

Gehaltsextras: Vergütungs- optimierung und Mitarbeiter- bindung

Stefan Karsten Meyer
29. April 2021

Referent



Stefan Karsten Meyer, LL.M.
Rechtsanwalt

- Rechtsanwalt in München
- Lehrbeauftragter an der FOM Hochschule in München
- Referent zu steuerlichen Themen
- Autor von Fachpublikationen zum Steuerrecht

Inhaltsverzeichnis

Einführung	4
Möglichkeiten der Vergütungsoptimierung	12
Umsetzung	15
Kein Arbeitslohn	24
Steuerfreie Leistungen	38
Besonders bewertete Leistungen	60
Pauschal besteuerte Leistungen	80
Besonders geförderte Leistungen	90
Nachteile und Risiken	92



Einführung

Grundsätze: Steuerpflicht in der Lohnsteuer

Steuerpflicht des Arbeitslohns in der Einkommen-/Lohnsteuer (ESt/LSt)

Steuerpflichtig sind Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (§ 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 EStG)

- Gehälter, Löhne, Gratifikationen, Tantiemen und andere Bezüge und Vorteile für eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst (§ 2 Abs. 1 Satz 2, § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG)
 - Gleichgültig, ob laufende oder einmalige Bezüge und ob ein Rechtsanspruch auf sie besteht (§ 19 Abs. 1 Satz 2 EStG)
- Arbeitslohn
 - Alle Einnahmen, die dem Arbeitnehmer aus dem Dienstverhältnis zufließen, dabei ist unerheblich, unter welcher Bezeichnung oder in welcher Form sie gewährt werden (§ 2 Abs. 1 LStDV, R 19.3 LStR, H 19.3 LStH)
 - Arbeitslohn unterliegt der Lohnsteuer (§ 38 Abs. 1 EStG)

Grundsätze: Steuerpflicht in der Lohnsteuer

Einkünfteermittlung

Einkünfte sind der **Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten** (§ 2 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG, §§ 8-9a EStG)

Einnahmen

- Einnahmen sind alle Güter, die in Geld oder Geldeswert bestehen und dem Steuerpflichtigen im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit zufließen (§ 8 Abs. 1 EStG, § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 EStG)
 - Umfasst somit Bruttolohn und grds. auch Zusatzleistungen
 - Nicht nur Barlohn, sondern z.B. auch Sach- und Dienstleistungen

Werbungskosten

- Werbungskosten sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen (§ 9 Abs. 1 Satz 1 EStG)
 - Zu den Werbungskosten gehören alle Aufwendungen, die durch den Beruf veranlasst sind (R 9.1 Abs. 1 Satz 1 LStR)

Grundsätze: Beitragspflicht in der Sozialversicherung

Beitragspflicht des Arbeitsentgelts in der Sozialversicherung (SV)

Beitragspflichtig ist das Arbeitsentgelt

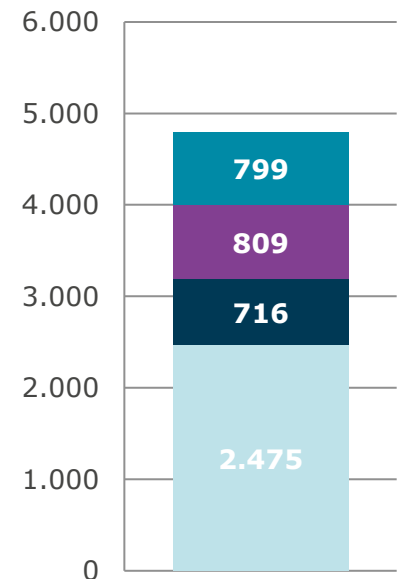
- Alle laufenden oder einmaligen Einnahmen aus einer Beschäftigung, gleichgültig, ob ein Rechtsanspruch auf die Einnahmen besteht, unter welcher Bezeichnung oder in welcher Form sie geleistet werden und ob sie unmittelbar aus der Beschäftigung oder im Zusammenhang mit ihr erzielt werden (§ 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV)
 - Umfasst somit Bruttolohn und grds. auch Zusatzleistungen
 - Nicht nur Barentgelt, sondern z.B. auch Sach- und Dienstleistungen
 - Arbeitsentgelt unterliegt der Beitragspflicht in
 - Krankenversicherung (§ 226 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SGB V)
 - Pflegeversicherung (§ 57 Abs. 1 Satz 1 SGB XI)
 - Rentenversicherung (§ 162 Nr. 1 SGB VI)
 - Arbeitslosenversicherung (§ 342 SGB III)

Abzüge vom Arbeitslohn

Von den Kosten des Arbeitgebers zum Nettolohn des Arbeitnehmers

- Kosten für den Arbeitgeber
 - Abzüge vom Arbeitgeberbrutto
 - SV-Beiträge Arbeitgeber-Anteil
Renten-, Kranken-, Pflege-, Arbeitslosenversicherung
 - Abzüge vom Arbeitnehmerbrutto
 - SV-Beiträge Arbeitnehmer-Anteil
Renten-, Kranken-, Pflege-, Arbeitslosenversicherung
 - Steuer
Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag, Kirchensteuer
- Nettolohn des Arbeitnehmers

**Arbeitnehmer-Brutto
4.000 Euro
(ledig, keine Kinder)**



■ SV-Beiträge AG
 ■ SV-Beiträge AN
■ Steuer
 ■ Nettolohn

Vergütungsoptimierung

Begriff

- Ersatz von steuer- und sozialversicherungspflichtigem Arbeitslohn durch begünstigte Zusatzleistungen
 - Begünstigung durch Gesetz, Verwaltungsanweisungen, Rechtsprechung
 - Begünstigung bei Lohnsteuer (LSt) und Sozialversicherungsbeiträgen (SV)
 - Keine oder geringere Lohnsteuer
 - Keine oder geringere SV-Beiträge

Ziele

- Für den Arbeitgeber: Senkung der Kosten
- Für den Arbeitnehmer: Erhöhung des Nettolohns
 - Hier verstanden als Summe aus Barlohn und Zusatzleistungen

Vor- und Nachteile für Arbeitgeber

Vorteile und Nachteile der Vergütungsoptimierung für den Arbeitgeber

Mögliche Vorteile

- Niedrigere Gesamtkosten
- Motivierte Mitarbeiter
- Bessere Mitarbeiterbindung
- Vorteile beim Werben um neue Mitarbeiter

Mögliche Nachteile

- Höherer Verwaltungsaufwand
- Risiko der Nachzahlung von Steuern und Sozialversicherungsbeiträgen bei fehlerhafter Umsetzung
- Haftungsrisiko

➤ **Vorteile und Nachteile müssen sorgsam abgewogen werden**

Vor- und Nachteile für Arbeitgeber

Vorteile und Nachteile der Vergütungsoptimierung für den Arbeitnehmer

Mögliche Vorteile

- Niedrigere Lohnsteuer und Sozialversicherungsbeiträge
- Höherer Nettolohn
- Höhere Motivation

Mögliche Nachteile

- Niedrigerer Barlohn (Ersatz von Geldzahlungen durch Sach- oder Dienstleistungen)
- Minderung der abziehbaren Werbungskosten
- Niedrigere Ansprüche auf Rente und auf Versicherungs- und Sozialleistungen (z. B. Arbeitslosengeld oder Krankengeld)

› **Vorteile und Nachteile müssen sorgsam abgewogen werden**



2.

Möglichkeiten der Vergütungs-optimierung

Möglichkeiten der Vergütungsoptimierung durch Begünstigung bei der Lohnsteuer

Mögliche Begünstigungen

1. Leistungen, die kein Arbeitslohn sind
 - Nicht steuerbare Leistungen
 - Leistungen, die zu anderen Einkunftsarten gehören
2. Steuerfreie Leistungen
3. Besonders bewertete Leistungen
4. Pauschal besteuerte Leistungen
5. Besonders geförderte Leistungen

Je nach Voraussetzungen können mehrere Begünstigungen nebeneinander in Anspruch genommen werden

Möglichkeiten der Vergütungsoptimierung durch Begünstigung bei den Sozialversicherungsbeiträgen



Mögliche Begünstigungen

1. Leistungen, die von vornherein kein Arbeitsentgelt sind
 - Nicht beitragspflichtige Leistungen
2. Beitragsfreie Leistungen
 - Bestimmte steuerfreie oder pauschal besteuerte Leistungen

Begünstigung knüpft grds. an steuerliche Behandlung an

- Regelungen in Sozialversicherungsentgeltverordnung (SvEV, § 17 Abs. 1 SGB IV)
 - Für Leistungen, die dem sozialversicherungspflichtigen Arbeitsentgelt nicht zuzurechnen sind (§ 1 SvEV)
 - Bestimmte Leistungen, die steuerfrei sind (§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SvEV)
 - Bestimmte Leistungen, die pauschal besteuert werden (§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 bis 4a SvEV)
 - Für bestimmte Sachbezüge (§ 2 SvEV)
 - Für sonstige Sachbezüge (§ 3 SvEV)



3.

Umsetzung

Umsetzung der Vergütungsoptimierung

Möglichkeiten zur Erbringung der Leistungen

1. Zusatzleistungen werden zusätzlich zum Arbeitslohn erbracht
2. Zusatzleistungen werden durch Gehaltsumwandlung erbracht
 - Gehaltsumwandlung: Teile des Barlohns werden durch Sachlohn ersetzt
 - Barlohn wird vermindert (Gehaltsverzicht)
 - Zeitpunkt der Umwandlung
 - Laufender Vertrag (Vertragsänderung)
 - Kann problematisch sein wegen Gestaltungsgrenzen
 - Umsetzung eventuell bei Lohnerhöhung möglich
 - Neueinstellung
 - Verlängerung befristeter Verträge
 - Lohnerhöhung

Zusätzlichkeitsvoraussetzung

Zusätzlichkeit in der Lohnsteuer

Begünstigung erfordert in bestimmten Fällen die Zusätzlichkeit

- Begünstigende Regelung kann Zusätzlichkeit erfordern
 - Kann erforderlich sein für Steuerfreiheit und Pauschalbesteuerung
 - Ergibt sich aus Voraussetzungen der jeweiligen Regelung
- Zusätzlichkeitsvoraussetzung
 - Leistung des Arbeitgebers muss „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ erbracht werden.

