

Lohnsteuer-Info

Juni 2021

Verfasser: | Diplom-Finanzwirt Michael Seifert, Steuerberater, Troisdorf,
| www.steuergeld.de

In dieser Ausgabe

1	Faktorverfahren: Bundesrechnungshof fordert die Abschaffung	1
2	Neue BFH-Entscheidung zur ersten Tätigkeitsstätte	2
3	Abkürzungsverzeichnis	6

1 Faktorverfahren: Bundesrechnungshof fordert die Abschaffung

Arbeitgeber haben vom steuerpflichtigen und nicht pauschalieren Arbeitslohn ihrer Arbeitnehmer Lohnsteuer einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen.

Die Lohnsteuer ist eine Vorauszahlung auf die Einkommensteuer der Arbeitnehmer, sofern eine Veranlagung erfolgt oder zu erfolgen hat. Die Höhe der Lohnsteuer bestimmt sich nach der Steuerklasse.

Ehegatten und Lebenspartner erhalten nach ihrer Heirat automatisch die Steuerklassenkombination IV/IV.

Alternativ können sie zum einen die Steuerklassenkombination III/V wählen. Ehegatten und Lebenspartner mit der Steuerklasse V haben eine verhältnismäßig hohe Lohnsteuerbelastung. In der Praxis sind das überwiegend die Ehefrauen. Dies kann dazu führen, dass sie bevorzugt eine geringfügige Beschäftigung und keine sozialversicherungspflichtige Erwerbstätigkeit aufnehmen.

Seit dem Jahr 2010 können Ehegatten und Lebenspartner darüber hinaus die Steuerklassenkombination IV/IV mit Faktor wählen (sog. Faktorverfahren¹).

Der Faktor ist ein vom Finanzamt zu bildender Multiplikator, der die Lohnsteuer bei der Steuerklassenkombination IV/IV verringert. Das Faktorverfahren soll die Gleichstellung fördern.

¹ § 39f EStG

Der Gesetzgeber beabsichtigt mit dem Faktorverfahren Folgendes:

- Die Lohnsteuer soll sich der jährlichen Einkommensteuer annähern.
- Die Lohnsteuer soll sich zwischen den Ehegatten und Lebenspartnern fair verteilen.
- Die Lohnsteuer soll im Vergleich zur Steuerklasse V gemindert werden und
- damit einen Anreiz schaffen, eine sozialversicherungspflichtige (Vollzeit-) Erwerbstätigkeit aufzunehmen.

Der Bundesrechnungshof hat sich nunmehr mit dem Faktorverfahren auseinandergesetzt. Er stellt fest, dass das Faktorverfahren weder wirksam noch wirtschaftlich sei.²

Praxishinweis

Demgegenüber lehnt das BMF eine Abschaffung ab, wenngleich das Faktorverfahren nur in wenigen Fällen gewählt wird. Das Verfahren soll als Wahloption weiterhin zur Verfügung stehen. Es bleibt abzuwarten, ob der Gesetzgeber eine Abschaffung des Faktorverfahrens einleiten wird.

2 Neue BFH-Entscheidung zur ersten Tätigkeitsstätte

Der BFH hat sich mit Urteil v. 16. Dezember 2020³ zur ersten Tätigkeitsstätte geäußert.

Sachverhalt

Streitig war, ob Fahrtkosten eines Gerichtsvollziehers von seinem Wohnort zum Amtsgericht (AG) als Reisekosten oder nur in Höhe der Entfernungspauschale abziehbar sind.

Die Kläger sind Eheleute und wurden für das Streitjahr 2015 zur Einkommensteuer zusammen veranlagt; sie wohnen in X.

² www.bundesrechnungshof.de/de/veroeffentlichungen/produkte/bemerkungen-jahresberichte/jahresberichte/2020-ergaenzungsband/langfassungen/allgemeine-finanzverwaltung/nr-31-bemerkungen-ergaenzungsband-2020-pdf

³ BFH-Urt. v. 16.12.2020 – VI R 35/18, DB 2021, 1101

Der Kläger ist als Obergerichtsvollzieher beim AG Y beschäftigt und erzielt hieraus Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

In der Einkommensteuererklärung für das Streitjahr machte der Kläger als Werbungskosten aus nichtselbständiger Arbeit u. a. Fahrtkosten zum AG Y für 205 Tage in Höhe von 9.594 € (205 Tage x 78 km x 0,30 € x 2) nach Reisekostengrundsätzen geltend.

