

LOHNSTEUER- MITTEILUNGEN

Der Beratungsbrief für die Personalpraxis



Bewertung von Fahrrädern ab 2020

Überarbeitung des Erlasses zur Bewertung
im Rahmen von Gehaltsumwandlungen

In dieser Ausgabe lesen Sie:

Aktuelles aus der Gesetzgebung

(6-2020) Definition Kriterium „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ geplant Seite 3

Aktuelles aus der Lohnsteuer

(7-2020) Feuerwehrmann hat keine sog. erste Tätigkeitsstätte Seite 4

(8-2020) Sky-Abo als Werbungskosten Seite 5

(9-2020) Ermittlung des geldwerten Vorteils bei Überlassungen von Fahrrädern, die nicht steuerfrei sind Seite 7

(10-2020) OFD Frankfurt zur steuerlichen Behandlung von Arbeitszeitkonten Seite 11

(11-2020) Voraussetzungen einer doppelten Haushaltsführung bei ledigen Arbeitnehmern Seite 12

Impressum Seite 14

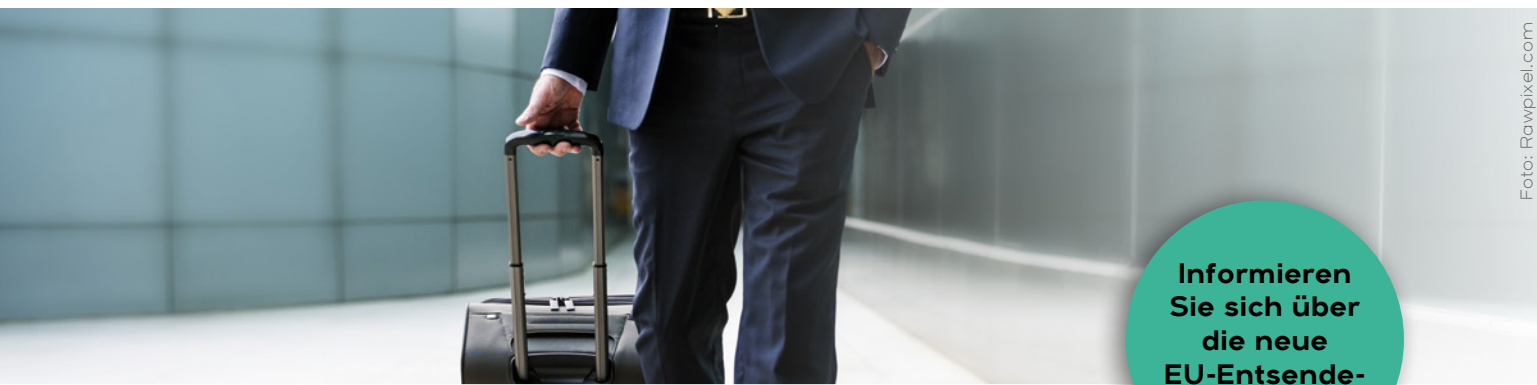


Foto: Rawpixel.com

Informieren Sie sich über die neue EU-Entsenderichtlinie!

SEMINARTIPP

Risikobereich Entsendungen

»Klassische« Entsendungen / (kurze) Dienstreisen / Reform der EU-Entsenderichtlinie

SCHWERPUNKTE

- Reform der EU-Entsenderichtlinie
- Entsendung / Dienstreise / Versetzung: Abgrenzung und Begriffsdefinition
- Arbeits-, Steuer- und Sozialversicherungsrechtliche Regelungen
- Formelle Aspekte (Meldeverfahren)
- Antrags- und Bescheinigungsverfahren A1

19. März 2020, Frankfurt am Main

Referentin: Dr. Michaela Felisiak
790,00 € zzgl. MwSt.

Weitere Infos unter:
datakontext.com

Aktuelles aus der Gesetzgebung

(6-2020) Definition Kriterium „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ geplant

Hintergrund:

Das Bundesministerium für Arbeit und Soziales (BMAS) hat am 17.01.2020 den Referentenentwurf eines Grundrentengesetzes (GruReG) vorgelegt, in dem auch die Einführung einer Regelung zur „Zusätzlichkeitsvoraussetzung“ in einem neuen § 8 Abs. 4 EStG vorgesehen ist.

Mit der vorgesehenen Neuregelung in § 8 Abs. 4 EStG wird die bestehende Verwaltungsauffassung aus R 3.33 Abs. 5 LStR zur „Zusätzlichkeitsvoraussetzung“ für das Kriterium „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ gesetzlich festgeschrieben. Die „Zusätzlichkeitsvoraussetzung“ ist demnach nicht erfüllt, wenn der Wert einer Arbeitgeberleistung (Sachbezüge oder Zuschüsse) auf den Anspruch auf Arbeitslohn angerechnet, der Anspruch auf Arbeitslohn zugunsten der Leistung herabgesetzt oder die verwendungs- oder zweckgebundene Leistung anstelle einer Erhöhung des Arbeitslohns gewährt wird.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte in seinen Urteilen vom 1. August 2018 u. a. zum Aktenzeichen VI R 32/18 eine differenziertere Sichtweise eingenommen und dabei den Begriff des arbeitsvertraglich vereinbarten „Lohnformenwechsels“ verwendet: „Setzen Arbeitgeber und Arbeitnehmer den ohnehin geschuldeten Arbeitslohn für künftige Lohnzahlungszeiträume arbeitsrechtlich wirksam herab, kann der Arbeitgeber diese Minderung durch verwendungsgebundene Zusatzleistungen steuerbegünstigt ausgleichen.“ Nach den Urteilen kann der Arbeitgeber nicht einseitig einen „Lohnformenwechsel“ herbeiführen. Außerdem können Arbeitgeber und Arbeitnehmer anlässlich eines „Lohnformenwechsels“ nicht vereinbaren, dass bei Wegfall der Zusatzleistung der

Lohnverzicht des Arbeitnehmers wieder durch eine Gehaltserhöhung ausgeglichen werden soll. Wäre ein solcher Automatismus vorhanden, läge auch nach den Urteilen kein Kriterium zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn vor.