Zusätzlichkeitsvoraussetzung

Zusätzlichkeit in der Lohnsteuer

Voraussetzungen

- Die Arbeitgeberleistung ist nur dann zusätzlich, wenn (§ 8 Abs. 4 Satz 1 EStG)
 - die Leistung nicht auf den Anspruch auf Arbeitslohn angerechnet wird,
 - der Anspruch auf Arbeitslohn nicht zugunsten der Leistung herabgesetzt wird,
 - die verwendungs- oder zweckgebundene Leistung nicht anstelle einer bereits vereinbarten künftigen Erhöhung des Arbeitslohns gewährt wird,
 - bei Wegfall der Leistung der Arbeitslohn nicht erhöht wird.
- Zusätzlichkeit auch dann, wenn Arbeitnehmer Anspruch auf die Leistung hat (§ 8 Abs. 4 Satz 2 EStG)
 - Anspruch arbeitsvertraglich oder aufgrund einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage
 - Z.B. Einzelvertrag, Betriebsvereinbarung, Tarifvertrag, Gesetz
- Gilt für Lohnzahlungszeiträume nach dem 31.12.2019 (§ 52 Abs. 1 Satz 2 EStG)

Zusätzlichkeitsvoraussetzung

Zusätzlichkeit in der Lohnsteuer

Folgen

Zusätzlichkeit liegt nur vor

- wenn alle Voraussetzungen des § 8 Abs. 4 EStG vorliegen

Zusätzlichkeit liegt nicht vor

- bei Gehaltsverzicht oder -umwandlung (Lohnformwechsel)

Zusätzlichkeit kann vorliegen

- bei Anrechnung auf andere freiwillige Sonderleistung
 - z.B. freiwilliges Weihnachtsgeld (R 3.33 Abs. 5 LStR)

Zusätzlichkeitsvoraussetzung

Zusätzlichkeit für die SV-Beiträge

Begünstigung erfordert in bestimmten Fällen die Zusätzlichkeit

- Begünstigende Regelung kann Zusätzlichkeit erfordern
 - Kann erforderlich sein für Beitragsfreiheit
 - Ergibt sich aus Voraussetzungen der jeweiligen Regelung
- Zusätzlichkeitsvoraussetzung
 - Leistung des Arbeitgebers muss „zusätzlich zu Löhnen oder Gehältern“ gewährt werden
 - Liegt nicht vor bei Gehaltsverzicht oder –umwandlung (BSG, Urteil v. 23.2.2021, B 12 R 21/18 R)

Grenzen der Gestaltung

Gestaltungsmöglichkeiten können arbeitsrechtlich begrenzt sein

- Mindestlohngesetz (MiLoG), Tarifvertrag (TVG),
Allgemeinverbindlichkeitserklärung (§ 5 TVG)
 - Höhe des Barlohns sollte dort festgesetzte Beträge nicht unterschreiten
- Betriebsvereinbarung (§ 77 BetrVG)
 - Kann von Arbeitgeber und Betriebsrat gemeinsam geändert werden
- Betriebliche Übung
 - Kann von Arbeitgeber und Arbeitnehmer gemeinsam geändert werden
- Arbeitsvertrag
 - Kann von Arbeitgeber und Arbeitnehmer gemeinsam geändert werden

Verfahrensfragen: Aufzeichnungs-/Nachweispflichten

Aufzeichnungen im Lohnkonto (§ 41 Abs. 1 EStG, § 4 LStDV)

Begriff: Sammlung aller für die zutreffende Besteuerung relevanten Merkmale, Aufzeichnungen, Unterlagen

- Kein Konto im buchhalterischen Sinne
- Zu führen durch den Arbeitgeber für jeden Arbeitnehmer und jedes Kalenderjahr

Aufzeichnungen

- Hier insbesondere Art und Höhe des Arbeitslohns, getrennt nach Barlohn und einzelnen Sachbezügen
 - Grundsätzlich einschließlich der steuerfreien und der pauschal besteuerten Bezüge
 - Ausnahmen sind möglich (z.B. § 4 Abs. 2 Nr. 4 und 8, Abs. 3 LStDV)
 - Z.B. auf Antrag bei steuerfreien Bezügen in Fällen von geringer Bedeutung oder wenn Möglichkeit zur Nachprüfung in anderer Weise als Lohnkonto sichergestellt ist

Unterlagen

- Hier insbesondere alle Unterlagen, die die für eine Begünstigung erforderlichen Voraussetzungen belegen
 - Z.B. Nachweise und Rechnungen des AG, Nachweise und Rechnungen des AN im Original

Verfahrensfragen: Aufzeichnungs- /Nachweispflichten

Eintragungen in der Lohnsteuerbescheinigung (§ 41b EStG)

Begriff: Aufstellung der Aufzeichnungen im Lohnkonto, die der Arbeitgeber nach Abschluss des Lohnkontos an das Finanzamt zu übermitteln hat (elektronische Lohnsteuerbescheinigung)

- Dem Arbeitnehmer ist die Bescheinigung als Ausdruck auszuhändigen oder elektronisch bereitzustellen

Eintragungen

- Aufstellung der insbesondere einzutragenden Daten (§ 41b Abs. 1 Satz 2 EStG)
 - Auch bestimmte steuerfreie und pauschal besteuerte Leistungen (z.B. § 41b Abs. 1 Satz 2 Nr. 5 bis 12 EStG)
 - Grundsätzlich keine Eintragung erforderlich



4.

Kein Arbeitslohn

Leistungen, die kein Arbeitslohn sind: Überblick

Leistungen, die ganz oder teilweise nicht zum Arbeitslohn gehören

Lohnsteuer: Leistungen gehören nicht zum Arbeitslohn i.S.d. § 19 EStG

- Nicht steuerbare Leistungen
 - Leistungen, die aufgrund des Arbeitsverhältnisses erbracht werden
 - Die aber insbesondere im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers stehen
 - Leistungen, die zu anderen Einkunftsarten gehören
 - Leistungen, die nicht aufgrund des Arbeitsverhältnisses erbracht werden
 - Keine Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft (H 19.3 LStH)
 - Leistungen gehören aufgrund gesonderter Verträge zu anderen Einkunftsarten

Sozialversicherung: Leistungen gehören nicht zum Arbeitsentgelt i.S.d. § 14 SGB IV

- Leistungen sind nicht beitragspflichtig

Nicht steuerbare Leistungen: Leistungen im betrieblichen Interesse des Arbeitgebers

Voraussetzungen

Leistungen stehen im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers (H 19.3 LStH), wenn

- die **betriebliche Zielsetzung ganz im Vordergrund** steht und ein damit einhergehendes eigenes Interesse des Arbeitnehmers an den Leistungen vernachlässigt werden kann
 - Kann sich aus **gesetzlicher Verpflichtung** des Arbeitgebers ergeben
 - Kann sich aus **Umständen des jeweiligen Einzelfalls** ergeben
 - Kann sich daraus ergeben, dass es sich lediglich um **Aufmerksamkeiten** handelt
 - Leistungen sind dann keine Entlohnung, sondern lediglich Begleiterscheinung betriebsfunktionaler Zielsetzungen
- Lohnsteuer: **nicht steuerbar** (kein Arbeitslohn)
- Sozialversicherung: **nicht beitragspflichtig** (kein Arbeitsentgelt)

Nicht steuerbare Leistungen: Leistungen im betrieblichen Interesse des Arbeitgebers

Gesetzliche Verpflichtung zur Leistung (H 19.3 LStH)

- Insbesondere Maßnahmen des Arbeitsschutzes
 - Z.B. augenärztlich verordnete Bildschirmarbeitsbrillen, arbeitsmedizinische Vorsorgeuntersuchungen
- Corona-Testpflicht in Unternehmen (§ 5 Corona-ArbSchV)

Nicht steuerbare Leistungen: Leistungen im betrieblichen Interesse des Arbeitgebers

Umstände des jeweiligen Einzelfalls (H 19.3 LStH)

- Kriterien
 - Anlass, Art und Höhe der Leistung
 - Auswahl der Begünstigten
 - Gesamtheit der Belegschaft oder einzelne Arbeitnehmer
 - Freie oder nur gebundene Verfügbarkeit
 - Freiwilligkeit oder Zwang zur Annahme der Leistung
 - Besondere Geeignetheit für den jeweils verfolgten betrieblichen Zweck

Nicht steuerbare Leistungen: Leistungen im betrieblichen Interesse des Arbeitgebers

Umstände des jeweiligen Einzelfalls (H 19.3 LStH)

Nicht zum Arbeitslohn können z.B. gehören

- Leistungen zur Verbesserung der Arbeitsbedingungen
- Fort- und Weiterbildungsmaßnahmen (s. auch R 19.7 LStR)
- Maßnahmen der Gesundheitsförderung
 - Zur Vorbeugung spezifisch berufsbedingter Gesundheitsbeeinträchtigungen
 - Notwendigkeit muss bestätigt werden (z.B. durch medizinischen Dienst einer Krankenkasse)
 - Z.B. Massagen oder Rückentraining bei Bildschirmarbeit
 - Vorsorgeuntersuchungen leitender Angestellter
 - Covid-19-Tests und Schutzmasken (FAQ „Corona“ (Steuern), Stand 31.3.2021, Abschn. VI Nr. 15, 16)
 - Schnelltest, PCR- und Antikörper-Tests
- Firmenparkplatz

Nicht steuerbare Leistungen: Leistungen im betrieblichen Interesse des Arbeitgebers

Aufmerksamkeiten aus persönlichem Anlass (R 19.6 LStR, H 19.6 LStH)

Voraussetzungen

- Sachleistungen,
 - z.B. Blumen, Genussmittel, Buch oder Tonträger
 - die auch im gesellschaftlichen Verkehr üblicherweise ausgetauscht werden und
 - zu keiner ins Gewicht fallenden Bereicherung des Arbeitnehmers führen und
 - dem Arbeitnehmer oder seinen Angehörigen aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses zugewendet werden
 - Betriebliches oder privates Ereignis
 - z.B. Geburtstag, Jubiläum, Hochzeit, Geburt
-
- Lohnsteuer: **nicht steuerbar** (kein Arbeitslohn)
 - Höchstbetrag: 60 Euro brutto pro Anlass (Freigrenze)
 - Sozialversicherung: **nicht beitragspflichtig** (kein Arbeitsentgelt)

Nicht steuerbare Leistungen: Leistungen im betrieblichen Interesse des Arbeitgebers

Aufmerksamkeiten im betrieblichen Interesse (R 19.6 LStR, H 19.6 LStH)

Voraussetzungen

- Getränke und Genussmittel
 - Überlassung zum Verzehr im Betrieb
 - Unentgeltliche oder teilentgeltliche Überlassung
 - Z.B. Wasserspender, Getränkeautomat, Heißgetränke (z.B. Kaffee, Tee), Brotkorb mit unbelegten Backwaren (BFH-Urteil vom 3.7.2019, VI R 36/17, BStBl 2020 II S. 788), Obstkorb im Aufenthaltsraum
-
- Lohnsteuer: nicht steuerbar (kein Arbeitslohn)
 - Sozialversicherung: nicht beitragspflichtig (kein Arbeitsentgelt)

Nicht steuerbare Leistungen: Leistungen im betrieblichen Interesse des Arbeitgebers

Aufmerksamkeiten bei außergewöhnlichem Arbeitseinsatz (sog. Arbeitsessen)
(R 19.6 LStR, H 19.6 LStH, R 8.1 Abs. 8 LStR, H 8.1 Abs. 8 LStH)

Voraussetzungen

- Speisen
- Überlassung anlässlich und während eines außergewöhnlichen Arbeitseinsatzes
- Unentgeltliche oder teilentgeltliche Überlassung
- Überlassung der Speisen muss im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers an einer günstigen Gestaltung des Arbeitsablaufs liegen
- Z.B. Essen während einer außergewöhnlichen betrieblichen Besprechung oder Sitzung, Überstunden
- Lohnsteuer: nicht steuerbar (kein Arbeitslohn)
 - Höchstbetrag: 60 Euro brutto pro Essen einschließlich Getränken (durchschnittlich je Arbeitnehmer)
- Sozialversicherung: nicht beitragspflichtig (kein Arbeitsentgelt)

Nicht steuerbare Leistungen: Bildungsmaßnahmen

Berufliche Fort- und Weiterbildungsleistungen (R 19.7 LStR)

