

# LOHNSTEUER- MITTEILUNGEN

Der Beratungsbrief für die Personalpraxis



## Steuerliche Behandlung des Deutschlandtickets

**In dieser Ausgabe lesen Sie:**

**Aktuelles aus der Gesetzgebung**

(47-2023) Geänderte Programmablaufpläne für den Lohnsteuerabzug ab dem 1. Juli 2023 Seite 3

**Aktuelles aus der Lohnsteuer**

(48-2023) Mitgliedsbeiträge für Fitnessstudio keine außergewöhnlichen Belastungen Seite 3

(49-2023) Homeoffice im Ausland Seite 5

(50-2023) Einordnung der Fernuniversität in Hagen als erste Tätigkeitsstätte Seite 8

(51-2023) Unfall mit dem Dienstwagen – geldwerter Vorteil? Seite 11

(52-2023) Weiträumiges Tätigkeitsgebiet – keine erste Tätigkeitsstätte Seite 15

(53-2023) Steuerliche Behandlung des Deutschlandtickets Seite 17

Impressum Seite 18

# Compliance Lunch



**NEU!**

## Querschnitt durch die top-aktuellen Themen der Mobilarbeit im Ausland, Workation & Co.

25. Juli 2023 | online 12:00-13:00 Uhr  
 Referent/in: Dr. Michaela Felisiak,  
 Dr. Dominik Sorber

- ✓ Schnell informiert in 60 Minuten
- ✓ Briefings zu aktuellen Talenttrends
- ✓ Updates zu arbeitsrechtlicher Rechtsprechung

Jetzt anmelden: [datakontext.com/compliance-lunch](https://datakontext.com/compliance-lunch)

## Aktuelles aus der Gesetzgebung

### (47-2023) Geänderte Programmablaufpläne für den Lohnsteuerabzug ab dem 1. Juli 2023

#### Hintergrund:

Das Bundesfinanzministerium hat die Bekanntmachungsschreiben zu den geänderten Programmablaufplänen für den Lohnsteuerabzug ab dem 1. Juli 2023 und die Programmablaufpläne veröffentlicht. Die geänderten Programmablaufpläne berücksichtigen die Anhebung des Beitragssatzes zur sozialen Pflegeversicherung und des Kinderlosenzuschlags zum 1. Juli 2023 durch das Pflegeunterstützungs- und -entlastungsgesetz (PUEG).

Die geänderten Programmablaufpläne sind für den Lohnsteuerabzug ab dem 1. Juli 2023 anzuwenden. Gegenüber den Entwürfen der geänderten Programmablaufpläne 2023 mit Stand 17.05.2023 haben sich keine weiteren Änderungen ergeben.

Die Anwendung muss spätestens ab dem 1. September 2023 erfolgen.

## Aktuelles aus der Lohnsteuer

### (48-2023) Mitgliedsbeiträge für Fitnessstudio keine außergewöhnlichen Belastungen

#### Problem:

Sind Mitgliedsbeiträge für ein Fitnessstudio auch dann nicht als außergewöhnliche Belastung abziehbar, wenn dort ein ärztlich verordnetes Funktionstraining (Wassergymnastik) absolviert wird?

#### Die Entscheidung des Gerichts:

Das Niedersächsische Finanzgericht hat mit Urteil vom 14.12.2022 zum Aktenzeichen 9 K 17/21 diese Frage entschieden.

Das Urteil finden Sie hier:

[www.datakontext.com/48-2023](http://www.datakontext.com/48-2023).



#### Sachverhalt:

Geklagt hatte eine Frau, die nachweislich an schmerzhaften Bewegungseinschränkungen litt (Grad der Behinderung von 30) und aufgrund dieser eine ärztliche Verordnung für ein Funktionstraining in Form von Wassergymnastik erhielt. Nachdem sie diese Gymnastikeinheiten zunächst bei einem Verein durchgeführt hatte, wechselte sie zu einem Fitnessstudio mit Schwimmbad, das örtlich näher lag



Foto: Alexis Scholtz - peopleimages.com/stock.adobe.com

und zudem zeitlich günstigere Termine für sie anbot. Die dortigen Kurse richteten sich speziell an Personen mit entsprechenden Erkrankungen und ärztlichen Verordnungen und waren von qualifizierten Übungsleitern durchgeführt worden. Ausrichter war ebenfalls ein Verein.

## Entscheidung:

Entscheidend war, dass durch die Beitragszahlung auch andere Leistungen des Studios (z. B. Saunanutzung) in Anspruch genommen werden konnten.

Um die Kurse absolvieren zu können, musste sich die Klägerin als Mitglied im Fitnessstudio anmelden (mit Zusatzmodul „Wellness und Spa“) und zudem dem ausrichtenden Verein der Kurse beitreten. Die Mitgliedschaft im Fitnessstudio ermöglichte unter anderem auch die Nutzung der Sauna. Die Krankenkasse übernahm zwar die reinen Kurskosten, die verbleibenden Mitgliedsbeiträge für Studio und Verein waren jedoch durch die Klägerin zu tragen. Fraglich war, ob die Beiträge sowie die Kosten für Fahrten zum Fitnessstudio außergewöhnliche Belastungen sind.

Das Finanzgericht (FG) entschied, dass lediglich die Fahrtkosten und die Beiträge an den Verein als außergewöhnliche Belastungen abziehbar waren. Beide Kostenarten sind untrennbarer Teil der eigentlichen Heilbehandlungen (der Gymnastikkurse), die aufgrund der ärztlichen Verordnung zwangsläufig waren.

Die Beiträge an das Fitnessstudio waren hingegen nicht als außergewöhnliche Belastungen abziehbar, da sich diese Kosten nicht in Gänze den zwangsläufigen Heilbehandlungskosten zuordnen ließen. Das FG verwies darauf, dass mit dem Mitgliedsbeitrag



Foto: Sofia Zhuravets/stock.adobe.com

auch Leistungen bezahlt worden waren, die nicht mit den verordneten Kursen zusammenhingen und die auch von gesunden Menschen in Anspruch genommen werden konnten. So war es der Klägerin unter anderem möglich gewesen, die Sauna zu nutzen. Diese Leistungen gehörten nicht zu den steuerlich abziehbaren Krankheitskosten, sondern zu nicht abziehbaren Lebenshaltungskosten. Eine Aufteilung der Mitgliedsbeiträge nach objektiven Kriterien war nicht möglich, sodass sie insgesamt steuerlich außer Betracht bleiben mussten.

Nach Ansicht der Richter kommt ein Ansatz als außergewöhnliche Belastung nur in Einzelfällen in Betracht. In der Regel fehlt es hierfür am Nachweis der medizinischen Indikation und der Zwangsläufigkeit der Kurse.

