

01 | 2018

BKK *Extra* 12



**ARBEITSENTGELT/
ARBEITSLOHN VON A-Z**



Kompakte Arbeitshilfe für Ihre tägliche Arbeit in der Personalabteilung und Entgeltabrechnung

In den Personalabteilungen bzw. den Entgeltabrechnungsstellen wird oft die Frage nach dem Arbeitsentgelt im Sinne der Sozialversicherung bzw. dem Arbeitslohn im Sinne des Lohnsteuerrechts gestellt. Mit dieser jährlich erscheinenden Extra-Ausgabe geben wir Ihnen ein Nachschlagewerk an die Hand, das Ihnen die tägliche Routinearbeit erleichtern soll.

Für die vorliegende Neuauflage haben wir die aktuelle Rechtslage und die neuen Werte der verschiedenen Sachverhalte angepasst.

Sollten Sie zu speziellen Arbeitsentgelten bzw. Steuerfreibeträgen Fragen haben, können Sie sich gerne an uns wenden.

Mit freundlichen Grüßen

Ihre BKK

Inhalt

A		Berufskleidung	25	Forderungsverzicht	46
Abfindung	6	Berufssportler	26	Freie Station	46
Abschlagszahlung	7	Betreuungsgeld	26	Freifahrt	46
Aktienüberlassung	8	Betriebliche		Freiflug	46
Altersrente	10	Altersversorgung	26	Freikarte	46
Antrittsgebühr	10	Betriebsrente	27	Fußballspieler	47
Anwesenheitsprämie	10	Betriebssport	27	G	
Arbeitgeberbeitrag	10	Betriebsveranstaltung	27	Gebührenverzicht	47
Arbeitgeberdarlehen	11	Betriebsversammlung	29	Geburtsprämie	47
Arbeitgeberzuschuss	12	Bewertungskosten	29	Geburtstagsfeier	47
Arbeitnehmerbeitrag	15	Bundesfreiwilligendienst	30	Gehaltsumwandlung	47
Arbeitnehmerfeiern	15	C		Gehaltsverzicht	47
Arbeitseinkommen	15	Computer	30	Geldbuße	48
Arbeitsessen	16	D		Genussrechte	48
Arbeitslohn	16	D&O-Versicherungen	31	Geringfügig Beschäftigte	48
Arbeitslohn von		Dienstreisekasko-		Geschenk	50
dritter Seite	17	versicherung	31	Gesellschafter-	
Arbeitslohnspende	18	Dienstwohnung	31	Geschäftsführer	50
Arbeitslosengeld (I)	18	Direktversicherung	32	Gesundheitsförderung	50
Arbeitslosengeld II	18	Diskriminierung	34	Gewinnbeteiligung	51
Arbeitszimmer-Anmietung	18	Doppelte Haushaltsführung	34	Gleitzone	51
Arzthonorar	18	Durchlaufende Gelder	35	GmbH-Anteilsveräußerung	51
AStA	19	E		Goldmünze	52
Außendienstentschädigung	19	Ehrenamt	35	Golfklubbeitrag	52
Aufmerksamkeiten	19	Ein-Euro-Job	36	Gründungszuschuss	52
Aufsichtsratsvergütung	19	Einmalzahlung	36	Gruppenunfallversicherung	52
Aufstockungsbetrag	20	Elektrofahrrad	37	H	
Aufwandsentschädigung	20	Elektrofahrzeug	37	Heimarbeiterzuschlag	53
Ausbildungsvergütung	20	Elterngeld	38	Heiratsbeihilfe	53
Ausgleichszahlung	21	Entgeltfortzahlung	39	Hinzuverdienstgrenzen für	
Ausländisches		Erfindervergütung	39	beschäftigte Rentner	53
Arbeitsentgelt	21	Erschwerniszuschlag	39	I	
Auslagenersatz	21	Erwerbsminderungs-/		Incentive-Reise	54
Auslandsverwendungszuschlag	22	Erwerbsunfähigkeitsrente	39	Insolvenzgeld	55
Auslösung	22	Expeditenrabatt	39	J	
B		F		Jahresnetzkarte	55
Beihilfe	22	Fahrgemeinschaft	39	Jubiläumszuwendung	55
Beitragsbemessungsgrenze	23	Fahrtkostenersatz		K	
Beitragsermäßigung	23	Wohnung – erste		Karenzentschädigung	55
Beitragszuschuss zur		Tätigkeitsstätte	40	Kaufkraftausgleich	56
Pflegeversicherung	23	Familienpflegezeit	41	Kinderbetreuung	56
Bereitschaftsdienst-		Familienzuschlag	42	Kindergeld	57
vergütung	25	Fehlgeldentschädigung	42	Kleidung	57
Berufshaftpflicht-		Firmenwagen	42		
versicherung	25				

Kontogebühr	57	R		V	
Krankengeld	57	Rabatt	72	Verbesserungsvorschlag	87
Krankengeldzuschuss	57	Raucherentwöhnung	73	Verdienstausschlag-	
Kreditkarte	58	Reisekosten	73	entschädigung	87
Kuraufwendungen	58	Reisenebenkosten	76	Verletztengeld	87
Kurzarbeitergeld	58	Rentnerbeschäftigung	77	Vermächtnis	87
Kurzarbeitergeldzuschuss	59	Riester-Leistungen	78	Vermögensbeteiligung	87
		Rückdeckungsversicherung	78	Vermögensbildung	88
L		S		Verpflegungsmehr-	
Lebensversicherungsprämie	59	Sachbezug	78	aufwendungen	88
Leistungsprämie	59	Sachleistungen des		Versicherungsschutz	89
Lohnsteuer	59	Arbeitgebers	79	Versorgungsausgleich	89
Lotterie	60	Saison-Kurzarbeitergeld	79	Versorgungsbezug	89
M		Sammelbeförderung	79	Veruntreute Beträge	90
Mahlzeit	60	Schadenersatz	80	Verwarnungsgeld	90
Massage	61	Schichtzulage	80	VIP-Loge	90
Messstipendium	61	Schulprojekt	80	Vorsorgeuntersuchung	90
Metergeld	61	Seehilfe	80	W	
Mitgliedsbeitrag	61	Sicherheitsmaßnahme	80	Wäschegeld	90
Mutterschaftsgeld	62	Sozialleistungen		Warengutschein	90
Mutterschaftsgeld-		(betriebliche)	80	Wegegeld	91
zuschuss	62	Sprachkurs	81	Weiterbildung	91
N		Sterbegeld	81	Werbeflächen auf	
Nachzahlung von		Steuerberaterkammer-		Arbeitnehmerfahrzeugen	92
Arbeitsentgelt	62	beitrag	81	Werbepremie	92
Naturkatastrophe	62	Steuerberatungskosten	81	Werkskindergarten	92
Nebentätigkeit	63	Stipendium	82	Werkzeuggeld	92
Nettolohnabrede	63	Streikunterstützung	82	Wertguthaben	92
O		Studienbeihilfe	82	Wohnen für Hilfe	93
Optionsrecht	64	Studiengebühr	82	Z	
P		T		Zinersparnis	94
Parkgebühr/Parkplatz	65	Tantieme	82	Zivilprozess	94
Pauschalbesteuerung	65	Teilarbeitslosengeld	82	Zusatzverpflegung	94
Pauschalierung der Lohn-/		Telefon/Telekommunikation	82	Zuschläge für Sonntags-,	
Kirchensteuer	68	Trennungentschädigung	83	Feiertags- und Nachtarbeit	94
Pension	68	Trinkgeld	83	Impressum	98
Pensionsfonds	70	U			
Pensionskasse	70	Übergangsgeld	84		
Pensionszusage	70	Übernachungskosten	84		
Pflegegeld	71	Umzugskosten	84		
Pflegezeit	71	Unfallverhütungsprämie	86		
Pkw-Sicherheitstraining	71	Unfallversicherungsprämie	86		
Preisgeld	72	Unterhaltszuschuss	86		
Provision	72	Urlaubsabgeltung	86		

Abfindung

Abfindungen für den Verlust des Arbeitsplatzes gehören in vollem Umfang zum steuerpflichtigen →Arbeitslohn.