Die Finanzverwaltung versucht nunmehr, die differenzierte Betrachtung des BFH im Wege einer gesetzlichen Klarstellung auszuschließen. Stattdessen soll in der gesetzlichen Regelung die bisherige Verwaltungsauffassung aus der Richtlinie R 3.33. LStR festgeschrieben werden. In der betrieblichen Praxis ist die Zusätzlichkeitsvoraussetzung für die Anwendung der Steuerfreiheit bei zahlreichen Vorteilen Voraussetzung, z. B. Fahrradüberlassung (§ 3 Nr. 37 EStG), Kinderbetreuungszuschuss (§ 3 Nr. 33 EStG), Überlassung von „Jobtickets“ (§ 3 Nr. 15 EStG), Zahlung eines Fahrtkostenzuschusses für Pkw-Nutzung (§ 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 EStG), Übereignung von Fahrrädern (§ 40 Abs. 2 Nr. 7 EStG).

Gehaltsumwandlungen sind weiterhin möglich, wenn das Zusätzlichkeitskriterium vom Gesetzgeber nicht verlangt wird. Dies ist z. B. der Fall bei pauschal versteuerten Jobtickets nach § 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 EStG oder Überlassung von dienstlichen Telefonaten und Datenverarbeitungsgeräten nach § 3 Nr. 45 EStG.



Zu beachten ist in allen Fällen, dass je nach Sachverhalt auch das sozialversicherungspflichtige Entgelt bei einer Gehaltsumwandlung gemindert wird und somit der Arbeitnehmer auch geringere Ansprüche aus der Sozialversicherung (z. B. Krankengeld, Arbeitslosengeld oder Rente) hat.

Praxishinweis:

Die Finanzverwaltung plant das Kriterium „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ gesetzlich in § 8 Abs. 4 EStG zu definieren und die bisherige Verwaltungsauffassung festzuschreiben.

Aktuelles aus der Lohnsteuer

(7-2020) Feuerwehrmann hat keine sog. erste Tätigkeitsstätte

Problem:

Wo hat ein Feuerwehrmann seine erste Tätigkeitsstätte, wenn er nach seinem Arbeitsvertrag verpflichtet ist, seinen Dienst an verschiedenen Einsatzstellen zu leisten?

Die Entscheidung des Gerichts:

Die Richter des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz haben diese Frage mit Urteil vom 28.11.2019 zum Aktenzeichen 6 K 1475/18 entschieden.

Die Pressemitteilung finden Sie hier:

www.datakontext.com/7-2020.



Sachverhalt:

Der Arbeitnehmer ist bei einer Landesbehörde als Feuerwehrmann angestellt und hat seinen Dienst in jeweils 24-Stunden-Schichten nach besonderer Einzelweisung alternativ an vier verschiedenen Einsatzstellen zu verrichten. Im Streitjahr war er ausschließlich in einer 15 km von seinem Wohnort entfernten Feuerwache eingesetzt.

In der Einkommensteuererklärung machte der Arbeitnehmer die Fahrten von seiner Wohnung zu dieser Feuerwache hin und zurück als Dienstreisen geltend (112 Tage x 30 km x 0,30 Euro = 1.008 Euro). Das zuständige Finanzamt hingegen vertrat die Auffassung, dass nur die Entfernungspauschale (112 Tage x 15 km x 0,30 Euro = 504 Euro) zu berücksichtigen sei, weil es sich nicht um Dienstreisen, sondern um Fahrten zur sog. „ersten Tätigkeitsstätte“ gehandelt habe. Die aufgesuchte Feuerwache sei die erste Tätigkeitsstätte des Arbeitnehmers.

Entscheidung:

Das Finanzgericht gab dem Arbeitnehmer Recht und entschied, dass der Arbeitnehmer keine sog. „erste Tätigkeitsstätte“ hatte mit der Folge, dass er für die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht nur die Entfernungspauschale, sondern die tatsächlichen Fahrtkosten als Werbungskosten geltend machen kann.

Die an 112 Tagen aufgesuchte Feuerwache ist nach Ansicht der Richter nicht als erste Tätigkeitsstätte im Sinne des § 9 Abs. 4 EStG anzusehen.



Die Vorschrift setzt nämlich voraus, dass der Arbeitnehmer entweder einer betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers dauerhaft zugeordnet ist oder dort dauerhaft mindestens je Arbeitswoche zwei volle Arbeitstage oder mindestens ein Drittel seiner vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit tätig werden soll.

Diese Voraussetzungen waren nach Ansicht der Richter nicht erfüllt, weil der Arbeitnehmer nach seinem Arbeitsvertrag verpflichtet ist, jeweils nach Einzelanweisung seinen Dienst an vier verschiedenen Einsatzstellen zu leisten, und der Arbeitgeber ihn von einem Tag auf den anderen an eine der anderen Einsatzstellen beordern könne.

Dass der Arbeitnehmer rückblickend tatsächlich nur in einer Feuerwache eingesetzt war, ist irrelevant. Vielmehr kommt es auf die zukunftsgerichtete Prognose an. Der Arbeitgeber hatte im entschiedenen Fall gerade nicht bestimmt, wo der Mitarbeiter täglich oder zwei volle Arbeitstage oder ein Drittel seiner Tätigkeit tätig werden soll.

Praxishinweis:

Gegen die Nichtzulassung der Revision hat das Finanzamt inzwischen Beschwerde beim BFH eingelegt (Aktenzeichen VI B 112/19).

(8-2020) Sky-Abo als Werbungskosten

Problem:

Sind die Aufwendungen eines Torwarttrainers für ein Sky-Bundesliga-Abo als Werbungskosten von der Steuer absetzbar?

Die Entscheidung des Gerichts:

Das Finanzgericht Düsseldorf hat diese Frage mit Urteil vom 05.11.2019 zum Aktenzeichen 15 K 1338/19 entschieden.

Das Urteil finden Sie hier:

www.datakontext.com/8-2020.



