

Lohnsteuer-Info

November 2021

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

In dieser Ausgabe

1	Steuerfreie Kita-Beiträge: Überzahlte Beiträge aus 2020 und fiktives Arbeitgeber-Darlehen	1
2	Neues zu den Gutscheinen: Das Postleitzahlenmodell	4
3	Abkürzungsverzeichnis	7

1 Steuerfreie Kita-Beiträge: Überzahlte Beiträge aus 2020 und fiktives Arbeitgeber-Darlehen

Nach § 3 Nr. 33 EStG sind steuerfrei ...

zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Leistungen des Arbeitgebers zur Unterbringung und Betreuung von nicht schulpflichtigen Kindern der Arbeitnehmer in Kindergärten oder vergleichbaren Einrichtungen.

Lohnsteuerrechtlich ist bedeutsam, dass die Leistungen zur Unterbringung sowohl die Unterkunft als auch die Verpflegung umfassen.¹ Oftmals wird dies in der Praxis verkannt.

Die steuerfreien Arbeitgeberleistungen sind im Lohnkonto aufzuzeichnen; bei Barzuwendungen muss der Arbeitnehmer gegenüber dem Arbeitgeber die zweckentsprechende Verwendung nachweisen.² Eine zwingende wertmäßige Aufführung auf der Lohnsteuerbescheinigung ist gesetzlich nicht vorgesehen.

In einzelnen Bundesländern werden/wurden die Kindergartenbeiträge nebst Verpflegungsgeldern im Kalenderjahr 2020 und 2021 wegen der Corona-Krise ausgesetzt. Mangels Arbeitnehmerbelastung scheidet für Monate, in denen keine Kostenbelastung vorliegt, eine steuerfreie Arbeitgebererstattung nach Maßgabe von § 3 Nr. 33 EStG aus.

¹ R 3.33 Abs. 1 Satz 1 LStR

² R 3.33 Abs. 4 Satz 2 und 3 LStR

Dem Arbeitgeber dürfte die Aussetzung der Kindergartenbeiträge gerade durch die Veröffentlichung in der Presse bekannt sein, so dass sich für ihn ein Haftungsrisiko bei der nächsten Prüfung ergeben kann, sofern die Zahlungen unverändert für sämtliche Monate eines Jahres fortgeführt wurden. Dies dürfte selbst dann gelten, wenn der Arbeitnehmer den Wegfall der Kostenbelastung dem Arbeitgeber nicht ausdrücklich anzeigt.

Die Finanzverwaltung hat sich mittlerweile mit der Thematik der Aussetzung oder der Rückerstattung von Kita-Beiträgen befasst und eine großzügige Übergangsregelung zugelassen.

In Fällen, in denen Städte und Gemeinden aufgrund der Corona-Pandemie Kindergarten- bzw. Kinderbetreuungsgebühren nicht eingezogen bzw. bereits erhobene Beiträge zurückerstattet haben, wird es für das Kalenderjahr 2020 auch ohne eine ausdrückliche, im Voraus getroffene Vereinbarung nicht beanstandet, wenn in Bezug auf den überzahlten Kita-Beitrag von einer Darlehensgewährung durch den Arbeitgeber ausgegangen wird. Einer besonderen vertraglichen, im Voraus getroffenen Vereinbarung bedarf es ausnahmsweise nicht.

Praxishinweis

Auf den eventuell als geldwerten Vorteil zu erfassenden Zinsvorteil ist das BMF-Schr. v. 19.5.2015³ anzuwenden. Sofern die Summe der Arbeitgeberdarlehen am Ende des jeweiligen Lohnzahlungszeitraums 2.600 EUR nicht übersteigt, liegt kein steuerbarer Zinsvorteil vor und der Zinsvorteil wirkt sich nicht mindernd auf die 44 EUR⁴-Freigrenze aus.⁵

Sofern die Grenze von 2.600 EUR um nur einen Cent am Ende eines Lohnabrechnungszeitraums überschritten wird, ist der Zinsvorteil ein eigener geldwerter Vorteil. Dieser wird im Regelfall mit dem Marktpreis nach § 8 Abs. 2 S. 1 EStG bewertet, sofern nicht die Regelungen des Rabattfreibetrags nach § 8 Abs. 3 EStG zur Anwendung kommen.