## Praxishinweis:

Die Revision ist anhängig beim Bundesfinanzhof (BFH) unter dem Aktenzeichen VI R 1/23. In vergleichbaren Fällen sollte Einspruch erhoben und das Ruhen des Verfahrens beantragt werden.

## (49-2023) Homeoffice im Ausland

### Hintergrund:

Viele Beschäftigte arbeiten derzeit aus dem Homeoffice im Ausland für ihr deutsches Unternehmen.

Hybrides und mobiles Arbeiten gehören seit der Pandemie zum Alltag vieler Beschäftigter. Grenzpendler arbeiten häufiger vom ausländischen Wohnort aus, andere verbinden Urlaub und Beruf, indem sie vorübergehend aus dem Ausland arbeiten. Doch für „Workation“ oder Homeoffice im Ausland gelten strenge rechtliche Rahmenbedingungen. Wir geben einen Überblick.

Seit Beginn der Corona-Pandemie zeichnet sich ein Trend besonders ab: die sogenannte Workation. Doch was bedeutet dieser Begriff überhaupt? Es handelt sich dabei um eine neue Urlaubsform, die aus den englischen Begriffen „Work“ und „Vacation“ – also Arbeit und Urlaub – zusammengesetzt ist und „Arbeiten im Urlaub“ meint. Im deutschen Arbeitsrecht ist dieser Begriff noch nicht bekannt.

Deshalb empfiehlt es sich für Betriebe, klare vertragliche Regelungen zu Workation zu definieren – auch wenn zu erwarten ist, dass es in nächster Zeit einige Gerichtsentscheidungen dazu geben wird und sich in der Folge auf Basis der Rechtsprechung Leitlinien ergeben.

Wichtig ist es, zunächst die Dauer der Workation festzulegen. Ist diese kürzer als vier Wochen, gibt es keinen arbeitsrechtlichen Handlungsbedarf. Es muss auch nicht im Arbeitsvertrag beispielsweise der Arbeitsort von Deutschland zum Urlaubsland umgeändert werden. Allerdings sollte geprüft werden, ob es für die Mitarbeiterin oder den Mitarbeiter legal ist, in dem Urlaubsland zu arbeiten. Unter Umständen könnte diese bzw. dieser einen Aufenthaltstitel und/oder eine Arbeitserlaubnis benötigen.

Befindet sich der Workation-Ort innerhalb der EU, ist dies für EU-Bürger wegen der Freizügigkeit kein Problem. Was allerdings dann geklärt werden muss, sind die arbeitsrechtlichen Anforderungen im Ur-



laubsland. Welche Arbeitszeit- und Pausenregelungen sowie Vergütungsvorschriften gelten für Personen, die beispielsweise in Frankreich arbeiten? Hier müssen Personalverantwortliche die entsprechenden Anforderungen kennen – und das für jedes Land einzeln.

## Workation im Ausland als Entsendung

Auch um die Sozialversicherung muss sich gekümmert werden. In der Regel wird die Workation von den Mitarbeitenden gewünscht und erfolgt nicht im Auftrag des Arbeitgebers. Unter normalen Umständen handelt es sich dann nicht um eine Auslandsentsendung, was zur Folge hätte, dass es Probleme mit der sozialen Absicherung während des Auslandsaufenthalts gibt. Die gute Nachricht ist aber: Seit 2021 gibt es eine Verlautbarung seitens der Sozialversicherungsträger, wonach die Workation im Ausland als Entsendung zu sehen ist. Das bedeutet wiederum, dass die Mitarbeitenden grundsätz-

lich im Rahmen einer Auslandsentsendung versichert werden können. Deshalb sollten Arbeitgeber sich mit der zuständigen Krankenkasse in Verbindung setzen, um die erforderliche Antragstellung in die Wege zu leiten. Somit wird gewährleistet, dass die Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer auch während der Workation im Ausland sozialversichert bleiben.

Aber auch das Thema Steuern muss geklärt werden: Je nach Dauer der Workation und der Art der Tätigkeit sind Themen wie steuerrechtliche Betriebsstätte oder Steuerpflicht im Ausland zu klären. Die pauschale Anwendung der sogenannten 183-Tage-Regelung ist zu vermeiden. Diese sollte in jedem Einzelfall geprüft werden.

## Befristetes Homeoffice im Ausland

Wollen Beschäftigte länger als für die Dauer eines Urlaubs vom Ausland aus für ihren Arbeitgeber in Deutschland arbeiten, in der Praxis also ihr Homeoffice ins Ausland verlegen, kommt es auf die Dauer und die konkrete geografische Lage an. Arbeitet der Mitarbeitende zeitlich begrenzt (weniger als sechs Monate) innerhalb Europas, sind die Regelungen für Arbeit innerhalb der EU, dem EWR und der Schweiz einschlägig und weitgehend unproblematisch. Zu beachten ist aber, dass die steuerrechtlichen Konsultationsvereinbarungen – und deren Sonderregelungen für Grenzgänger – nicht mit allen Nachbarländern Deutschlands (so zum Beispiel Tschechien und Dänemark) geschlossen wurden.

Es kommt jedoch auch immer wieder vor, dass sich das ausländische Arbeitszimmer auch außerhalb dieses Geltungsbereichs und auch außerhalb der EU-Freizügigkeit befindet. Hier muss genauer hingesehen werden. So können sich beispielsweise je nach Staatsangehörigkeit der Mitarbeitenden weitere Anforderungen ergeben. Auch wenn der private Zweck des Aufenthalts gegebenenfalls im Vordergrund steht, muss berücksichtigt werden, dass die Mitarbeitenden Arbeitsleistungen im Ausland



Foto: katie\_martynova/stockadobe.com

erbringen, wenn auch nur digital. Auch wenn ein IT-Spezialist technisch durchaus in der Lage ist, überall auf der Welt seinen Aufgaben nachzukommen, und anders als ein Handwerker weniger offensichtlich Arbeitsleistungen erbringt, handelt es sich doch um Arbeitstätigkeiten, die aufenthaltsrechtlich zu beurteilen sind. Dies kann dann mittelbar zu besonderen Herausforderungen führen. Im schlimmsten Fall sind Mitarbeitende im Homeoffice illegal im Ausland tätig. In der Regel kann eine Aufenthalts- und Arbeitserlaubnis nur dann einigermaßen problemlos erlangt werden, wenn es eine Tochtergesellschaft vor Ort gibt und auf eine konzerninterne Entsendung zurückgegriffen wird. Diese Möglichkeit bietet sich aber nur wenigen Unternehmen.

