

# LOHNSTEUER-MITTEILUNGEN

32. Jahrgang 2017

Der Beratungsbrief für die Personalpraxis

## In dieser Ausgabe lesen Sie:

### Aktuelles aus der Lohnsteuer und der Sozialversicherung

- |  |      |
|--|------|
| (88-2017) BMF-Schreiben zur Dienstwagenbesteuerung und selbst getragener Aufwendungen      | S. 2 |
| (89-2017) Veröffentlichung BFH-Urteil zum Abzugsverbot der Pauschalsteuer nach § 37b EStG  | S. 3 |
| (90-2017) Abgrenzung von Gehaltsumwandlung und Zuschuss                                    | S. 4 |
| (91-2017) Finanzgericht Münster: Ein trockenes Brötchen und ein Kaffee sind kein Frühstück | S. 4 |
| (92-2017) Zeitwertkonto-Guthaben bei Arbeitgeberwechsel                                    | S. 6 |
| (93-2017) Antrag auf Lohnsteuer-Ermäßigung 2018 wurde neu gestaltet                        | S. 7 |
| (94-2017) Arbeitstäglige Fahrten zu einem Sammelpunkt                                      | S. 8 |

## Sie haben Fragen? Wir beantworten diese!

Sicherlich tauchen bei Ihnen aus Ihrer praktischen Arbeit im Bereich Lohnsteuer- oder Sozialversicherungsrecht Fragen auf, die bisher in unseren Lohnsteuer-Mitteilungen noch nicht beantwortet wurden.

Schicken Sie uns diese bitte per E-Mail an [redaktion@datakontext.com](mailto:redaktion@datakontext.com).

Anzeige

**DIE ABRECHNER**  
WEBINARE  
WISSEN ONLINE 

**Die neue Art zu Lernen!**  
**Einzigartige Wissens-Flatrate!**

**Die Online-Akademie für Entgeltabrechnung!**

- Professionell
- Schnell
- Kompakt
- Effizient
- Praxisbezogen
- Jahresprogramm
- Wissens-Pakete
- Flexibel
- Flatrate

[www.datakontext.com/dieabrechner](http://www.datakontext.com/dieabrechner)

## Aktuelles aus der Lohnsteuer und der Sozialversicherung

### (88-2017) BMF-Schreiben zur Dienstwagenbesteuerung und selbst getragener Aufwendungen

#### Hintergrund:

Das BMF hat mit Schreiben vom 21. September 2017 zur lohnsteuerlichen Behandlung vom Arbeitnehmer selbst getragener Aufwendungen bei der Überlassung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs Stellung genommen. Das BMF-Schreiben finden Sie hier (Link [www.datakontext.com/88-2017](http://www.datakontext.com/88-2017)).

Zunächst gab die Finanzverwaltung bekannt, dass die vom ergangenen Urteile des Bundesfinanzhofes vom 30. November 2016 veröffentlicht werden. Sie sind damit anwendbar.

#### Urteile vom 30. November 2016

In dem Urteil zum Aktenzeichen VI R 2/15 bestätigten die Richter zunächst ihre Rechtsprechung, nach der ein vom Arbeitnehmer gezahltes Nutzungsentgelt für die Nutzung eines betrieblichen Kfz zu privaten Fahrten und zu Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte/erste Tätigkeitsstätte den geldwerten Vorteil aus der privaten Nutzung eines Firmenwagens mindert.

Dies gilt nach dem Urteil auch, wenn der Arbeitnehmer im Rahmen der privaten Nutzung einzelne (individuelle) Kosten (hier: Kraftstoffkosten) des betrieblichen PKW trägt. Hier fehlt es bereits dem Grunde nach an einem lohnsteuerbaren Vorteil des Arbeitnehmers. Der Gesetzgeber ist sowohl bei der Bewertung des Nutzungsvorteils nach der Fahrtenbuchmethode als auch bei dessen Bemessung nach der 1-Prozent-Regelung davon ausgegangen, dass der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer einen Vorteil als Arbeitslohn dadurch zuwendet, dass er ihm ein Kfz zur Privatnutzung zur Verfügung stellt und alle mit dem Kfz verbundenen Kosten trägt.

Eine vorteilsmindernde Berücksichtigung der vom Arbeitnehmer selbst für den betrieblichen PKW getragenen Aufwendungen kommt allerdings nur in Betracht, wenn der Arbeitnehmer den geltend gemachten PKW-bezogenen Aufwand im Einzelnen darlegt und belastbar nachweist. Insoweit trifft ihn die objektive Feststellungslast. Der Arbeitnehmer muss folglich alle Belege der Kosten, die er trägt, aufbewahren und sammeln.

#### ! Praxishinweis:

Nach Auffassung der Richter kann der Wert des geldwerten Vorteils aus der Dienstwagenüberlassung durch Zuzahlungen des Arbeitnehmers allerdings nur bis zu einem Betrag von 0 Euro gemindert werden. Ein geldwerter Nachteil (Verlust) kann aus der Überlassung eines Dienstwagens zur Privatnutzung nicht entstehen. Übersteigen die Eigenleistungen des Arbeitnehmers den Wert der privaten Dienstwagennutzung und der Nutzung des Fahrzeugs zu Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte/Tätigkeitsstätte, bleibt der „Verlust“ daher ohne steuerliche Auswirkungen. Er kann insbesondere nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit abgezogen werden. Das komplette Urteil finden Sie hier (Link [www.datakontext.com/88a-2017](http://www.datakontext.com/88a-2017)).

In einem weiteren Urteil vom 30. November 2016 zum Aktenzeichen VI R 49/14 bestätigten die Richter noch einmal, dass das vom Arbeitnehmer gezahlte pauschale Nutzungsentgelt den dem Arbeitnehmer zuzurechnenden Sachbezug aus der privaten Nutzung des Firmenwagens bis zu einem Betrag von 0 Euro mindert. Es führe aber weder zu negativem Arbeitslohn (Verlust) noch zu weiteren Werbungskosten bei den Einkünften aus Arbeitslohn, soweit es den Nutzungsvorteil übersteige. Der Ansatz eines (negativen) geldwerten Vorteils (geldwerten Nachteils) aus der Dienstwagenüberlassung scheidet aus. Das komplette Urteil finden Sie hier (Link [www.datakontext.com/88b-2017](http://www.datakontext.com/88b-2017)).