Eine steuerpflichtige Abfindung kann jedoch nach der sog. Fünftelregelung (§ 34 Absatz 1 EStG) ermäßigt besteuert werden, wenn eine Zusammenballung von Einkünften vorliegt. Bei der Fünftelregelung werden die steuerpflichtigen außerordentlichen Einkünfte zum Zwecke der Steuerberechnung mit einem Fünftel als sonstiger Bezug versteuert und die auf dieses Fünftel entfallende →Lohnsteuer anschließend wieder verfünffacht, was regelmäßig zu einer geringeren Lohnsteuerbelastung der Entlassungsabfindung führt. Die geforderte Zusammenballung setzt einerseits den Zufluss in einem Kalenderjahr und andererseits eine Zusammenballung von Einkünften im Vergleich zu den wegfallenden Einnahmen voraus. Dies ist dann der Fall, wenn die bei Beendigung des Dienstverhältnisses gezahlte Entschädigung die bis zum Ende des jeweiligen Veranlagungszeitraums entgehenden Einnahmen, die der Beschäftigte bei Fortsetzung des Arbeitsverhältnisses bezogen hätte, übersteigt.

In der Sozialversicherung sind Abfindungen unbegrenzt beitragsfrei, wenn sie wegen Beendigung des Beschäftigungsverhältnisses als Entschädigung für den Wegfall künftiger Verdienstmöglichkeiten durch den Verlust des Arbeitsplatzes (z. B. nach §§ 9 und 10 KSchG) gewährt werden. Da diese Zahlungen außerhalb des Beschäftigungsverhältnisses getätigt werden, unterliegen sie nicht der Beitragspflicht zur Kranken-, Pflege-, Renten- und Arbeitslosenversicherung (BAG, Urteil vom 9.11.1988, 4 AZR 433/88).

Zahlungen von rückständigem Arbeitsentgelt anlässlich einer einvernehmlichen Beendigung von Arbeitsverhältnissen oder ihrer gerichtlichen Auflösung im Kündigungsschutzprozess sind dagegen Arbeitsentgelt im Sinne der Sozialversicherung und unterliegen daher als laufendes (rückständiges) Arbeitsentgelt der Beitragspflicht – selbst dann, wenn die Zahlung von den Beteiligten als „Abfindung“ bezeichnet worden ist (BSG, Urteil vom 21.2.1990, 12 RK 65/87).

Sofern anlässlich eines arbeitsgerichtlichen Vergleichs eine fristlose Kündigung in eine fristgerechte Kündigung umgewandelt wird und der Arbeitnehmer für die Zeit bis zur fristgerechten Beendigung des Arbeitsverhältnisses auf Arbeitsentgelt verzichtet (→Gehaltsverzicht) und stattdessen „für den Verlust des Arbeitsplatzes“ eine Abfindung vereinbart wird, die der Höhe nach in etwa dem bis zum Beendigungszeitpunkt noch zustehenden Nettoarbeitsentgelt entspricht, so stellt auch diese „Abfindung“ eine verdeckte Arbeitsentgeltzahlung für die restliche Dauer des Arbeitsverhältnisses dar, die dann der Beitragspflicht in der Sozialversicherung unterliegt (BSG, Urteil vom 25.10.1990, 12 RK 40/89).

Leistet der Arbeitgeber neben der Abfindung aus eher sozialen Gesichtspunkten heraus noch Zusatzleistungen, z. B. Outplacement-Beratung oder →Ausgleichszahlungen zur Überbrückung der Arbeitslosigkeit, so bleibt es dennoch bei der Tarifiermäßigung (BFH, Urteil vom 14.8.2001, XI R 22/00; BStBl 2002 II S. 180 sowie BFH, Urteil vom 24.1.2002, XI R 43/99; BFH/NV 2002 S. 717).

Werden zusätzliche Entschädigungsleistungen, die Teil einer einheitlichen Entschädigung sind, aus Gründen der sozialen Fürsorge für eine gewisse Übergangszeit in späteren Jahren gewährt, sind diese für die Beurteilung der Hauptleistung als einer zusammengeballten Entschädigung unschädlich, wenn sie weniger als 50 Prozent der Hauptleistung betragen. Die Finanzverwaltung akzeptiert ansonsten die Unschädlichkeit von geringen Teilleistungen bis maximal zehn Prozent der Hauptleistung (vgl. BMF-Schreiben v. 1.11.2013, IV C 4 – S 2290/13/10002 i. V. m. BMF v. 4.3.2016, IV C 4–S 2290/07/10007, BStBl 2016 II S. 277). Die Auszahlung einer einheitlichen Abfindung in zwei Teilbeträgen steht der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes laut BFH ausnahmsweise nicht entgegen, wenn sich die Teilzahlungen im Verhältnis zueinander eindeutig als Haupt- und Nebenleistung darstellen und wenn die Nebenleistung geringfügig ist. Eine Nebenleistung kann unter Berücksichtigung der konkreten individuellen Steuerbelastung als geringfügig anzusehen sein, wenn sie niedriger ist als die tarifliche Steuerbegünstigung der Hauptleistung (BFH, Urteil vom 13.10.2015, IX R 46/14). Wird von einer Abfindung ein Teilbetrag in eine Versorgungszusage umgewandelt, so ist dieser Betrag mangels Zuflusses nicht als Entschädigung (§ 24 Nummer 1a EStG) nach § 34 Absatz 2 Nummer 2 EStG begünstigt zu besteuern (BFH, Urteil vom 22.12.2010, IX B 131/10, BFH/NV 2011 S. 784).

Kapitalabfindungen für →Versorgungsbezüge unterliegen der Beitragspflicht, wenn der Versicherungsfall (→Erwerbsminderung, Rentenalter) eingetreten ist (§ 229 Absatz 1

Satz 3 SGB V). Die Kapitalabfindung wird, ausgehend vom Zeitpunkt der Auszahlung, auf einen Zeitraum von zehn Jahren verteilt und monatlich mit 1/120 der ausgezahlten Summe als beitragspflichtiger Versorgungsbezug berücksichtigt. Beiträge sind jedoch nur zu entrichten, wenn die Versorgungsbezüge 1/20 der monatlichen Bezugsgröße (2018 = 152,25 EUR) nicht übersteigen.

Abfindungen wegen vorzeitiger Räumung einer Werkswohnung sind steuer- und beitragspflichtig, soweit sie nicht Kostenersatz für Einbauten, Instandsetzungen o.Ä. sind.

Für Lohnbestandteile wie Abfindungen, die nicht zum sozialversicherungsrechtlichen Arbeitsentgelt gehören, ist die Lohnsteuerpauschalierung (→Pauschalierung der Lohn-/Kirchensteuer) nicht zulässig (R 40a.2 Satz 4 LStR). Sie unterliegen der individuellen Lohnsteuererhebung nach den allgemeinen Grundsätzen. Das heißt, dass der Arbeitnehmer mit einer pauschal besteuerten geringfügigen Beschäftigung (→geringfügig Beschäftigte) nur für Zwecke der Besteuerung einer Abfindung individuell besteuert wird. Dies kann z. B. beim Lohnsteuereinkommen nach Steuerklasse VI zu einer erheblichen Lohnsteuerbelastung führen (*vgl. Beispiel 1*).

Abschlagszahlung

Abschläge sind Geldzahlungen auf Arbeitsentgelt, das bereits verdient ist, über das aber noch nicht abgerechnet wurde. Vorschüsse sind Geldzahlungen auf das Gehalt, welches noch nicht verdient ist. Der Fälligkeitstermin wird für kurze Zeit verlegt.

Zahlt der Arbeitgeber an seine Arbeitnehmer Abschlagszahlungen in ungefährender Höhe des bereits verdienten Arbeitsentgeltes, so ist es im Rahmen der gesetzlichen Vorschriften zulässig, die →Lohnsteuer erst bei der endgültigen Lohnabrechnung einzubehalten (§ 39b Absatz 5 EStG), Einzelheiten siehe R 39b.5 Absatz 5 LStR. Dies berührt nicht die Fälligkeit der Beiträge zur Sozialversicherung.

Der Gesamtsozialversicherungsbeitrag ist einheitlich am drittletzten Bankarbeitstag für den laufenden Monat fällig. Arbeitgeber, die zu diesem Zeitpunkt das Arbeitsentgelt noch nicht abgerechnet haben, haben die Beiträge in voraussichtlicher Höhe bis zum Fälligkeitstag zu überweisen (§ 23 Absatz 1 Satz 2 SGB IV). Die voraussichtliche Höhe der Beiträge ist gewissenhaft zu schätzen; die Schätzung ist zu den Entgeltunterlagen zu nehmen. Der Arbeitgeber kann die Beiträge in Höhe des Vormonatssolls zahlen, wenn dies für ihn zweckmäßig ist („Vereinfachtes Verfahren“). Bis zum 31. Dezember 2016 war

diese Alternative nur möglich, wenn sich regelmäßige Änderungen der Beitragsabrechnung durch Mitarbeiterwechsel und/oder variable Entgeltbestandteile ergaben. Eine ggf. verbleibende Differenz ist mit der nächsten Fälligkeit auszugleichen (§ 23 Absatz 1 Satz 3 SGB IV).