Zu Recht stellt sich bei den Beteiligten oft die Frage, ob aufgrund der vorübergehenden Verlegung des Arbeitsortes ins ausländische Arbeitszimmer eine Zusatzvereinbarung zum Arbeitsvertrag geschlossen werden sollte. Hierbei ist entscheidend, wie lange dieser Umstand andauert. Um gewisse Rahmenbedingungen festzulegen, ist eine Zusatzvereinbarung in der Regel empfehlenswert, und zwar, sobald deutlich wird, dass die betreffenden Mitarbeitenden länger als einen Monat im Ausland tätig werden. Regelungsinhalte hängen dabei grundsätzlich vom Einzelfall ab, sollten allerdings auch sozialversicherungs- und steuerrechtliche Hintergründe berücksichtigen.

Zusätzlich gilt es, hier einen weiteren tückischen Umstand zu beachten: das Betriebsstättenrisiko im Zusammenhang mit einer festen Geschäftseinrichtung im Ausland. Die Festigung der Geschäftseinrichtung lässt sich bei einem lediglich vorübergehenden Arbeitszimmer im Ausland zumindest für eine Dauer von bis zu sechs Monaten nicht erkennen.

Verlegen Arbeitnehmende ihr Homeoffice vorübergehend ins Ausland, so müssen Personalverantwortliche weiter klären, welches Arbeitsrecht gilt. Vorrangig findet dasjenige Arbeitsrecht des Staates

Anwendung, in dem der „gewöhnliche Arbeitsort“ liegt. Bei lediglich vorübergehendem Tätigwerden im Homeoffice im Ausland ist dies regelmäßig weniger problematisch. Die zeitlichen Aspekte sind daher nicht nur im Zusammenhang mit der 183-Tage-Regelung im Steuerrecht relevant.

### Dauerhaftes Homeoffice

Eine weitere und meist komplexere Fallgruppe betrifft Personen, die beispielsweise der Liebe wegen oder aus anderen persönlichen Motiven ins Ausland auswandern und von dort aus im Homeoffice für das deutsche Unternehmen tätig werden. Das Tätigwerden im Homeoffice im Ausland hat hier keinen vorübergehenden Charakter mehr und bringt rechtliche Änderungen mit sich. Werden Mitarbeitende ausschließlich im Ausland tätig, liegen der gewöhnliche Arbeitsort sowie der Schwerpunkt des Arbeitsverhältnisses ebenfalls im Ausland. Eine Rechtswahl und eine Zusatzvereinbarung nach deutschem Arbeitsrecht sind hier meist nicht mehr ausreichend.

Um den Aufwand gering zu halten, greifen manche Firmen auf die Möglichkeit einer unabhängigen Auftragnehmer-Vereinbarung zurück. Dabei gelten die betreffenden Mitarbeitenden als Freelancer und sind nicht mehr Angestellte. In diesem Fall hätte das Unternehmen jedoch keinerlei Weisungsrechte mehr. Außerdem müsste die Tätigkeit der Mitarbeitenden stets unter den möglichen Bestimmungen des Beschäftigungsstaates zur Scheinselbstständigkeit betrachtet werden. Und es wäre generell notwendig zu betrachten, welche Verpflichtungen für den Arbeitgeber mit dieser Konstellation einhergehen.

### Kein Recht auf Homeoffice im Ausland

Ein allgemeines Recht zum Tätigwerden außerhalb des Betriebssitzes besteht übrigens nicht. Wenn Arbeitgeber dieses gewähren, so sollten Art und Umfang des Tätigwerdens im Homeoffice festgehalten und, sofern möglich, zeitlich befristet werden.

Auch eine Rechtswahl ist empfehlenswert, sie gilt jedoch in internationalen Sachverhalten bestenfalls sehr eingeschränkt. Vor allem spielen die zeitlichen Rahmenbedingungen eine entscheidende Rolle. Die Anwendbarkeit des deutschen Arbeitsrechts ist weniger kritisch, wenn Mitarbeitende lediglich vorübergehend im Ausland tätig werden, der Schwerpunkt der Arbeitstätigkeit und des Arbeitsverhältnisses jedoch in Deutschland verbleibt.

Auch die steuerrechtlichen Auswirkungen können in der Regel im Rahmen der 183-Tage-Regelung beschränkt werden, sofern die Arbeitstätigkeit im ausländischen Arbeitszimmer nur vorübergehender Art ist und der Wohnsitz in Deutschland aufrechterhalten wird. Wichtig ist hierbei, die speziellen Rege-

lungen des jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) zu beachten.

### Praxishinweis:

Das Vorhaben „Homeoffice im Ausland“ sollte vorausschauend geplant werden, um nicht in die missliche Lage zu gelangen, einen geänderten Sachverhalt neu bewerten und rückabwickeln zu müssen. Nicht selten verändern sich Sachverhalte entgegen der bisherigen Planung und aus kurzfristig wird langfristig. Halten sich Mitarbeitende jedoch nicht mehr nur vorübergehend im Ausland auf, kann sich der Aufwand für Personalabteilungen signifikant erhöhen.

## (50-2023) Einordnung der Fernuniversität in Hagen als erste Tätigkeitsstätte

### Problem:

Stellt das Fernstudium an der Universität Hagen bei einem Teilzeitstudium eine erste Tätigkeitsstätte dar, wenn der „Arbeitnehmer“ arbeitslos ist?

### Die Entscheidung des Gerichts:

Die Richter des Finanzgerichts Niedersachsen haben mit Urteil vom 16.02.2022 zum Aktenzeichen 4 K 113/20 entschieden, ob die Fernuniversität Hagen eine erste Tätigkeitsstätte darstellt.

Das Urteil finden Sie hier:

[www.datakontext.com/50-2023](http://www.datakontext.com/50-2023).



### Sachverhalt:

Der Arbeitnehmer schloss im Jahr 2008 ein Studium der Wirtschaftswissenschaften an der Fernuniversität in Hagen mit Diplom ab. Ab dem Wintersemes-

ter 2016/17 belegte er einen weiteren Studiengang Diplom-II/Uni BWL/Wirtschaftswissenschaften an der Fernuniversität in Hagen. Ausweislich der vorgelegten Studienbescheinigungen ist er während der gesamten Studienzeit als Teilzeitstudent eingeschrieben.

Nach der Definition der Fernuniversität liegen Vollzeitstudierende vor, wenn diesen in dem geplanten Studiengang in einem zeitlichen Umfang von etwa 40 Stunden wöchentlich studieren. Teilzeitstudierende sind nach der Ansicht der Fernuniversität Studierende eines Studiengangs und müssen eine entsprechende Hochschulzugangsberechtigung nachweisen, studieren aber überwiegend berufsbegleitend in einem zeitlichen Umfang von etwa 20 Stunden wöchentlich.