#### Auffassung der Finanzverwaltung

Die Finanzverwaltung vertritt in ihrem BMF-Schreiben vom 21. September folgende Auffassung: Zahlt der Arbeitnehmer ein Nutzungsentgelt an den Arbeitgeber für die private Nutzung des Dienstwagens, mindert dies den ermittelten geldwerten Vorteil.

Nutzungsentgelt ist sowohl bei der pauschalen (Prozentregelung) als auch bei der individuellen Ermittlungsmethode (Fahrtenbuch):

- ein arbeitsvertraglich oder aufgrund einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage vereinbarter nutzungsunabhängiger pauschaler Betrag (z. B. Monatspauschale),
- ein arbeitsvertraglich oder aufgrund einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage vereinbarter an den gefahrenen Kilometern ausgerichteter Betrag (z. B. Kilometerpauschale),
- die arbeitsvertraglich oder aufgrund einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage vom Arbeitnehmer übernommenen Leasingraten,
- und bei der pauschalen Nutzungswertmethode die arbeitsvertraglich oder aufgrund einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage vereinbarte vollständige oder teilweise Übernahme einzelner Kraftfahrzeugkosten durch den Arbeitnehmer.

Dies gilt, so die Finanzverwaltung, auch für einzelne Kraftfahrzeugkosten, die zunächst vom Arbeitgeber verauslagt und anschließend dem Arbeitnehmer weiterbelastet werden oder, wenn der Arbeitnehmer zunächst pauschale Abschlagszahlungen leistet, die zu einem späteren Zeitpunkt nach den tatsächlich entstandenen Kraftfahrzeugkosten abgerechnet werden.

Zu den einzelnen Kraftfahrerkosten zählen z. B.:

- Treibstoffkosten,
- Wartungs- und Reparaturkosten,
- Kraftfahrzeugsteuer,
- Beiträge für Halterhaftpflicht- und Fahrzeugversicherungen,
- Garagen-/Stellplatzmiete, Aufwendungen für Anwohnerparkberechtigungen,
- Aufwendungen für die Wagenpflege/-wäsche,
- Ladestrom.

Unberücksichtigt bleiben Kosten, die nicht zu den Gesamtkosten des Kraftfahrzeugs gehören, z. B.:

- Fahrkosten,

- Straßen- oder Tunnelbenutzungsgebühren (Vignetten, Mautgebühren),
- Parkgebühren,
- Aufwendungen für Insassen- und Unfallversicherungen,
- Verwarnungs-, Ordnungs- und Bußgelder.

Bei der Fahrtenbuchmethode fließen vom Arbeitnehmer selbst getragene individuelle Kraftfahrzeugkosten nicht in die Gesamtkosten ein und erhöhen damit nicht den individuellen Nutzungswert.

Zahlt der Arbeitnehmer ein pauschales Nutzungsentgelt, ist der individuelle Nutzungswert um diesen Betrag zu kürzen.

Es wird nicht beanstandet, wenn bei der Fahrtenbuchmethode vom Arbeitnehmer selbst getragene Kosten in die Gesamtkosten i. S. von § 8 Abs. 2 Satz 4 EStG einbezogen und wie bei der pauschalen Nutzungswertmethode als Nutzungsentgelt behandelt werden.

Barlohnverzicht im Rahmen der Gehaltsumwandlung ist kein Nutzungsentgelt.

Übersteigt das Nutzungsentgelt den geldwerten Vorteil führt dies nicht zu negativem Arbeitslohn oder Werbungskosten. Zuzahlungen zum Anschaffungspreis mindern weiterhin den geldwerten Vorteil. Die Anrechnung der individuellen Kraftfahrzeugkosten ist im Lohnsteuerabzugsverfahren verpflichtend, wenn sich aus der arbeitsvertraglichen oder einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage nichts anderes ergibt.

Dies bedeutet: die Arbeitgeber müssen die Anrechnung der selbst getragenen Kosten, die nicht als Auslagen erstattet werden, im Lohnsteuerabzug explizit ausschließen.

Der Arbeitnehmer muss für die Anrechnung im Lohnsteuerabzug gegenüber dem Arbeitgeber jährlich fahrzeugbezogen schriftlich die

Höhe der individuellen Kraftfahrzeugkosten und die Gesamtfahrleistung des Kraftfahrzeugs erklären und im Einzelnen umfassend darlegen und belastbar nachweisen.

Der Arbeitgeber hat aufgrund dieser Erklärungen und Belege des Arbeitnehmers den Lohnsteuerabzug durchzuführen, sofern der Arbeitnehmer nicht erkennbar unrichtige Angaben macht. Ermittlungspflichten des Arbeitgebers ergeben sich hierdurch nicht.

Die Erklärungen und Belege des Arbeitnehmers hat der Arbeitgeber im Original zum Lohnkonto zu nehmen.

Die Finanzverwaltung beanstandet nicht, wenn für den Lohnsteuerabzug zunächst vorläufig fahrzeugbezogen die Erklärung des Vorjahres zugrunde gelegt wird.

Der Arbeitnehmer kann die individuellen Kraftfahrzeugkosten auch im Veranlagungsverfahren geltend machen, wenn der Arbeitgeber dies nicht im Lohnsteuerabzug vornimmt.

Dazu muss der Arbeitnehmer die Nutzungsvereinbarung vorlegen und fahrzeugbezogen darlegen, wie der Arbeitgeber den Nutzungswert ermittelt und versteuert hat (z. B. Gehaltsabrechnung, die die Ermittlung und Besteuerung des Nutzungswerts erkennen lässt; Bescheinigung des Arbeitgebers) sowie schriftlich die Höhe der von ihm selbst getragenen individuellen Kraftfahrzeugkosten und die Gesamtfahrleistung des Kraftfahrzeugs im Kalenderjahr umfassend darlegen und belastbar nachweisen.

