

Lohnsteuer-Info

August 2021

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

In dieser Ausgabe

1	Steuerfreie Kita-Beiträge und BFH-Beschluss v. 14. April 2021: Spannungsverhältnis zwischen Lohnsteuer und Einkommensteuer	1
2	Corona-Beihilfe nach § 3 Nr. 11a EStG: Erfreuliches zur Aufzeichnungspflicht im Lohnkonto	2
3	Betriebsveranstaltung: No-Show-Kosten sind einzubeziehen!	4
4	Abkürzungsverzeichnis	7

1 Steuerfreie Kita-Beiträge und BFH-Beschluss v. 14. April 2021: Spannungsverhältnis zwischen Lohnsteuer und Einkommensteuer

Arbeitgeber haben die Möglichkeit, Kosten der Arbeitnehmer für die Unterbringung und Betreuung von nicht schulpflichtigen Kindern der Arbeitnehmer in Kindergärten oder vergleichbaren Einrichtungen steuerfrei zu leisten.¹ Voraussetzung für die Steuerfreiheit ist eine Leistung zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn.²

In einer Vielzahl von Fällen sind steuerfreie Arbeitgeberleistungen in der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung wertmäßig aufzuführen.³ Allerdings sieht der Gesetzgeber keine Aufführungsverpflichtung für steuerfreie Kita-Beiträge vor.

Praxishinweis

Lohnsteuer-Außenprüfungen erstellen oftmals Kontrollmitteilungen zwecks Prüfung, ob der Arbeitnehmer in seiner persönlichen Einkommensteuer-Erklärung die steuerfreien Arbeitgeberleistungen mindernd berücksichtigt hat. Erfolgte eine Angabe der steuerfreien Arbeitgeberleistung nicht, wird dies in einem geänderten Einkommensteuerbescheid erfasst. Lange Zeit war unklar, ob eine Minderung überhaupt zu erfolgen hat. Der BFH hatte sich mit dieser Frage auseinanderzusetzen und eine mindernde Berücksichtigung

¹ § 3 Nr. 33 EStG und weitergehend R 3.33 LStR 2015

² § 8 Abs. 4 EStG

³ Siehe § 41b Abs. 1 Satz 2 EStG

für rechtens gehalten. Überzeugend wird dies damit begründet, dass nur das abgesetzt werden kann, womit man tatsächlich und endgültig wirtschaftlich belastet ist.⁴

Folgen für die Lohnsteuer

Durch die aktuelle BFH-Entscheidung tritt keine lohnsteuerliche Folgewirkung ein. Die bisherige Steuerfreiheit bleibt hiervon unberührt. Auch ergibt sich aus der BFH-Rechtsprechung keine Arbeitgeber-Verpflichtung, die steuerfreien Kita-Beiträge (künftig) zwingend auf der Lohnsteuerbescheinigung wertmäßig aufzuführen.

2 Corona-Beihilfe nach § 3 Nr. 11a EStG: Erfreuliches zur Aufzeichnungspflicht im Lohnkonto

Nach § 3 Nr. 11a EStG werden Arbeitgeberleistungen bis zu einem Betrag von 1.500 EUR steuerfrei gestellt, sofern diese zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn aufgrund der Corona-Krise an die Mitarbeiter geleistet werden.

Die steuerfreie Arbeitgeberleistung kann vom 1. März 2020 bis zum 31. März 2022 erbracht werden.

Praxishinweis

Der Gesetzgeber hat durch das Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz (AbzStEntModG)⁵ das Fristende bis zum 31. März 2022 verlängert. Hierbei handelt es sich aber „nur“ um eine zahlungstechnische Verlängerung. Das heißt, während des Begünstigungszeitraums kann der jeweilige Arbeitgeber an den Mitarbeiter insgesamt maximal 1.500 EUR steuerfrei leisten. Wie sich die Arbeitgeberleistungen über den Begünstigungszeitraum hinweg verteilen, ist unerheblich.

Die nach § 3 Nr. 11a EStG steuerfreie Arbeitgeberleistung ist im Lohnkonto aufzuzeichnen.⁶

Aus den Aufzeichnungen muss auch erkennbar sein, dass ein kausaler Zusammenhang zwischen der Arbeitgeberbeihilfe und der Corona-Krise besteht.