Der Arbeitgeber ist grundsätzlich verpflichtet, bei jeder Arbeitslohnzahlung Lohnsteuer einzubehalten. Eine Ausnahme hiervon regelt § 39b Absatz 5 EStG, wenn der Arbeitgeber an seine Arbeitnehmer zunächst Abschlagszahlungen in ungefährender Höhe des bereits verdienten Arbeitslohns zahlt und eine endgültige Lohnabrechnung mit der Auszahlung des Restarbeitslohnes zu einem späteren Zeitpunkt vornimmt.

Der Arbeitgeber kann in diesen Fällen die gesamte Lohnsteuer für den Abschlag und die Restzahlung erst bei der Lohnabrechnung einbehalten, wenn

- der Zeitraum, für den die Lohnabrechnung erfolgt (Lohnabrechnungszeitraum),

BEISPIEL 1

Sachverhalt:

Der Arbeitgeber Versandhandel AG kündigt der langjährig beschäftigten 450-EUR-Aushilfskraft Ellen Schmidt mit Wirkung zum 31. März 2018 und zahlt ihr beim Ausscheiden neben dem monatlichen Aushilfslohn von 450 EUR eine einmalige Entlassungsabfindung in Höhe von 1.000 EUR.

Beurteilung:

Die Entlassungsentschädigung für den Verlust des Arbeitsplatzes stellt kein sozialversicherungspflichtiges Arbeitsentgelt dar und ist deshalb nicht auf die Geringfügigkeitsgrenze anzurechnen. Durch die Abfindungszahlung in Höhe von 1.000 EUR wird der 450-EUR-Job nicht versicherungspflichtig. Da es sich bei der Entlassungsentschädigung nicht um sozialversicherungsrechtliches Arbeitsentgelt handelt, scheidet nach R 40a.2 Satz 4 LStR eine Pauschalbesteuerung durch den Arbeitgeber mit 2 oder 20 Prozent grundsätzlich aus. Ohne Nachweis des Arbeitnehmers über seine Lohnsteuerabzugsmerkmale ist der Lohnsteuerabzug nach der Lohnsteuerklasse VI vorzunehmen.

höchstens fünf Wochen beträgt und

- die Lohnabrechnung innerhalb von drei Wochen nach Ende des Lohnabrechnungszeitraums erfolgt.

Bei monatlicher Lohnabrechnung muss die Abrechnung spätestens bis zum 20. des Folgemonats erfolgen. Entscheidend ist dabei nicht, wann der Arbeitslohn dem Arbeitnehmer zufließt, sondern wann die Zahlungsanweisung durch den Arbeitgeber erfolgt (vgl. *Beispiel 2*).

Kann die Lohnabrechnung nicht rechtzeitig vorgenommen werden, muss der Arbeitgeber bereits von der Abschlagszahlung Steuern einbehalten.

Die Restzahlung bei endgültiger Abrechnung wird wie eine Arbeitslohnnachzahlung (→Nachzahlung von Arbeitsentgelt) behandelt.

Aktienüberlassung

Dem Arbeitnehmer fließt der geldwerte Vorteil in Form verbilligter Aktien in dem Zeitpunkt zu, in dem er die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die Aktien erlangt. Ein solcher Zufluss liegt nicht vor, solange dem Arbeitnehmer eine Verfügung über die Aktien rechtlich unmöglich ist (BFH, Urteil vom 30.6.2011, VI R 37/09, BStBl. 2011 II S. 923). Ob der Arbeitnehmer das Wirtschaftsgut verbilligt erwirbt oder sich Leistung und Gegenleistung entsprechen, ist grundsätzlich anhand der Wertverhältnisse bei Abschluss des für beide Seiten verbindlichen Veräußerungsgeschäfts zu bestimmen (BFH, Urteil vom 7.5.2014, VI R 73/12, BStBl. 2014 II S. 904). Zur Bewertung des geldwerten Vorteils aus dem Erwerb von Aktien im Rahmen eines Management-Beteiligungsprogramms vgl. BFH v. 1.9.2016, VI R 16/15, BStBl. 2017 II Seite 149.

Erhielt ein Arbeitnehmer bisher im Rahmen eines gegenwärtigen Dienstverhältnisses unentgeltlich oder verbilligt →Sachbezüge

in Form von →Vermögensbeteiligungen (z. B. Aktien am eigenen Unternehmen), so war der Vorteil steuer- und beitragsfrei, soweit er nicht höher als der halbe Wert der Vermögensbeteiligung war und insgesamt 135 EUR im Kalenderjahr nicht überschritten wurde (§ 19a Absatz 1 EStG). Der geldwerte Vorteil ergab sich dabei aus dem Unterschied zwischen dem Wert der Vermögensbeteiligung und dem Preis, zu dem der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Aktie überlässt. Dabei konnte es sich bei der Überlassung von Aktien an den Arbeitnehmer sowohl um Belegschaftsaktien als auch um Aktien anderer Unternehmen handeln.

Mit dem „Gesetz zur steuerlichen Förderung der Mitarbeiterkapitalbeteiligung“ (BGBl. 2010 I S. 451, BStBl. 2010 I S. 436) hat die Bundesregierung mit Wirkung vom 1. April 2010 an die steuerliche Förderung der Mitarbeiterkapitalbeteiligungen im Rahmen des Einkommensteuergesetzes (§ 3 Nummer 39 EStG) und des Fünften Vermögensbildungsgesetzes geändert (→Vermögensbildung).

BEISPIEL 2

Sachverhalt:

Der Arbeitnehmer Albert Heine (Steuerklasse I/0) erhält am 15. März 2018 einen Abschlag auf seinen Märzlohn von 1.000 EUR. Der Arbeitgeber führt die endgültige Lohnabrechnung für März, aus der sich noch ein Restarbeitslohn von 600 EUR ergibt, am 10. April 2018 durch.

Beurteilung:

Der Arbeitgeber kann den Abschlag ohne Steuerabzug auszahlen.

Die auf den gesamten Arbeitslohn März in Höhe von	1.600,00 EUR
entfallende Lohnsteuer (Steuerklasse I/0)	104,00 EUR
Kirchensteuer (8 %)	8,32 EUR
Solidaritätszuschlag (5,5 %)	<u>4,60 EUR</u>
insgesamt	116,92 EUR

kann der Arbeitgeber von der Restzahlung am 10. April 2018 einbehalten.

Wesentliche Änderungen waren

- eine Erhöhung der Arbeitnehmer-Sparzulage, die für die Finanzierung von Unternehmensbeteiligungen genutzt werden kann,
- die Erhöhung des steuer- und sozialversicherungsfreien Höchstbetrags für die Überlassung einer Mitarbeiterbeteiligung durch den Arbeitgeber von 135 EUR auf 360 EUR pro Jahr bei Wegfall der Begrenzung auf den halben Wert der Beteiligung sowie
- die Möglichkeit „überbetrieblicher“ Beteiligungen mithilfe von Investmentfonds (Mitarbeiterbeteiligungsfonds), die in verschiedenen Unternehmen investieren und so eine professionelle Vermögensverwaltung gewährleisten können.

Der wesentliche Unterschied ist die Erhöhung des steuer- und beitragsfreien Höchstbetrags für die unentgeltliche oder verbilligte Überlassung von Mitarbeiterkapitalbeteiligungen am Unternehmen des Arbeitgebers

von 135 EUR auf 360 EUR und der Wegfall der Begrenzung auf den halben Wert der Beteiligung. Die bessere steuerliche Förderung greift ausweislich § 3 Nummer 39 Satz 2 Buchstabe b EStG allerdings nur, wenn die Beteiligung mindestens allen Mitarbeitern eingeräumt wird, die seit einem Jahr im jeweiligen Dienstverhältnis stehen. Welche Vermögensbeteiligungen nach § 3 Nummer 39 EStG steuerbegünstigt sind, ergibt sich aus der Verweisung auf § 2 Absatz 1 Nummer 1 und Absatz 2 bis 5 des 5. VermBG. Wichtig ist dabei, dass nicht mehr jede vom Arbeitgeber gewährte Vermögensbeteiligung begünstigt ist, sondern nur noch die Beteiligung des Arbeitnehmers am eigenen Unternehmen. Als solches gilt auch ein Unternehmen des zugehörigen Konzerns. Außerbetriebliche Beteiligungen sind bezüglich des neuen steuerfreien Höchstbetrages von 360 EUR nicht (mehr) begünstigt (*vgl. Beispiel 3*).