Sachverhalt:

Der Arbeitnehmer ist als Torwarttrainer eines Lizenzfußballvereins angestellt. Er beantragte, in seiner Einkommensteuererklärung die Kosten für das Paket „Fußball-Bundesliga“ seines Sky-Abonnements als Werbungskosten zu berücksichtigen. Zur Begründung trug er vor, dass er diesen Teil seines Abonnements beruflich genutzt habe, da er sich diverse Fußballspiele ansehen muss, um im Fußballgeschäft auf dem Laufenden zu bleiben. Das Finanzgericht lehnte im ersten Rechtsgang den Werbungskostenabzug ab und begründete, dass die Zielgruppe des Pakets „Fußball-Bundesliga“ kein Fachpublikum, sondern die Allgemeinheit sei. Es verglich das Paket mit einer Tageszeitung. Dagegen klagte der Arbeitnehmer vor dem BFH. Die Richter des BFH folgten dieser Argumentation des Finanzamts im Revisionsverfahren nicht und entschieden, dass es sich hier um Werbungskosten handeln kann, wenn das Abo tatsächlich nahezu ausschließlich beruflich genutzt werde (Urteil v. 16.01.2019, VI R 24/16). Im weiteren Verfahren vor dem Finanzgericht trug der Arbeitnehmer vor, alle Sendungen seien von beruflichem Interesse. Hier gehe es insgesamt um die Auswertung von Spielszenen sowie die Analyse von Spielern und Vereinen, auch von fremden Ligen – insbesondere im Hinblick auf das überaus schnelllebige Geschäft, einschließlich immer denkbarer kurzfristiger Trainerwechsel. Das gelte für den gesamten Inhalt des Pakets, auch etwa der Vorberichte und Interviews, die weiteren Aufschluss gäben und zugleich der eigenen rhetorischen Schulung dienten. Allenfalls die geringfügigen Werbepausen seien auszunehmen. Die Erkenntnisse aus den übertragenen Spielen, die der Kläger (ebenso wie die anderen Trainer) größtenteils aufzeichne – zu Hause oder auch auf Laptop während der Fahrten im Mannschaftsbus –, nutze er uneingeschränkt bei Schulungen des Mannschaftskaders, im täglichen Trainingsbetrieb (einschließlich Torwarttraining), bei Mannschaftsaufstellungen

etc. Zusätzlich habe er sich mit etwaigen Wünschen nach ergänzenden Auswertungen einzelner angeschauter Spielszenen an den Video-Analysten des Vereins wenden können. Andere Videotools habe der Verein damals nicht gehabt. Im Hinblick auf seine berufliche Stellung und seinen Arbeitstag von 12 bis 16 Stunden habe er sich keinerlei Informationsdefizit leisten können. Er habe sich sämtliche übertragenen Spiele anschauen müssen, und zwar konzentriert, mit „beruflicher Brille“ – daher nie privat, etwa im Freundeskreis oder „beim Bier“. Seine Ehefrau und seine Kinder hätten keinerlei Interesse am Fußball gehabt und seien bei Übertragungen regelmäßig in andere Zimmer ausgewichen.

Entscheidung:

Die Richter des Finanzgerichts gaben dem Arbeitnehmer nach erneuter mündlicher Verhandlung Recht und erkannten die Aufwendungen für das Abo als Werbungskosten an.

Werbungskosten sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen (§ 9 Abs. 1 Satz 1 EStG). Nach ständiger Rechtsprechung des BFH liegen Werbungskosten vor, wenn zwischen den Aufwendungen und den steuerpflichtigen Einnahmen ein Veranlassungszusammenhang besteht.

Davon ist auszugehen, wenn die Aufwendungen mit der Einkünfteerzielung objektiv zusammenhängen und ihr subjektiv zu dienen bestimmt sind, d. h., wenn sie in wirtschaftlichem Zusammenhang mit den Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit stehen.

Ergibt die Prüfung, dass die Aufwendungen nicht oder in nur unbedeutendem Maße auf privaten, der Lebensführung des Steuerpflichtigen zuzurechnenden Umständen beruhen, so sind sie grundsätzlich als Werbungskosten abzuziehen. Beruhen die Aufwendungen hingegen nicht oder in nur unbedeutendem Maße auf beruflichen Umständen, so sind sie nicht abziehbar. Ist der erwerbsbezogene Anteil nicht von untergeordneter Bedeutung, können eine Aufteilung und ein Abzug des beruflich veranlassten Teils der Kosten in Betracht kommen, sofern der den Beruf fördernde Teil der Aufwendungen sich nach objektiven Maßstäben zutreffend und in leicht nachprüfbarer Weise abgrenzen lässt.

Gemäß § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 6 EStG sind Werbungskosten auch Aufwendungen für Arbeitsmittel. Hierunter fallen alle materiellen und immateriellen Wirtschaftsgüter, die unmittelbar der Erledigung beruflicher Aufgaben dienen. Andererseits dürfen Aufwendungen für die Lebensführung, die die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt, nach § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG nicht als Werbungskosten abgezogen werden, auch wenn sie zur Förderung des Berufs oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen getätigt werden.

Bei Gegenständen, die auch im Rahmen der allgemeinen Lebensführung genutzt werden können, ist für die Einordnung als Arbeitsmittel der tatsächliche Verwendungszweck im Einzelfall maßgeblich. Die Güter müssen ausschließlich oder zumindest weit-



aus überwiegend beruflich genutzt werden. Eine geringfügige private Mitbenutzung ist unschädlich. Ob diese Voraussetzungen vorliegen, ist unter Würdigung aller Umstände nach der Funktion des Wirtschaftsguts im Einzelfall festzustellen.

Die Richter sind der Auffassung, dass die Aufwendungen für das Paket des Arbeitnehmers ausschließlich oder zumindest nahezu ausschließlich beruflich veranlasst und damit als Werbungskosten abzugsfähig sind.