⁴ BFH-Beschluss v. 14.4.2021 – III R 30/20

⁵ BStBl I 2021, 787

⁶ § 4 Abs. 2 Nr. 4 LStDV

Bislang verlangte die Finanzverwaltung zum Nachweis des kausalen Zusammenhangs eine (schriftliche) Vereinbarung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer (FAQ „Corona“ (Steuern) – Stand: 26. April 2021). Aus dieser sollte erkennbar sein, dass die Arbeitgeberleistung zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise erbracht werde.

Das Verlangen nach einer vertraglichen Vereinbarung stieß auf massive Kritik, zumal eine Rechtsgrundlage hierfür nicht ersichtlich ist.⁷

Durch die Überarbeitung der FAQ „Corona“ (Steuern) – Stand 6. Juli 2021 - wurde die Nachweisanforderung abgemildert.

Für die Steuerfreiheit der Arbeitgeberleistung ist es nunmehr erforderlich, dass aus den vertraglichen Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer oder – und dies ist neu – anderen Vereinbarungen bzw. Erklärungen erkennbar ist, dass es sich um steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen zur Abmilderung der zusätzlichen Belastungen durch die Corona-Krise handelt.⁸

Praxishinweis

Der Zusammenhang der Beihilfen und Unterstützungen mit der Corona-Krise kann sich aus einzelvertraglichen Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer, aus ähnlichen Vereinbarungen oder aus Erklärungen des Arbeitgebers ergeben.

Ähnliche Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer können zum Beispiel Tarifverträge oder gesonderte Betriebsvereinbarungen sein.⁹

Als Erklärungen des Arbeitgebers werden zum Beispiel individuelle Lohnabrechnungen oder Überweisungsbelege anerkannt, in denen die Corona-Sonderzahlungen als solche ausgewiesen sind. Dies stellt eine drastische Vereinfachung im Vergleich zur bisherigen Rechtsauslegung der Finanzverwaltung dar und vereinfacht den Zusammenhangsnachweis erheblich.

Gerade in den bisherigen Lohnsteuer- und Sozialversicherungsprüfungen haben sich die Prüfer als Rechtsgrund für die Arbeitgeberleistung regelmäßig eine schriftliche Vereinbarung vorlegen lassen, sofern sich keine Regelung aus dem Tarifvertrag oder der Betriebsvereinbarung ergibt. Diese harte Prüfungspraxis gehört durch die Änderung der FAQ „Corona“ (Steuern) der Vergangenheit an. Die Regelung in der Neufassung der FAQ „Corona“ (Steuern) gilt in allen noch offenen Fällen.

⁷ Seifert, NWB 27/2021 S. 1975

⁸ FAQ „Corona“ (Steuern) v. 6.7.2021 unter VIII.Nr. 3 und Nr. 18

⁹ So bereits Seifert, DStZ 2021, 115 (119)

3 Betriebsveranstaltung: No-Show-Kosten sind einzubeziehen!

Wenngleich sich coronabedingt die (Betriebs-) feierlaune gegenwärtig mehr als in Grenzen hält, führt das Thema „Betriebsveranstaltung und Lohnversteuerung“ gerade im Rahmen von Lohnsteuer-Außenprüfungen immer wieder zu Diskussionen.

Der BFH hat nunmehr für Klarheit hinsichtlich der Frage gesorgt, wie mit den Kosten für Nichtteilnehmer umzugehen ist. Nach Auffassung des BFH¹⁰ sind in einem ersten Schritt die vom Arbeitgeber getragenen Gesamtkosten zu ermitteln. Diese Veranstaltungsgesamtkosten des Arbeitgebers sind in einem zweiten Schritt zu gleichen Teilen auf die bei der Betriebsveranstaltung tatsächlich anwesenden Teilnehmer aufzuteilen.