Voraussetzungen

- Bildungsmaßnahme wird im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers durchgeführt
 - Bildungsmaßnahme soll **Einsatzfähigkeit des Arbeitnehmers im Betrieb des Arbeitgebers erhöhen**
 - Kein Belohnungscharakter
- Maßnahmen am Arbeitsplatz, in zentralen betrieblichen Einrichtungen oder in außerbetrieblichen Einrichtungen
- Z.B. Kurse, Seminare, Kongresse, Meisterschule, Studium

Lohnsteuer: **nicht steuerbar** (kein Arbeitslohn)

Sozialversicherung: **nicht beitragspflichtig** (kein Arbeitsentgelt, für Studium § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 15 SvEV)

Weiteres

Leistungen können auch steuerfrei sein (§ 3 Nr. 19 EStG)

Nicht steuerbare Leistungen: Betriebliche Veranstaltungen

- Zuwendungen anlässlich von **Betriebsveranstaltungen** (§ 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a EStG)
 - Bis zu 110 Euro brutto je Veranstaltung für höchstens 2 Veranstaltungen im Jahr (**Freibetrag**)
- Übliche Sachleistungen des Arbeitgebers aus Anlass der Dienst Einführung, eines Amts- oder Funktionswechsels, eines runden Arbeitnehmerjubiläums oder der Verabschiedung eines Arbeitnehmers (R 19.3 Abs. 2 Nr. 3 LStR)
 - Bis zu 110 Euro brutto (Freigrenze)
- Übliche Sachleistungen bei einem betrieblichen Empfang anlässlich eines runden Geburtstags eines Arbeitnehmers (R 19.3 Abs. 2 Nr. 4 LStR)
 - Bis zu 110 Euro brutto (**Freigrenze**)

Nicht steuerbare Leistungen: Weitere Leistungen

Weitere Leistungen

- **Pauschale Fehlgeldentschädigungen** (R 19.3 Abs. 1 Satz 2 Nr. 4 LStR)
 - **Voraussetzungen**
 - Arbeitnehmer im Kassen- und Zählerdienst
 - Pauschale Entschädigungen für vom Arbeitnehmer zu ersetzende Kassenfehlbestände
 - Zusätzlichkeit: nein
 - Lohnsteuer: **nicht steuerbar** (kein Arbeitslohn)
 - Höchstbetrag: 16 Euro pro Monat
 - Sozialversicherung: **nicht beitragspflichtig** (kein Arbeitsentgelt)
- Wert der unentgeltlich zur beruflichen Nutzung überlassenen **Arbeitsmittel** (R 19.3 Abs. 2 Nr. 1 LStR)
- Pauschale Zahlungen des Arbeitgebers an ein Dienstleistungsunternehmen für **Beratung und Betreuung** aller Arbeitnehmer **in persönlichen und sozialen Angelegenheiten** (R 19.3 Abs. 2 Nr. 5 LStR)

Andere Einkunftsarten

Vermietung an Arbeitgeber

Voraussetzungen

- Vermietung von Gegenständen des Arbeitnehmers an den Arbeitgeber (H 19.3 LStH), z.B.
 - Mietzahlungen des Arbeitgebers für ein häusliches Arbeitszimmer des Arbeitnehmers (dazu BMF-Schreiben v. 18.4.2019, BStBl 2019 I S. 461)
 - Nutzungsentgelt für eine dem Arbeitgeber überlassene eigene Garage des Arbeitnehmers, in der ein Dienstwagen untergestellt wird
- Lohnsteuer: **kein Arbeitslohn**
- Sozialversicherung: **kein Arbeitsentgelt**

Aber: Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung
(§ 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 6 und Satz 2 EStG, § 21 EStG)

Andere Einkunftsarten

Werbung an Gegenständen des Arbeitnehmers

Voraussetzungen

- Arbeitgeber mietet von Arbeitnehmer Werbeflächen an (z.B. Werbung am Pkw des Arbeitnehmers)
 - Eigener Vertrag zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer, getrennt vom Arbeitsvertrag
 - Pkw darf kein Dienstwagen des Arbeitgebers sein
- Lohnsteuer: **kein Arbeitslohn**
- Sozialversicherung: **kein Arbeitsentgelt**

Aber: Sonstige Einkünfte (aus Leistungen, § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 7 und Satz 2 EStG, § 22 Nr. 3 EStG)

- Steuerfrei bis 256 Euro pro Jahr (Freigrenze)
- Höchstbetrag: 21,30 Euro pro Monat
- Wenn Arbeitnehmer keine weiteren Nebeneinkünfte aus Leistungen hat

Dagegen FG Münster, Urteil v. 3.12.2019, 1 K 3320/18 L: Arbeitslohn (Rev. beim BFH unter Az. VI R 20/20)



5.

**Steuerfreie
Leistungen**

Steuerfreie Leistungen

Überblick

Leistungen, die zwar zum Arbeitslohn gehören, aber steuerfrei sind

- **Lohnsteuer:** Leistungen sind steuerfrei
 - Leistungen, die nach §§ 3 oder 3b EStG steuerfrei sind
- **Sozialversicherung: Leistungen sind dem sozialversicherungspflichtigen Arbeitsentgelt nicht zuzurechnen**
 - **Leistungen, die lohnsteuerfrei** sind (§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SvEV)
 - Beitragsfrei nur bei Zusätzlichkeit (§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SvEV)
 - **auch wenn Steuerfreiheit Zusätzlichkeit nicht erfordert**
 - Leistungen sind dann beitragsfrei
 - Gilt nur, soweit die Leistungen mit der Entgeltabrechnung für den jeweiligen Abrechnungszeitraum lohnsteuerfrei belassen werden (§ 1 Abs. 1 Satz 2 SvEV)
 - Änderung möglich bis längstens Ende Februar des Folgejahres (§§ 41c Abs. 3 Satz 1, 41b Abs. 1 Satz 4 EStG, GKV-Spitzenverband, Besprechungsergebnisse Beitragseinzug v. 20. April 2016, TOP 5)

Steuerfreie Leistungen Corona-Beihilfen

Voraussetzungen (§ 3 Nr. 11a EStG)

- Gewährung von Beihilfen und Unterstützungen des Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer
 - in Form von Zuschüssen und Sachbezügen
- aufgrund der Corona-Krise
- in der Zeit vom 1. März 2020 bis zum 30. Juni 2021
- Zusätzlichkeit: ja
- S. auch BMF, FAQ „Corona“ (Steuern), Stand 31. März 2021, Abschnitt VII
- Lohnsteuer: **steuerfrei** / Sozialversicherung: **beitragsfrei**
(§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SvEV)
 - Höchstbetrag: 1.500 Euro (Freibetrag)
 - Freibetrag gilt für gesamten Zeitraum, nicht jeweils für 2020 und 2021

Steuerfreie Leistungen

Vergütungen für Verpflegungsmehraufwendungen

Voraussetzungen (§ 3 Nr. 13 und 16 EStG)

- Vergütungen für Mehraufwendungen des Arbeitnehmers für Verpflegung bei Auswärtstätigkeiten
 - Tätigkeit außerhalb der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte (§ 9 Abs. 4a EStG)
- Zusätzlichkeit: nein
- Lohnsteuer: **steuerfrei**/Sozialversicherung: **beitragsfrei** (§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SvEV)
 - Höchstbeträge: Verpflegungspauschale (§ 9 Abs. 4a EStG)
 - Bei Abwesenheit 24h pro Tag: 28 Euro,
An-/Abreisetag: 14 Euro, Abwesenheit > 8h pro Tag: 14 Euro
 - Abweichende Pauschalen bei Auslandstätigkeiten
(§ 9 Abs. 4a Satz 5 EStG; BMF-Schreiben v. 3.12.2020, BStBl 2020 I S. 1256)

Weiteres

- Werbungskostenabzug beim Arbeitnehmer ist in Höhe der steuerfreien Erstattung ausgeschlossen (§ 9 Abs. 4a Satz 11 EStG)
- Einzutragen in Lohnsteuerbescheinigung (§ 41b Abs. 1 Satz 2 Nr. 10 EStG)

Steuerfreie Leistungen Vergütungen für Verpflegungsmehraufwendungen (Exkurs)

- Auch **Pauschalbesteuerung möglich**
(§ 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 EStG, R 40.2 Abs. 1 Nr. 4, Abs. 4 LStR)

Voraussetzungen

- Vergütungen für Mehraufwendungen des Arbeitnehmers für Verpflegung bei Auswärtstätigkeiten
- Zusätzlichkeit: nein
- Lohnsteuer: **Pauschalsteuer 25 %** / Sozialversicherung: **beitragsfrei**
(§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 SvEV)
 - Höchstbeträge: Vergütungen dürfen Verpflegungspauschale (§ 9 Abs. 4a EStG) um nicht mehr als 100 % übersteigen

Weiteres

- Kann zusätzlich zu steuerfreien Vergütungen für Verpflegungsmehraufwendungen (§ 3 Nr. 13 und 16 EStG) gewährt werden
(BMF-Schreiben v. 24. Oktober 2014, BStBl 2014 I S.1412, Rz. 58 ff.)

Steuerfreie Leistungen

Fahrtkostenzuschüsse und Tickets

Voraussetzungen

(§ 3 Nr. 15 EStG, BMF-Schreiben v. 15. August 2019, BStBl 2019 I S. 875)

- Leistungen für Fahrten des Arbeitnehmers im **Personenfernverkehr** zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte mit öffentlichen Verkehrsmitteln im Linienverkehr (ohne Luftverkehr)
- Leistungen für **alle Fahrten im öffentlichen Personennahverkehr**
- Leistungen
 1. **Zuschüsse** (Barlohn, § 3 Nr. 15 Satz 1 EStG) und
 2. **Tickets** (Sachbezüge, § 3 Nr. 15 Satz 2 EStG), also Fahrberechtigungen z.B. Einzel-/Mehrfahrtenkarten, Zeitkarten (z.B. Monats-, Jahrestickets, BahnCard 100), Ermäßigungskarten (z.B. BahnCard 25/50)
- Zusätzlichkeit: ja
- Lohnsteuer: **steuerfrei** / Sozialversicherung: **beitragsfrei** (§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SvEV)

Weiteres

- Leistungen mindern die als Werbungskosten abziehbare Entfernungspauschale (§ 3 Nr. 15 Satz 3 EStG)
- Einzutragen in Lohnsteuerbescheinigung (§ 41b Abs. 1 Satz 2 Nr. 6 EStG)

Steuerfreie Leistungen

Fahrtkostenzuschüsse und Tickets

Weiteres

- **Sonderfall: Überlassung einer BahnCard 100** o.ä.
(BMF-Schreiben v. 15. August 2019, BStBl 2019 I S. 875, Rz. 11 ff.)
 - Überlassung für Arbeitsweg, Familienheimfahrten, Auswärtstätigkeiten, Privatfahrten
 - Überlassung wird als steuerfrei behandelt **nach § 3 Nr. 15 (Jobtickets)** und/oder **nach Nr. 13 bzw. 16 EStG (Reisekosten)**
 - Aufgrund **Amortisationsprognose**
 - Ersparte Kosten für Einzelfahrscheine erreichen oder übersteigen Kosten der BahnCard
 - Kosten für Fahrscheine für Arbeitsweg, Familienheimfahrten, Auswärtstätigkeiten
 - Wenn prognostizierte Vollamortisierung nicht eintritt
 - aus unvorhersehbaren Gründen (z.B. Krankheit, Verschiebung von Dienstreisen)
 - Keine Nachversteuerung vorzunehmen
 - wegen grundlegender Änderung der zu Grunde liegenden Annahmen (z.B. Wechsel vom Außendienst in den Innendienst)
 - Korrektur und Nachversteuerung vorzunehmen