Im AG-Bezirk Y unterhält der Kläger in unmittelbarer Nähe zum AG zusammen mit sieben weiteren Gerichtsvollziehern auf eigene Kosten ein Gemeinschaftsbüro mit vier Bürozimmern.

Zu seinen Bürozeiten am Dienstag und Mittwoch nutzt er ein Bürozimmer für ca. zwei Stunden. Daneben verfügt der Kläger in seinem Einfamilienhaus in X über ein eigenes Büro, welches mittlerweile als weiteres Geschäftszimmer genehmigt ist.

Auf Nachfrage des Finanzamt (kurz: FA) zu einer dienst- oder arbeitsrechtlichen Zuordnungsentscheidung hinsichtlich der ersten Tätigkeitsstätte des Klägers teilte die Verwaltungsleiterin des AG Y mit, dass dem Kläger im Gebäude des AG kein Büro zur Verfügung gestellt werde. Gemäß § 30 Gerichtsvollzieherordnung (kurz: GVO) habe er an seinem Amtssitz auf eigene Kosten ein Büro zu unterhalten.

Entscheidung des BFH

Der BFH erachtet die Revision für unbegründet und weist sie daher zurück. Die Fahrtkosten sind im Ergebnis nur nach den Regelungen der Entfernungspauschale geltend zu machen.

Praxishinweis

Für den Arbeitgeber besteht keine Möglichkeit, die Fahrtkosten nach reisekostenrechtlichen Grundsätzen steuerfrei zu erstatten.

§ 9 Abs. 4 EStG definiert seit 2014 den Begriff der ersten Tätigkeitsstätte.

Blick in das Gesetz – Auszug aus § 9 Abs. 4 EStG

¹Erste Tätigkeitsstätte ist die ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens (§ 15 des Aktiengesetzes) oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist.

²Die Zuordnung im Sinne des Satzes 1 wird durch die dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegungen sowie die diese ausfüllenden Absprachen und Weisungen bestimmt.

³Von einer dauerhaften Zuordnung ist insbesondere auszugehen, wenn der Arbeitnehmer unbefristet, für die Dauer des Dienstverhältnisses oder über einen Zeitraum von 48 Monaten hinaus an einer solchen Tätigkeitsstätte tätig werden soll.

⁴Fehlt eine solche dienst- oder arbeitsrechtliche Festlegung auf eine Tätigkeitsstätte oder ist sie nicht eindeutig, ist erste Tätigkeitsstätte die betriebliche Einrichtung, an der der Arbeitnehmer dauerhaft

1. typischerweise arbeitstäglich tätig werden soll oder

2. je Arbeitswoche zwei volle Arbeitstage oder mindestens ein Drittel seiner vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit tätig werden soll.

⁵Je Dienstverhältnis hat der Arbeitnehmer höchstens eine erste Tätigkeitsstätte.

In Anwendung von § 9 Abs. 4 EStG geht der BFH davon aus, dass sich die erste Tätigkeitsstätte des Klägers im Streitjahr an seinem Amtssitz in den Dienstgebäuden des AG Y sowie dem vom Kläger angemieteten Geschäftszimmer (§ 30 GVO) in Y befand.

Die Dienstgebäude des AG Y, zu denen insbesondere das Geschäftszimmer der Verteilungsstelle⁴ gehört, sind eine ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers des Klägers (hier das Land Baden-Württemberg).

Neben den Dienstgebäuden des AG Y gehört auch das vom Kläger zusammen mit anderen Gerichtsvollziehern angemietete Gemeinschaftsbüro (Geschäftszimmer) zu der betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers.

Zwar haben der Kläger und die anderen Gerichtsvollzieher das Gemeinschaftsbüro angemietet und nutzen es dementsprechend aus eigenem Recht für ihre berufliche Tätigkeit. Gleichwohl ist es dem Dienstherrn/Arbeitgeber angesichts der besonderen öffentlich-rechtlichen Regelung des Dienstverhältnisses eines Gerichtsvollziehers in der GVO als betriebliche Einrichtung zuzurechnen.

Dem Kläger wird in den Dienstgebäuden des AG Y kein Geschäftszimmer zur Verfügung gestellt. Er ist vielmehr nach § 30 GVO verpflichtet, an seinem Amtssitz,

⁴ § 23 GVO

dem Sitz seiner Dienstbehörde,⁵ ein Geschäftszimmer auf eigene Kosten zu unterhalten.