#### ! Praxishinweis:

Das ursprüngliche BMF-Schreiben zu den Zuzahlungen des Arbeitnehmers vom 19. April 2013 wird aufgehoben und ist nicht mehr anzuwenden. Die Grundsätze gelten in allen offenen Fällen und können somit auch noch rückwirkend für das Jahr 2017 angewandt werden.

## (89-2017) Veröffentlichung BFH-Urteil zum Abzugsverbot der Pauschalsteuer nach § 37b EStG

### Hintergrund:

Mit Urteil des Bundesfinanzhofes vom 30. März 2017 zum Aktenzeichen IV R 13/14 haben die Richter geurteilt, dass die Übernahme der pauschalen Einkommensteuer nach § 37b EStG für ein Geschenk als weiteres Geschenk dem Betriebsausgabenabzugsverbot des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG zu unterwerfen ist. Voraussetzung ist, dass bereits der Wert des Geschenks selbst oder zusammen mit der übernommenen pauschalen Einkommensteuer den Betrag von 35 Euro übersteigt.

Die Richter bezogen somit in die 35-Euro-Grenze die übernommene Pauschalsteuer mit ein. Das komplette Urteil finde sie hier (Link [www.datakontext.com/89-2017](http://www.datakontext.com/89-2017)). Die Finanzverwaltung hat nunmehr beschlossen, das Urteil des BFH vom 30.03.2017 zum Aktenzeichen IV R 13/14, mit dem dieser geurteilt hat, dass die pauschale Einkommensteuer auf Geschenke nach § 37b EStG dem Abzugsverbot unterliegt und damit in die 35 Euro-Grenze beim Betriebsausgabenabzug nach

§ 4 Abs. 5 EStG einzubeziehen ist, im Bundessteuerblatt zu veröffentlichen. Allerdings wurde die Veröffentlichung mit einer Fußnote versehen: „Die Finanzverwaltung wendet die Vereinfachungsregelung in Rdnr. 25 des BMF-Schreibens vom 19. Mai 2015 (BStBl I S. 468, Pauschalierung von Sachzuwendungen nach § 37b EStG) weiter an.“

Dies bedeutet, dass die Finanzverwaltung weiterhin die Pauschalsteuer nach § 37b EStG nicht in die 35 Euro-Grenze nach § 4 Abs. 5 EStG mit einbezieht. Die 35-Euro Grenze kann somit wie bisher berechnet werden. Das BMF-Schreiben zur Versteuerung von Sachzuwendungen nach § 37b EStG finden sie hier (Link [www.datakontext.com/89a-2017](http://www.datakontext.com/89a-2017)).

#### ! Praxishinweis:

Bei der Prüfung der 35-Euro Grenze bei Geschenken an Dritten für den Betriebsausgabenabzug nach § 4 Abs. 5 EStG ist eine übernommene Pauschalsteuer nach § 37b EStG nicht einzubeziehen. Allerdings ist die Steuer nicht als Betriebsausgabe abzugsfähig, wenn die 35-Euro Grenze für Geschenke überschritten wird.

## (90-2017) Abgrenzung von Gehaltsumwandlung und Zuschuss

### ■ Problem:

**Werden Zuschüsse des Arbeitgebers zu den Aufwendungen für Internetnutzung und Fahrtkosten des Arbeitnehmers auch dann zusätzlich zum Arbeitslohn gewährt und können nach § 40 Abs. 2 EStG vom Arbeitgeber pauschal versteuert werden, wenn den Zuschusszahlungen Lohnherabsetzungen vorausgehen**

### Entscheidung:

Das Finanzgericht Münster hat mit Urteil vom 28. Juni 2017 zum Aktenzeichen 6 K 2446/15 L über diese Frage geurteilt. Das Urteil finden Sie hier (Link [www.datakontext.com/90-2017](http://www.datakontext.com/90-2017)).

### Sachverhalt:

Die Arbeitgeberin gewährte ihren nicht tarifbeschäftigten Arbeitnehmern unter anderem Zuschüsse für die Internetnutzung und zu Fahrtkosten zur ersten Tätigkeitsstätte. Laut der Arbeitgeberin liegt keine Gehaltsumwandlung vor, denn die Arbeitnehmer hätten zuvor durch einen unbedingten Entgeltsverzicht den Bruttoarbeitslohn reduziert. Sie unterwarf diese Zuschüsse den Pauschalsteuersätzen nach § 40 Abs. 2 EStG. Das Finanzamt ging hingegen davon aus, dass die Zuschüsse zu den Fahrtkosten sowie der Internetnutzung nicht steuerbegünstigt seien, da sie nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht wurden. Es handle sich insoweit um eine Umwandlung des zuvor vereinbarten Entgelts.

### Entscheidung:

Die Richter gaben der Arbeitgeberin Recht.

Die Richter sind der Auffassung, dass es sich in diesen Fällen um zusätzlich geschuldeten Arbeitslohn handelt, da die Arbeitnehmer im Zeitpunkt der Zahlung der Zuschüsse keinen verbindlichen Rechtsanspruch auf die gezahlten Zuschüsse hatten.

Zuschüsse des Arbeitgebers zu den Aufwendungen für Internetnutzung und zu Fahrtkosten des Arbeitnehmers werden auch dann zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt und können mit den gesetzlichen Pauschalsteuersätzen des § 40 Abs. 2 EStG versteuert werden, wenn den Zuschusszahlungen Lohnherabsetzungen vorausgehen, so die Richter.

Eine andere Ansicht hierzu vertritt das Finanzgericht Rheinland-Pfalz in einem Urteil vom 23. November 2016 zum Aktenzeichen 2 K 1180/16.

Zuschusszahlungen, denen Lohnherabsetzungen vorausgehen, sind nicht nach Gesamtplanungsgrundsätzen als einheitliches Vorgehen zu beurteilen, so die Richter des Finanzgericht Münster. Denn es gibt keinen allgemeingültigen Rechtsgrundsatz des Inhalts, dass eine aufgrund einheitlicher Planung in engem zeitlichem und sachlichem Zusammenhang stehende Mehrzahl von Rechtsgeschäften für die steuerliche Beurteilung zu einem einheitlichen wirtschaftlichen Vorgang zusammenzufassen und sodann unter den Steuertatbestand zu subsumieren ist.