Steuerfreie Leistungen

Fahrtkostenzuschüsse und Tickets (Exkurs)

- Auch **Pauschalbesteuerung möglich** (§ 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 EStG, R 40.2 Abs. 6 LStR, H 40 Abs. 6 LStH)

Voraussetzungen

- **Sachbezüge** in Form einer unentgeltlichen oder verbilligten Beförderung eines Arbeitnehmers zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte (Buchst. a)
 - Zusätzlichkeit: nein
- **oder Zuschüsse zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte (Buchst. b)**
 - Zusätzlichkeit: ja
- Leistungen sind nicht nach § 3 Nr. 15 EStG steuerfrei
- Leistungen übersteigen nicht Betrag, der als Entfernungspauschale abziehbar wäre
- Lohnsteuer: **Pauschalsteuer 15 %** / Sozialversicherung: **beitragsfrei** (§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 SvEV)

Weiteres

- Leistungen mindern als Werbungskosten abziehbare Entfernungspauschale (§ 40b Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 EStG)
- Einzutragen in Lohnsteuerbescheinigung (§ 41b Abs. 1 Satz 2 Nr. 7 EStG)

Steuerfreie Leistungen

Fahrtkostenzuschüsse und Tickets (Exkurs)

- Auch **alternative Pauschalbesteuerung** möglich (§ 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 EStG, R 40.2 Abs. 6 LStR, H 40 Abs. 6 LStH)

Voraussetzungen

- Leistungen i.S.d. § 3 Nr. 15 EStG
- Pauschalierung anstelle der Steuerfreiheit (Wahlrecht)
- Zusätzlichkeit: nein
- Lohnsteuer: **Pauschalsteuer 25 %** / Sozialversicherung: **beitragsfrei** (§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 SvEV)

Weiteres

- Leistungen mindern nicht die als Werbungskosten abziehbare Entfernungspauschale (§ 40b Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 EStG)
- Eintragung in Lohnsteuerbescheinigung nicht erforderlich (vgl. § 41b Abs. 1 Satz 2 Nr. 7 EStG)

Steuerfreie Leistungen

Weiterbildungsleistungen

Voraussetzungen (§ 3 Nr. 19 EStG)

- Weiterbildungsleistungen
 - für **Maßnahmen nach § 82 Abs. 1 und 2 SGB III** oder
 - die der **Verbesserung der Beschäftigungsfähigkeit** des Arbeitnehmers dienen
- Beratungsleistungen zur beruflichen Neuorientierung bei Beendigung des Dienstverhältnisses (Outplacement)
- Leistungen des Arbeitgebers oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten
- Leistungen dürfen **keinen überwiegenden Belohnungscharakter** haben
- Zusätzlichkeit: Lohnsteuer: nein / Sozialversicherung: ja (§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SvEV)
- Lohnsteuer: **steuerfrei** / Sozialversicherung: **beitragsfrei** (bei Zusätzlichkeit)

Weiteres

- Weiterbildung gehört nicht zum Arbeitslohn, wenn sie im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers ist (R 19.7 LStR)

Steuerfreie Leistungen Kindergartenzuschuss

Voraussetzungen (§ 3 Nr. 33 EStG, R 3.33 LStR, H 3.33 LStH)

- Leistungen **zur Unterbringung (einschl. Unterkunft und Verpflegung) und Betreuung**
 - von nicht schulpflichtigen Kindern der Arbeitnehmer in Kindergärten oder vergleichbaren Einrichtungen
 - Zusätzlichkeit: ja
 - Nicht begünstigt sind z.B. alleinige Betreuung im Haushalt, Unterricht, Beförderung zum Kindergarten
- Lohnsteuer: **steuerfrei** / Sozialversicherung: **beitragsfrei**
(§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SvEV)

Weiteres

- Nachweis über Zahlungen an Kindergarten mind. in Höhe des Zuschusses im Original erforderlich
 - Z.B. Bescheid über Kindergartenbeiträge (Beleg zum Lohnkonto)
- Kann abziehbare Sonderausgaben mindern (FG Baden-Württemberg, Urteil v. 6. Mai 2020, 1 K 3359/17, Rev. beim BFH unter Az. III R 30/20)

Steuerfreie Leistungen Gesundheitsförderung

Voraussetzungen (§ 3 Nr. 34 EStG)

- Leistungen zur **Verhinderung und Verminderung von Krankheitsrisiken** und zur Förderung der Gesundheit in Betrieben
 - Insbesondere **Präventionskurse** zu Bewegung, Ernährung, Stressmanagement und Erholung, Suchtmittelkonsum
- Leistungen müssen **Anforderungen der §§ 20 und 20b SGB V** genügen
 - hinsichtlich Qualität, Zweckbindung, Zielgerichtetheit und Zertifizierung
 - Anforderungen niedergelegt im Präventionsleitfaden des GKV-Spitzenverbandes
- Zusätzlichkeit: ja
- Lohnsteuer: **steuerfrei** / Sozialversicherung: **beitragsfrei**
(§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SvEV)
- Höchstbetrag: 600 Euro pro Jahr (Freibetrag) pro Arbeitnehmer
- Aktuelle Verwaltungsanweisung
 - BMF-Schreiben v. 22. April 2021, BStBl 2021 I S. ...

Steuerfreie Leistungen Beratung und Vermittlung im Zusammenhang mit Betreuungsleistungen

Voraussetzungen (§ 3 Nr. 34a Buchst. a EStG)

- Leistungen des Arbeitgebers an ein Dienstleistungsunternehmen
 - für **Beratung** von Arbeitnehmern **hinsichtlich Betreuung** von **Kindern** oder **pflegebedürftigen Angehörigen**
 - oder für Vermittlung von Betreuungspersonen
 - Zusätzlichkeit: ja
- Lohnsteuer: **steuerfrei** / Sozialversicherung: **beitragsfrei**
(§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SvEV)

Steuerfreie Leistungen

Kurzfristige Betreuungsleistungen

Voraussetzungen (§ 3 Nr. 34a Buchst. b EStG)

- Kurzfristige Betreuung von **Kindern** (unter 14 Jahre oder mit Behinderung) **und pflegebedürftigen Angehörigen**
 - Kann auch im privaten Haushalt des Arbeitnehmers erfolgen
- Betreuung ist **aus zwingenden und beruflich veranlassten Gründen** notwendig
 - Zusätzliche außergewöhnliche Betreuung außerhalb der regelmäßigen und üblichen Betreuung
 - Z.B. kurzfristige Überstunden, Krankheit des Kindes, coronabedingte außergewöhnliche Dienstzeiten oder Schließung von Einrichtungen (FAQ „Corona“ (Steuern), Stand 31. Mai 2021, Abschnitt VI Nr. 11)
 - Zusätzlichkeit: ja
- Lohnsteuer: **steuerfrei** / Sozialversicherung: **beitragsfrei** (§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SvEV)
 - Höchstbetrag: 600 Euro pro Kalenderjahr (Freibetrag)

Steuerfreie Leistungen

Dienstfahrrad

Voraussetzungen (§ 3 Nr. 37 EStG)

- Vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für die Überlassung eines betrieblichen Fahrrads
 - Vorteile aus der privaten Nutzung
 - Fahrrad ist **kein Kraftfahrzeug** i.S.d. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG
 - „Normale“ Fahrräder und E-Bikes mit Unterstützung bis höchstens 25 km/h (§ 1 Abs. 3 StVG, sog. Pedelecs)
 - Keine Kennzeichen- und Versicherungspflicht
 - Zusätzlichkeit: ja
- Lohnsteuer: **steuerfrei** / Sozialversicherung: **beitragsfrei**
(§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SvEV)

Weiteres

- AG: Keine Aufzeichnung im Lohnkonto erforderlich (§ 41 Abs. 1 EStG, § 4 Abs. 2 Nr. 4 LStDV)
- AN: Keine Minderung der Entfernungspauschale (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 7 EStG)
- Zu Besonderheiten in Leasingfällen s. BMF-Schreiben v. 17. November 2017, BStBl 2017 I S. 1546

Steuerfreie Leistungen

Dienstfahrrad (Exkurs)

- Alternativ zur Steuerbefreiung: **Besondere Bewertung der privaten Nutzung**
 - Wenn Voraussetzungen des § 3 Nr. 37 EStG nicht erfüllt sind
 - z.B. bei **Gehaltsumwandlung**
- Bewertung mit monatlichem Durchschnittswert (§ 8 Abs. 2 Satz 10 EStG, gleichlautende Erlasse v. 9. Januar 2020, BStBl 2020 I S. 174)
 - Grundsatz: 1 % der auf volle 100 Euro abgerundeten UVP einschließlich Umsatzsteuer
 - Sonderregelung für Überlassung in den Jahren 2019 bis 2030
 - Für 2019: 1 % von $\frac{1}{2}$ der auf volle 100 Euro abgerundeten UVP
 - Ab 2020: 1 % von $\frac{1}{4}$ der auf volle 100 Euro abgerundeten UVP
 - unabhängig vom Zeitpunkt, zu dem Arbeitgeber das Fahrrad angeschafft, hergestellt oder geleast hat
 - Grundsatz gilt aber, wenn Fahrrad bereits vor 2019 zur Nutzung überlassen wurde und ab 2019 der Nutzer wechselt

Steuerfreie Leistungen

Dienstfahrrad (Exkurs)

- Alternativ zur Steuerbefreiung: **Besondere Bewertung der privaten Nutzung**
 - Wenn Voraussetzungen des § 3 Nr. 37 EStG nicht erfüllt sind
 - z.B. bei **Fahrrädern, die Kraftfahrzeuge sind**
 - E-Bikes mit Unterstützung auch über 25 km/h (sog. S-Pedelecs)
 - Bewertung grundsätzlich nach 1 %-Methode (§ 8 Abs. 2 Sätze 2 bis 5, § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG)
 - Monatlich 1 % des Listenpreises einschließlich Umsatzsteuer
 - zuzüglich Zuschlag für Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte
 - Listenpreis: auf volle 100 Euro abgerundete UVP (R 8.1 Abs. 9 LStR)
 - Sonderregelungen für E-Fahrzeuge zu beachten
 - Insbesondere ab 2019 möglich 1 % von $\frac{1}{4}$ des Listenpreises (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 3 EStG)
 - Alternativ Fahrtenbuchmethode
 - Siehe auch BMF-Schreiben v. 4. April 2018, BStBl 2018 I S. 592

Steuerfreie Leistungen Datenverarbeitungs- und Telekommunikationsgeräte



Voraussetzungen (§ 3 Nr. 45 EStG, R 3.45 LStR, H 3.45 LStH)