Die Finanzverwaltung hat die Einzelheiten zur lohnsteuerlichen Behandlung der Überlassung von Vermögensbeteiligungen in dem BMF-Schreiben vom 8.12.2009

(IV C 5–S 2347/09/10002) zusammengefasst. Mitarbeiter können sich an dem Arbeit gebenden Unternehmen auch dann steuerbegünstigt beteiligen, wenn sie Teile ihres Arbeitslohns in eine Vermögensbeteiligung umwandeln. Der Bundesfinanzhof hat seine Rechtsprechung bestätigt, dass der Veräußerungsgewinn aus einer Kapitalbeteiligung am Arbeitgeber-Unternehmen nicht allein deshalb zu Arbeitslohn führt, weil die sog. „Managementbeteiligung“ von einem Arbeitnehmer der Unternehmensgruppe gehalten und nur leitenden Mitarbeitern angeboten worden war (BFH, Urteil vom 4.10.2016, BStBl 2017 II S. 790).

Hinweis:

Es gilt allerdings zu beachten, dass die Möglichkeit zur Entgeltumwandlung nicht für den Bereich der Sozialversicherung gilt. Die Regelungen in § 1 Absatz 1 SvEV sehen vor, dass nur lohnsteuerfreie Vergütungsbestandteile, „die zusätzlich zu Löhnen oder Gehältern gewährt werden“, nicht dem Sozialversicherungsabzug unterliegen.

BEISPIEL 3

Sachverhalt:

Die Arbeitnehmerin Isabelle Müller erhält die Möglichkeit, von ihrem Arbeitgeber Aktien am eigenen Unternehmen mit einem Wert von 1.000 EUR verbilligt zu einem Preis von 600 EUR zu erwerben.

Beurteilung:

Die übrigen Voraussetzungen nach § 3 Nummer 39 EStG sind erfüllt. Der als Arbeitslohn anzusetzende Betrag ergibt sich wie folgt:

Wert der Aktien	1.000 EUR
./. vom Arbeitnehmer gezahlter Preis	<u>600 EUR</u>
= geldwerter Vorteil	400 EUR
./. Steuervergünstigung nach § 3 Nummer 39 EStG	<u>360 EUR</u>
= steuerpflichtiger Anteil	40 EUR

Altersrente

(§§ 35 ff. SGB VI) Die Renten wegen Alters sind Rentenleistungen der gesetzlichen Rentenversicherung. Sie werden bei Erreichen eines bestimmten Lebensalters auf Antrag gezahlt. Im Sinne des Einkommensteuerrechts gehören Renten zu den sonstigen Einkünften (§ 22 EStG). Die Rente setzt sich aus einem steuerpflichtigen und einem steuerfreien Teil zusammen.

Sonstige Leibrenten, wie Renten aus dem umlagefinanzierten Teil von Zusatzversorgungseinrichtungen (z.B. VBL) und aus privaten Rentenversicherungen, werden mit dem Ertragsanteil besteuert.

Seit 2005 werden die Altersrenten aus der sog. Basisversorgung wie gesetzlicher Rentenversicherung, landwirtschaftlicher Alterskasse, Versorgungswerken und sog. →Rürup-Leistungen (= kapitalgedeckte Leibrenten) zu 50 Prozent besteuert. Der Prozentsatz gilt für alle Bestandsrentner und Rentner, die erstmals in 2005 eine Rente bezogen haben. Für neu hinzukommende Rentner in den folgenden Jahren erhöht sich der Prozentsatz. Bei einem Rentenbeginn in 2018 beträgt der Besteuerungsanteil 76 Prozent. Die im Jahr 2040 in Rente gehenden Bürger haben ihre Rente zu 100 Prozent abzüglich lediglich eines Werbungskosten-Pauschbetrages von 102 EUR zu versteuern. Somit werden dann alle Altersbezüge gleichmäßig „voll“ besteuert.

- Hinzuverdienstgrenzen für beschäftigte Rentner
- Rentnerbeschäftigung
- Versorgungsbezug

Antrittsgebühr

Die „Antrittsgebühr“ im grafischen Gewerbe ist als →Zuschlag für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit nach § 3b EStG steuer- und nach § 1 Absatz 1 Nummer 1 SvEV beitragsfrei, wenn die dort bezeichneten Voraussetzungen erfüllt sind (BFH, Urteil vom 22.6.1962, VI 50/61; BStBl 1962 III S. 376). Die für sog. Packer vorgesehene Antrittsgebühr ist jedoch als Gegenleistung für geleistete Arbeit lohnsteuerpflichtig.

Anwesenheitsprämie

Solche Leistungen des Arbeitgebers als Anerkennung für nicht eingetretenes Versäumen von Arbeitszeit gehören als geldwerter Vorteil zum steuerpflichtigen →Arbeitslohn und sind beitragspflichtig.

Arbeitgeberbeitrag

(§ 3 Nummer 62 EStG, R 3.62 Absatz 1 LStR) Die Beitragsanteile des Arbeitgebers für die Sozialversicherung seiner sozialversicherungspflichtigen Arbeitnehmer sind steuer- und beitragsfrei. Steuerfreiheit besteht allerdings nur, soweit der Arbeitgeber zu solchen Zahlungen gesetzlich verpflichtet ist. Zahlt der Arbeitgeber freiwillig höhere Zuschüsse, so ist jener Betrag steuerpflichtig, der über das gesetzlich vorgesehene Maß hinausgeht. Beiträge zur Zukunftssicherung des Arbeitnehmers, zu deren Leistung der Arbeitgeber aufgrund einer Allgemeinverbindlichkeitserklärung gem. § 5TVG verpflichtet ist, sind ebenfalls steuerfrei gem. § 3 Nummer 62 Satz 1 Alternative 3 EStG (BFH, Urteil vom 13.9.2007, VI R 16/06).

Bei nicht sozialversicherungspflichtigen Arbeitnehmern, z. B. Vorstandsmitgliedern und beherrschend beteiligten →Gesellschafter-Geschäftsführern, gehören vom Arbeitgeber getragene Beiträge zur freiwilligen Versicherung, z. B. in der gesetzlichen Rentenversicherung, in voller Höhe zum steuerpflichtigen →Arbeitslohn (BFH, Urteil vom 24.9.2013, VI R 8/11).

Der Arbeitgeber trägt in bestimmten Fällen bei einer Nacherhebung von Sozialversicherungsbeiträgen diese voll. Das trifft dann zu, wenn der Arbeitgeber durch eigenes Verschulden die Arbeitnehmeranteile vom Arbeitsentgelt nicht einbehalten hat. Der Arbeitgeber kann das Versäumnis nur bei den nächsten drei Lohn- oder Gehaltszahlungen nachholen (§ 28g SGB IV). Ausnahme: Der Beschäftigte ist seinen Auskunftspflichten gegenüber dem Arbeitgeber vorsätzlich bzw. grob fahrlässig nicht nachgekommen.

Beruhet die Nacherhebung darauf, dass Arbeitgeber und Arbeitnehmer gemeinschaftlich →Lohnsteuer und Sozialversicherungsbeiträge hinterzogen haben (z. B. bei „schwarzen“ Lohnzahlungen), ist auch der rechnerische Arbeitnehmeranteil steuerpflichtiger Arbeitslohn. § 3 Nummer 62 EStG greift hier nicht, obwohl die Zahlung auch insoweit aufgrund einer Rechtspflicht des Arbeitgebers erfolgt (BFH, Urteil vom 21.2.1992, VI R 41/88; BStBl 1992 II S. 443).

Dies gilt nicht, wenn die Nachforderung nicht auf einer Hinterziehung, sondern auf anderen Gründen beruht. Der BFH hat mit Urteil vom 29.10.1993 entschieden, dass kein Arbeitslohn vorliegt, weil der Arbeitgeber eine nur ihn allein betreffende Beitragsschuld begleicht (BFH,

Urteil vom 29.10.1993, VI R 4/87). Ausgenommen davon sollen lediglich die Hinterziehungsfälle und die Nettolohnvereinbarung sein.

In voller Höhe steuerfrei bleibt der vom Arbeitgeber eines hauswirtschaftlichen Beschäftigungsverhältnisses zu 100 Prozent zu tragende Sozialversicherungsbeitrag bei Anwendung des sog. Haushaltsscheckverfahrens.