Neben dem zweiten Fernstudium war der Arbeitnehmer nicht selbstständig tätig und auch arbeitslos. In der Einkommensteuererklärung machte er bei den Einkünften aus nicht selbstständiger Arbeit Aufwendungen für Fahrtkos-

ten für 29 Hin- und Rückfahrten zwischen seiner Wohnung und der Fernuniversität in Hagen zu je 277 km i. H. von insgesamt 4.819,80 Euro als Werbungskosten geltend. Bei der Berechnung der Fahrkosten hatte der Arbeitnehmer 0,30 Euro pro gefahrenem Kilometer angenommen. Er begründete dies damit, dass es sich um ein Studium neben dem Beruf handele.

Das Finanzamt berücksichtigte die Fahrtkosten nur unter Anwendung der Entfernungspauschale i. H. von insgesamt 2.410 Euro und führte dazu aus, dass eine Bildungseinrichtung eine erste Tätigkeitsstelle darstelle und somit nur die Entfernungspauschale berücksichtigt werden könne.

Der Arbeitnehmer trug vor, dass es sich bei dem Fernstudium nicht um eine vollzeitige Bildungsmaßnahme handele. Das Studium werde zu Hause und üblicherweise neben einer Berufstätigkeit ausgeübt und die Universität werde lediglich für Klausuren, zum Besuch der Bibliothek oder für Lerngemeinschaften mit Studienkollegen aufgesucht. Im Streitfall seien darüber hinaus die Diplomarbeiten gegengelesen worden. Der Umstand, dass er arbeitslos gewesen sei, ändere an der steuerlichen Behandlung nichts.

## Entscheidung:

Die Richter gaben dem Arbeitnehmer recht.

Nach § 9 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 Einkommensteuergesetz (EStG) sind Werbungskosten auch Aufwendungen des Arbeitnehmers für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte i. S. des § 9 Abs. 4 EStG. Zur Abgeltung dieser Aufwendungen ist für jeden Arbeitstag, an dem der Arbeitnehmer die erste Tätigkeitsstätte aufsucht, eine Entfernungspauschale für jeden vollen Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte von 30 Cent anzusetzen, höchstens jedoch 4.500 Euro im Kalenderjahr.



Foto: FernUniversität in Hagen, Horst Pierdolla

Als erste Tätigkeitsstätte gilt nach § 9 Abs. 4 Satz 8 EStG auch eine Bildungseinrichtung, die außerhalb eines Dienstverhältnisses zum Zwecke eines Vollzeitstudiums oder einer vollzeitigen Bildungsmaßnahme aufgesucht wird. Nach Ansicht der Richter lagen die Voraussetzungen für die Anwendung der Entfernungspauschale nach § 9 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 EStG nicht vor.

Die Fernuniversität in Hagen galt nicht als erste Tätigkeitsstätte des Arbeitnehmers, so die Richter.

Nach Auffassung der Richter liegt bei der aufgesuchten Fernuniversität in Hagen eine Bildungseinrichtung vor. Diese suchte der Arbeitnehmer auch auf, da er arbeitslos war und somit kein Dienstverhältnis bestand. Daher suchte er diese außerhalb eines Dienstverhältnisses auf.

Nach Ansicht der Richter suchte der Arbeitnehmer die Fernuniversität in Hagen nur für ein Teilzeitstudium auf. Er sucht die Fernuniversität daher nicht für ein Vollzeitstudium auf, das dort in einem zeitlichen Umfang von etwa 40 Stunden wöchentlich ebenfalls angeboten wird.

Der Wortlaut des § 9 Abs. 4 Satz 8 EStG verlangt für die Anwendung der Entfernungspauschale bei einem Studium oder einer Fortbildung ein Vollzeitstudium oder eine vollzeitige Bildungsmaßnahme, die

im Streitfall jedenfalls nach der eigenen Abgrenzung der Fernuniversität in Hagen nicht gegeben war.

Die Richter sind hier anderer Auffassung als die Finanzverwaltung. Im BMF-Schreiben vom 25.11.2020 zum Reisekostenrecht vertritt die Finanzverwaltung die Auffassung, dass ein Vollzeitstudium oder eine vollzeitige Bildungsmaßnahme insbesondere vorliegt, wenn der Arbeitnehmer im Rahmen des Studiums oder im Rahmen der Bildungsmaßnahme für einen Beruf ausgebildet wird und daneben entweder keiner Erwerbstätigkeit nachgeht oder während der gesamten Dauer des Studiums oder der Bildungsmaßnahme eine Erwerbstätigkeit mit durchschnittlich bis zu 20 Stunden regelmäßiger wöchentlicher Arbeitszeit oder in Form eines geringfügigen Beschäftigungsverhältnisses i. S. der §§ 8 und 8a Sozialgesetzbuch (SGB) IV ausübt. Hiernach wäre im Streitfall von einem Vollzeitstudium auszugehen, weil der Betroffene keiner Erwerbstätigkeit nachgegangen ist.

Nach der Definition des Bundesfinanzhofs (BFH) liegt eine vollzeitige Bildungsmaßnahme, so die Richter, in Abgrenzung zu einer nur in Teilzeit durchgeführten Maßnahme vor, wenn die berufliche Fort- oder Ausbildung typischerweise darauf ausgerichtet ist, dass sich der Steuerpflichtige ihr zeitlich vollumfänglich widmen muss und die Lerninhalte vermittelnden Veranstaltungen jederzeit besuchen kann.

Dies ergibt sich aus dem BFH-Urteil vom 14. Mai 2020 zum Aktenzeichen VI R 24/18.

Danach liegt nach Ansicht der Richter im Streitfall keine vollzeitige Bildungsmaßnahme vor, weil das Teilzeitstudium des Klägers gerade nicht darauf ausgerichtet ist, dass sich der Steuerpflichtige ihr vollumfänglich widmen muss. Vielmehr ist das Teilzeitstudium nach der eigenen Beschreibung der Fernuniversität gerade zur Ausübung neben einer Berufstätigkeit angelegt.

Nach Auffassung der Richter lässt sich das Verständnis der Finanzverwaltung, wonach ein Studium oder eine Bildungsmaßnahme im Falle einer Erwerbslosigkeit stets ein Vollzeitstudium oder eine vollzeitige Bildungsmaßnahme ist, nicht aus § 9 Abs. 4 Satz 8 EStG herleiten.

Die Richter begründen ihre Auffassung, dass der Wortlaut der Vorschrift ausdrücklich von einem Vollzeitstudium und von einer vollzeitigen Bildungsmaßnahme spricht. Im allgemeinen Sprachgebrauch werden diese Begrifflichkeiten im Gegensatz zu einem Teilzeitstudium bzw. zu einer in Teilzeit erfolgten Bildungsmaßnahme verwendet, wobei sich die Abgrenzung nach dem zeitlichen Umfang des Studiums oder der Bildungsmaßnahme richtet. Dies zeigt sich beispielhaft an der entsprechenden Darstellung der Fernuniversität in Hagen, nach der das Vollzeitstudium in einem zeitlichen Umfang von etwa 40 Stunden wöchentlich und das Teilzeitstudium in einem zeitlichen Umfang von etwa 20 Stunden wöchentlich stattfindet.

