

Die Finanzverwaltung verneinte bislang das Vorliegen eines geringfügig entlohnten Beschäftigungsverhältnisses, wenn ein vorhersehbares Überschreiten der monatlichen Entgeltgrenze von 450 EUR in mehr als drei Monaten innerhalb eines Zwölfmonatszeitraums vorlag. Dies sollte selbst dann gelten, wenn der monatliche Durchschnitt des Entgelts in dem Zwölfmonatszeitraum 450 EUR nicht übersteigt.

Praxishinweis

Nach einem neueren Beschluss der Finanzverwaltung sollen unterschiedliche Auslegungen im Steuer- und Sozialversicherungsrecht über das Vorliegen einer geringfügig entlohnten Beschäftigung vermieden werden. Dies soll dadurch gewährleistet werden, dass der sozialversicherungsrechtlichen Beurteilung über das Vorliegen einer geringfügigen Beschäftigung nunmehr auch steuerlich gefolgt wird. Mit Erlass der Finanzverwaltung ist in Kürze zu rechnen.

⁶ BFH-Urt. v. 29.5.2008 – VI R 57/05, BStBl II 2009, 147 Rn. 17

⁷ Geringfügigkeitsrichtlinie v. 12.11.2014 – Tz. 2.2.1.2

Beispiel

Ein Kellner im Eiscafé erzielt in den Monaten April bis September monatlich 550 EUR und in den Monaten Oktober bis März monatlich 300 EUR.

Das für die versicherungsrechtliche Beurteilung maßgebende Arbeitsentgelt ist wie folgt zu ermitteln:

Januar bis März	3 Monate x 300 EUR	= 900 EUR
April bis September	6 Monate x 550 EUR	= 3.300 EUR
<u>Oktober bis Dez.</u>	<u>3 Monate x 300 EUR</u>	<u>= 900 EUR</u>
Summe		= 5.100 EUR
durchschnittlich monatlich		= 425 EUR

Die Arbeitsentgeltgrenze von 450 EUR wird nicht überschritten, so dass der Kellner als geringfügig entlohnt versicherungspflichtig beschäftigt ist. Dieser sozialversicherungsrechtlichen Auslegung folgt die Finanzverwaltung nunmehr auch steuerrechtlich, obwohl ein vorhersehbares Überschreiten der 450 EUR-Grenze in mehr als drei Monaten vorliegt.

3 Aus der Rechtsprechung

1. Neues zum Rabatffreibetrag

Erhält ein Arbeitnehmer auf Grund seines Dienstverhältnisses Waren oder Dienstleistungen, die vom Arbeitgeber nicht überwiegend für den Bedarf seiner Arbeitnehmer hergestellt, vertrieben oder erbracht werden, sind die sich nach Abzug der vom Arbeitnehmer gezahlten Entgelte ergebenden Vorteile steuerfrei, soweit sie aus dem Dienstverhältnis insgesamt 1.080 € im Kalenderjahr nicht übersteigen.

Dieser Rabatffreibetrag gilt nach Auffassung des BFH ausschließlich für Zuwendungen, die der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer aufgrund seines Dienstverhältnisses gewährt. Bei der Zuwendung des Vorteils kann sich der Arbeitgeber aber Dritter bedienen, wenn sie in seinem Auftrag und für seine Rechnung tätig werden.

Der Arbeitgeber vertreibt eine Ware oder Dienstleistung, wenn er sie als eigene am Markt anbietet, er die Ware oder Dienstleistung also am Markt als eigene verfügbar macht.

Daher vertreibt nicht nur derjenige eine Ware oder Dienstleistung, der sie im eigenen Namen und auf eigene Rechnung gegenüber Letztverbrauchern anbietet, sondern auch derjenige, der Waren und Dienstleistungen für einen Dritten entgeltlich auf dessen Rechnung am Markt vertreibt.

Dementsprechend kann auch derjenige als die Ware oder Dienstleistung vertreibender Arbeitgeber anzusehen sein, der die Ware oder Dienstleistung nach den Vorgaben seines Auftraggebers vertreibt⁸.

Praxishinweis

Die Rabattfreibetragsregelung in § 8 Abs. 3 EStG enthält aber keine Konzernklausel. Der BFH hat es abgelehnt, den Begriff des Arbeitgebers über den Wortlaut hinaus extensiv auszulegen.⁹ Im Vorfeld der gesetzlichen Neuregelung war eine Konzernklausel ausdrücklich diskutiert worden.¹⁰ Da sie aber nicht in das EStG aufgenommen wurde, schließt der BFH daraus, dass sich die bereits in der Begründung des Gesetzentwurfs vertretene Meinung durchgesetzt hat, nach der die Regelung des § 8 Abs. 3 EStG nicht für Waren und Dienstleistungen gelten sollte, die nicht im Unternehmen des Arbeitgebers hergestellt, vertrieben oder erbracht werden. Es sollten weder Arbeitnehmer von Konzerngesellschaften noch ein überbetrieblicher Belegschaftshandel steuerlich begünstigt werden.¹¹ An dieser Auffassung hat der BFH trotz der daran im Schrifttum mit beachtlichen Gründen geäußerten Kritik bisher festgehalten.

⁸ BFH-Urt. v. 26.4.2018, VI R 39/16, DStR 2018, 1853

⁹ Siehe hierzu BFH-Urt. v. 15.1.1993 – VI R 32/92, BStBl II 1993, 356

¹⁰ Siehe BT-Drs. 11/2536 S. 16

¹¹ Siehe BT-Drs. 11/2157 S. 142

4 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