Durch die Marktpreisbewertung tritt ein teilweiser Verbrauch der 44 EUR⁶-Freigrenze ein, so dass bei gleichzeitiger Gutscheingestellung über 44 EUR⁷ in der Summe die 44 EUR⁸-

³ BMF-Schr. v. 19.5.2015 – BStBl I 2015, 484

⁴ Ab 2022: 50 EUR

⁵ § 8 Abs. 2 S. 12 EStG

⁶ Ab 2022: 50 EUR

⁷ Ab 2022: 50 EUR

⁸ Ab 2022: 50 EUR

Freigrenze überschritten ist. Wird der Zinsvorteil demgegenüber nach § 37b Abs. 2 EStG pauschaliert, tritt insoweit kein Verbrauch der 44 EUR⁹-Freigrenze ein.

Eine Verrechnung der im Kalenderjahr 2020 (zu Unrecht) steuerfrei geleisteten Arbeitgeberzuschüsse hat mit den in 2021 angefallenen Unterbringungs- und Betreuungskosten i.S.d. § 3 Nr. 33 EStG zu erfolgen.

Entsteht dem Arbeitnehmer in 2021 kein bzw. ein geringer Unterbringungs- und Betreuungsaufwand i.S.d. § 3 Nr. 33 EStG, ist der sich ergebende Differenzbetrag in 2021 als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu behandeln.

Die Anweisung der Finanzverwaltung geht im Übrigen nicht auf die Frage ein, wie mit der Überzahlung zu verfahren ist, wenn der Arbeitnehmer bereits Ende 2020 oder Anfang 2021 aus dem Dienstverhältnis ausgeschieden ist. M. E. müsste zumindest im Zeitpunkt der Beendigung des Dienstverhältnisses das fiktive Arbeitgeberdarlehen als steuerpflichtiger Arbeitslohn gewertet werden, sofern keine anderweitige Verrechnungsmöglichkeit bestand.

Praxishinweis

Nach Auffassung der Finanzverwaltung soll der sich aus 2020 ergebende Überzahlungsbetrag spätestens in 2021 verrechnet oder lohnsteuerlich erfasst werden. Offen bleibt, ob eine eventuelle Lohnversteuerung durch ein neues – nunmehr ausdrücklich vereinbartes – Arbeitgeberdarlehen weiter in die Zukunft verschoben werden kann. Um künftige Haftungsrisiken zu verhindern, ist eine (haftungsbefreiende) Anrufungsauskunft zu empfehlen.

Beispiel

Der Arbeitgeber zahlt der Mitarbeiterin E für die Monate April und Mai 2020 Kindergartenbeiträge von jeweils 150 EUR, obwohl in diesen Monaten der Kindergartenbeitrag infolge der Corona-Krise ausgesetzt wurde.

Lösung

Die Zahlung der Kindergartenbeiträge in den Monaten April und Mai 2020 ist eigentlich steuerpflichtiger Arbeitslohn. Die Steuerpflicht in 2020 kann durch die Annahme eines Arbeitgeberdarlehens – selbst wenn es an einer im Voraus getroffenen Vereinbarung fehlt – verhindert werden. Hierfür hat in 2021 eine Verrechnung mit den steuerfreien Leistungen nach § 3 Nr. 33 EStG zu erfolgen. Steht kein ausreichendes Verrechnungsvolumen zur Verfügung, geht die Finanzverwaltung in 2021 hinsichtlich des Differenzbetrags von steuerpflichtigem Arbeitslohn aus.