### ! Praxishinweis:

Eine Revision zu diesem Thema ist beim Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen VI R 21/17 anhängig.

## (91-2017) Finanzgericht Münster: Ein trockenes Brötchen und ein Kaffee sind kein Frühstück

### ■ Problem:

**Sind trockene Brötchen mit einem Kaffee oder anderen Heißgetränken als Frühstück anzusehen?**

### Entscheidung des Gerichts:

Die Richter des Finanzgerichts Münster haben mit Urteil vom 31. Mai 2017 zum Aktenzeichen 11 K 4108/14, veröffentlicht am 2. Oktober 2017, über diese Frage geurteilt. Das Urteil finden Sie hier (Link [www.datakontext.com/91-2017](http://www.datakontext.com/91-2017)).

### Sachverhalt:

Der Arbeitgeber stellte seinen 80 Mitarbeitern täglich ca. 150 Brötchen (Laugen-, Käse-, Schoko- und Roggenbrötchen etc.) zur Verfügung, die in Körben auf einem Buffet in der Kantine für Mitarbeiter sowie für Kunden und Gäste zum Verzehr zur Verfügung standen. Dabei wurden nur die Brötchen, aber kein Aufschnitt oder sonstige Belege ausgereicht. Zudem konnten sich die Mitarbeiter, Kunden und Gäste ganztägig unentgeltlich aus einem Heißgetränkeautomaten bedienen.

Ein Großteil der Brötchen wurde von den Mitarbeitern in der Vormittagspause verzehrt. Die Arbeitszeit bei der Klägerin beginnt morgens

um 8:00 Uhr. Die Mitarbeiter haben ca. zwischen 9:30 Uhr und 11:00 Uhr eine etwa halbstündige Pause. Hier sollen die Mitarbeiter miteinander ins Gespräch kommen, Kontakte pflegen und stellenübergreifend Problemlösungen finden. Die Pause dient der Kommunikation und dem Austausch der einzelnen Abteilungen (Entwicklung, Vertrieb, Support). In dieser Zeit sind auch die Führungskräfte und der Vorstand zeitweilig zugegen, um sich im Gespräch mit den Mitarbeitern über Probleme im Unternehmen auszutauschen.

Die halbe Stunde wird nicht als Pause, sondern als bezahlte Arbeitszeit beim Arbeitgeber behandelt. Während dieser Zeit wird der Großteil der unentgeltlich zur Verfügung gestellten Brötchen und Backwaren verzehrt.

Die Lohnsteueraußenprüfung vertrat diesbezüglich die Auffassung, dass es sich bei der unentgeltlichen Überlassung der Brötchen und der Möglichkeit, Heißgetränke zu ziehen, um eine Mahlzeit, nämlich ein Frühstück handle, das mit den amtlichen Sachbezügen zu versteuern sei. Das Finanzamt setzte als Sachbezug den amtlichen Sachbezugswert von damals 1,50 Euro bis 1,57 Euro (Prüfungszeitraum 2008 bis 2011) je Mitarbeiter und Arbeitstag an und versteuerte diesen nach. Der Arbeitgeber trat dieser Auffassung entgegen. Ein einfaches Brötchen und ein Getränk erfülle nicht den Tatbestand einer Mahlzeit. Üblicherweise würde mit dem Begriff des Frühstücks nicht ein einfaches

*Brötchen ohne Belag assoziiert. Ein Brötchen sei wie Gebäck steuerlich als Aufmerksamkeit zu behandeln und müsse daher nicht versteuert werden. Ferner sei zu berücksichtigen, dass der Arbeitgeber ein eigenbetriebliches Interesse daran habe, dass die Mitarbeiter und die Mitglieder des Vorstandes zum Austausch in der Kantine zusammenkämen. Die Förderung betrieblicher Prozesse, der Kontakt der Abteilungen untereinander zur Förderung interner Prozesse und die Einbindung von Kunden und Gästen des Arbeitgebers stünden dabei im Vordergrund. Bei den bereitgestellten Heißgetränken wie auch bei den bereitgestellten Brötchen und Backwaren handele es sich allenfalls um Aufmerksamkeiten im Sinne von R 19.6 Abs. 2 Lohnsteuerrichtlinien (2008 bis 2011).*

*Der Arbeitgeber war zudem der Auffassung, dass auch die in Ansatz gebrachten Sachbezugswerte fehlerhaft seien. Bei durchschnittlich 0,60 Euro pro Brötchen an 20 Arbeitstagen pro Monat ergäbe sich ein Vorteil von 12 Euro im Monat pro Mitarbeiter. Der vorgenannte Betrag liege unter der in § 8 Abs. 2 S. 11 EStG geregelten summenmäßigen Mindestgrenze von 44 Euro, bei deren Unterschreiten die zu bewertenden Sachbezüge außer Ansatz zu bleiben hätten. Sie seien somit lohnsteuerrechtlich nicht zu erfassen.*

#### **Entscheidung:**

Die Finanzrichter gaben dem Arbeitgeber Recht und sahen kein Frühstück als gegeben an. Ein trockenes Brötchen und ein Heißgetränk seien kein Sachbezug in Form eines „Frühstücks“ im Sinne von § 8 Abs. 2 Satz 6 EStG i. V. m. § 2 Abs. 1 Sozialversicherungsverordnung. Zu den Mindeststandards eines Frühstücks gehöre nach dem allgemeinen Sprachgebrauch neben Brötchen und Getränken auch ein entsprechender Brotaufstrich.

Gemäß § 19 Abs. 1 Nr. 1 EStG i. V. m. § 8 Abs. 2 S. 1 EStG sind Einnahmen, die nicht in Geld bestehen, mit den um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreisen am Abgabeort anzusetzen. Wie sich aus dem Klammerzusatz des § 8 Abs. 2 S. 1 EStG ergibt, rechnet zu den geldwerten Einnahmen unter anderem auch „Kost“.

Nach § 8 Abs. 2 S. 9 EStG in der in den Streitjahren geltenden Fassung bleiben Sachbezüge, die nach Satz 1 zu bewerten sind, und damit auch „Kost“, außer Ansatz, wenn die sich nach Anrechnung der vom Steuerpflichtigen gezahlten Entgelte verbleibenden Vorteile insgesamt 44 Euro im Kalendermonat nicht übersteigen.