Dieses ist von außen als solches kenntlich zu machen und mit einem Briefeinwurf oder Briefkosten zu versehen.⁶ Daneben sind die Büroeinrichtung und die technische Ausstattung des Geschäftszimmers am Amtssitz nach Art und Umfang im Einzelnen in § 30 Abs. 3 bis 5 GVO geregelt. Zudem ist vorgeschrieben, welche dienstlichen Unterlagen (wie Akten, Register und Kassenbücher, Datenträger) der Gerichtsvollzieher, hier der Kläger, in dem Geschäftszimmer aufzubewahren hat.⁷ und welche privaten Unterlagen im Geschäftszimmer nicht aufbewahrt werden dürfen.⁸ Die zweckmäßige Einrichtung des Geschäftsbetriebs ist auch Gegenstand der vierteljährlich oder mindestens jährlich durchzuführenden ordentlichen Geschäftsprüfung der Geschäftsführung des Gerichtsvollziehers durch den dafür zuständigen Richter oder Beamten des AG⁹, welche bei Beanstandungen erforderliche Maßnahmen der Dienstaufsicht rechtfertigt.¹⁰

Angesichts dieser Vorgaben nach der GVO ist auch das Gemeinschaftsbüro (Geschäftszimmer) des Klägers dem Arbeitgeber als betriebliche Einrichtung zuzurechnen.

Praxishinweis

Das Dienstgebäude lag am selben Ort wie das angemietete Geschäftszimmer. Wegen des räumlichen und organisatorischen Zusammenhangs soll nach Auffassung des BFH eine zusammengefasste örtliche betriebliche Tätigkeitsstätte des Arbeitgebers vorliegen. Das Ergebnis überrascht. Bislang wird davon ausgegangen, dass nur eine (räumlich zusammenhängende) betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers zu einer ersten Tätigkeitsstätte führen kann. Dies kann künftig neue Diskussionen im Rahmen von Lohnsteuer-Außenprüfungen auslösen, wenn z. B. eine Zuordnung zu einem Betrieb vorliegt und eine in der Nähe des Betriebs belegene Zweigniederlassung (Warenlager) ebenso aufgesucht wird. Der Sinn und Zweck der Reisekostenreform 2014 wird mit der weiten Auslegung konterkariert. Die Finanzverwaltung sollte genaue Abgrenzungsmerkmale festlegen, wann konkret von einer „zusammengefassten örtlichen betrieblichen Einrichtung“ auszugehen ist.

⁵ § 2 Satz 1 GVO

⁶ § 30 Abs. 2 Sätze 1 bis 4 GVO

⁷ § 30 Abs. 8 Satz 1 GVO

⁸ § 30 Abs. 8 Satz 2 2. HS GVO

⁹ § 72 Abs. 1 i.V.m. § 75 Abs. 4 GVO

¹⁰ § 77 GVO

3 Abkürzungsverzeichnis

AEAO	Anwendungserlass Abgabenordnung
AO	Abgabenordnung
ArEV	Arbeitsentgeltverordnung
BB	Betriebs-Berater (Zeitschrift)
BFH	Bundesfinanzhof
BFH/NV	Nichtveröffentlichte Urteile des Bundesfinanzhofes, Zeitschrift (Haufe-Verlag)
BMF	Bundesfinanzministerium
BStBl	Bundessteuerblatt
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
DStRE	Deutsches Steuerrecht – Entscheidungsdienst (Zeitschrift)
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte (Zeitschrift, Stollfuss-Verlag)
ESTDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
ESTG	Einkommensteuergesetz
ESTR	Einkommensteuer-Richtlinien
EuGH	Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften
FG	Finanzgericht
sFinMin	Finanzministerium
FR	Finanz-Rundschau (Zeitschrift)
GStB	Gestaltende Steuerberatung (Zeitschrift)
HFR	Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung (Zeitschrift)
LSt	Lohnsteuer
LStDV	Lohnsteuer-Durchführungsverordnung
LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
OFD	Oberfinanzdirektion
SGB	Sozialgesetzbuch
UR	Umsatzsteuer-Rundschau (Zeitschrift)
UStG	Umsatzsteuergesetz
UStR	Umsatzsteuer-Richtlinien
Vfg	Verfügung