Nach Ansicht der Richter wurde das streitgegenständliche Paket vom Torwarttrainer ausschließlich oder zumindest nahezu ausschließlich genutzt, um aus dem gesamten Programmangebot Erkenntnisse für seine berufliche Tätigkeit zu gewinnen und damit seiner Tätigkeit als Co-Trainer bzw. als Torwarttrainer zu dienen. Zwar ist der Inhalt des Pakets nicht nach Art einer Fachzeitschrift auf ein Fachpublikum zugeschnitten. Dies steht indes der Annahme der nahezu ausschließlichen beruflichen Verwendung insbesondere deshalb nicht entgegen, so die Richter, weil ein speziell gerade auf das Berufsbild des Klägers ausgerichtetes Angebot nicht auf dem Markt erhältlich war. Zudem verfügte der Verein jedenfalls im Streitjahr nicht über ein sonstiges Videotool, das für den Kläger als (Co-)Trainer unmittelbar nutzbar war.

Die Richter waren davon überzeugt, dass der Trainer den dortigen Programminhalt nahezu erschöpfend angeschaut, ihn je nach Relevanz und Wertung nochmals vertieft durch Wiederholungen gedanklich sowie gelegentlich anhand einiger Notizen auch schriftlich für sich ausgewertet hat. Diese Informationen und Ergebnisse habe er ausschließlich für seinen Beruf eingesetzt, indem er etwa den Video-Analysten gezielt um weitere Analysen oder bestimmte Schnitte von Einzelsituationen gebeten habe, um diese sowie seine eigenen gewonnenen Erkenntnisse vornehmlich für das Mannschaftstraining und für Teambesprechungen einzusetzen. Zusätzlich habe er sich mit dem Programmangebot auch über andere

Vereine und deren Trainer sowie Spieler und absolvierte Spiele in jeglicher Liga umfassend informiert.

Die Richter folgten dem Arbeitnehmer nach dem persönlichen Gesamteindruck und den weiteren Beweis- und sonstigen Ermittlungsergebnissen auch dahin, dass er den Inhalt des Pakets nicht oder jedenfalls nicht nennenswert privat angeschaut oder sonst eingesetzt hat.

Im Ergebnis erkannten die Richter die Kosten für das Sky-Abo als Werbungskosten an.

Praxishinweis:

Aufwendungen für Arbeitsmittel sind Werbungskosten, wenn diese beruflich notwendig sind und auch ausschließlich beruflich genutzt werden.

(9-2020) Ermittlung des geldwerten Vorteils bei Überlassungen von Fahrrädern, die nicht steuerfrei sind

Problem:

Wie sind Fahrräder steuerlich zu bewerten, die der Mitarbeiter zur privaten Nutzung überlassen bekommt, die aber nicht die Voraussetzungen der Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 37 EStG erfüllen?

Hintergrund:

Mit gleichlautendem Erlass der obersten Finanzbehörden der Länder vom 9. Januar 2020 haben die Länder die steuerliche Behandlung der Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern erneut erörtert. Der Erlass vom 13. März 2019 wurde damit aufgehoben.

Den Erlass finden Sie hier:

www.datakontext.com/9-2020.



Hintergrund des gleichlautenden Erlasses ist die notwendige Bewertung des geldwerten Vorteils bei der Überlassung von dienstlichen Fahrrädern, die nicht



steuerfrei sind nach § 3 Nr. 37 EStG. Die Steuerfreiheit verlangt die Überlassung des Fahrrades an den Mitarbeiter zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn. Nach Ansicht der Finanzverwaltung liegt dieses Kriterium vor, wenn der Arbeitnehmer zu seinem Lohn, den er vom Arbeitgeber beanspruchen kann, eine zusätzliche Leistung erhält.

Werden die Fahrräder aber im Rahmen einer Gehaltsumwandlung überlassen, bei denen der Mitarbeiter in Höhe der Leasingrate auf einen Teil seines zu beanspruchenden und feststehenden Bruttogehalts per gesonderter Vereinbarung verzichtet, liegt grundsätzlich das Kriterium „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ nicht vor und somit greift auch keine Steuerfreiheit. Hier muss folglich der geldwerte Vorteil der privaten Nutzung des überlassenen Fahrrads bewertet werden.

Nach dem neuen Erlass der Finanzverwaltung gilt dazu Folgendes:

Nach § 8 Abs. 2 Satz 10 EStG wird hiermit als monatlicher Durchschnittswert der privaten Nutzung eines Fahrrads (einschließlich Privatfahrten, Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Fahrten nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG und

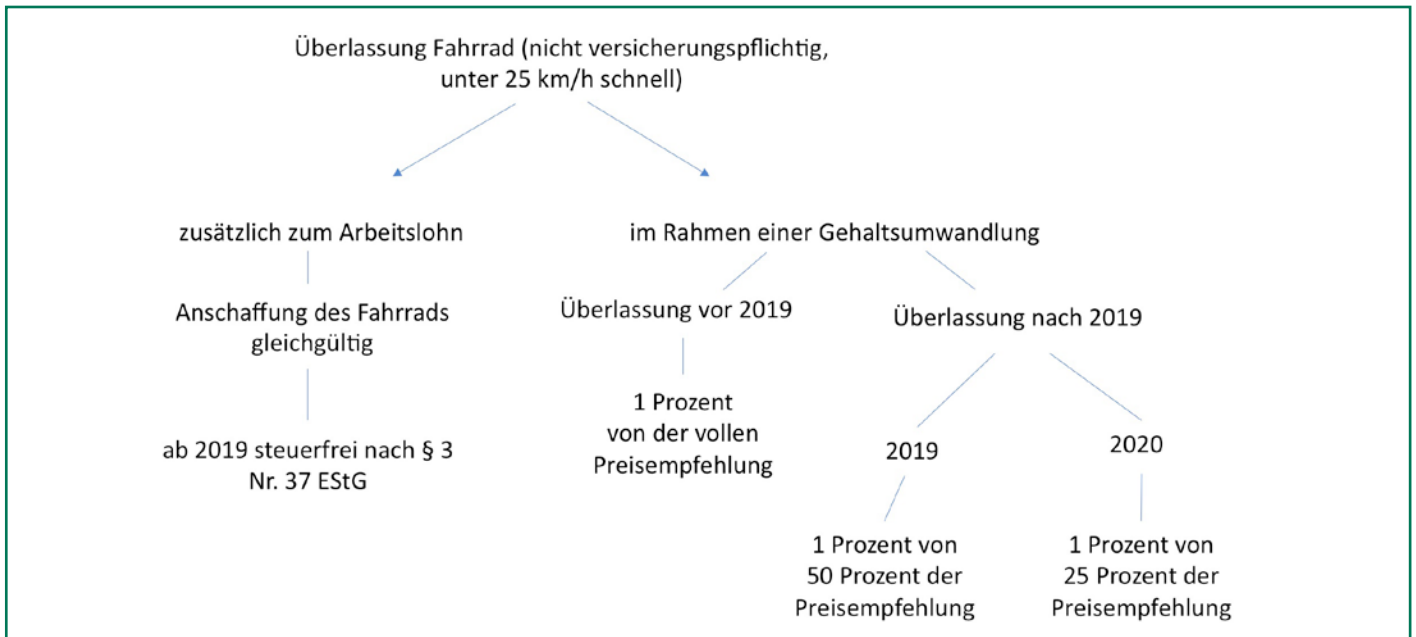
Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung) 1 Prozent der auf volle 100 Euro abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Fahrrads einschließlich der Umsatzsteuer festgesetzt.