Die Entscheidung des zuständigen Sozialversicherungsträgers über die Sozialversicherungspflicht von Beschäftigungsverhältnissen ist im Besteuerungsverfahren von den Finanzämtern zu beachten (BFH, Urteil vom 6.6.2003, VI R 178/97; BStBl 2003 II S. 34). Entscheidungen der Sozialversicherungsträger entfalten im Besteuerungsverfahren Bindungswirkung (BFH, Urteil vom 21.1.2010, VI R 52/08, BStBl 2010 II S. 703), soweit sie nicht offensichtlich rechtswidrig sind.

Arbeitgeberdarlehen

Die grundsätzliche steuerliche Behandlung von Arbeitgeberdarlehen wurde durch das BMF-Schreiben vom 19.5.2015 (IV C 5 – S 2334/07/0009, BStBl 2015 I S. 484) geregelt. Der geldwerte Vorteil bei einem vom Arbeitgeber eingeräumten Darlehen bemisst sich nach dem Unterschiedsbetrag zwischen dem marktüblichen Zins und dem Zins, den der Arbeitnehmer im konkreten Einzelfall zahlt. Gewährt der Arbeitgeber einem Arbeitnehmer ein zinsloses oder zinsverbilligtes Darlehen, so entsteht dem Mitarbeiter kein steuer- und sozialversicherungspflichtiger Vorteil, wenn es sich um ein Kleindarlehen bis zu einem Darlehensbetrag von 2.600 EUR handelt.

Wird ein höheres Darlehen gewährt, so sind die Zinsvorteile nicht zu versteuern, wenn die Summe des noch nicht getilgten Darlehens am Ende des Lohnzahlungszeitraums 2.600 EUR nicht mehr übersteigt (vgl. *Beispiel 4*).

Auf Zinsvorteile für Arbeitgeberdarlehen kann die monatliche 44-EUR-Sachbezugsfreigrenze nach § 8 Absatz 2 Satz 11 EStG angewendet werden. Überschreiten die Zinsvorteile aus einem Arbeitgeber-

darlehen nicht den Betrag von 44 EUR im Monat und werden auch keine weiteren anrechenbaren Sachbezüge gewährt, kann der Zinsvorteil steuer- und sozialversicherungsfrei bleiben. Durch die Einbeziehung der Zinsvorteile aus Arbeitgeberdarlehen besteht allerdings die Gefahr, dass durch die Zusammenrechnung mit anderen anrechenbaren →Sachbezügen (z. B. Benziningutschein, Jobticket), die 44-EUR-Sachbezugsfreigrenze im Monat überschritten wird (vgl. *Beispiel 5*).

BEISPIEL 4

Sachverhalt:

Der Arbeitgeber Baukontor hat seinem Arbeitnehmer Lars Schulte Anfang 2013 ein zinsloses Darlehen in Höhe von 5.000 EUR gewährt. Das Arbeitgeberdarlehen wird in monatlichen Raten durch Abzug vom Nettolohn zurückgezahlt. Ab dem Monat Januar 2018 unterschreitet der rückzahlbare Darlehensbetrag den Betrag von 2.600 EUR.

Beurteilung:

Für das zinslose Darlehen ist bei Herrn Schulte ab dem Zeitpunkt der Hingabe des Darlehens der zu diesem Zeitpunkt marktübliche Zinssatz als steuer- und sozialversicherungspflichtiger geldwerter Vorteil anzusetzen. Da der noch nicht getilgte Darlehensbetrag ab dem Monat Januar 2018 den Betrag von 2.600 EUR unterschreitet, ist ab diesem Zeitpunkt kein steuer- und sozialversicherungspflichtiger Zinsvorteil mehr anzusetzen.

BEISPIEL 5

Sachverhalt:

Der Arbeitgeber Handel AG gewährt seiner Arbeitnehmerin Johanna Wolf ab Januar 2018 ein monatliches Jobticket für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte. Ab März 2018 erhält Frau Wolf zusätzlich ein zinsgünstiges Arbeitgeberdarlehen. Das Jobticket erfüllt die Voraussetzungen für die Anwendung der 44-EUR-Sachbezugsfreigrenze nach § 8 Absatz 2 Satz 11 EStG.

Beurteilung:

Ab März 2018 ist eine Zusammenrechnung der beiden geldwerten Vorteile (Jobticket und Arbeitgeberdarlehen) vorzunehmen. Kommt es durch die Zusammenrechnung zu einem Überschreiten der monatlichen 44-EUR-Sachbezugsfreigrenze, wird sowohl der geldwerte Vorteil für das Jobticket als auch der Zinsvorteil für das Arbeitgeberdarlehen steuer- und sozialversicherungspflichtig.

Die Rechtsprechung orientiert sich an der Bundesbankstatistik, die unter www.bundesbank.de abrufbar ist. Die Annahme von steuerpflichtigen Zinsvorteilen beim Arbeitnehmer setzt grundsätzlich den Zufluss des Darlehens bei diesem voraus.

Die Aufwendungen des Arbeitgebers zur Refinanzierung der Mittel für eine Darlehensgewährung an seine Arbeitnehmer führen nicht zu Arbeitslohn. So kann der Arbeitgeber z. B. ein von den Bausparkassen angebotenes Finanzierungsmodell nutzen (sog. Vorratsbausparvertrag). Der Arbeitgeber schließt dazu einen Bausparvertrag ab und zahlt die Mindestansparsumme ein. Nach Zuteilung erhält er die eingezahlten Beträge zurück und das Bauspardarlehen wird einem Arbeitnehmer ausgezahlt.

In der Ansparphase entstehen noch keine geldwerten Vorteile für den Arbeitnehmer. Auch die Darlehensgewährung durch die Bausparkasse führt nur dann unter dem Gesichtspunkt der Arbeitslohnzahlung durch Dritte zu Arbeitslohn, wenn der Effektivzinssatz des Bauspardarlehens unter dem ansonsten üblichen Zinssatz liegt.

Gewähren Banken ihren Mitarbeitern ein Darlehen, so kann ein →Rabattfreibetrag bis zu 1.080 EUR gewährt werden. Dies gilt mit der Maßgabe, dass der Arbeitgeber Darlehen gleicher Art und – mit Ausnahme des Zinssatzes – zu gleichen Konditionen (Laufzeit, Zinsfestlegung, Sicherung) überwiegend an fremde Dritte abgibt.

Arbeitgeberzuschuss

Freiwillig krankenversicherte Arbeitnehmer

Freiwillig bei einer gesetzlichen Krankenkasse versicherte Arbeitnehmer erhalten von ihrem Arbeitgeber einen Zuschuss zu ihrem Krankenversicherungsbeitrag, wenn sie nur wegen Überschreitens der Jahresarbeitsentgeltgrenze versicherungsfrei sind (§ 257 Absatz 1 SGB V).

Für Arbeitnehmer besteht kein Anspruch auf den Beitragszuschuss, wenn sie nicht nur wegen Überschreitens der Jahresarbeitsentgeltgrenze, sondern (auch) aus anderen Gründen nicht der Versicherungspflicht in der Krankenversicherung unterliegen.

So ist der Anspruch z. B. ausgeschlossen, wenn die Beschäftigung wegen ihrer Geringfügigkeit (→geringfügig Beschäftigte) oder wegen der Zugehörigkeit zu einem anderen sozialen Sicherungssystem (etwa Beamtenbeschäftigung) in der Krankenversicherung versicherungsfrei ist. Dies gilt auch für Arbeitnehmer, die in der Beschäftigung nicht versicherungspflichtig sind, weil sie daneben eine hauptberufliche selbstständige Erwerbstätigkeit ausüben.

Bemessung des Zuschusses

Freiwillig krankenversicherte Arbeitnehmer erhalten als Beitragszuschuss vom Arbeitgeber die Hälfte des Beitrages, der bei Anwendung des allgemeinen Beitragssatzes der gesetzlichen Krankenversicherung zu zahlen wäre.

Maßgeblicher Beitragssatz

Die Berechnung des Beitragszuschusses für freiwillig krankenversicherte Arbeitnehmer erfolgt

entsprechend dem festgelegten allgemeinen Beitragssatz in Höhe von 14,6 Prozent. Besteht kein Anspruch auf Krankengeld, beträgt der Zuschuss 7,0 Prozent des Arbeitsentgeltes (14,0 Prozent / 2).

Die Krankenkasse kann einen kassenindividuellen Zusatzbeitrag erheben, wenn der Finanzbedarf durch die Zuweisungen aus dem Gesundheitsfonds nicht gedeckt ist. Seit dem 1. Januar 2015 wird der Zusatzbeitrag für alle Versicherten einer Krankenkasse als einheitlicher Beitragssatz festgesetzt. Dieser Zusatzbeitrag ist nicht zuschussfähig.