⁹ Ab 2022: 50 EUR

Praxishinweis

Es bleibt zu hoffen, dass auch die Sozialversicherungsträger diese Regelung der Finanzverwaltung übernehmen.

2 Neues zu den Gutscheinen: Das Postleitzahlenmodell

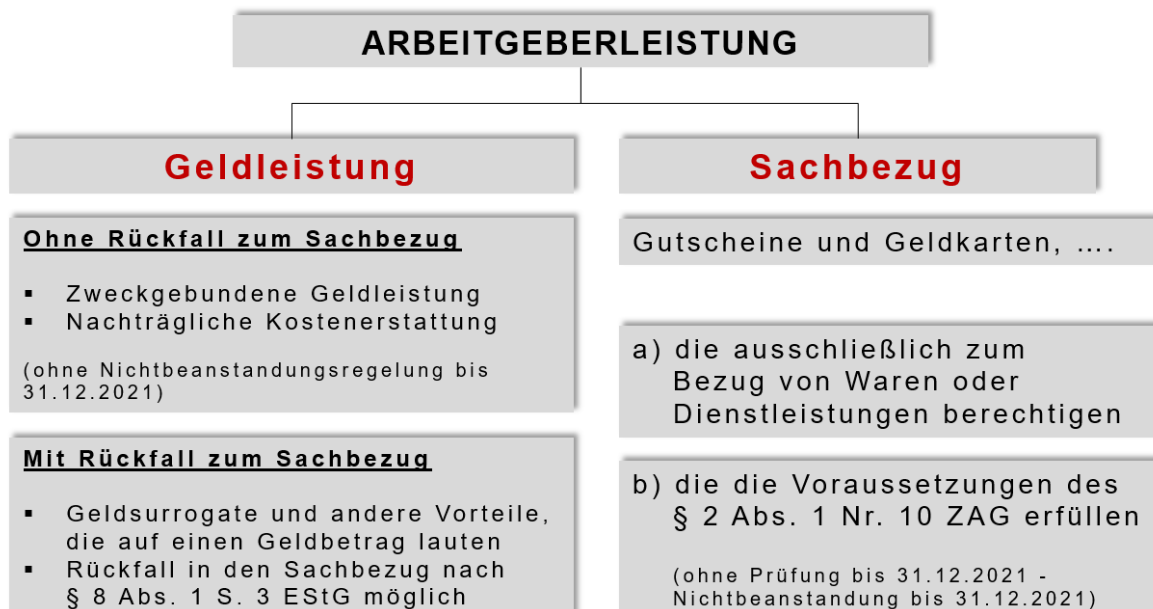
Zur Abgrenzung zwischen Barlohn und Sachbezügen regelt § 8 Abs. 1 Satz 2 und 3 EStG Folgendes:

„²Zu den Einnahmen in Geld gehören auch zweckgebundene Geldleistungen, nachträgliche Kostenerstattungen, Geldsurrogate und andere Vorteile, die auf einen Geldbetrag lauten.

„³Satz 2 gilt nicht bei Gutscheinen und Geldkarten, die ausschließlich zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen berechtigen und die Kriterien des § 2 Absatz 1 Nummer 10 des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes erfüllen.“

Bekanntermaßen wendet die Finanzverwaltung § 8 Abs. 1 Satz 3 EStG erst ab 2022 auch in Bezug auf die Prüfung der Kriterien des § 2 Abs. 1 Nr. 10 ZAG an.¹⁰

Übersicht



¹⁰ Siehe im Detail siehe BMF-Schr. v. 13.4.2021 – BStBl I 2021, 624

Praxishinweis

Liegt kein Sachbezug, sondern eine Geldleistung vor, kommt die Anwendung der monatlichen 44 EUR-Freigrenze (ab 2022: 50 EUR-Freigrenze)¹¹ ebenso wenig in Frage wie die Pauschalbesteuerung nach § 37b EStG¹² bzw. die Regelung zu den nicht lohnsteuerbaren Aufmerksamkeiten¹³ (Sachzuwendungen bis zu 60 EUR zu besonderen persönlichen Ereignissen des Arbeitnehmers). Gerade zum bevorstehenden Jahreswechsel sollten künftig ausgegebene Gutscheine auf die geänderten Vorgaben geprüft werden; hiermit wird sichergestellt, dass auch künftig Sachlohn vorliegt.