Demgegenüber fallen gemäß § 8 Abs. 2 S. 6 EStG in der in den Streitjahren geltenden Fassung Sachbezüge i. S. der auf § 17 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 des Vierten Buches Sozialgesetzbuch basierenden Rechtsverordnung nicht unter die Freigrenze des § 8 Abs. 2 S. 9 EStG.

Durch § 2 Abs. 1 S. 1 Sozialversicherungsentgeltverordnung wird dabei der Sachbezug erfasst, der sich auf die Gestellung von Verpflegung zurückführen lässt. Aus § 2 Abs. 1 S. 2 Sozialversicherungsentgeltverordnung folgt, dass die „Verpflegung“ die Gesamtheit von Frühstück, Mittagessen und Abendessen umfasst, jedenfalls die Voraussetzungen von einer dieser Teilverpflegungen erfüllt sein müssen. Nach § 2 Abs. 1 S. 2 Nr. 1 i. V. m. Abs. 6 Sozialversicherungsentgeltverordnung ist der Wert für ein „Frühstück“ in diesem Sinne in den Streitjahren pauschal mit einem Wert zwischen 1,50 Euro und 1,57 Euro täglich anzusetzen.

Bei der hier in Rede stehenden Verpflegung handelt es sich, so die Richter, um eine arbeitstägliche Zuwendung und nicht um eine Zuwendung aus Anlass einer Betriebsveranstaltung oder um ein überwiegend eigenbetriebliches Interesse. Auch eine Mahlzeit während eines außergewöhnlichen Arbeitseinsatzes nahmen die Richter nicht an.

Die Richter stellten weiter fest, dass den Arbeitnehmern keine Verpflegung i. S. des § 8 Abs. 2 S. 6 i. V. m. § 2 Abs. 1 Sozialversicherungsentgeltverordnung zur Verfügung gestellt wurde. Bei den zur Verfügung gestellten Backwaren und Heißgetränken handele es sich weder um ein Frühstück, noch um ein Mittagessen oder Abendessen. Da die zur Verfügung gestellte Verpflegung in den Vormittagsstunden eingenommen wurde, ist vorliegend entscheidungserheblich, ob die Voraussetzungen für die Annahme eines „Frühstücks“ vorliegen.

Die Richter begründen dies wie folgt: Soweit ersichtlich, hat sich die höchstrichterliche Rechtsprechung noch nicht mit der Frage auseinandergesetzt, welche Nahrungsmittel (z. B. Brot bzw. Brötchen mit oder ohne Belag oder sonstige Beilagen) und Getränke bzw. Genussmittel (z. B. Kaltgetränke, Kaffee oder Tee) von einem Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern unentgeltlich oder teilentgeltlich zur Verfügung gestellt werden müssen, um von dem Vorliegen eines „Frühstücks“ ausgehen zu können.

Die Richter bemühten die Literatur. Dabei wird z. T die Auffassung vertreten, dass angesichts unterschiedlicher Ansprüche und Bedürfnisse des Einzelnen und im Hinblick auf ein bestehendes Interesse an der Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens jede Speise, mit der ein Arbeitnehmer seinen Nahrungsbedarf für den Augenblick stille, unabhängig von ihrem tatsächlichen Wert, als „Mahlzeit“ anzusehen sei.

Demgegenüber sehen andere im Falle eines Imbisses, zu dem auch eine Frikadelle, Würstchen mit Brötchen oder Ähnliches zähle, keine Mahlzeit, (Mihatsch/Stimpel, Essenzuschüsse und Mahlzeiten an Arbeitnehmer NWB Nr. 27 vom 3. Juli 1995, Fach 6, 3775).

Andere stellen für das Vorliegen einer Mahlzeit darauf ab, ob der Gebrauch von Messer und Gabel erforderlich seien (Albert, Mahlzeiten im Lohn- und Einkommensteuerrecht, FR 2010, 267).

Nach Auffassung der Richter erfüllt das Gestellen von trockenen Brotwaren (Brötchen verschiedenster Art) mit der gleichzeitigen Möglichkeit, auf ein Heißgetränk zuzugreifen, nicht die Anforderungen, die nach der Sozialversicherungsentgeltverordnung (§ 2 Abs. 1 S. 2 Nr. 1) an ein Frühstück zu stellen sind, da entscheidungserheblich auf die allgemeine Lebensauffassung von einem „Frühstück“ abzustellen ist.

Beurteilt man die unentgeltlich zur Verfügung gestellten Lebensmittel an die Arbeitnehmer zunächst getrennt, so handelt es sich nach R 19.6 Abs. 2 S. 1 Lohnsteuerrichtlinien (2008 bis 2011) bei den Getränken um Aufmerksamkeiten, die nicht zum Arbeitslohn zählen.

Trockene Brötchen oder Brotwaren für sich genommen stellen nach der allgemeinen Lebensauffassung ebenfalls lediglich eine Aufmerksamkeit in diesem Sinne und kein Frühstück dar. Sie sind vergleichbar mit dem Reichen von Plätzchen zum Kaffee, was ebenfalls als Auf-

merksamkeit im Sinne der Lohnsteuerrichtlinien zu qualifizieren ist und nicht als Frühstück verstanden wird.

Der Senat ist weiter der Auffassung, dass es sich auch bei der Kombination von Heißgetränk und unbelegtem Brötchen oder Brot nicht um ein Frühstück i. S. d. § 2 Abs. 1 S. 2 Sozialversicherungsentgeltverordnung handelt. Im allgemeinen Sprachgebrauch ist davon auszugehen, dass zum Mindeststandard eines Frühstücks in Form von Brötchen oder Backwaren in Kombination mit Getränken auch ein entsprechender Brotaufstrich gehört.

So läge bei einem Beherbergungsvertrag mit „Frühstück“ ein zivilrechtlicher Mangel dann vor, wenn das Beherbergungsunternehmen sich auf die Gestellung eines Heizgetränks und trockenen Brötchen beschränken würde, ohne darüber hinaus einen entsprechenden Brotbelag zur Verfügung zu stellen.