Maßgebliche Beitragsbemessungsgrundlage

Bemessungsgrundlage für den Beitragszuschuss für freiwillig krankenversicherte Arbeitnehmer bildet das monatliche Arbeitsentgelt. Unter Berücksichtigung des anspruchsberechtigten Personenkreises wird der Zuschuss in der Regel auf der Basis der monatlichen →Beitragsbemessungsgrenze (2018 = 4.425,00 EUR) ermittelt. Liegt das monatliche Arbeitsentgelt unterhalb der Beitragsbemessungsgrenze, so wird der Zuschuss grundsätzlich aus dem geringeren Entgelt berechnet.

Einmalige beitragspflichtige Einnahmen sind ohne Rücksicht auf den Zeitpunkt ihrer Entstehung oder des Zuflusses dem jeweiligen Beitragsmonat mit einem Zwölftel des zu erwartenden Betrags zuzuordnen. Dies gilt (abweichend von § 23a SGB IV) auch für einmalig gezahltes Arbeitsentgelt aus einer Beschäftigung (§ 5 Absatz 3 und § 7 Absatz 1 der „Einheitlichen Grundsätze zur Beitragsbemessung freiwilliger Mitglieder der gesetzlichen Krankenversicherung“ v. 27.10.2008 i.d.F. v. 10.12.2014) (vgl. *Beispiel 6*).

Privat krankenversicherte Arbeitnehmer

Arbeitnehmer, die nur wegen Überschreitens der Jahresarbeitsentgeltgrenze oder Beschäftigungsaufnahme nach dem 55. Lebensjahr krankenversicherungsfrei oder von der Krankenversicherungspflicht befreit und bei einem privaten Krankenversicherungsunternehmen versichert sind, erhalten von ihrem Arbeitgeber einen Beitragszuschuss zu den Aufwendungen für ihre private Krankenversicherung.

Für die zuschussberechtigten privat krankenversicherten Arbeitnehmer hat der Arbeitgeber als Beitragszuschuss die Hälfte des Betrages zu zahlen, der sich bei Anwendung des allgemeinen Beitragssatzes als Beitrag ergibt, höchstens jedoch die Hälfte des Betrages, den der Arbeitnehmer für seine private Krankenversicherung zu zahlen hat (§ 257 Absatz 2 SGB V).

Maßgeblicher Beitragssatz

Der allgemeine Beitragssatz ist in § 241 SGB V seit dem 1. Januar 2015 auf 14,6 Prozent festge-

legt. Somit beträgt der Zuschuss 7,3 Prozent des Arbeitsentgeltes (14,6 Prozent / 2).

Bei privat krankenversicherten zuschussberechtigten Arbeitnehmern, die im Falle des Bestehens einer Mitgliedschaft bei einer gesetzlichen Krankenkasse keinen Anspruch auf →Krankengeld hätten (z. B. Personen, die sich in der Freistellungsphase der Altersteilzeit befinden), ist bei der Berechnung des Beitragszuschusses der ermäßigte Beitragssatz der Krankenkassen (§ 243 SGB V) anzuwenden (§ 257 Absatz 2 Satz 3 SGB V). Dieser beträgt im Jahr 2018 14,0 Prozent. Daraus ergibt sich ein Zuschuss des Arbeitgebers in Höhe von 309,75 EUR (4.425,00 EUR x 7,0 Prozent (14,0 Prozent / 2 = 7,0 Prozent)).

Maßgebliche Beitragsbemessungsgrundlage

Als Beitragsbemessungsgrundlage für den Beitragszuschuss für privat krankenversicherte Arbeitnehmer ist das vom Beschäftigten tatsächlich erzielte Arbeitsentgelt heranzuziehen, das bei Vorliegen der Versicherungspflicht beitrags-

pflichtig wäre. Dabei ist das Arbeitsentgelt bis zur aktuellen Beitragsbemessungsgrenze in der Krankenversicherung (2018 = 4.425,00 EUR) zu berücksichtigen.

Da sich der Beitragszuschuss am Arbeitsentgelt orientiert, besteht für Zeiten, für die der Arbeitnehmer kein Arbeitsentgelt erhält, kein Anspruch auf den Beitragszuschuss. Dies bedeutet, dass z. B. für Zeiten der Arbeitsunfähigkeit ohne Fortzahlung von Arbeitsentgelt (→Entgeltfortzahlung) sowie bei Beginn und Ende der Beschäftigung im Laufe eines Kalendermonats das Arbeitsentgelt nur unter Zugrundelegung einer entsprechend gekürzten Beitragsbemessungsgrenze herangezogen werden kann. Dasselbe gilt auch für Zeiten des unbezahlten Urlaubs oder des unentschuldigten Fernbleibens von der Arbeit sowie für Zeiten des Arbeitskampfes.

In diesen Fällen ruhen die beiderseitigen Hauptpflichten aus dem Arbeitsverhältnis, sodass auch keine Verpflichtung des Arbeitgebers besteht, Beitragszuschüsse zu zahlen.

BEISPIEL 6
(Entgeltabrechnungszeitraum April 2018)

Monatliches Arbeitsentgelt	5.000,00 EUR
Allgemeiner Beitragssatz der Krankenkasse	14,6 %
Zusatzbeitragssatz der Krankenkasse	1,0 %
Gesamtbeitrag zur freiwilligen Krankenversicherung	
4.425,00 EUR x 14,6 %	646,05 EUR
4.425,00 EUR x 1,0 %	<u>44,25 EUR</u>
	690,30 EUR
Beitragszuschuss des Arbeitgebers	Beitragsbelastung des Arbeitnehmers
(4.425,00 EUR x 7,3 %) = 323,03 EUR	(646,05 EUR – 323,03 EUR =) 323,02 EUR
	4.425,00 EUR x 1,0 % = <u>44,25 EUR</u>
	367,27 EUR

Arbeitgeberzuschuss

Bei einer monatlichen Beitragsbemessungsgrenze in 2018 von 4.425,00 EUR ergibt sich daraus seit 1. Januar 2018 unter Anwendung des allgemeinen Beitragsatzes ein Höchstzuschuss zum privaten Krankenversicherungsbeitrag in Höhe von 323,03 EUR (4.425,00 EUR x 7,3 Prozent).

Begrenzung auf die Hälfte des aufgewendeten Betrages

Der Arbeitnehmer erhält als Beitragszuschuss höchstens die Hälfte des Betrages, den er für seine private Krankenversicherung aufwendet. Zuschussfähig sind dabei nur die Aufwendungen für die Leistungen, die der Art nach zu den Leistungen der gesetzlichen Krankenversicherung gehören. Beiträge, die etwa für eine Sterbegeldversicherung gezahlt werden, zählen nicht zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für seine Krankenversicherung.

Die Beiträge für einen Angehörigen bleiben bei der Berechnung des Arbeitgeberzuschusses immer dann unberücksichtigt, wenn diesem bei unterstellter

Versicherungspflicht des Arbeitnehmers in der gesetzlichen Krankenversicherung keine Leistungen der Familienversicherung zustünden (vgl. *Beispiel 7*).

Anforderungen an das Versicherungsunternehmen

Der Beitragszuschuss für eine private Krankenversicherung wird nur gezahlt, wenn das Versicherungsunternehmen

- diese Krankenversicherung nach Art der Lebensversicherung betreibt;
- einen Basistarif im Sinne des § 152 Absatz 1 VAG anbietet;
- sich verpflichtet, Interessenten vor Abschluss der Versicherung das amtliche Informationsblatt der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht gem. § 146 Absatz 1 Nummer 6 des VAG auszuhändigen, welches über die verschiedenen Prinzipien der gesetzlichen sowie der privaten Krankenversicherung aufklärt,

- soweit es über versicherte Personen im brancheneinheitlichen Standardtarif im Sinne von § 257 Absatz 2a EStG in der bis zum 31. Dezember 2008 geltenden Fassung verfügt, sich verpflichtet, die in dieser Vorschrift in Bezug auf den Standardtarif genannten Pflichten einzuhalten;
- sich verpflichtet, den überwiegenden Teil der Überschüsse, die sich aus dem selbst abgeschlossenen Versicherungsgeschäft ergeben, zugunsten des Versicherten zu verwenden;
- vertraglich auf das ordentliche Kündigungsrecht verzichtet und
- die Krankenversicherung nicht zusammen mit anderen Versicherungssparten betreibt, wenn das Versicherungsunternehmen seinen Sitz im Geltungsbereich des Sozialgesetzbuches hat.