- Vorteile aus der privaten Nutzung von **betrieblichen Geräten**
 - Datenverarbeitungsgeräte (z.B. Notebook, Tablet), Telekommunikationsgeräte (z.B. Smartphone) und Zubehör
 - Gilt auch für vom Arbeitgeber getragene Verbindungsentgelte (Grundgebühr und sonstige laufende Kosten)
 - Dienstleistungsvertrag kann auch von AN abgeschlossen werden, AG kann Kosten erstatten
 - Vorteile aus der privaten Nutzung von **System- und Anwendungsprogrammen**
 - die der Arbeitgeber auch in seinem Betrieb einsetzt
 - Im Zusammenhang damit erbrachte Dienstleistungen
 - Zusätzlichkeit: Lohnsteuer: nein / Sozialversicherung: ja (§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SvEV)
- Lohnsteuer: **steuerfrei** / Sozialversicherung: **beitragsfrei (bei Zusätzlichkeit)**

Weiteres

- Keine Aufzeichnung im Lohnkonto erforderlich (§ 4 Abs. 2 Nr. 4 LStDV)

Steuerfreie Leistungen

Durchlaufende Gelder und Auslagenersatz

Voraussetzungen (§ 3 Nr. 50 EStG, R 3.50 LStR, H 3.50 LStH)

- Beträge, die der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber erhält, um sie für ihn auszugeben (durchlaufende Gelder) und Beträge, durch die Auslagen des Arbeitnehmer für den Arbeitgeber ersetzt werden (Auslagenersatz)
 - Z.B. Garagenmiete des AN für Firmenwagen, Reparaturkosten für AN gehörende Arbeitsmittel, Parkgebühren
 - Über Ausgaben wird im Einzelnen abgerechnet
 - Kein Ersatz von Werbungskosten oder Kosten der privaten Lebensführung des Arbeitnehmers
 - Kein pauschaler Auslagenersatz
 - Ausnahme: Regelmäßig wiederkehrende Auslagen, wenn der Arbeitnehmer die entstandenen Aufwendungen für einen repräsentativen Zeitraum von 3 Monaten im Einzelnen nachweist
 - Zusätzlichkeit: Lohnsteuer: ja (ergibt sich aus Natur der Leistung) / Sozialversicherung: ja (§ 1 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 SvEV)
- Lohnsteuer: **steuerfrei** / Sozialversicherung: **beitragsfrei**
(§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SvEV)

Weiteres

- Insoweit kein Abzug von Werbungskosten beim Arbeitnehmer möglich (§ 3c Abs. 1 EStG, R 9.1 Abs. 5 LStR)

Steuerfreie Leistungen

Telekommunikationskosten

Voraussetzungen (§ 3 Nr. 50 EStG, R 3.50 LStR, H 3.50 LStH)

- Auslagenersatz für Ausgaben, die der Arbeitnehmer für Rechnung des Arbeitgebers macht (nicht erforderlich: in dessen Namen)
- Ausgaben für Telekommunikation (Telefon und Internet)
- Über Ausgaben wird im Einzelnen abgerechnet
- **Pauschaler Auslagenersatz** möglich (R 3.50 Abs. 2 LStR)
 - Ersatz von **20 % des mtl. Rechnungsbetrags** ohne Einzelnachweis zulässig, **max. 20 Euro** pro Monat
 - Auch möglich: Fortführung des monatlichen Durchschnittsbetrags, der sich aus den Rechnungsbeträgen für einen repräsentativen Zeitraum von 3 Monaten ergibt
- Zusätzlichkeit: Lohnsteuer: ja (ergibt sich aus Natur der Leistung) / Sozialversicherung: ja (§ 1 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 SvEV)
- Lohnsteuer: **steuerfrei** / Sozialversicherung: **beitragsfrei** (§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SvEV)

Weiteres

- Insoweit kein Abzug von Werbungskosten beim Arbeitnehmer möglich (§ 3c Abs. 1 EStG, R 9.1 Abs. 5 LStR)
- **Zuschuss zu Kosten der Internetnutzung kann pauschal mit 25 %** besteuert werden (§ 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 5 Satz 2 EStG)

Steuerfreie Leistungen

Weitere steuerfreie Leistungen (Beispiele)

- **Notstandsbeihilfen** (§ 3 Nr. 11 EStG, R 3.11 Abs. 2 LStR)
- Ersatz von **Reisekosten** (§ 3 Nr. 13 und Nr. 16 EStG)
- Erstattungen von **Mehraufwendungen bei doppelter Haushaltsführung** (§ 3 Nr. 13 und Nr. 16 EStG)
- Ersatz von **Umzugskosten** (§ 3 Nr. 13 und Nr. 16 EStG)
- Ersatz von **Unterkunftskosten** und unentgeltliche oder teilentgeltliche **Überlassung einer Unterkunft** (§ 3 Nr. 13 und Nr. 16 EStG)
- Entschädigungen für betriebliche Nutzung von Werkzeugen des Arbeitnehmers (sog. **Werkzeuggeld**, § 3 Nr. 30 EStG)
- Wert der unentgeltlich oder verbilligt überlassenen **Berufskleidung** sowie Barablösung (§ 3 Nr. 31 EStG)
- Unentgeltliche oder verbilligte **Sammelbeförderung** des Arbeitnehmers (§ 3 Nr. 32 EStG)

Steuerfreie Leistungen

Weitere steuerfreie Leistungen (Beispiele)

- Unentgeltliche oder verbilligte Überlassung von **Vermögensbeteiligungen** am Unternehmen des Arbeitgebers bis 360 Euro pro Jahr (§ 3 Nr. 39 EStG)
- **Aufladen von (Hybrid-)Elektrofahrzeugen** (§ 3 Nr. 46 EStG)
- Zuwendungen/Beiträge zum Aufbau einer **betrieblichen Altersversorgung** (§ 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 EStG, § 3 Nr. 56 und Nr. 63 EStG)
- Ausgaben des Arbeitgebers für die **Zukunftssicherung** des Arbeitnehmers (§ 3 Nr. 62 EStG)
- **Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit** (§ 3b EStG)



6.

**Besonders
bewertete
Leistungen**

Besonders bewertete Leistungen

Überblick

Leistungen, für die besondere Regelungen für die Bewertung gelten

- **Lohnsteuer:** Leistungen sind steuerpflichtig, werden aber besonders bewertet
 - Leistungen, die nach § 8 Abs. 2 und 3 EStG besonders bewertet werden
 - Bewertung von **Sachbezügen** allgemein (§ 8 Abs. 2 Satz 1 und 11 EStG)
 - Bewertung der privaten Nutzung von **Dienstwagen** (§ 8 Abs. 2 Satz 2 bis 5 EStG)
 - Bewertung mit **amtlichen Sachbezugswerten** (§ 8 Abs. 2 Satz 6 bis 9 EStG)
 - Bewertung mit **amtlichen Durchschnittswerten** (§ 8 Abs. 2 Satz 10 EStG)
 - Bewertung von **Arbeitnehmersrabatten** (§ 8 Abs. 3 EStG)
- **Sozialversicherung:** Leistungen gehören grds. zum sozialversicherungspflichtigen Arbeitsentgelt
 - Leistungen sind beitragspflichtig
 - Gilt bei bestimmten verbilligten Sachbezügen nur für Unterschiedsbetrag zwischen dem vereinbarten Preis und dem amtlichen Sachbezugswert nach § 2 Abs. 1-4 SvEV (§ 2 Abs. 5 SvEV)

Besonders bewertete Leistungen

Sachbezüge

Voraussetzungen

(§ 8 Abs. 2 Satz 1 EStG, R 8.1 Abs. 1 und 2 LStR, H 8.1 Abs. 1-4 LStH)

- Sachbezug
 - **Einnahmen, die nicht in Geld bestehen** (§ 8 Abs. 2 Satz 1 EStG)
 - Wohnung, Kost, Waren, Dienstleistungen und sonstige Sachbezüge (geldwerter Vorteil)
 - Z.B. Mitgliedschaft in Fitnessclub, Arbeitgeber-Darlehen, Versicherungsbeiträge
- **Nicht zu Sachbezug, sondern zu Einnahmen in Geld gehören** (§ 8 Abs. 1 Satz 2 EStG)
 - Zweckgebundene Geldleistungen
 - Nachträgliche Kostenerstattungen
 - Geldsurrogate
 - Z.B. Karte mit Barauszahlungsfunktion oder IBAN („Open Loop“)
 - Andere Vorteile, die auf einen Geldbetrag lauten
 - Gilt auch, wenn Arbeitnehmer anstelle des Sachbezugs auch eine Geldleistung verlangen kann (BMF-Schreiben v. 13. April 2021, BStBl 2021 S. ..., Rz. 5)
 - Selbst wenn Arbeitgeber die Sache zuwendet

Besonders bewertete Leistungen

Sachbezüge

Bewertung (§ 8 Abs. 2 Satz 1 EStG, R 8.1 Abs. 1 und 2 LStR, H 8.1 Abs. 1-4 LStH)

- Sachbezug ist mit den **um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreisen** am Abgabeort anzusetzen
 - **Üblicher Endpreis:** Der Preis, der im allgemeinen Geschäftsverkehr von Endverbrauchern für identische bzw. gleichartige Waren oder Dienstleistungen im Zeitpunkt der Abgabe tatsächlich gezahlt wird
 - **Minderung um übliche Preisnachlässe:** Sachbezug kann mit 96 % des Endpreises bewertet werden (R 8.1 Abs. 2 LStR, für SV § 3 Abs. 1 Satz 1 SvEV)
- Sachbezug kann auch **mit dem günstigsten Preis am Markt** angesetzt werden
 - nachgewiesener günstigster Preis einschließlich sämtlicher Nebenkosten (BMF-Schreiben v. 16. Mai 2013, BStBl 2013 I S. 729, Rz. 4)
 - Keine Minderung auf 96 % (R 8.1 Abs. 2 Satz 4 LStR)
- Sachbezug kann auch **in Höhe der Aufwendungen des Arbeitgebers** angesetzt werden (BMF-Schreiben v. 11. Februar 2021, BStBl 2021 I S. 311)
 - Wenn konkrete Ware oder Dienstleistung nicht zu vergleichbaren Bedingungen an Endverbraucher am Markt angeboten wird
 - Ansatz in voller Höhe der Aufwendungen einschl. Umsatzsteuer und sämtlicher Nebenkosten (z.B. Verwaltungskosten, Versandkosten)
 - Keine Minderung auf 96 %

Besonders bewertete Leistungen Sachbezüge bis 44 Euro

Voraussetzungen

(§ 8 Abs. 2 Satz 11 EStG, R 8.1 Abs. 3 LStR, H 8.1 Abs. 1-4 LStH)

- Sachbezug
 - Einnahmen, die nicht in Geld bestehen
 - Keine Zukunftssicherungsleistungen
(R 8.1 Abs. 3 Satz 4 LStR, § 2 Abs. 2 Nr. 3 LStDV)
- **Bewertung des Sachbezugs** nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG
 1. Ansatz mit den um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreisen am Abgabeort
 - Ansatz mit 96 % des Endpreises möglich
 2. oder Ansatz mit günstigstem Preis am Markt
 3. oder Ansatz in Höhe der Aufwendungen des Arbeitgebers
 - wenn Ware oder Dienstleistung nicht an Endverbraucher angeboten wird
- Zusätzlichkeit: Lohnsteuer: nein / Sozialversicherung: nein (§ 3 Abs. 1 Satz 4 SvEV)

Besonders bewertete Leistungen

Sachbezüge bis 44 Euro

Zusätzliche Voraussetzungen bei Gutscheinen und Geldkarten (§ 8 Abs. 1 Satz 3 EStG, § 2 Abs. 1 Nr. 10 ZAG)