Als Zahlungsdienste gelten nach § 2 Abs. 1 Nr. 10 ZAG nicht ...

10. Dienste, die auf Zahlungsdienste beruhen, die

a)

*für den Erwerb von Waren oder Dienstleistungen in den Geschäftsräumen des Emittenten **oder** innerhalb eines begrenzten Netzes von Dienstleistern im Rahmen einer Geschäftsvereinbarung mit einem professionellen Emittenten eingesetzt werden können,*

b)

für den Erwerb eines sehr begrenzten Waren- oder Dienstleistungsspektrums eingesetzt werden können, oder

c)

beschränkt sind auf den Einsatz im Inland und auf Ersuchen eines Unternehmens oder einer öffentlichen Stelle für bestimmte soziale oder steuerliche Zwecke nach Maßgabe öffentlich-rechtlicher Bestimmungen für den Erwerb der darin bestimmten Waren oder Dienstleistungen von Anbietern, die eine gewerbliche Vereinbarung mit dem Emittenten geschlossen haben, bereitgestellt werden;

Ein begrenzter Kreis von Akzeptanzstellen liegt nach dem vorliegenden BMF-Schreiben¹⁴ bislang in folgenden Fällen vor:

- bei städtischen Einkaufs- und Dienstleistungsverbänden im Inland
- bei Einkaufs- und Dienstleistungsverbänden, die sich auf eine bestimmte inländische Region (z. B. mehrere benachbarte Städte und Gemeinden im ländlichen Raum) erstrecken oder

¹¹ § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG

¹² Pauschalierungssatz: 30 %

¹³ R 19.6 Abs. 1 LStR

¹⁴ BMF-Schr. v. 13.4.2021 – BStBl I 2021, 624

- aus Vereinfachungsgründen bei von einer bestimmten Ladenkette (einem bestimmten Aussteller) ausgegebene Kundenkarten zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen in den einzelnen Geschäften im Inland oder im Internetshop dieser Ladenkette mit einheitlichem Marktauftritt (z. B. ein Symbol, eine Marke, ein Logo); die Art des Betriebs (z. B. eigene Geschäfte, im Genossenschafts- oder Konzernverbund, über Agenturen oder Franchisenehmer) ist unerheblich.

Ergänzend hat die Finanzverwaltung nunmehr bestimmt, dass die Voraussetzungen ebenso erfüllt sind, wenn Einkaufs- und Dienstleistungsverbände auf die unmittelbar aneinander angrenzenden zweistelligen Postleitzahlen (PLZ-)Bezirke begrenzt werden. Dabei werden Städte und Gemeinden, die jeweils in zwei PLZ-Bezirke fallen, als ein PLZ-Bezirk betrachtet.

Praxishinweis

Die Finanzverwaltung akzeptiert damit das von zahlreichen Kartenanbietern geforderte Postleitzahlenmodell. Keine Aussage trifft die Finanzverwaltung dazu, ob sich der postleitzahlenmäßig begrenzte Verbund am Arbeitsort, am Wohnort oder an einem sonstigen Ort (z. B. Ort der Ferienwohnung) befinden muss. M. E. ist nur entscheidend, dass die Begrenzung auf aneinandergrenzende Postleitzahlenbezirke vorliegt. Wo sich die Einlösungsorte befinden, ist hingegen unerheblich. Um Abrechnungsunsicherheiten zu verhindern, bietet sich eine Klarstellung der Finanzverwaltung an.

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
FinMin	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