Nach Ansicht der Richter spricht auch der Zweck der Vorschrift ebenfalls gegen die Auffassung der Finanzverwaltung, wonach ein während einer Erwerbslosigkeit durchgeführtes Studium oder eine währenddessen ausgeübte Bildungsmaßnahme stets als Vollzeitmaßnahme angesehen werden muss.

Mit § 9 Abs. 4 Satz 8 EStG verfolgte der Gesetzgeber den Zweck, so die Richter, Steuerpflichtige im Fall ei-



Foto: FernUniversität in Hagen, Dirk Matull

ner außerhalb eines Dienstverhältnisses ausgeübten Bildungsmaßnahme mit Arbeitnehmern steuerlich gleichzustellen, die einer betrieblichen Einrichtung dauerhaft zugeordnet sind. Denn außerhalb eines Dienstverhältnisses unterlägen die Steuerpflichtigen keinem Direktionsrecht, sondern trafen selbst die Entscheidung für die jeweilige Bildungseinrichtung und hätten daher die Möglichkeit, sich auf die ihnen entstehenden Wegekosten einzurichten und deren Höhe aufwandmindernd zu beeinflussen.

Diese Überlegung des Gesetzgebers ist nach Ansicht der Richter sachgerecht, wenn das Studium oder die Bildungsmaßnahme wenigstens einen Großteil der regelmäßigen Arbeitszeit des Steuerpflichtigen in Anspruch nimmt.

Die Auffassung der Finanzverwaltung führte dazu, so die Richter, dass jede zeitlich noch so geringfügige Bildungsmaßnahme in einer Zeit der Erwerbslosigkeit als vollzeitige Bildungsmaßnahme und jede Art von Studium als Vollzeitstudium einzuordnen wäre. Hinzu kommt, dass bei diesem Verständnis

auch etwaige familiäre Verpflichtungen des Studierenden völlig außer Betracht bleiben.

Nach Ansicht der Richter ist die steuerliche Berücksichtigung der Fahrtkosten des Arbeitnehmers daher nicht auf die Entfernungspauschale beschränkt. Das gilt unabhängig davon, ob der Arbeitnehmer die Fahrten zu der Fernuniversität in Hagen selbst oder zur privaten Arbeitsgemeinschaft in Wohnungen von Kommilitoninnen und Kommilitonen getätigt hat.

Die Richter schließen sich dem Ansatz der Kilometerpauschale in Höhe von 30 Cent pro gefahrenem Kilometer an.

### Praxishinweis:

Die Revision wurde zugelassen. Diese wurde bereits erhoben und hat beim BFH das Aktenzeichen VI R 7/22. In vergleichbaren Fällen sollte daher Einspruch erhoben werden und das Ruhen des Verfahrens beantragt werden.

Foto: schab/stock.adobe.com

## (51-2023) Unfall mit dem Dienstwagen – geldwerter Vorteil?

### Hintergrund:

Wenn Unfälle mit einem Dienstwagen geschehen, sind Besonderheiten bei der steuerlichen Behandlung zu beachten.

Seit 01.01.2011 gelten folgende Regelungen zur steuerlichen Behandlung von Unfallkosten bei Firmwagengestellungen an Arbeitnehmer. Die Ausführungen finden sich in R 8.1 Abs. 9 Nr. 1 Satz 9 i. V. m. Nr. 2 Sätze 9 bis 16 Lohnsteuer-Richtlinien (LStR) und gelten sowohl bei Anwendung der Pauschal- als auch der Fahrtenbuchmethode.

### Vereinfachungsregelung bei Unfallkosten von 1.000 Euro zuzüglich Umsatzsteuer

Aus Sicht der Finanzverwaltung gehören Unfallkosten nicht zu den Gesamtkosten eines Dienstwagens nach R 8.1 Abs. 9 Nr. 2 Satz 11 LStR.

Vom Arbeitgeber getragene Unfallkosten sind daher neben dem ermittelten geldwerten Vorteil gesondert zu betrachten.

Die Finanzverwaltung hat allerdings eine Bagatellgrenze eingeführt. Bei Unfallkosten, die bezogen

auf den einzelnen Schadensfall und nach Erstattungen von dritter Seite (z. B. Versicherungen) einen Betrag von 1.000 Euro zuzüglich Umsatzsteuer nicht übersteigen, wird es nicht beanstandet, wenn sie als Reparaturkosten in die Gesamtkosten einbezogen werden. Dies regelt R 8.1 Abs. 9 Nr. 2 Satz 12 LStR. Diese Vereinfachungsregelung gilt auch bei Anwendung der Pauschalmethode. In der Folge werden Unfallkosten bis zu einem Betrag von 1.000 Euro zuzüglich Umsatzsteuer bei Anwendung der Pauschalregelung mit 1 Prozent des Bruttolistenpreises nicht als gesonderter geldwerter Vorteil angesetzt. Dies gilt für alle Fahrzeuge, unabhängig von der Finanzierungsart.

### Beispiel:

*Anlässlich der Rückgabe eines geleasteten Firmenwagens an die Leasinggesellschaft wird eine Beschädigung des Fahrzeugs an der Stoßstange festgestellt, die nicht auf dem üblichen Gebrauch des Fahrzeugs beruht. Die Beseitigung des Schadens kostet einschließlich Umsatzsteuer 900 Euro. Die Finanzverwaltung beanstandet es nicht, wenn die Aufwendungen in Höhe von 900 Euro als Reparaturkosten in die Gesamtkosten einbezogen werden. Wird der geldwerte Vorteil aus der Firmwagenstellung nach der Prozentregelung ermittelt, ist kein weiterer geldwerter Vorteil anzusetzen. Bei Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Fahrtenbuchmethode führt die Einbeziehung der Aufwendungen in die Gesamtkosten letztlich zu einem höheren km-Satz für die Privatfahrten und die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie ggf. steuerpflichtige Familienheimfahrten.*

*Die Kosten für einen Leihwagen sind keine Unfallkosten. Diese sind nicht in den 1.000 Euro zu berücksichtigen. Bei der Überlassung des Leihwagens vom Arbeitgeber an den Arbeitnehmer liegt eine Firmwagenstellung vor.*

### Schadensersatzpflicht des Arbeitnehmers

Zu prüfen ist aber noch, ob der Arbeitnehmer gegenüber dem Arbeitgeber wegen der Unfallkosten nach allgemeinen zivilrechtlichen Regelungen schadensersatzpflichtig ist (z. B. Unfall bei Privatfahrt).