Davon, dass ein Brotbelag integraler Bestandteil eines Frühstücks ist, geht offensichtlich auch das BMF-Schreiben zur Reform des steuerlichen Reisekostenrechts ab dem 1. Januar 2014, aus. Nach dessen Randziffer 73 sind die einem Arbeitnehmer zu gewährenden Verpflegungspauschalen in den Fällen zu kürzen, in denen den Arbeitnehmern eine Mahlzeit gestellt wird. Hierzu bestimmt Rz. 74 des BMF Schreibens, dass ein vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellter Snack oder Imbiss (z. B. belegte Brötchen und Kuchen oder Obst), der

während einer auswärtigen Tätigkeit gereicht wird, eine Mahlzeit sein kann.

Das vorgenannte BMF-Schreiben geht in dem Klammerzusatz von Randziffer 74 jedoch davon aus, dass eine Mahlzeit (nur) dann zur Verfügung gestellt wird, wenn belegte Brötchen gereicht werden. Hieraus folgt im Umkehrschluss, dass nach dieser Verwaltungsauffassung unbelegte Brötchen nicht zu einer „Mahlzeit“ und damit auch nicht zu einem „Frühstück“ gehören.

Im Streitfall handele es sich deshalb um einen Sachbezug in Form von „Kost“ im Sinne von § 8 Abs. 1 Satz 1 EStG, was zur Folge habe, dass eine andere Freigrenze Anwendung finde, welche im Streitfall nicht überschritten worden sei. Nach § 8 Abs. 2 S. 9 (aktuell Satz 11) EStG sind aber Sachbezüge, die nach Satz 1 zu bewerten sind, außer Ansatz zu lassen, wenn die sich nach Anrechnung der vom Steuerpflichtigen gezahlten Entgelte verbleibenden Vorteile insgesamt 44 Euro im Kalendermonat nicht übersteigen. Die Brötchen wurden daher mit einem geringeren Wert bewertet und in die 44-Euro-Freigrenze einbezogen und steuerfrei belassen.

## ! Praxishinweis:

Wegen grundsätzlicher Bedeutung der Streitfrage hat der Senat die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen, welche dort unter dem Aktenzeichen VI R 36/17 anhängig.

## (92-2017) Zeitwertkonto-Guthaben bei Arbeitgeberwechsel

### ■ Problem:

**Ist die Übertragung eines Guthabens auf einem Zeitwertkonto bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses auf einen neuen Arbeitgeber nicht steuerbar?**

### Die Entscheidung:

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat mit Urteil vom 22. Juni 2017 zum Aktenzeichen 12 K 1044/15 über diese Frage entschieden. Das Urteil finden Sie hier (Link [www.datakontext.com/92-2017](http://www.datakontext.com/92-2017)).

### Sachverhalt:

Der Arbeitnehmer war im Streitjahr 2012 seit 2003 einer von zwei Geschäftsführern einer GmbH. 2005 schlossen die GmbH und der Geschäftsführer eine Vereinbarung zur Einführung von Zeitwertkonten. Diese sollte ihm ermöglichen, durch die Einzahlung eines Teiles des Gehalts, wie auch eventueller Erfolgsvergütungen, eine spätere Freistellung von der Arbeitsleistung, z. B. für eine Vorruhestandsregelung, eingehen zu können. Bei einem Wechsel des Arbeitgebers kann das Wertguthaben auf den neuen Arbeitgeber übertragen werden. Zur Rückdeckung schloss der damalige Arbeitgeber einen Vertrag über die Zeitkontenrückdeckung mit Garantie bei einer Lebensversicherung ab. Seit 2014 ist der Kläger nicht mehr Geschäftsführer der GmbH. Seit 2015 arbeitet er bei einem anderen Arbeitgeber. Dieser erklärte sich bereit, ein Zeitarbeitskonto vom bisherigen Arbeitgeber zu überneh-

men und daraus entsprechende monatliche Auszahlungen an den Arbeitnehmer zu leisten. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, die Einzahlungen des Arbeitgebers in die Zeitkontenrückdeckungsversicherung stellten Arbeitslohn dar. Die Verzinsung der Zuführung stelle bei Gutschrift der Zinsen Einkünfte aus Kapitalvermögen dar, weil der Arbeitnehmer insoweit eine Forderung gegenüber dem Arbeitgeber habe.

### Entscheidung:

Die Richter des Finanzgerichtes widersprachen der Auffassung des Finanzamtes.

Als Arbeitslohn zu versteuern ist noch nicht die Gutschrift auf dem Zeitwertkonto, sondern erst die Auszahlung aus diesem. Wird der Betrag auf dem Zeitwertkonto verzinst, so sind die nach Ablauf des Ausgleichszeitraums ausgezahlten Zinsen keine Einkünfte aus Kapitalvermögen, sondern durch das Dienstverhältnis veranlasste Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit.

Der im Streitjahr 2012 infolge einer wirksamen Vereinbarung auf dem Zeitwertkonto eingestellte Arbeitslohn ist nach Ansicht der Richter dem Geschäftsführer nicht zugeflossen.

Der Arbeitnehmer hatte bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses das Recht, sein Guthaben nach § 7f Abs. 1 S. 1 Nr. 1 SGB IV auf den neuen Arbeitgeber zu übertragen. Solch eine Übertragung ist nach Auffassung der Richter nicht steuerbar, da der neue Arbeitgeber an die Stelle des bisherigen Arbeitgebers getreten und dessen Verpflichtungen aus dem Wertguthaben im Wege der Schuldübernahme übernommen hat.

Infolgedessen gehören die Leistungen aus dem Wertguthaben durch den neuen Arbeitgeber zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Um eine doppelte Besteuerung des Klägers (Zuführung zum Zeitwertkonto als Arbeitslohn sowie Auszahlung aus dem Zeitwertkonto als Arbeitslohn) zu vermeiden, sollte erst die Auszahlung der Besteuerung unterliegen, um eine gleichmäßige Besteuerung zu gewährleisten.