Da der Gesetzgeber die Bewertung des privaten Vorteils bei Elektrofahrzeugen (Halbierung des Bruttolistenpreises für Anschaffungen ab 2019 im Jahr 2019 und Viertelung des Bruttolistenpreis ab 2020) gemindert hat, hat die Finanzverwaltung diese Minderung auch für die Fahrräder als anwendbar erklärt.

Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer das betriebliche Fahrrad erstmals nach dem 31. Dezember 2018 und vor dem 1. Januar 2020, wird als monatlicher Durchschnittswert der privaten Nutzung des Fahrrads (einschließlich Privatfahrten, Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Fahrten nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG und Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung) für das Kalenderjahr 2019 1 Prozent der auf volle 100 Euro abgerundeten halbierten und ab 1. Januar 2020 1 Prozent eines auf volle 100 Euro abgerundeten Viertels der unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Fahrrads einschließlich der Umsatzsteuer festgesetzt.

Wurde das betriebliche Fahrrad vor dem 1. Januar 2019 vom Arbeitgeber bereits einem Arbeitnehmer zur privaten Nutzung überlassen, bleibt es bei einem Wechsel des Nutzungsberechtigten nach dem 31. Dezember 2018 für dieses Fahrrad bei der vollen Bemessungsgrundlage. Eine Minderung ist nicht vorzunehmen.

Es kommt also maßgeblich darauf an, wann das Fahrrad erstmals an einen Arbeitnehmer überlassen wurde.



Beispiel 1:

Der Arbeitnehmer erhält 2018 ein Fahrrad vom Arbeitgeber überlassen. Das Fahrrad hat eine unverbindliche Preisempfehlung von 2.000 Euro. Die Leasingrate beträgt monatlich 60 Euro. Es wird eine Gehaltsumwandlung vereinbart. Das Fahrrad ist im Jahr 2019 nicht steuerfrei nach § 3 Nr. 37 EStG, weil das Kriterium zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn nicht vorliegt. Der geldwerte Vorteil ist zu ermitteln. Er ist von der vollen Preisempfehlung mit 1 Prozent zu berechnen. Das heißt, es entsteht ein geldwerter Vorteil von 20 Euro im Monat, der zu versteuern und zu verbeitragen ist.

Beispiel 2:

Der Arbeitnehmer erhält 2019 ein Fahrrad vom Arbeitgeber überlassen. Das Fahrrad hat eine unverbindliche Preisempfehlung von 2.000 Euro. Die Leasingrate beträgt monatlich 60 Euro. Es wird eine Gehaltsumwandlung vereinbart. Das Fahrrad ist im Jahr 2019 nicht steuerfrei nach § 3 Nr. 37 EStG, da das Kriterium zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn nicht gegeben ist. Der geldwerte Vorteil für die private Nutzung des Fahrrades ist von der halben Preisempfehlung mit 1 Prozent zu berechnen. Das heißt, es entsteht ein geldwerter

Vorteil von 10 Euro im Monat, der zu versteuern und zu verbeitragen ist.

Beispiel 3:

Der Arbeitnehmer erhält 2019 ein Fahrrad vom Arbeitgeber überlassen. Das Fahrrad hat eine unverbindliche Preisempfehlung von 2.000 Euro. Die Leasingrate beträgt monatlich 60 Euro. Es wird eine Gehaltsumwandlung vereinbart. Das Fahrrad ist im Jahr 2020 nicht steuerfrei nach § 3 Nr. 37 EStG, da das Kriterium zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn nicht erfüllt ist. Der geldwerte Vorteil ist von 25 Prozent der Preisempfehlung mit 1 Prozent zu berechnen. Das heißt, es entsteht ein geldwerter Vorteil von 5 Euro im Monat, der zu versteuern und zu verbeitragen ist.

Beispiel 4:

Der Arbeitnehmer erhält seit 2018 ein Fahrrad vom Arbeitgeber überlassen. Das Fahrrad hat eine unverbindliche Preisempfehlung von 2.000 Euro. Die Leasingrate beträgt monatlich 60 Euro. Die Leasingrate wird allein vom Arbeitgeber getragen. Der Arbeitnehmer erhält das Fahrrad zusätzlich zu seinem Bruttogehalt. Das Fahrrad ist seit 2019 steuerfrei nach § 3 Nr. 37 EStG, da das Kriterium zusätzlich

zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erfüllt ist. Es ist keine Lohnsteuer oder Sozialversicherung auf die private Nutzung zu ermitteln.