- Berechtigung ausschließlich zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen
 - Barauszahlung darf nicht möglich sein
- Einlösbar nur (§ 2 Abs. 1 Nr. 10 ZAG)
 - in Geschäftsräumen des einzelnen Ausstellers („Closed Loop“) oder
 - innerhalb eines begrenzten Netzes („Controlled Loop“) oder
 - für ein sehr begrenztes Waren- oder Dienstleistungsspektrum oder
 - im Inland für bestimmte steuerliche oder soziale Zwecke
 - Inanspruchnahme steuerlicher Begünstigungen (z.B. 44-Euro-Freigrenze) gilt nicht als steuerlicher Zweck
- Zusätzlichkeit: Lohnsteuer: ja / Sozialversicherung: ja (§ 3 Abs. 1 Satz 4 SvEV)
- Aktuelle Verwaltungsanweisung
 - BMF-Schreiben v. 13. April 2021, BStBl 2021 I S. ...
 - Erläuterung der Voraussetzungen
 - Nichtbeanstandungsregelung bis 31. Dezember 2021
 - Voraussetzungen des § 2 Abs. 1 Nr. 10 ZAG müssen erst ab 1. Januar 2022 erfüllt sein

Besonders bewertete Leistungen

Sachbezüge bis 44 Euro

Zusätzliche Voraussetzungen bei Gutscheinen und Geldkarten (§ 8 Abs. 1 Satz 3 EStG, § 2 Abs. 1 Nr. 10 ZAG)

- Besonderheiten
 - Bewertung mit dem tatsächlichen Endpreis (R 8.1 Abs. 2 Satz 4 LStR)
 - Keine Minderung auf 96 % (R 8.1 Abs. 2 Satz 4 LStR)
 - Verwaltungskosten des Arbeitgebers gehören nicht zum Arbeitslohn (BMF-Schreiben v. 13. April 2021, BStBl 2021 S. ..., Rz. 3)
 - Z.B. Gebühren für die Bereitstellung (z.B. Setup-Gebühr) und Aufladung von Gutscheinen
 - Zeitpunkt des Zuflusses des Arbeitslohns (§ 38 Abs. 2 Satz 2 EStG, R 38.2 Abs. 3 LStR)
 - Wenn Gutschein bei Dritten einzulösen ist: Hingabe des Gutscheins an Arbeitnehmer oder Aufladung
 - Wenn Gutschein bei Arbeitgeber einzulösen ist: Einlösung des Gutscheins bei Arbeitgeber

Besonders bewertete Leistungen

Sachbezüge bis 44 Euro

Folge

- Lohnsteuer: **steuerfrei** / Sozialversicherung: **beitragsfrei** (§ 3 Abs. 1 Satz 4 SvEV)
 - Sachbezüge „bleiben außer Ansatz“
- Höchstbetrag: 44 EUR im Kalendermonat (Freigrenze)
 - Sämtliche im Monat zu berücksichtigenden Sachbezüge sind zusammenzurechnen (R 8.1 Abs. 3 LStR)
 - Zu beachten sind der **Zuflusszeitpunkt** und **Zuzahlungen** des Arbeitnehmers
 - Außer Ansatz bleiben nach §§ 37b, 40 EStG pauschal versteuerte Vorteile und nach § 8 Abs. 2 Satz 2-10 oder Abs. 3 EStG zu bewertende Vorteile
 - Betrag wird **ab 2022 auf 50 Euro pro Monat erhöht**

Weiteres

- Grundsätzlich Aufzeichnung im Lohnkonto erforderlich (§ 41 Abs. 1 EStG, § 4 Abs. 2 Nr. 4 LStDV)
 - Ausnahme möglich, wenn Einhaltung der Freigrenze durch betriebliche Regelungen und entsprechende Überwachungsmaßnahmen gewährleistet ist (§ 4 Abs. 3 Satz 2 LStDV)

Besonders bewertete Leistungen Arbeitnehmerrabatte

Voraussetzungen (§ 8 Abs. 3 EStG, R 8.2 LStR, H 8.2 LStH)

- Arbeitnehmer erhält vom Arbeitgeber **aufgrund seines Dienstverhältnisses** Waren oder Dienstleistungen
- Waren oder Dienstleistungen werden vom Arbeitgeber nicht überwiegend für den Bedarf seiner Arbeitnehmer hergestellt, vertrieben oder erbracht
- Keine Pauschalversteuerung nach § 40 EStG

Bewertung (§ 8 Abs. 3 Satz 1 und 2 EStG)

- Ansatz mit den um 4 % geminderten Endpreisen im allgemeinen Geschäftsverkehr
- Ansatz mit dem Wert der Leistung abzüglich der vom Arbeitnehmer gezahlten Entgelte

Besonders bewertete Leistungen Arbeitnehmerrabatte

- Rabattfreibetrag (§ 8 Abs. 3 Satz 2 EStG)
 - Vorteil des Arbeitnehmers kann steuerfrei sein
 - Zusätzlichkeit: nein
- Lohnsteuer: **steuerfrei** / Sozialversicherung: **beitragsfrei** (§ 3 Abs. 1 Satz 3 SvEV)
 - Höchstbetrag: 1.080 Euro pro Jahr
 - Gilt für jedes Dienstverhältnis

Weiteres

- Grundsätzlich Aufzeichnung im Lohnkonto erforderlich (§ 41 Abs. 1 EStG, § 4 Abs. 2 Nr. 4 LStDV)
 - Ausnahme möglich, wenn Einhaltung des Freibetrags durch betriebliche Regelungen und entsprechende Überwachungsmaßnahmen gewährleistet ist (§ 4 Abs. 3 Satz 2 LStDV)

Besonders bewertete Leistungen

Private Nutzung von betrieblichen Kraftfahrzeugen



Private Nutzung von betrieblichen Kraftfahrzeugen (Dienstwagen)

- Bewertung grundsätzlich nach 1-%-Methode (§ 8 Abs. 2 Sätze 2 bis 5, § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG, R 8.1 Abs. 9 LStR, H 8.1 Abs. 9-10 LStH, BMF-Schreiben v. 4. April 2018, BStBl 2018 I S. 592)
 - Monatlich 1 % des auf volle 100 Euro abgerundeten Listenpreises einschl. Umsatzsteuer
 - Zuzüglich Betrag für Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte
 - Sonderregelungen für E-Fahrzeuge
 - Alternativ Fahrtenbuchmethode
- Gilt auch für **Fahrräder, die Kraftfahrzeuge sind** (sog. S-Pedelecs bis 45 km/h, s. o.)
 - Seit 2019 möglich 1 % von ¼ des Listenpreises
- Bewertung gilt auch für die Sozialversicherung (§ 3 Abs. 1 Satz 3 SVEV)

Besonders bewertete Leistungen

Private Nutzung von Fahrrädern, die keine Kraftfahrzeuge sind

Private Nutzung von Fahrrädern, die keine Kraftfahrzeuge sind (= „normale“ Fahrräder und sog. Pedelecs)

- Bewertung mit amtlichem Durchschnittswert (§ 8 Abs. 2 Satz 10 EStG)
 - Bewertung ab 2020 mit 1 % von $\frac{1}{4}$ der auf volle 100 Euro abgerundeten UVP (s. o.)
 - Wenn Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 37 nicht in Betracht kommt
- Bewertung gilt auch für die Sozialversicherung (§ 3 Abs. 1 Satz 2 SVEV)

Besonders bewertete Leistungen

Verpflegung

Bewertung mit amtlichen Sachbezugswerten (§ 8 Abs. 2 Satz 6-9 EStG, § 2 SvEV, R 8.1 Abs. 4 LStR)

- **Verpflegung** (§ 2 Abs. 1 SvEV, R 8.1 Abs. 7 und 8 LStR, H 8.1 Abs. 7 und 8 LStH)
 - Sachbezugswerte 2021
 - Frühstück: 55 Euro pro Monat / 1,83 Euro pro Tag
 - Mittagessen: 104 Euro pro Monat / 3,47 Euro pro Tag
 - Abendessen: 104 Euro pro Monat / 3,47 Euro pro Tag
 - Erhöhung der Beträge bei Verpflegung auch von Angehörigen (§ 2 Abs. 2 SvEV)
- Berechnung des Tageswerts jeweils mit 1/30 des Monatswerts (§ 2 Abs. 6 SvEV)

Steuer-/Beitragspflicht des Sachbezugs (§ 2 Abs. 5 SvEV)

- Bei unentgeltlicher Überlassung: Sachbezugswert
- Gezahltes Entgelt < SBW (verbilligte Überlassung): Differenz zwischen gezahltem Entgelt und SBW
- Gezahltes Entgelt \geq SBW: Keine Steuer-/Beitragspflicht

Besonders bewertete Leistungen

Verpflegung

Bewertung mit amtlichen Sachbezugswerten

(§ 8 Abs. 2 Satz 6-9 EStG, § 2 SvEV, R 8.1 Abs. 4 LStR)

- Geltung für (R 8.1 Abs. 7 LStR, H 8.1 Abs. 7 LStH)
 - Mahlzeiten, die durch eine **vom Arbeitgeber selbst betriebene Kantine**, Gaststätte oder vergleichbare Einrichtung abgegeben werden
 - Mahlzeiten, die die Arbeitnehmer in einer nicht vom Arbeitgeber selbst betriebenen **Kantine**, Gaststätte oder vergleichbaren Einrichtung erhalten
 - **Wenn Arbeitgeber aufgrund vertraglicher Vereinbarung** durch Barzuschüsse oder andere Leistungen an die die Mahlzeiten vertreibende Einrichtung **zur Verbilligung der Mahlzeiten beiträgt**
 - Z.B. durch verbilligte Überlassung von Räumen, Energie oder Einrichtungsgegenständen
 - **Barzuschüsse in Form von Essenmarken (Essensgutscheine, Restaurantschecks)**
 - Sonderregeln zu beachten (R 8.1 Abs. 7 Nr. 4 LStR, H 8.1 Abs. 7 LStH)
 - **Barzuschüsse ohne Essenmarken**
 - Sonderregeln zu beachten (BMF- Schreiben v. 18. Januar 2019, BStBl 2019 I S. 66)
 - **Mahlzeiten bei Dienstreisen (§ 8 Abs. 2 Satz 8 und 9 EStG)**

Besonders bewertete Leistungen

Barzuschüsse in Form von Essenmarken

- Essenmarken: Gutscheine, die für Mahlzeiten außerhalb des Betriebs eingelöst werden können
 - Einlösung z.B. in Restaurants, Imbissen, Supermärkten

Voraussetzungen (R 8.1 Abs. 7 Nr. 4 LStR, H 8.1 Abs. 7 LStH)

- Es wird **tatsächlich** eine Mahlzeit abgegeben
- Für jede Mahlzeit wird nur **eine Essenmarke täglich** in Zahlung genommen
- Verrechnungswert Essenmarke übersteigt Sachbezugswert einer Mittagsmahlzeit um höchstens 3,10 Euro
 - Sachbezugswert 2021: 3,47 Euro, **Verrechnungswert der Marke also max. 6,57 Euro**
- Ausgabe nur an Arbeitnehmer, die keine Auswärtstätigkeit ausüben
 - Keine Pflicht des AG zur Überwachung der Arbeitstage für AN, die im Kalenderjahr durchschnittlich an nicht mehr als 3 Arbeitstagen je Kalendermonat Auswärtstätigkeiten ausüben, wenn diese Arbeitnehmer im Kalendermonat nicht mehr als 15 Essenmarken erhalten
- Zusätzlichkeit: nein

Besonders bewertete Leistungen

Barzuschüsse in Form von Essenmarken

Bewertung (R 8.1 Abs. 7 Nr. 4 LStR, H 8.1 Abs. 7 LStH)

- Bewertung der Essenmarke mit dem Sachbezugswert
 - Für Mittagessen also mit 3,47 Euro
- Lohnsteuer:
 - **Kein Arbeitslohn**, wenn Arbeitnehmer für Essenmarke mind. Sachbezugswert bezahlt
 - Für Mittagessen also mind. 3,47 Euro
 - **Steuerpflichtiger Arbeitslohn**, soweit Essenmarke unentgeltlich oder verbilligt abgegeben wird
 - In Höhe der Differenz des gezahlten Preises zum Sachbezugswert von 3,47 Euro
 - Für Mittagessen also max. 3,47 Euro
- Sozialversicherung: **Wie bei Lohnsteuer** (§ 2 Abs. 5 SvEV)

Weiteres

- Arbeitgeber muss sich eingelöste Essenmarken nicht zurückgeben lassen und aufbewahren, wenn er eine Abrechnung der Annahmestellen oder eines Essenmarkenemittent erhält, aus der sich ergibt, wie viele Essenmarken mit welchem Verrechnungswert eingelöst worden sind, und diese aufbewahrt.