Im Streitfall erfolgte im Streitjahr weder eine Barauszahlung an den Geschäftsführer noch eine Gutschrift auf einem seiner Konten. Ein Zufluss kann zwar auch in der Zuwendung eines Anspruchs gegen einen Dritten liegen, wenn gerade diese Leistung geschuldet ist. Im Streitfall stand jedoch der Betrag dem Geschäftsführer noch nicht zur Verfügung. Der Arbeitgeber hat in eigenem Namen und auf eigene Rechnung bei einem Dritten, der Lebensversicherung, die Beträge aus der Entgeltumwandlung angelegt.

Nach Ansicht der Richter hatte der Geschäftsführer nach den versicherungsvertraglichen Bestimmungen zunächst keinen Anspruch auf

die Auszahlung der Versicherungssumme. Er konnte ohne Zustimmung seines Arbeitgebers nicht über die eingezahlten Beträge wirtschaftlich verfügen. Dies war nach den Vereinbarungen grundsätzlich erst in der Freistellungsphase möglich und damit nach der Vereinbarung eines Auszahlungsplans mit dem (neuen) Arbeitgeber. Infolgedessen ist noch nicht die Gutschrift auf dem Zeitwertkonto, sondern erst die Auszahlung aus diesem zu versteuern. Es kommt dadurch zu einem Besteuerungsaufschub.

#### **! Praxishinweis:**

Wird der Betrag auf einem Zeitwertkonto verzinst, so sind die nach Ablauf des Ausgleichszeitraums ausgezahlten Zinsen durch das Dienstverhältnis veranlasste Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit, die im Zeitpunkt der Auszahlung und nicht schon im Moment der Gutschrift auf dem Konto zu versteuern sind. Der Senat hat die Revision zugelassen, da beim BFH in einem vergleichbaren Fall das Verfahren VI R 17/16 anhängig ist.

## **(93-2017) Antrag auf Lohnsteuer-Ermäßigung 2018 wurde neu gestaltet**

### **Hintergrund:**

Aktuell können Arbeitnehmer wieder ihre Anträge für das Lohnsteuerermäßigungsverfahren 2018 stellen.

Der Vordruck „Antrag auf Lohnsteuer-Ermäßigung“ ist ab dem Ermäßigungsverfahren 2018 auf einen Hauptvordruck sowie Anlage-Vordrucke wie folgt umgestellt worden:

- Antrag auf Lohnsteuer-Ermäßigung 2018 (Hauptvordruck)
- Anlage Werbungskosten
- Anlage Kinder
- Anlage Sonderausgaben/außergewöhnliche Belastungen
- Anleitung zum Antrag auf Lohnsteuer-Ermäßigung

Die Umstellung hat den Vorteil, dass der Arbeitnehmer neben dem Hauptvordruck nur die Anlagen ausfüllen muss, die er für seinen Antrag benötigt. Außerdem wurden die Vordrucke stärker an die Einkommensteuererklärung angepasst.

Arbeitnehmer können einen Antrag auf Lohnsteuer-Ermäßigung für den Veranlagungszeitraum 2018 bereits stellen. Für den Veranlagungszeitraum 2018 hat das Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren Anfang Oktober 2017 begonnen.

Die Berücksichtigung antragsabhängiger Freibeträge im Lohnsteuerabzugsverfahren 2018 setzt grundsätzlich voraus, dass der Arbeitnehmer für das Kalenderjahr 2018 einen entsprechenden Lohnsteuer-Ermäßigungsantrag stellt bzw. gestellt hat.

Eine Ausnahme gilt für Behinderten- und Hinterbliebenen-Pauschbeträge, die bereits in der ELStAM-Datenbank gespeichert und über den 31. Dezember 2017 hinaus gültig sind.

Arbeitnehmer können die Bildung eines Freibetrags für einen Zeitraum von längstens zwei Kalenderjahren bei ihrem Wohnsitzfinanzamt beantragen. Wer bereits für 2017 einen Freibetrag beantragt hat,

profitiert davon häufig auch noch 2018 und spart sich den erneuten Antrag beim Finanzamt.

Im Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren 2018 neu eingetragene Freibeträge gelten mit Wirkung ab dem 1. Januar 2018 und dann längstens bis Ende 2019. Es ist auch möglich, den Freibetrag nur für ein Jahr zu beantragen oder einen beantragten Freibetrag später wieder zu ändern.

Der Freibetrag ist ein Jahresbetrag und wird auf die der Antragsstellung folgenden Monate verteilt, wenn der Antrag erst nach dem 31. Januar 2018 gestellt wird.

Eine Besonderheit gilt, wenn der Antrag im Januar 2018 gestellt wird: der Freibetrag gilt dann ausnahmsweise rückwirkend ab 1. Januar 2018. Sämtliche Änderungen an den Lohnsteuerabzugsmerkmalen (dazu zählen auch Freibeträge) sowie erstmals zu berücksichtigende Freibeträge werden in der ELStAM-Datenbank erfasst. Ein Ausdruck der ELStAM wird dem Arbeitnehmer vom Finanzamt nur auf ausdrücklichen Antrag ausgehändigt.

Die Eintragung eines Freibetrags im Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren hat zur Folge, dass der Arbeitnehmer grundsätzlich zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung verpflichtet ist. Für den Behindertenpauschbetrag und/oder den Hinterbliebenenpauschbetrag hat, besteht wegen des eingetragenen Freibetrags allein keine Pflicht zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung.

#### **! Praxishinweis:**

Abfragen zum Faktorverfahren sind im Antrag auf Lohnsteuerermäßigung 2018 nicht mehr enthalten. Der derzeit noch jährlich erforderliche Antrag auf Berücksichtigung der Steuerklasse IV in Verbindung mit einem Faktor ist mit dem Antrag auf Steuerklassenwechsel bei Ehegatten/Lebenspartnern zu stellen.