Beispiel 5:

Arbeitnehmer A erhält seit 2018 ein Fahrrad vom Arbeitgeber überlassen. Das Fahrrad hat eine unverbindliche Preisempfehlung von 2.000 Euro. Die Leasingrate beträgt monatlich 60 Euro. Im Jahr 2019 verlässt der Arbeitnehmer das Unternehmen. Arbeitnehmer B übernimmt das Fahrrad. Die Leasingrate wird allein vom Arbeitgeber getragen. Der Arbeitnehmer B erhält das Fahrrad zusätzlich zu seinem Bruttogehalt. Das Fahrrad ist seit 2019 steuerfrei nach § 3 Nr. 37 EStG, da das Kriterium zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erfüllt ist. Es ist keine Lohnsteuer oder Sozialversicherung auf die private Nutzung zu ermitteln. Der Wechsel spielt keine Rolle.

Beispiel 6:

Arbeitnehmer A erhält seit 2018 ein Fahrrad vom Arbeitgeber überlassen. Das Fahrrad hat eine unverbindliche Preisempfehlung von 2.000 Euro. Die Leasingrate beträgt monatlich 60 Euro. Im Jahr 2019 verlässt der Arbeitnehmer das Unternehmen. Arbeitnehmer B übernimmt das Fahrrad. Die Leasingrate wird jeweils im Rahmen der Gehaltsumwandlung umgelegt und das Bruttogehalt gemindert. Das Fahrrad ist bei beiden Arbeitnehmern nicht steuerfrei nach § 3 Nr. 37 EStG, da das Kriterium zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn nicht erfüllt ist. Die private Nutzung ist zu bewerten. Da das Fahrrad bereits 2018 erstmalig überlassen wurde, gilt keine Minderung der Preisempfehlung. Es ist 1 Prozent vom vollen Wert anzusetzen. Der geldwerte Vorteil beträgt 20 Euro, der lohnzuversteuern und zu verbeitragen ist. Durch den Wechsel an den Arbeitnehmer B ändert sich die Bewertung nicht.

Die 44-Euro-Freigrenze für Sachbezüge nach § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG ist bei der Überlassung von Fahrrädern nicht anwendbar.

Gehört die Nutzungsüberlassung von Fahrrädern zur Angebotspalette des Arbeitgebers an fremde Dritte (z. B. Fahrradverleihfirmen), kann der geldwerte Vorteil auch nach § 8 Abs. 3 EStG ermittelt und der Rabattfreibetrag in Höhe von 1.080 Euro berücksichtigt werden, wenn die Lohnsteuer nicht nach § 40 EStG pauschal erhoben wird.

Die Finanzverwaltung hat die o. g. Grundsätze zur Bewertung sowohl für Fahrräder als auch für Elektrofahrräder, wenn diese verkehrsrechtlich als Fahrrad einzuordnen sind, für anwendbar erklärt.

Ein Elektrofahrrad ist verkehrsrechtlich ein Fahrrad, wenn keine Kennzeichen- und Versicherungspflicht besteht. Die Versicherungspflicht entsteht, wenn das Elektrofahrrad aufgrund seiner Motorisierung 25 km/h überschreiten kann. Ist ein Elektrofahrrad verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen (weil der Motor auch Geschwindigkeiten über 25 Kilometer pro Stunde unterstützt), ist für die Bewertung des geldwerten Vorteils die Regelung der Dienstwagenbesteuerung (hier für Elektrofahrzeuge) und damit § 8 Abs. 2 Satz 2 bis 5 i. V. m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG anzuwenden. Auch hier gilt für die Anschaffung und Überlassung des Elektrobikes (S-Pedelec) ab 2019 eine Bemessungsgrundlage von 25 Prozent ab 2020. Es kommen aber neben dem 1 Prozent noch die Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte mit 0,03 Prozent oder 0,002 Prozent von der geminderten Preisempfehlung hinzu.

Praxishinweis:

Mit dem gleichlautenden Erlass wendet die Finanzverwaltung die Minderung der Bemessungsgrundlage für Elektrofahrzeuge auch für überlassene Fahrräder und Elektrofahrräder an, wenn die private Nutzung nicht steuerfrei ist und somit für die Lohnversteuerung und Verbeitragung bewertet werden muss.

(10-2020) OFD Frankfurt zur steuerlichen Behandlung von Arbeitszeitkonten

Hintergrund:

Arbeitszeitkonten sind im Berufsalltag immer mehr verbreitet. In diesem Modell werden abgeleistete Arbeitszeiten nicht vergütet, sondern „angesammelt“ und in einer näher zu vereinbarenden Freistellungsphase erst an den Arbeitnehmer ausgezahlt, wenn dieser keine Arbeitsleistung mehr vollbringen muss.

In steuerlicher Hinsicht ist insbesondere relevant, wann ein Zufluss und damit die Versteuerung und Verbeitragung von Arbeitslohn vorliegt.

Die Oberfinanzdirektion (OFD) Frankfurt stellt in ihrer Verfügung noch einmal die geänderte Auffassung der Finanzverwaltung dar.

Die Finanzverwaltung geht von folgenden Modellen aus: Arbeitskontenmodelle werden zwischen Arbeitgebern und Arbeitnehmern vertraglich vereinbart. Diese haben den Zweck, zukünftigen Arbeitslohn nicht auszubezahlen, sondern anzusparen und damit eine spätere Freistellung von der Arbeit zu finanzieren. In der Ansparphase wird weniger Arbeitslohn ausbezahlt, dieser wird gutgeschrieben und fließt dem Arbeitnehmer erst in der Freistellungsphase zu.

Nicht unter Arbeitszeitkonten (im engeren Sinne) fallen Vereinbarungen über eine tägliche oder wöchentliche Arbeitszeitgestaltung (sog. Flexi- und Gleitzeitkonten).

Zur Frage des Besteuerungszeitpunkts hat sich die Verwaltungsauffassung aufgrund der aktuellen BFH-Rechtsprechung grundlegend geändert. Betroffen ist die lohn- bzw. einkommensteuerliche Behandlung von Zeitwertkonten bei Organen von Körperschaften, wie z. B. Geschäftsführern.