Der Arbeitnehmer hat dem Arbeitgeber diese Voraussetzungen für die Zuschussberechtigung

BEISPIEL 7

Sachverhalt:

Arbeitnehmer Jochen Grimm ist wegen Überschreitens der Jahresarbeitsentgeltgrenze versicherungsfrei und bei einer privaten Krankenversicherung nach dem Standardtarif versichert.

Monatliches Arbeitsentgelt Mai 2018	5.000,00 EUR
Monatliche Prämie zur privaten Krankenversicherung	400,00 EUR
Beitragsbemessungsgrenze 2018	4.425,00 EUR
Allgemeiner Beitragssatz 14,6 % ./. 2	7,3 %
Zwischenergebnis (7,3 % von 4.425,00 EUR)	323,03 EUR

Beurteilung:

Begrenzung auf 1/2 Prämie

Arbeitgeberzuschuss zur privaten Krankenversicherung	200,00 EUR
--	------------

gung jeweils nach Ablauf von drei Jahren durch eine Bescheinigung nachzuweisen.

Arbeitnehmerbeitrag

Pflichtbeiträge, die der Arbeitnehmer zur Kranken-, Pflege-, Renten- und Arbeitslosenversicherung zahlt, sind Bestandteile des Bruttolohnes und daher beitrags- und steuerpflichtig. Diese Beiträge werden sofort vom Arbeitsentgelt der Arbeitnehmer einbehalten und vom Arbeitgeber an die zuständige Einzugsstelle abgeführt. Diese Versicherungsbeiträge gehören als Vorsorgeaufwendungen zu den Sonderausgaben. Beim Lohnsteuerabzug werden die Vorsorgeaufwendungen über eine Vorsorgepauschale berücksichtigt (BMF-Schreiben v. 26.11.2013, IV C 4 – S 2367/13/10001). Übernimmt der Arbeitgeber zusätzlich zu seinem Arbeitgeberanteil auch den Arbeitnehmeranteil zur Sozialversicherung, zählt diese Zuwendung ebenfalls zum steuerpflichtigen Arbeitslohn. Freiwillig übernommene Arbeitnehmeranteile sind nicht nach § 3 Nummer 62 EStG steuerfrei.

Die Nachentrichtung hinterzogener Arbeitnehmeranteile zur Sozialversicherung führt als solche zum Zufluss eines zusätzlichen beitrags- und steuerpflichtigen geldwerten Vorteils. Bei Vereinbarung von Schwarzlöhnen kommt der Schutzfunktion der Verschiebung der Beitragslast gem. § 28g SGB IV grundsätzlich kein Vorrang gegenüber dem objektiv bestehenden Zusammenhang der Nachentrichtung der Arbeitnehmeranteile mit dem Arbeitsverhältnis zu. Dem Lohnzufluss steht nicht entgegen, dass der Arbeitgeber beim Arbeitnehmer keinen Rückgriff mehr nehmen kann (BFH, Urteil vom 13.9.2007, VI R 54/03).

Etwas anderes gilt, wenn der Arbeitgeber bei einer Nachforderung von Sozialversicherungsbeiträgen, z.B. nach einer Prüfung durch den Rentenversicherungsträger, aufgrund sozialversicherungsrechtlicher Regelungen gehindert ist, den Arbeitnehmeranteil vom Arbeitnehmer nachzufordern. In diesem Fall besteht für ihn eine gesetzliche Verpflichtung zur Übernahme mit der Folge, dass insoweit auch die (zwangsweise) übernommenen Arbeitnehmeranteile beitragsfrei zur Sozialversicherung sind (Besprechungsergebnis der Spitzenverbände vom 24.–26.3.1976, DOK S. 630). Diese Ausnahme gilt jedoch nur für gesetzliche Rückforderungsausschlüsse. Beruht der Rückforderungsverzicht des Arbeitgebers dagegen auf einer tarifvertraglichen oder einzelarbeitsvertraglichen Regelung oder einer Betriebsvereinbarung, bleiben die übernommenen Arbeitnehmeranteile steuerpflichtig. Davon abweichend stellen Arbeitnehmeranteile zur gesetzlichen Sozialversicherung, die der Arbeitgeber für den Arbeitnehmer entrichtet, auch dann steuerpflichtigen Arbeitslohn dar, wenn der Arbeitgeber die Beitragsanteile wegen der Regelung in § 28g SGB IV nicht mehr vom Arbeitslohn abziehen kann (BFH, Urteil vom 5.4.1974, VI R 110/71).

Arbeitnehmerfeiern

Nicht lohnsteuerpflichtig sind übliche → Sachleistungen des Arbeitgebers aus Anlass der Dienst Einführung, eines Amtes- oder Funktionswechsels, eines „runden“ Arbeitnehmerjubiläums oder der Verabschiedung eines einzelnen Arbeitnehmers, wenn es sich letztlich um eine Firmenveranstaltung handelt. Betragen die Aufwendungen des Arbeitgebers einschließlich Umsatzsteuer jedoch mehr als

110 EUR je teilnehmender Person, werden die Aufwendungen dem → Arbeitslohn des Arbeitnehmers hinzugerechnet (R 19.5 LStR). In die 110-EUR-Freigrenze werden → Geschenke bis zu einem Gesamtwert von 60 EUR einbezogen. Entsprechendes gilt für übliche Sachleistungen bei einem Empfang anlässlich eines runden Geburtstags des Arbeitnehmers, wenn es sich um ein Fest des Arbeitgebers handelt. Hier sind allerdings nur die anteiligen Aufwendungen, die auf den Arbeitnehmer selbst, seine Familienangehörigen sowie private Gäste des Arbeitnehmers entfallen, beim geehrten Arbeitnehmer lohnsteuerpflichtig (R 19.3 Absatz 2 Nummer 3 und 4 LStR).

Arbeitseinkommen

(§ 15 SGB IV) Das Arbeitseinkommen Selbstständiger im Sinne der Sozialversicherung ist der Gewinn aus einer selbstständigen Tätigkeit im Sinne des Steuerrechts. Grundlage ist in der Regel der letzte Einkommensteuerbescheid. Falls erforderlich, ist gewissenhaft zu schätzen, so z.B. bei erstmaliger Aufnahme der selbstständigen Tätigkeit.

Das Arbeitseinkommen wird wie folgt ermittelt:

- Betriebsvermögen am Ende des Wirtschaftsjahres
- Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres
- = Gewinn
- + Wert der Entnahmen
- Wert der Einlagen
- = Arbeitseinkommen (im Sinne des § 15 SGB IV)

Arbeitsessen

Nicht lohnsteuerpflichtig sind Arbeitsessen, deren Wert 60 EUR nicht übersteigt. Ein Arbeitsessen in diesem Sinne liegt vor, wenn der Arbeitgeber den Arbeitnehmern anlässlich oder während eines außergewöhnlichen Arbeitseinsatzes (z. B. während einer außergewöhnlichen betrieblichen Besprechung oder Sitzung) Speisen bis zu dieser Freigrenze unentgeltlich oder teilentgeltlich überlässt.

→Bewirtungskosten

Arbeitslohn

Arbeitslohn sind nach § 2 LStDV alle Einnahmen, die dem Arbeitnehmer aus dem Dienstverhältnis zufließen, bzw. ist nach R 19.3 LStR die Gegenleistung für die Zurverfügungstellung der individuellen Arbeitskraft. Es ist unerheblich, unter welcher Bezeichnung oder in welcher Form die Einnahmen gewährt werden. Zum Arbeitslohn gehören auch:

- Einnahmen im Hinblick auf ein künftiges Dienstverhältnis;
- Einnahmen aus einem früheren Dienstverhältnis, unabhängig davon, ob sie dem zunächst Bezugsberechtigten oder seinem Rechtsnachfolger (R 19.9 LStR) zufließen. Bezüge, die ganz oder teilweise auf früheren Beitragsleistungen des Bezugsberechtigten oder seines Rechtsvorgängers beruhen, gehören nicht zum Arbeitslohn, es sei denn, dass die Beitragsleistungen Werbungskosten sind;
- Ausgaben, die ein Arbeitgeber leistet, um einen Ar-

beitnehmer oder diesem nahestehende Personen für den Fall der Krankheit, des Unfalls, der Invalidität, des Alters oder des Todes abzusichern (Zukunftssicherung), auch wenn auf die Leistungen aus der Zukunftssicherung kein Anspruch besteht. Voraussetzung ist, dass der Arbeitnehmer der Zukunftssicherung ausdrücklich oder stillschweigend zustimmt. Ist bei einer Zukunftssicherung für mehrere Arbeitnehmern oder diesen nahestehenden Personen in Form einer Gruppenversicherung oder Pauschalversicherung der für den einzelnen Arbeitnehmer geleistete Teil der Ausgaben nicht in anderer Weise zu ermitteln, so sind die Ausgaben nach der Zahl der gesicherten Arbeitnehmer auf diese aufzuteilen. Nicht zum Arbeitslohn gehören Ausgaben, die nur dazu dienen, dem Arbeitgeber die Mittel zur Leistung einer dem Arbeitnehmer zugesagten Versorgung zu verschaffen;