Ist dies der Fall und verzichtet der Arbeitgeber auf diesen Schadensersatz, liegt in Höhe dieses Verzichts neben dem geldwerten Vorteil aus der Firmwagenstellung ein weiterer, zusätzlich zu erfassender geldwerter Vorteil vor. Dies regelt R 8.1 Abs. 9 Nr. 2 Satz 13 LStR. Der geldwerte Vorteil ist im Zeitpunkt des Verzichts zu prüfen und zu versteuern. Dies ist der Zeitpunkt, in dem der Arbeitgeber zu erkennen gibt, dass er keinen Rückgriff beim Arbeitnehmer nehmen wird.

Erstattungen durch Dritte, z. B. eine Versicherung, mindern immer den geldwerten Vorteil. In der Praxis bleibt dann häufig die vereinbarte Selbstbeteiligung übrig, so auch R 8.1 Abs. 9 Nr. 2 Satz 14 LStR.

In diesem Fall kann wieder die o. g. Vereinfachungsregelung angewendet werden.

### Beispiel:

*Der Arbeitnehmer verursacht auf einer Privatfahrt einen Unfall, der zu einem Schaden an dem vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Firmenwagen in Höhe von 6.000 inkl. Umsatzsteuer führt. Die Vollkaskoversicherung des Arbeitgebers übernimmt nach Abzug der Selbstbeteiligung von 1.000 Euro und unter Berücksichtigung der Vorsteuerabzugsberechtigung des Arbeitgebers die restlichen Kosten von 4.042 Euro. Der Arbeitgeber nimmt seinen Arbeitnehmer nicht in Regress. Im Verzicht liegt ein geldwerter Vorteil in Höhe der Selbstbeteiligung von 1.000 Euro vor.*

Aufgrund der oben beschriebenen Vereinfachungsregelung beanstandet es die Finanzverwaltung nicht, wenn die Aufwendungen in Höhe von

1.000 Euro zuzüglich Umsatzsteuer als Reparaturkosten in die Gesamtkosten einbezogen werden.

Es handelt sich um ein Wahlrecht. Der Arbeitgeber könnte theoretisch also auch versteuern.

## Keine Vollkaskoversicherung

Arbeitgeber müssen keine Vollkaskoversicherung abschließen. Ist dies unterblieben oder es wurde eine Versicherung mit einer Selbstbeteiligung von mehr als 1.000 Euro abgeschlossen, ist aus Vereinfachungsgründen so zu verfahren, als bestünde eine Versicherung mit einer Selbstbeteiligung in Höhe von 1.000 Euro, sofern es bei einer bestehenden Versicherung zu einer Erstattung gekommen wäre. Diese Vereinfachung regelt R 8.1 Abs. 9 Nr. 2 Satz 15 LStR.

Dadurch werden Arbeitnehmer mit einem Dienstwagen mit oder ohne Vollkaskoversicherung nicht unterschiedlich behandelt.

Die Anwendung ist auch möglich bei einer fehlenden Vollkaskoversicherung oder einer Vollkaskoversicherung mit einer höheren Selbstbeteiligung (z. B. 2.000 Euro).

### Beispiel:

*Der Arbeitnehmer verursacht auf einer Privatfahrt einen Unfall, der zu einem Schaden an dem vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Firmenwagen in Höhe von 6.000 Euro inkl. Umsatzsteuer führt.*

Der Arbeitgeber hat auf den Abschluss einer Vollkaskoversicherung verzichtet. Aus Vereinfachungsgründen kann davon ausgegangen werden, als bestünde eine Vollkaskoversicherung mit einer Selbstbeteiligung von 1.000 Euro. Somit liegt grundsätzlich wiederum aufgrund des Regressverzichts des Arbeitgebers gegenüber dem Arbeitnehmer ein geldwerter Vorteil in Höhe der (hier gedachten) Selbstbeteiligung von 1.000 Euro vor. Wie oben er-



Foto: ThamiKC/stock.adobe.com

läutert wird aus Vereinfachungsgründen kein geldwerter Vorteil angenommen.

## Vorsätzliche Beschädigung oder grob fahrlässiges Handeln

Eine Versicherung zahlt bei einem vorsätzlich oder grob fahrlässig verursachten Unfall nicht. Dazu zählen z. B. Trunkenheitsfahrten. In diesem Fall liegt daher ein geldwerter Vorteil in Höhe des tatsächlichen Schadensverzichts des Arbeitgebers vor. Der Zufluss dieses geldwerten Vorteils ist in dem Zeitpunkt gegeben, in dem der Arbeitgeber zu erkennen gibt, dass er beim Arbeitnehmer keinen Rückgriff nehmen wird.

### Beispiel:

*Der Arbeitnehmer verursacht auf einer Privatfahrt einen Unfall, der zu einem Schaden an dem vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Firmenwagen in Höhe von 6.000 inkl. Umsatzsteuer führt. Der Unfall ereignet sich anlässlich einer Trunkenheitsfahrt des Arbeitnehmers.*

Da die Vollkaskoversicherung in diesem Fall wegen des vorsätzlichen bzw. grob fahrlässigen Verhaltens des Arbeitnehmers nicht zahlt, liegt ein steuer- und sozialversicherungspflichtiger geldwerter Vorteil in Höhe des tatsächlichen Schadenersatzverzichts des

Arbeitgebers von 5.042 Euro netto vor. Aufgrund der Vorsteuerabzugsberechtigung ist dem Arbeitgeber hinsichtlich der Umsatzsteuer kein Schaden entstanden.

Ein Werbungskostenabzug in Höhe des versteuerten geldwerten Vorteils ist auch nicht möglich.

## Keine Schadensersatzpflicht des Arbeitnehmers

Liegt keine Schadensersatzpflicht des Arbeitnehmers vor (z. B. bei Fällen höherer Gewalt, Verursachung des Schadens durch einen Dritten), ist auch kein geldwerter Vorteil gegeben. Dies regelt R 8.1 Abs. 9 Nr. 2 Satz 16 LStR.

### Beispiel:

*Der Arbeitnehmer stellt den vom Arbeitgeber überlassenen Firmenwagen nachts auf der Straße vor seiner Wohnung ab. Am nächsten Morgen stellt der Arbeitnehmer fest, dass der Wagen in der Nacht von einem unbekanntem Dritten beschädigt worden ist. Da der Schaden von einem Dritten verursacht worden ist, liegt keine Schadensersatzpflicht des Arbeitnehmers gegenüber seinem Arbeitgeber und damit auch kein steuer- und sozialversicherungspflichtiger geldwerter Vorteil in Form eines Regressverzichts vor.*

## Unfälle auf beruflichen Fahrten

Bei Unfällen auf beruflichen Fahrten (Auswärtstätigkeit, Fahrt zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, wöchentliche Familienheimfahrt bei doppelter Haushaltsführung) verzichtet die Finanzverwaltung auf den Ansatz eines geldwerten Vorteils. Ausnahme ist hier auch wieder, wenn eine Trunkenheitsfahrt vorliegt.