Der Entscheidungsfall verhielt sich wie folgt:

- Die Klägerin beschäftigte im Streitzeitraum 30 Arbeitnehmer.
- Ende des Jahres 2016 plante sie die Durchführung eines gemeinsamen Kochkurses als Weihnachtsfeier, zu der sie alle Betriebsangehörigen einlud.
- Insgesamt 27 Arbeitnehmer sagten ihre Teilnahme zu. Die Klägerin gab dementsprechend bei der Auftragserteilung an den externen Veranstalter eine Teilnehmeranzahl von 27 Personen an, anhand derer die Veranstaltung kalkuliert wurde.
- Da zwei Arbeitnehmer kurzfristig absagten, nahmen tatsächlich nur 25 Arbeitnehmer an dem Kochkurs teil, ohne dass dies zu einer Verminderung der Veranstaltungskosten führte. Vielmehr stellte der Veranstalter der Klägerin die ursprünglich kalkulierten Kosten in Höhe von brutto 3.052,35 EUR in Rechnung.
- Die Klägerin war der Ansicht, dass die Kosten, die auf die beiden angemeldeten, aber nicht teilnehmenden Arbeitnehmer entfielen, nicht Teil der Zuwendungen i.S. des § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a EStG seien. Demgemäß teilte sie die Gesamtkosten der Weihnachtsfeier (3.052,35 EUR) zunächst durch die Anzahl der angemeldeten (27) Arbeitnehmer und errechnete so eine

¹⁰ BFH-Urteil v. 29.4.2021 – VI R 31/18

Zuwendung in Höhe von 113,05 EUR je (angemeldetem) Arbeitnehmer und pauschalierte die über 110 EUR hinausgehenden Gesamtkosten.

Berechnung

25 Arbeitnehmer x 113,50 EUR	2.826,25 EUR
davon steuerfrei	
Freibeträge für 25 Arbeitnehmer	2.750,00 EUR
davon steuerpflichtig	76,25 EUR

Das Finanzamt schloss sich der Berechnung der Klägerin nicht an und berechnete den Pauschalierungsbetrag wie folgt:

Gesamtkosten:	3.052,35 EUR
Geteilt durch 25 Arbeitnehmer	122,09 EUR
davon steuerfrei	- 110,00 EUR
davon steuerpflichtig	12,09 EUR
x 25 Arbeitnehmer	302,25 EUR
x 25 % (pauschale Lohnsteuer) ¹¹ =	75,56 EUR

Der BFH schloss sich der Berechnungsweise der Finanzverwaltung an. Die unveränderten Gesamtkosten verteilen sich folglich auf weniger Mitarbeiter, was im Entscheidungsfall eine – wenn auch nur geringfügig – höhere pauschale Lohnsteuer auslöst.

Zusammenfassend lässt sich Folgendes festhalten:

- Die in Form eines Kochkurses durchgeführte Weihnachtsfeier ist eine Veranstaltung auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter und damit eine Betriebsveranstaltung i.S.d. § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a Satz 3 EStG.

¹¹ § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG

- Die Zuwendungen sind beim einzelnen Arbeitnehmer steuerpflichtig zu erfassen, soweit sie über 110 EUR hinausgehen. Der Freibetrag von 110 EUR kam zur Anwendung, weil die Veranstaltung allen Mitarbeitern zur Teilnahme offenstand und nicht mehr als zwei Veranstaltungen im Jahr durchgeführt wurden.
- Der geldwerte (steuerpflichtige) Vorteil ist mit den anteiligen auf den Arbeitnehmer und dessen Begleitperson entfallenen Aufwendungen des Arbeitgebers anzusetzen. § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a EStG ist eine besondere Bewertungsvorschrift, die die Bewertung mit dem Marktpreis verdrängt. Die Anwendung der 44 EUR-Freigrenze (ab 2022: 50 EUR) scheidet mangels Marktpreisbewertung aus.¹²
- Die nach § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a EStG maßgeblichen Gesamtkosten umfassen die unmittelbar den Mitarbeitern zuzurechnenden Kosten sowie die Kosten für den äußeren Rahmen. Nur die rechnerischen Selbstkosten des Arbeitgebers für den äußeren Rahmen bleiben außen vor.
- Die Gesamtkosten sind auf die tatsächlichen Teilnehmer zu verteilen. Ein über den Freibetrag von 110 EUR hinausgehenden Kostenbetrag kann der Arbeitgeber nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG mit 25 % pauschalieren.

¹² § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG

4 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