Besonders bewertete Leistungen

Barzuschüsse ohne Essenmarken

Voraussetzungen (BMF-Schreiben v. 18. Januar 2019, BStBl 2019 I S. 66)

- Arbeitstägliche Zuschüsse zu Mahlzeiten außerhalb des Betriebs
 - Anspruch arbeitsvertraglich oder aufgrund einer anderen arbeitsrechtlichen Rechtsgrundlage vereinbart
- Arbeitnehmer erwirbt tatsächlich arbeitstäglich eine Mahlzeit
- Für jede Mahlzeit kann arbeitstäglich nur 1 Zuschuss beansprucht werden
- Zuschuss übersteigt Sachbezugswert der Mahlzeit um höchstens 3,10 Euro
- Zuschuss übersteigt nicht den tatsächlichen Preis der Mahlzeit
- Zuschuss nur an Arbeitnehmer, die keine Auswärtstätigkeit ausüben
- Zusätzlichkeit: nein

Bewertung

- Lohnsteuer & Sozialversicherung: **Wie bei Essenmarken**

Weiteres

- Gilt auch für Mitarbeiter im Homeoffice und für Teilzeitkräfte
- Arbeitgeber muss Voraussetzungen nachweisen (Belege oder Abrechnungen zum Lohnkonto)

Besonders bewertete Leistungen

Verpflegung (Exkurs)

Pauschalierung möglich

(§ 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG, R 40.2 Abs. 1 Nr. 1, H 40.2 LStH)

Voraussetzungen

- Unentgeltliche oder verbilligte arbeitstägliche Abgabe von Mahlzeiten im Betrieb
 - Barzuschüsse an ein anderes Unternehmen, das arbeitstäglich Mahlzeiten an die Arbeitnehmer unentgeltlich oder verbilligt abgibt
 - Bei Ausgabe von Essenmarken
 - Mahlzeit ist mit Sachbezugswert zu bewerten
 - oder Verrechnungswert der Essenmarke ist anzusetzen
 - Arbeitstägliche Zuschüsse zu Mahlzeiten
 - Zusätzlichkeit: ja
 - Mahlzeiten dürfen nicht als Lohnbestandteile vereinbart sein
- Lohnsteuer: **Pauschalsteuer 25 %** / Sozialversicherung: **beitragsfrei**
(§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 EStG)

Besonders bewertete Leistungen

Unterkunft

Bewertung mit amtlichen Sachbezugswerten

(§ 8 Abs. 2 Satz 6-9 EStG, § 2 SvEV, R 8.1 Abs. 4 LStR)

- Unterkunft (§ 2 Abs. 3 SvEV, R 8.1 Abs. 5 LStR)
 - Grundsätzlich 237 Euro pro Monat / 7,90 Euro pro Tag
 - Minderung der Beträge in bestimmten Fällen
- Berechnung des Tageswerts jeweils mit 1/30 des Monatswerts (§ 2 Abs. 6 SvEV)

Steuer-/Beitragspflicht des Sachbezugs (§ 2 Abs. 5 SvEV)

- Unentgeltliche Überlassung: Sachbezugswert (SBW)
- Gezahltes Entgelt < SBW (verbilligte Überlassung): Differenz zwischen gezahltem Entgelt und SBW
- Gezahltes Entgelt ≥ SBW: Keine Steuer-/Beitragspflicht

Besonders bewertete Leistungen

Wohnung

Bewertung mit amtlichen Sachbezugswerten (§ 8 Abs. 2 Satz 6-9 EStG, § 2 SvEV)

- Wohnung (§ 2 Abs. 4 SvEV, R 8.1 Abs. 6 LStR, H 8.1 Abs. 6 LStH)
 - Sachbezugswert ist grundsätzlich der ortsübliche Mietpreis
 - Beschränkt ggf. auf Höhe einer gesetzlichen Mietpreisbeschränkung
 - **Steuer-/Beitragspflicht des Sachbezugs** (§ 2 Abs. 5 SvEV)
 - Unentgeltliche Überlassung: Sachbezugswert (SBW)
 - Gezahltes Entgelt < SBW (verbilligte Überlassung): Differenz zwischen gezahltem Entgelt und SBW
 - Gezahltes Entgelt ≥ SBW: Keine Steuer-/Beitragspflicht
 - Ansatz kann in bestimmten Fällen der verbilligten Überlassung unterbleiben (§ 8 Abs. 2 Satz 12 EStG)
 - Überlassung der Wohnung von Arbeitgeber oder verbundenem Unternehmen
 - Arbeitnehmer zahlt mind. **2/3 des ortsüblichen Mietpreises**
 - Ortsüblicher Mietpreis beträgt höchstens 25 Euro/m² (ohne Nebenkosten)
- **Folge:** Lohnsteuer: **steuerfrei** / Sozialversicherung: **beitragsfrei**



Pauschal besteuerte Leistungen

Pauschal besteuerte Leistungen: Überblick

Leistungen, die pauschal besteuert werden können

Lohnsteuer: Leistungen sind steuerpflichtig, können aber pauschal besteuert werden

1. mit festen Pauschsteuersätzen von 25 %, 15 % oder 20 %
(§§ 40 Abs. 2 und 40b EStG)
2. mit besonderen Pauschsteuersätzen (§ 40 Abs. 1 EStG)
3. mit 30 % (§ 37b Abs. 2 EStG)

Sozialversicherung: Leistungen sind dem sozialversicherungspflichtigen Arbeitsentgelt nicht zuzurechnen

- Leistungen, die nach § 40 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG pauschal besteuert werden
(§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 SvEV)
- Leistungen, die nach § 40 Abs. 2 EStG pauschal besteuert werden
(§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 SvEV)
- Leistungen, die nach § 40b EStG pauschal besteuert werden
(§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4a, Satz 3 und 4 SvEV)
- Leistungen sind dann beitragsfrei
 - Gilt nur, soweit die Leistungen mit der Entgeltabrechnung für den jeweiligen Abrechnungszeitraum pauschal besteuert werden (§ 1 Abs. 1 Satz 2 SvEV)
 - Gilt nicht für Leistungen, die nach § 37b Abs. 2 EStG pauschal besteuert werden
(Sachgeschenke an Arbeitnehmer)

Pauschal besteuerte Leistungen: Überblick

Leistungen, die pauschal besteuert werden können

Allgemeine Regelungen zur Pauschalbesteuerung (§ 40 Abs. 3 EStG)

- Arbeitgeber ist Schuldner der pauschalen Lohnsteuer und hat diese zu übernehmen
- Pauschale Lohnsteuer kann auf Arbeitnehmer abgewälzt werden
 - Gilt als zugeflossener Arbeitslohn und mindert nicht die Bemessungsgrundlage (BMF-Schreiben v. 10. Januar 2000, BStBl 2000 I S. 138)
- Pauschal besteuert Arbeitslohn und pauschale Lohnsteuer bleiben bei einer Veranlagung des Arbeitnehmers zur Einkommensteuer und beim Lohnsteuer-Jahresausgleich außer Ansatz
 - Pauschale Lohnsteuer ist weder auf die Einkommensteuer noch auf die Jahreslohnsteuer anzurechnen
- Regelungen gelten für Pauschalierungen nach § 37b (§ 37b Abs. 3 EStG), § 40 (§ 40 Abs. 3 EStG) und § 40b (§ 40b Abs. 5 EStG)

Pauschal besteuerte Leistungen

Erholungsbeihilfen

Voraussetzungen

(§ 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 EStG, R 40.2 Abs. 1 Nr. 3, Abs. 3 LStR, H 40.2 LStH)

- Beihilfen für Erholungszwecke, Arbeitgeber muss Verwendung zu diesem Zweck sicherstellen
 - Ist i.d.R. gegeben, wenn Erholungsbeihilfe innerhalb von 3 Monaten vor/nach Urlaub von mind. einer Woche Dauer ausgezahlt wird
- Zusätzlichkeit: nein
- Lohnsteuer: **Pauschalsteuer 25 %** / Sozialversicherung: **beitragsfrei** (§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 EStG)
 - Insgesamt pro Jahr max. 156 Euro für Arbeitnehmer + 104 Euro für Ehegatten + 52 Euro pro Kind (Freigrenzen)

Weiteres

- In Sonderfällen ausnahmsweise Steuerfreiheit möglich (Notstandsbeihilfen, § 3 Nr. 11 EStG, R 3.11 LStR, H 3.11 LStH)
 - Z.B. in Krankheits- oder Unglücksfällen
 - Steuerfrei bis zu 600 Euro im Kalenderjahr
 - Besondere Anforderungen bei Gewährung zu beachten
 - Z.B. müssen Unterstützungen aus einer mit eigenen Mitteln des Arbeitgebers geschaffenen, aber von ihm unabhängigen und mit ausreichender Selbständigkeit ausgestatteten Einrichtung gewährt werden

Pauschal besteuerte Leistungen

Übereignung von Datenverarbeitungsgeräten

Voraussetzungen

(§ 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 5 Satz 1 EStG, R 40.2 Abs. 1 Nr. 5, Abs. 5 LStR)

- Unentgeltliche oder verbilligte Übereignung von Datenverarbeitungsgeräten und Zubehör
 - Z.B. Notebook, Tablet, Smartphone, Monitor, Drucker, Software
- Zusätzlichkeit: ja
- Lohnsteuer: **Pauschalsteuer 25 %** / Sozialversicherung: **beitragsfrei**
(§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 EStG)

Weiteres

- Telekommunikationsgeräte, die nicht Zubehör eines Datenverarbeitungsgerätes sind oder nicht für die Internetnutzung verwendet werden können, sind von der Pauschalierung ausgeschlossen

Pauschal besteuerte Leistungen

Internetzuschuss

Voraussetzungen

(§ 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 5 Satz 2 EStG, R 40.2 Abs. 1 Nr. 5, Abs. 5 LStR)