### Beispiel:

*Der Arbeitnehmer verursacht auf einer Fahrt zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte einen Unfall, der zu einem Schaden an dem ihm von seinem Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Firmenwagen in Höhe von 4.000 Euro führt. Die Vollkaskoversicherung des Arbeitgebers übernimmt nach Abzug der Selbstbeteiligung von 1.000 Euro die restlichen Kosten von 3.000 Euro. Der Arbeitgeber nimmt seinen Arbeitnehmer nicht in Regress.*

Da es sich um einen Unfall anlässlich einer beruflichen Fahrt handelt, wird steuerlich auf den Ansatz eines geldwerten Vorteils verzichtet. Der Arbeitnehmer kann keine Unfallkosten als Werbungskosten bei den Einkünften aus nicht selbstständiger Arbeit geltend machen.



Foto: Vlad Kochelaevskiy/stock.adobe.com

## (52-2023) Weiträumiges Tätigkeitsgebiet - keine erste Tätigkeitsstätte

### Problem:

Liegt bei einem Tätigwerden im Hafengebiet eine erste Tätigkeitsstätte vor oder kann der Arbeitgeber hier steuerlich eine Auswärtstätigkeit annehmen?

### Die Entscheidung des Gerichts:

Die Richter des Bundesfinanzhofs (BFH) haben mit Urteil vom 15.02.2023 zum Aktenzeichen VI R 4/21 diese Frage beurteilt.

Das Urteil finden Sie hier:

[www.datakontext.com/52-2023](http://www.datakontext.com/52-2023).



### Sachverhalt:

Der Arbeitnehmer ist Hafenarbeiter. Er war ausschließlich bei einem Unternehmen angestellt, das u. a. auch die Arbeitnehmerüberlassung auf dem Gebiet des Hamburger Hafens betrieb. Im Rahmen dieser Arbeitnehmerüberlassung wurde der Arbeitnehmer bei verschiedenen Hafeneinzelbetrieben tätig. Gemäß seinem Arbeitsvertrag war er verpflichtet, sich „nach Bedarf gegebenenfalls zu entsprechenden Arbeiten in einer anderen Abteilung, Betriebsstätte oder in einem Beteiligungsunternehmen des Arbeitgebers einsetzen zu lassen“. Außerdem gab der Arbeitnehmer „sein unwiderrufliches Einverständnis gem. Absatz 4 Ziff. 2 der Richtlinien zu § 7 der Satzung für den Gesamthafenbetrieb Hamburg, sich auf Weisung des Arbeitgebers in anderen Hafeneinzelbetrieben einsetzen zu lassen“. Im Streitjahr 2015 wurde der Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber an 164 Arbeitstagen an vier verschiedenen Orten innerhalb des Gebiets des Hamburger Hafens eingesetzt (63 Tage am Ort Z, 30 Tage am Ort Y, 51 Tage am Ort X und 20 Tage bei der B KG (Ort W)).

Für die Fahrten zwischen Wohnung und Hafenzufahrt machte der Arbeitnehmer anstatt der Entfernungspauschale den Ansatz der tatsächlichen Kosten geltend. Das Finanzamt lehnte dies ab und entschied, dass eine erste Tätigkeitsstätte vorlag. Es wurde nur die Entfernungspauschale berücksichtigt.

In der ersten Instanz wies das Finanzgericht Niedersachsen mit Urteil vom 03.02.2021 mit Aktenzeichen 4 K 11006/17 die Klage ab. Der Arbeitnehmer habe „typischerweise arbeitstäglich“ das Gebiet des Hamburger Hafens und damit „dasselbe weiträumige Tätigkeitsgebiet“ aufsuchen müssen, sodass die Fahrten zwischen Wohnung und Hafenzugang nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a EStG – trotz Fehlens einer ersten Tätigkeitsstätte – nur mit der Entfernungspauschale berücksichtigt werden könnten.

### Entscheidung:

Die Richter des BFH dagegen gaben dem Arbeitnehmer recht.

Handelt es sich bei den Aufwendungen des Arbeitnehmers um solche für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte i. S. des § 9 Abs. 4 EStG, ist zu deren Abgeltung für jeden Arbeitstag, an dem der Arbeitnehmer die erste Tätigkeitsstätte aufsucht, grundsätzlich eine Entfernungspauschale für jeden vollen Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte von 0,30 Euro anzusetzen (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Sätze 1 und 2 EStG).

Hat ein Arbeitnehmer keine erste Tätigkeitsstätte und hat er nach den dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegungen sowie den diese ausfüllenden Absprachen und Weisungen zur Aufnahme seiner beruflichen Tätigkeit dauerhaft denselben Ort oder dasselbe weiträumige Tätigkeitsgebiet typischer-



Foto: Jonas Weimtschke/stock.adobe.com

weise arbeitstäglich aufzusuchen, gilt die vorgenannte Regelung über die Entfernungspauschale für die Fahrten von der Wohnung zu diesem Ort oder dem zur Wohnung nächstgelegenen Zugang zum Tätigkeitsgebiet entsprechend (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 3 EStG). Für die Fahrten innerhalb des weiträumigen Tätigkeitsgebiets gelten § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Sätze 1 und 2 EStG entsprechend, nach denen die tatsächlichen Aufwendungen für die Fahrten oder die pauschalen Kilometersätze angesetzt werden können, die für das jeweils benutzte Beförderungsmittel (Fahrzeug) als höchste Wegstreckenentschädigung nach dem Bundesreisekostengesetz festgesetzt sind (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 4 EStG).

Ein Tätigwerden in einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet liegt nach Ansicht der Richter nur vor, wenn der Arbeitnehmer die vertraglich vereinbarte Arbeitsleistung auf einer festgelegten Fläche und nicht innerhalb einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens (§ 15 AktG) oder bei einem vom Arbeitgeber bestimmten Dritten auszuüben hat.

Nach Auffassung der Richter hat das Finanzgericht die Aufwendungen des Arbeitnehmers für die Fahrten von seiner Wohnung bis zu dem von ihm angefahrenen Hafenzugang zu Unrecht nur nach

Maßgabe der Entfernungspauschale und nicht in tatsächlicher Höhe zum Werbungskostenabzug bei dessen Einkünften aus nicht selbstständiger Arbeit zugelassen.