Die OFD Frankfurt gibt in ihrer Verfügung das BMF-Schreiben vom 08.08.2019 noch einmal wieder.



Bei Fremd-Geschäftsführern führt die Vereinbarung eines Arbeitszeitkontos ebenso wie die Wertgutschrift auf dem Zeitkonto grundsätzlich noch nicht zum Zufluss von Arbeitslohn beim Arbeitnehmer. Erst die Auszahlung während der Freistellungsphase gilt als Zufluss und löst die Besteuerung aus.

Für beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer wird die Vereinbarung eines Arbeitszeitkontos lohn-/einkommensteuerrechtlich nicht anerkannt. Entsprechende Rückstellungen der Gesellschaft führen somit zum Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA).

Bei nichtbeherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführern ist nach den allgemeinen Grundsätzen zu prüfen, ob eine vGA vorliegt. Bei Nichtvorliegen einer vGA sind Vereinbarungen über die Einrichtung von Zeitwertkonten lohn-/einkommensteuerlich grundsätzlich anzuerkennen.

Der Erwerb der Organstellung bzw. der Mehrheitsanteile beeinflusst den Zufluss des bis zu diesem Zeitpunkt aufgebauten Guthabens auf dem Zeitwertkonto nicht. Nach Erwerb der Organstellung gelten hinsichtlich der weiteren Zuführungen die vorgenannten Grundsätze hinsichtlich des Vorliegens einer vGA. Hinsichtlich der Beendigung der Organstellung ergeben sich keine Änderungen.

(11-2020) Voraussetzungen einer doppelten Haushaltsführung bei ledigen Arbeitnehmern

Problem:

Liegt bei einem ledigen Arbeitnehmer eine doppelte Haushaltsführung vor, wenn dieser in einem Mehr- generationenhaushalt lebt?

Die Entscheidung des Gerichts:

Das niedersächsische Finanzgericht hat über diese Frage im Urteil vom 18.09.2019 zum Aktenzeichen 9 K 209/18 entschieden.

Das Urteil finden Sie hier:

www.datakontext.com/11-2020.



Sachverhalt:

Ein lediger Arbeitnehmer lebte in seinem Elternhaus zusammen mit seinem Bruder in einer nicht abge- schlossene Obergeschosswohnung. Mit den Eltern hatte er keinen Mietvertrag geschlossen. Sie lebten im Erdgeschoss. Am Arbeitsort hatte er eine Zweit- wohnung gemietet. An den laufenden Haus- und Nebenkosten des Elternhauses beteiligte sich der Kläger nicht. Allerdings überwies er im Dezember des Streitjahres einen Betrag von 1.200 Euro (mtl. Kostenbeteiligung für Januar bis Dezember von je

100 Euro) sowie einen Betrag von 550 Euro als Be- teiligung an der Fenstererneuerung. Er erbrachte außerdem den Nachweis, dass er Ausgaben für Le- bensmitteleinkäufe am Ort des Haupthausstands i. H. von 1.410 Euro getätigt hatte. Er setzte in sei- ner Einkommensteuererklärung die Kosten für die Zweitwohnung am Arbeitsort als Kosten im Rah- men einer doppelten Haushaltsführung an. Das Fi- nanzamt berücksichtigte keine Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung und begründete dies damit, dass eine erforderliche Beteiligung an den laufenden Haus- und Wohnungskosten nicht rückwirkend herbeigeführt werden könne. Zu einer Beteiligung an der Fenstererneuerung sei der Arbeit- nehmer im Übrigen nicht verpflichtet gewesen.

Entscheidung:

Die Richter gaben dem Arbeitnehmer Recht und er- kannten die Werbungskosten an.

Gemäß § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG sind Werbungs- kosten auch notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer beruflich ver- anlassten doppelten Haushaltsführung entstehen. Eine doppelte Haushaltsführung liegt nur vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes seiner ersten Tätigkeitsstätte einen eigenen Hausstand unterhält und auch am Ort der ersten Tätigkeitsstätte wohnt. Das Vorliegen eines eigenen Haushalts setzt das In- nehaben einer Wohnung sowie eine finanzielle Be- teiligung an den Kosten der Lebensführung voraus (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 3 EStG). Als Unterkunfts- kosten für eine doppelte Haushaltsführung können im Inland die tatsächlichen Aufwendungen für die Nutzung der Unterkunft angesetzt werden, höchs- tens 1.000 Euro im Monat (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 4 EStG).

Nach Auffassung der Richter hat der Arbeitnehmer einen eigenen Haushalt (im Elternhaus) unterhalten. Insbesondere hat er eine Wohnung innegehabt und sich an den Kosten der Lebensführung dieses Haus- halts in ausreichender Höhe finanziell beteiligt. Nach



§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG setzt das Vorliegen des Innehabens einer Wohnung und eine finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung voraus. Für das Vorliegen eines eigenen Hausstands im Sinne des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG genügt es damit nicht mehr, wenn der Arbeitnehmer z. B. im Haushalt seiner Eltern lediglich ein oder mehrere Zimmer bewohnt oder wenn dem Arbeitnehmer eine Wohnung im Haus der Eltern unentgeltlich zur Nutzung überlassen wird.

Da die Begrifflichkeiten der gesetzlichen Neuregelung in § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 3 EStG – „Innehaben einer Wohnung“ und „finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung“ – weder im Gesetz selbst noch in den Gesetzesmaterialien hierzu näher definiert sind, sind die Bedeutungsinhalte der Begriffe durch Auslegung zu ermitteln.

Die Richter gehen davon aus, dass auch nach der Gesetzesergänzung ein lediger Arbeitnehmer in einem Mehrgenerationenhaushalt einen eigenen Hausstand unterhalten kann. Das Gesetz fordert jedoch darüber hinaus eine Beteiligung an den Kosten der Lebensführung. Der Begriff der Lebensführung umfasst nach Ansicht der Richter an sich alle Kosten, die die Gestaltung des privaten Lebens mit sich bringt. Haushalts- und Wohnungskosten sind nur ein Ausschnitt aus dem Bereich der Kosten der Lebensführung mit der Folge, dass nach der gesetzgeberischen Wertung das Vorliegen eines Hausstands eines ledigen Arbeitnehmers weiterhin nicht allein deshalb verneint werden kann, weil er im elterlichen Haushalt unentgeltlich einzelne Zimmer oder eine Wohnung bewohnt, sofern im Übrigen eine ausreichende finanzielle Beteiligung an den (übrigen) Lebensführungskosten festgestellt werden kann.