- Zuschüsse zu Aufwendungen des Arbeitnehmers für die Internetnutzung
 - Laufende Kosten (z.B. Grundgebühr, laufende Gebühren, Flatrate)
 - Kosten der Einrichtung des Internetzugangs (z.B. Anschluss, Router, PC)
 - **Erklärung des Arbeitnehmers zur Höhe der Aufwendungen** erforderlich (jährlich, Beleg zum Lohnkonto)
 - Zuschuss **bis 50 Euro** pro Monat: **Pauschalierung ohne Weiteres** möglich
 - Zuschuss **über 50 Euro** pro Monat: **Pauschalierung bei Nachweis** der beruflichen Nutzung möglich
 - Zusätzlichkeit: ja
- Lohnsteuer: **Pauschalsteuer 25 %** / Sozialversicherung: **beitragsfrei**
(§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 EStG)

Weiteres: Insoweit grundsätzlich kein Abzug von Werbungskosten beim Arbeitnehmer möglich

- Zuschuss ist zugunsten des AN zunächst auf privat veranlassten Teil der Aufwendungen anzurechnen
- Zuschuss bis höchstens 50 Euro pro Monat: Keine Anrechnung auf Werbungskosten

Pauschal besteuerte Leistungen

Übereignung von Dienstfahrrädern

Voraussetzungen (§ 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 EStG)

- Unentgeltliche oder verbilligte Übereignung eines betrieblichen Fahrrads
- **Fahrrad ist kein Kraftfahrzeug** i.S.d. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG
 - „Normale“ Fahrräder und E-Bikes mit Unterstützung bis max. 25 km/h (§ 1 Abs. 3 StVG, sog. Pedelecs)
 - Keine Kennzeichen- und Versicherungspflicht
- Zusätzlichkeit: ja
- Lohnsteuer: **Pauschalsteuer 25 %** / Sozialversicherung: **beitragsfrei** (§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 EStG)

Weiteres

- Steuerfreiheit (§ 3 Nr. 37 EStG) gilt nur für Nutzung eines betrieblichen Fahrrads

Pauschal besteuerte Leistungen

Sonstige Bezüge

Voraussetzungen

(§ 40 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, Sätze 2 bis 4 EStG, R 40.1 LStR, H 40.1 LStH)

- Arbeitgeber gewährt sonstige Bezüge in einer größeren Zahl von Fällen
 - I.d.R. mindestens 20 Arbeitnehmer
- Sonstige Bezüge bis **max. 1.000 Euro im Kalenderjahr** je Arbeitnehmer (Höchstbetrag)
- Antrag des Arbeitgebers beim Betriebsstättenfinanzamt
- Zusätzlichkeit: nein
- Lohnsteuer: **Pauschalsteuer** / Sozialversicherung: **beitragsfrei** (§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG)
 - **Pauschalierung mit einem besonderen (durchschnittlichen) Steuersatz**
 - Vom Arbeitgeber bei Antrag zu berechnen
 - Grundlage: Durchschnittliche Jahresarbeitslöhne und durchschnittliche Jahreslohnsteuer in jeder Steuerklasse für diejenigen Arbeitnehmer, denen die Bezüge gewährt werden
 - Insgesamt darf nicht zu wenig Lohnsteuer erhoben werden

Pauschal besteuerte Leistungen Sachzuwendungen an Arbeitnehmer nach § 37b Abs. 2 EStG



Voraussetzungen (§ 37b Abs. 2 und 1 EStG, H 37b LStH)

- Betrieblich veranlasste **Sachzuwendungen an Arbeitnehmer**
- Keine besondere Bewertung nach § 8 Abs. 2 Satz 2 bis 10 EStG
- Keine Pauschalierung nach § 40 Abs. 1 und 2 EStG
- Zusätzlichkeit: ja
- Lohnsteuer: **Pauschalsteuer 30 %** / Sozialversicherung: **beitragspflichtig** (vgl. § 1 Abs. 1 EStG)
 - Nur, soweit Aufwendungen je Empfänger und Wirtschaftsjahr höchstens 10.000 Euro beträgt (Höchstbetrag)
 - Nur, wenn Aufwendungen für einzelne Zuwendung höchstens 10.000 Euro beträgt (Höchstgrenze)

Weiteres

- Unterrichtung des Empfängers erforderlich
- Keine Aufzeichnung im Lohnkonto erforderlich (vgl. § 41 Abs. 1 EStG, § 4 Abs. 2 Nr. 8 LStDV)
- Näheres: BMF-Schreiben v. 19. Mai 2015, BStBl 2015 I S. 468; mit Änderungen durch BMF-Schreiben v. 28. Juni 2018, BStBl 2018 I S. 814

Pauschalsteuer

Weitere Fälle der Pauschalbesteuerung

- Unentgeltliche oder verbilligte Abgabe von **Mahlzeiten** (25 %, § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG, s. o.)
- **Mahlzeiten anlässlich einer beruflichen Auswärtstätigkeit** (25 %, § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1a EStG)
- Arbeitslohn aus Anlass von **Betriebsveranstaltungen** (25 %, § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG)
- Vergütungen für **Verpflegungsmehraufwendungen** (25 %, § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 EStG, s. o.)
- Unentgeltliche oder verbilligte Übereignung von **Ladevorrichtungen für (Hybrid-)Elektrofahrzeuge** (25 %, § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 6 EStG)
 - Gilt auch für Zuschüsse zu Aufwendungen des Arbeitnehmers für Erwerb und Nutzung von Ladevorrichtungen
- Fahrtkostenzuschüsse und Tickets (15 %, § 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 EStG, s. o.)
- Fahrtkostenzuschüsse und Tickets (25 %, § 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 und 3 EStG, s. o.)
- Zuwendungen an **Pensionskassen** (20 %, § 40b Abs. 1 und 2 EStG)
- Beiträge für eine **Gruppenunfallversicherung** (20 %, § 40b Abs. 3 EStG)
- **Sonderzahlungen an Pensionsfonds, Pensionskassen oder für Direktversicherungen** für eine BAV (20 %, § 40b Abs. 4 EStG)



8.

**Besonders
geförderte
Leistungen**

Besonders geförderte Leistungen: Überblick

Leistungen, für die es besondere Förderungen gibt

- Zur betrieblichen Altersversorgung: **BAV-Förderbetrag** (§ 100 EStG)
 - Für Arbeitgeberbeiträge zur kapitalgedeckten betrieblichen Altersversorgung
 - Teilbetrag des Arbeitgeberbeitrags darf bei Lohnsteuer-Anmeldung abgesetzt werden
- **Arbeitnehmer-Sparzulage** (§ 13 5. VermBG) für **vermögenswirksame Leistungen**
 - Geldleistungen, die der Arbeitgeber für den Arbeitnehmer anlegt
 - Wird wie Steuervergütung an Arbeitnehmer ausgezahlt



9.

Nachteile und Risiken

Mögliche Nachteile der Vergütungsoptimierung

Auswirkungen auf Versicherungs- und Sozialleistungen

Leistungen der Krankenversicherung (SGB V)

- Leistungen sind grds. nicht vom Beitrag abhängig

Leistungen der Pflegeversicherung (SGB XI)

- Leistungen sind nicht vom Beitrag abhängig

Krankengeld (Krankenversicherung, §§ 44 ff SGB V)

- Höhe: 70 % des Arbeitsentgelts, höchstens 90 % des **Nettoarbeitsentgelts** (§ 47 SGB V)

Verletztengeld (Unfallversicherung, §§ 45 ff SGB VII)

- Höhe: 80 % des Arbeitsentgelts, höchstens 90 % des **Nettoarbeitsentgelts** (§§ 47 SGB VII, 47 SGB V)

Mögliche Nachteile der Vergütungsoptimierung

Auswirkungen auf Versicherungs- und Sozialleistungen

Arbeitslosengeld (Arbeitslosenversicherung, §§ 136 ff SGB III)

- Höhe: 67 % des Leistungsentgelts bei mind. 1 Kind, sonst 60 % (§§ 149 ff SGB III)
 - Leistungsentgelt ergibt sich aus **beitragspflichtigem Arbeitsentgelt**

Kurzarbeitergeld (Arbeitslosenversicherung, §§ 95 ff SGB III)

- Höhe: 67 % der Nettoentgeltdifferenz bei mind. 1 Kind, sonst 60 % (§§ 105 f SGB III)
 - Nettoentgeltdifferenz ergibt sich aus **beitragspflichtigem Arbeitsentgelt**

Rente (Rentenversicherung, §§ 35 ff SGB VI)

- Höhe: Richtet sich nach Höhe der **durch Beiträge versicherten Arbeitsentgelte** (§§ 63 ff SGB VI)

Mögliche Nachteile der Vergütungsoptimierung

Auswirkungen auf Versicherungs- und Sozialleistungen

Übergangsgeld (§§ 64 ff SGB IX)

- Höhe: 75 % der Berechnungsgrundlage bei mind. 1 Kind, sonst 68 % der Berechnungsgrundlage (§ 66 SGB IX)
 - Berechnungsgrundlage: 80 % des **Arbeitsentgelts**, höchstens das **Nettoarbeitsentgelt**
- Leistung der Unfall- (§§ 49 ff SGB VII), Renten- (§§ 20 f SGB VI), Arbeitslosenversicherung (§§ 119 ff SGB III)

Mutterschaftsgeld (Krankenversicherung, §§ 19 ff MuSchG, 24i SGB V)

- Höhe: **Arbeitsentgelt**, höchstens 13 Euro pro Tag (entspricht 390 Euro pro Monat)
 - Differenz zum Arbeitsentgelt trägt Arbeitgeber (§ 20 MuSchG)

Elterngeld (§§ 1 ff BEEG)

- Höhe: 67 % des Nettoeinkommens (§§ 2 ff BEEG)

Mögliche Nachteile der Vergütungsoptimierung

Ausgleichsmöglichkeiten für verminderte Versicherungs- und Sozialleistungen

- Zuschüsse des Arbeitgebers zu den Leistungen
- Abschluss von Zusatzversicherungen
- Rente
 - Abschluss einer zusätzlichen Rentenversicherung
 - Abschluss einer betrieblichen Altersversorgung
- Ausgleichsmöglichkeiten können wiederum begünstigte Leistungen sein

Risiken der Vergütungsoptimierung für den Arbeitgeber

Besondere Prüfungen des Finanzamts

- Lohnsteuer-Außenprüfung (§ 42f EStG, R 42f LStR, H 42f LStH)
- Lohnsteuer-Nachschau (§ 42g EStG, H 42g LStH)
- Ggf. Änderung von Steuerfestsetzungen und Nacherhebung von Steuern

Haftung des Arbeitgebers

- Nachforderung von Lohnsteuer beim Arbeitgeber, wenn eigene Steuerschuld des Arbeitgebers, sonst Haftung
- Haftung des Arbeitgebers für nachgeforderte Steuer (§ 42d EStG, R 42d LStR, H 42d LStH)
 - für zu Unrecht als nicht lohnsteuerbar oder steuerfrei behandelte oder pauschal besteuerte Leistungen

Anrufungsauskunft

- Betriebsstättenfinanzamt erteilt Auskunft über lohnsteuerliche Behandlung (§ 42e EStG, R 42e LStR, H 42e LStH)
- Kann Risiken vermeiden: Nacherhebung ist unzulässig, wenn Arbeitgeber nach Auskunft verfährt



**Herzlichen Dank
für Ihre
Teilnahme**

Techniker Krankenkasse

firmenkunden.tk.de