## (94-2017) Arbeitstäglige Fahrten zu einem Sammelpunkt

### Hintergrund:

Mit dem neuen Reisekostenrecht wurde auch der Begriff des Sammelpunktes neu geregelt. Nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG können Arbeitnehmer nur die Entfernungspauschale als Werbungskosten gelten machen, wenn sie ihre Tätigkeit dauerhaft vom Arbeitgeber bestimmt typischerweise arbeitstäglich von einem festgelegten Ort beginnen. Darunter fallen z. B. Arbeitnehmer, die jeden Morgen an einem vom Arbeitgeber festgelegten Ort ihre Fahrzeuge abholen und von dort aus dann zu den Kunden oder Baustellen sowie Lieferorten fahren. Die Arbeitnehmer haben in diesen Fällen zwar keine erste Tätigkeitsstätte, sie können aber dennoch nicht die gesamten Fahrtkosten steuerfrei als Reisekosten erstattet bekommen. Es verbleibt hier nur die der Geltendmachung der Entfernungspauschale in der persönlichen Einkommensteuererklärung.

Das Finanzgericht Nürnberg sowie das Sächsische und das Niedersächsische Finanzgericht haben sich mit dem Begriff des Sammelpunktes auseinandergesetzt.

### Entscheidungen des Finanzgericht Nürnberg

Mit Urteil vom 13. Mai 2016 zum Aktenzeichen 4 K 1536/15 hat das Finanzgericht Nürnberg entschieden, dass ein Lkw-Fahrer, welcher den Firmensitz jeden Tag aufsuchen muss, um den leeren LKW von seinem Standort am Betrieb abzuholen, nur die Entfernungspauschale geltend machen kann.

Mit Urteil vom 8. Juli 2016 zum Aktenzeichen 4 K 1836/15 hat das Gericht entschieden, dass es für die Annahme eines Sammelpunktes nicht ausreicht, wenn die betriebliche Einrichtung nur einmal pro Woche aufgesucht werden muss. Im zugrundeliegenden Sachverhalt hat ein Vorarbeiter 4 Tage die Woche die Baustelle von der Wohnung aus aufgesucht und nur einmal die Woche vom Sammelpunkt.

Der Gesetzgeber verlangt für einen Sammelpunkt das Typischerweise arbeitstäglige Aufsuchen des Ortes durch den Arbeitnehmer. Reicht dies bei zwei-, drei- oder viermaligem Aufsuchen des Betriebs pro Woche aus.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung im BMF-Schreiben vom 24. Oktober 2014 bedeutet typischerweise arbeitstäglich, dass der Ar-

beitnehmer aufgrund der Festlegungen des Arbeitgebers regelmäßig in derselben Art und Weise handelt, so die Richter.

Für die Aufnahme der beruflichen Tätigkeit des Arbeitnehmers sei es somit charakteristisch, dass er arbeitstäglich denselben Ort aufzusuchen hat. Vorübergehende beruflich veranlasste Abwesenheiten sollen Ausnahmefälle darstellen. Es handele sich trotzdem um ein typischerweise arbeitstägliches Anfahren desselben Ortes.

In der Entscheidung des Sächsischen Finanzgerichtes mit Urteil vom 14. März 2017 zum Aktenzeichens 8 K 1870/16 fuhr der Arbeitnehmer als Heizungsinstallateur an 123 Tagen mit dem eigenen Pkw zu einer Einrichtung seines Arbeitgebers, wo er ein Fahrzeug bestieg und zu den verschiedenen Einsatzorten fuhr. Teilweise übernachtete er am Tätigkeitsort, sodass er an insgesamt 85 Tagen länger als 24 Stunden seinem Wohnort fernblieb. Der Arbeitnehmer begehrte den Ansatz der vollen Fahrtkosten. Das Finanzamt berücksichtigte nur die Entfernungspauschale. Das Finanzgericht bestätigte dies.

Aufgrund einer Absprache mit dem Arbeitgeber sei der Sammelpunkt im ganzen Kalenderjahr und damit mit hinreichender Dauer angefahren worden.

Es reicht aus, wenn die Anfahrt nicht an jedem Arbeitstag stattfindet, jedoch immer dann, wenn der Arbeitnehmer von seinem Wohnort aufbricht, um seine Arbeit binnen eines Tages oder länger auf einer Baustelle zu verrichten.

§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG verlange die Anfahrt an tatsächlich 5 Tagen pro Arbeitswoche nicht. Der Gesetzgeber habe durch das Beiwort „typischerweise“ arbeitstäglich relativiert.

Anders sieht dies aktuell das Niedersächsische Finanzgericht mit Urteil vom 15. Juni 2017 zum Aktenzeichen 10 K 139/16. Hier war ein Lkw-Fahrer an 178 Tagen auf mehrtägigen und an 64 Tagen auf eintägigen Fahrten unterwegs. Insgesamt hat er an 114 Tagen den Betrieb seines Arbeitgebers mit seinem eigenen Pkw aufgesucht, um dort den Lkw zu übernehmen. Die Richter urteilten, dass durch die stattfindende mehrtägige Fahrtätigkeit, der Arbeitnehmer nur etwa jeden zweiten oder dritten Tag den Firmensitz und damit gerade nicht typischerweise arbeitstäglich aufgesucht hat.

### Impressum

LOHNSTEUER-MITTEILUNGEN  
Beraterbrief für die Personalpraxis  
32. Jahrgang 2017

**Chefredaktion:** Daniela Karbe-Geßler  
(verantwortlich für den Inhalt)  
Redaktion: Michael Dullau (CvD)  
redaktion@datakontext.com

DATAKONTEXT GmbH  
www.datakontext.com  
Augustinusstr. 9d | 50226 Frechen

Tel.: 02234/98949-30  
Fax: 02234/98949-32

Bezugspreis: Jahresabo Euro 54,- zzgl. VK  
Erscheinungsweise: 12 Ausgaben im Jahr  
ISSN: 0931-5802

**Service für Zeitschriftenabonnements,  
Reklamationen, Adressänderungen:**  
Verlagsgruppe Hüthig Jehle Rehm GmbH  
Abonentenservice  
Hultschiner Straße 8 | 81677 München

### Ansprechpartnerin:

Jutta Müller  
Telefon 089/2183-7110  
Telefax 089/2183-7620  
E-Mail aboservice@hjr-verlag.de

Alle Preise verstehen sich inkl. MwSt. Der Abonnementspreis wird im Voraus in Rechnung gestellt. Das Abonnement verlängert sich zu den jeweils gültigen Bedingungen um ein Jahr, wenn es nicht mit einer Frist von acht Wochen zum Ende des Bezugszeitraumes gekündigt wird.