Arbeitnehmer, die ihrer eigentlichen Tätigkeit in einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung nachgehen, arbeiten nicht in einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet, auch wenn ihnen ein bestimmtes Tätigkeitsgebiet zugewiesen ist und sie dort in verschiedenen ortsfesten betrieblichen Einrichtungen tätig werden, so die Richter.

Nach diesen Maßgaben hat die Vorentscheidung des Finanzgerichts keinen Bestand. Nach Auffassung und Feststellung der Richter ist der Arbeitnehmer nicht auf einer festgelegten Fläche, sondern aufgrund tagesaktueller Weisungen in ortsfesten betrieblichen Einrichtungen von (vier) Kunden seines Arbeitgebers tätig geworden.

Nach Ansicht der Richter kommt es nicht darauf an, dass sich alle Einsatzorte des Arbeitnehmers auf dem Gebiet des Hamburger Hafens befinden.

Übt ein Arbeitnehmer aufgrund der Weisungen des Arbeitgebers seine berufliche Tätigkeit, anders als im Streitfall, typischerweise arbeitstäglich in einem

weiträumigen Tätigkeitsgebiet aus, findet für die Fahrten von der Wohnung zu diesem Tätigkeitsgebiet die Entfernungspauschale Anwendung. Dies regelt § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG.

Wird das weiträumige Tätigkeitsgebiet immer von verschiedenen Zugängen aus betreten oder befahren, ist die Entfernungspauschale aus Vereinfachungsgründen bei diesen Fahrten nur für die kürzeste Entfernung von der Wohnung zum nächstgelegenen Zugang anzuwenden, so das BMF-Schreiben vom 25.11.2020, Rz 43.

Für alle Fahrten innerhalb des weiträumigen Tätigkeitsgebiets sowie für die zusätzlichen Kilometer bei den Fahrten von der Wohnung zu einem weiter entfernten Zugang können weiterhin die tatsächlichen Aufwendungen oder der sich am Bundesreisekostengesetz orientierende maßgebliche pauscha-

le Kilometersatz angesetzt werden. Dies regelt § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Sätze 3 und 4 EStG.

### Praxishinweis:

Auf die Berücksichtigung von Verpflegungspauschalen oder Übernachtungskosten als Werbungskosten sowie den steuerfreien Arbeitgeberersatz hat diese Festlegung „tätig werden in einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet“ keinen Einfluss. Der Arbeitnehmer ist weiterhin außerhalb einer ersten Tätigkeitsstätte beruflich tätig. Es liegt somit eine Auswärtstätigkeit vor. Es wird nur die Anwendung der Entfernungspauschale für die Fahrtkosten von der Wohnung zum nächstgelegenen Zugang zu dem weiträumigen Tätigkeitsgebiet sowie die Besteuerung eines geldwerten Vorteils bei Dienstwagengestellung durch den Arbeitgeber ausgeschlossen.

## (53-2023) Steuerliche Behandlung des Deutschlandtickets

### Hintergrund:

Viele Arbeitgeber zahlen ihren Arbeitnehmern einen Zuschuss zum Deutschlandticket („49-Euro-Ticket“).

Ein vom Arbeitgeber zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gezahlter Zuschuss zum Deutschlandticket („49-Euro-Ticket“) ist steuer- und sozialversicherungsfrei nach § 3 Nr. 15 EStG.



Foto: Andre Engelhardt/stock.adobe.com

Dieser steuerfreie Zuschuss mindert allerdings die als Werbungskosten abziehbare Entfernungspauschale. Er ist daher im Lohnkonto des jeweiligen Arbeitnehmers aufzuzeichnen und in der Lohnsteuerbescheinigung anzugeben. In der Gehaltsabrechnung sollte daher eine entsprechende Lohnart verwendet werden.

Der Arbeitgeber hat das alternative Wahlrecht, den Zuschuss mit 25 Prozent pauschal nach § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG zu besteuern. Auch diese Pauschalbesteuerung führt zur Sozialversicherungsfreiheit. Macht der Arbeitgeber von diesem Wahlrecht Gebrauch, unterbleibt beim Arbeitnehmer eine Minderung der Entfernungspauschale. Der Zuschuss muss nicht in der Jahreslohnsteuerbescheinigung bescheinigt werden.

Die vorstehenden Ausführungen gelten entsprechend, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer das Deutschlandticket zur Verfügung stellt (= Sach-

bezug). Die Höhe des geldwerten Vorteils ist in diesem Fall jedoch davon abhängig, ob der Arbeitnehmer einen Zuschuss für das Ticket zahlt (= verbilligte Überlassung) oder nicht (= unentgeltliche Überlassung).

Alternativ kann der Arbeitgeber ohne Bescheinigung auf der Lohnsteuerjahresbescheinigung die Pauschalversteuerung nach § 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 EStG vornehmen. Auch hier besteht Sozialversicherungsfreiheit.

## Beispiel

Preis für das Deutschlandticket	49,00 Euro
Arbeitgeber-Nachlass von Bund und Ländern 5 Prozent (kein Arbeitslohn)	2,45 Euro
Differenz	46,55 Euro
davon 96 Prozent	44,68 Euro

*Alternative 1 = verbilligte Überlassung:  
Eigenleistung des Arbeitnehmers  
(z. B. 70 Prozent von 49 Euro) 34,30 Euro  
Geldwerter Vorteil monatlich 10,38 Euro = steuerfrei nach § 3 Nr. 15 EStG*

*Alternative 2 = unentgeltliche Überlassung:  
keine Eigenleistung des Arbeitnehmers  
Geldwerter Vorteil monatlich 44,68 Euro  
Steuerfrei nach § 3 Nr. 15 EStG, § 1 Abs. 1 Satz 1 Nrn. 1 und 3 Sozialversicherungsentgeltverordnung (SvEV).*

## Praxishinweis:

Für die Anwendung der steuerrechtlichen Regelungen ist das BMF-Schreiben vom 15.08.2019 maßgeblich.

Die Minijobzentrale hat auf ihrer Seite ebenfalls bekannt gegeben, dass auch Beschäftigte in einem Minijob das Deutschlandticket steuerfrei erhalten können. Die Gewährung oder Bezuschussung hat keine Auswirkungen auf die 520-Euro-Grenze.

## Impressum:

LOHNSTEUER-MITTEILUNGEN  
Beraterbrief für die Personalpraxis  
38. Jahrgang 2023

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

redaktion@datakontext.com

DATAKONTEXT GmbH  
www.datakontext.com  
Augustinusstraße 11 A | 50226 Frechen  
Telefon: +49 2234 98949-0  
Telefax: +49 2234 98949-32

Bezugspreis:  
66,00 Euro Jahresabonnement  
Erscheinungsweise:  
12 Ausgaben im Jahr  
ISSN: 0931-5802

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

## Abonnentenservice

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 Bezugszeitraums gekündigt wird.