Nach Auffassung der Richter ist es daher unschädlich, dass der Arbeitnehmer die Räumlichkeiten im Hause seiner Eltern nicht aufgrund eines Mietvertrags genutzt und deshalb nicht laufend Miete gezahlt hat.

Unter Lebensführungskosten im Sinne des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 3 EStG versteht der Senat daher insgesamt diejenigen Aufwendungen zur Gestaltung des privaten Lebens, die einen Haushaltsbezug aufweisen, im Wesentlichen also Miet- und Hauskosten, Verbrauchs- und sonstige Nebenkosten, Aufwendungen für die Anschaffung und Reparatur von Haushaltsgeräten und -gegenständen, Kosten für Lebensmittel und Telekommunikationskosten. Nicht hierzu zählen mangels Haushaltsbezugs Kosten für Urlaub, Pkw, Freizeitgestaltung, Gesundheitsfürsorge, Kleidung usw.

Der Arbeitnehmer hat sich, so die Richter, an den vorstehenden Kosten der Lebensführung mit Haushaltsbezug auch „finanziell“ beteiligt. Eine finanzielle Beteiligung kann zunächst in direkter Form durch Leistung von Geldbeträgen an die Eltern in bar oder unbar erfolgen. Eine finanzielle Beteiligung kann auch indirekt erfolgen, etwa durch die Entlastung des Haushalts durch Übernahme von haushaltsbezogenen Lebensführungskosten durch den Steuerpflichtigen. Nach Auffassung der Richter kann eine nur indirekte Beteiligung durch Anschaffung von Haushaltsgegenständen oder Möbeln oder die Beteiligung an der Anschaffung als finanzielle Beteiligung angesehen werden. Auch das Tragen von Umzugs-, Reparatur- oder Renovierungskosten und die finanzielle Mitbeteiligung am Bau oder Erwerb eines Hauses oder einer Eigentumswohnung sehen die Richter als finanzielle Beteiligung an.

Nach Auffassung der Richter können ideelle Beiträge sowie Dienstleistungen in diesem Zusammenhang dagegen nicht als finanzielle Beiträge angesehen werden. Die vom Arbeitnehmer übernommenen Arbeiten rund ums Haus an den Wochenenden sowie in der Urlaubszeit (Rasen mähen, Garten umgraben, Helfen bei Umbaumaßnahmen/Renovierung, Holz hacken und sägen) können daher insoweit keine finanzielle Beteiligung sein, so die Richter.

Eine gleichmäßige Beteiligung an den monatlichen laufenden Aufwendungen für Miete usw. darf nicht

gefordert werden. Insofern widersprechen die Richter der Ansicht der Finanzverwaltung. Auf den Zeitpunkt der Zahlungen Anfang, Mitte oder Ende des jeweiligen Jahres kann es im Ergebnis ebenfalls nicht ankommen. Entgegen der Auffassung des Finanzamts sind Ende des Jahres geleistete Zahlungen auch nicht nur teilweise nach einer Zwölfteilung zu berücksichtigen, sondern vielmehr in voller Höhe.

Der Arbeitnehmer hat sich durch die Einmalzahlungen (rückwirkende Beteiligung an den Hauskosten; Beteiligung an der Fensterrenovierung) und die belegten Lebensmitteleinkäufe finanziell an den Lebensführungskosten des elterlichen Haushalts beteiligt. Als unerheblich erachteten die Richter, dass der Arbeitnehmer insbesondere die Zahlung zur Beteiligung an der Fenstererneuerung ohne rechtliche Verpflichtung erbracht hat. Entscheidend ist allein die tatsächliche finanzielle Beteiligung, ohne dass es darauf ankäme, ob ein zugrunde liegender Vertrag besteht oder ein solcher einem Fremdvergleich standhielte.

Mit diesen finanziellen Beiträgen hat sich der Arbeitnehmer nach Ansicht der Richter auch vom Umfang her in ausreichendem Maße an den haushaltsbezogenen Lebensführungskosten beteiligt. Der Gesetzestext gibt keine Auskunft über den vom Gesetzgeber geforderten Umfang der finanziellen Beteiligung.



Lediglich die Gesetzesbegründung spricht vom Erfordernis einer „angemessenen“ finanziellen Beteiligung. Die finanziellen Beiträge müssen oberhalb einer Bagatellgrenze, die die Finanzverwaltung zu Recht mit 10 v. H. der gesamten haushaltsbezogenen Lebensführungskosten annimmt, liegen. Diese Bagatellgrenze hat der Arbeitnehmer überschritten.

Praxishinweis:

Die finanzielle Beteiligung für die Wohnung am Lebensmittelpunkt muss im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung vorliegen.

Impressum:

LOHNSTEUER-MITTEILUNGEN
Beraterbrief für die Personalpraxis
35. Jahrgang 2020

Chefredaktion: Daniela Karbe-Geßler
(verantwortlich für den Inhalt)

redaktion@datakontext.com

DATAKONTEXT GmbH
www.datakontext.com
Augustinusstraße 9d | 50226 Frechen
Telefon: +49 2234 98949-0
Telefax: +49 2234 98949-32

Bezugspreis:
54,00 Euro Jahresabonnement
Erscheinungsweise:
12 Ausgaben im Jahr
ISSN: 0931-5802

**Service für Zeitschriften-
abonnements, Reklamationen,
Adressänderungen:**
Verlagsgruppe Hüthig Jehle Rehm
GmbH

Abonentenservice

Hultschiner Straße 8 | 81677 München
Telefon: +49 89 2183-7110
Telefax: +49 89 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.