- Entschädigungen, die dem Arbeitnehmer oder seinem Rechtsnachfolger als Ersatz für entgangenen oder entgehenden Arbeitslohn oder für die Aufgabe oder Nichtausübung einer Tätigkeit gewährt werden;
- besondere Zuwendungen, die aufgrund des aktuellen oder eines früheren Dienstverhältnisses gewährt werden, z. B. Zuschüsse im Krankheitsfall;
- besondere Entlohnungen für Dienste, die über die regelmäßige Arbeitszeit hinaus geleistet werden, wie Überstunden, Sonderschichten, Sonntagsarbeit;

- Lohnzuschläge, die wegen der Besonderheit der Arbeit gewährt werden;
- Entschädigungen für Nebenämter und Nebenbeschäftigungen im Rahmen eines Dienstverhältnisses.

Arbeitslohn, der vom Arbeitnehmer an den Arbeitgeber zurückgezahlt wird, ist beim Arbeitnehmer im Rückzahlungsjahr eine negative Einnahme aus nichtselbstständiger Arbeit (BFH, Urteil vom 4.5.2006, VI R 19/03 bzw. VI R 17/03). Arbeitslohnrückzahlungen sind nur dann anzunehmen, wenn der Arbeitnehmer an den Arbeitgeber die Leistungen, die bei ihm als Lohnzahlungen zu qualifizieren waren, zurückzahlt (BFH, Urteil vom 10.8.2010, VI R 1/08, BStBl II 2010, 1074). Zum Arbeitslohn gehören auch irrtümliche Überweisungen des Arbeitgebers. Die Rückzahlung von Arbeitslohn ist erst im Zeitpunkt des tatsächlichen Abflusses einkünftemindernd zu berücksichtigen (BFH, Urteil vom 14.4.2016, VI R 13/14, BStBl 2016 II S. 778)

Überweist ein Arbeitnehmer unter eigenmächtiger Überschreitung seiner Befugnisse Beträge, die ihm vertraglich nicht zustehen, liegt kein Arbeitslohn vor (BFH, Urteil vom 13.11.2012, VI R 38/11 in Verbindung mit BMF v. 7.11.2013, IV C 5 – S 2378/0-07).

Eine Aufteilung von Sachzuwendungen in Arbeitslohn und Zuwendungen im betrieblichen Eigeninteresse ist auch bei gemischt veranlassten Aufwendungen möglich (BFH, Urteil vom 18.8.2005, VI R 32/03; BStBl. 2006 II S. 30). Dies gilt aber nur, wenn eindeutige Abgrenzungskriterien vorhanden sind (BFH, Urteil vom 11.3.2010, VI R 7/08, BStBl II 2010, 763).

Mit dem Zufluss des Arbeitslohns entsteht nach § 38 Absatz 2 Satz 2 EStG die →Lohnsteuer beim Arbeitnehmer. Dieser Zeitpunkt ist für die Berechnung der Verjährungsfrist und für die Anmeldung von Forderungen des Finanzamts in die Insolvenztabelle maßgebend.

Außerdem ist dieser Zeitpunkt dafür von Bedeutung, in welcher Fassung die Steuervorschriften anzuwenden (z. B. Gesetzesänderung) und welche Lohnsteuermerkmale zu berücksichtigen sind. Auch die pauschale Lohnsteuer (§§ 40–40b EStG, →Pauschalierung der Lohn-/Kirchensteuer) entsteht in dem Zeitpunkt, in dem der Arbeitslohn dem Arbeitnehmer zufließt (BFH, Urteil vom 6.5.1994, VI R 47/93; BStBl 1994 II S. 715).

Wird ein Arbeitnehmer während des Kalenderjahres im Ausland und im Inland tätig, sind direkt zuzuordnende Gehaltsbestandteile (z. B. Auslandszulagen, Erfolgsprämien, Überstundenvergütungen) unmittelbar der ausländischen oder inländischen Tätigkeit zuzurechnen. Arbeitslohn, der nicht direkt zugeordnet werden kann (z. B. laufender Arbeitslohn, Urlaubsgeld, Weihnachtsgeld), ist im Verhältnis der tatsächlichen Arbeitstage auf das Inland und auf das Ausland aufzuteilen. Der vorstehende Grundsatz bereitet im Lohnsteuerabzugsverfahren für den nicht direkt zuzuordnenden Arbeitslohn naturgemäß Schwierigkeiten, weil das Verhältnis der tatsächlichen Arbeitstage noch nicht feststeht. Aus diesem Grund hat die Finanzverwaltung ein Anwendungsschreiben zur Ermittlung des steuerfreien und steuerpflichtigen Arbeitslohns nach dem Doppelbesteuerungsabkommen und dem Auslandstätigkeitserlass bekanntgegeben (BMF-Schreiben v. 14.3.2017, BStBl I 2017 S. 473). Hiernach

werden für die Gehaltsbestandteile, die nicht direkt der inländischen oder ausländischen Tätigkeit zugeordnet werden können (sog. verbleibender Arbeitslohn), vier Aufteilungsalternativen zugelassen.

Arbeitslohn von dritter Seite

Preisvorteile und →Rabatte, die Arbeitnehmer von Dritten erhalten, sind nur dann Lohn, wenn sie sich für den Arbeitnehmer als Frucht seiner Arbeit für den Arbeitgeber darstellen und im Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis stehen. →Arbeitslohn liegt in solchen Fällen nicht allein deshalb vor, weil der Arbeitgeber an der Verschaffung der Rabatte mitgewirkt hat (BMF-Schreiben v. 20.1.2015, IV C 5 – S 2360/12/10002, BStBl 2015 I Seite 143). Es spricht dafür, dass Preisvorteile zum Arbeitslohn gehören, wenn der Arbeitgeber an der Verschaffung der Preisvorteile aktiv mitgewirkt hat.

Zuwendungen einer Konzernmutter an die Arbeitnehmer ihrer ehemaligen Tochtergesellschaft können Arbeitslohn von dritter Seite darstellen (BFH, Urteil vom 28.2.2013, VI R 58/11, BStBl 2013 II S. 642). Beziehen Mitarbeiter eines Krankenhauses über eine Apotheke, die auch ihren Arbeitgeber beliefert, im Rahmen eines „Mitarbeiter-Vorteilsprogramms“ verbilligte Apothekenartikel, stellt dies keinen dem Lohnsteuerabzug unterliegenden Arbeitslohn von dritter Seite dar, wenn der Arbeitgeber an der Verschaffung der Preisvorteile nicht mitgewirkt hat. Allein eine Duldung der Bekanntmachung und Durchführung des Mitarbeiter-Vorteilsprogramms durch den Arbeitgeber reicht nicht aus, um eine Mitwirkung

in diesem Sinn anzunehmen (BFH, Urteil vom 18.10.2012, VI R 64/11).

Arbeitslohn liegt in solchen Fällen nicht allein deshalb vor, weil der Arbeitgeber an der Verschaffung der Rabatte mitgewirkt hat; dies gilt erst recht, wenn er von der Rabattgewährung nur Kenntnis hatte oder hätte haben müssen. Mit Urteil vom 10.4.2014 (VI R 62/11) hat der BFH entschieden, dass kein Arbeitslohn vorliegt, wenn Rabatte beim Abschluss von Versicherungsverträgen sowohl Arbeitnehmern von Geschäftspartnern als auch einem weiteren Personenkreis (Angehörige der gesamten Versicherungsbranche, Arbeitnehmer weiterer Unternehmen) eingeräumt werden.

Leiharbeiter haben einen gesetzlichen Anspruch auf Zugang zu den Gemeinschaftseinrichtungen oder -diensten im Unternehmen unter den gleichen Bedingungen wie vergleichbare Arbeitnehmer im Entleiher-Betrieb. Darunter fallen insbesondere →Rabatte, Kinderbetreuungseinrichtungen, Gemeinschaftsverpflegung und Beförderungsmittel. Entsprechende geldwerte Vorteile sind – als echter Drittlohn – zu versteuern (H 38.4 – Abgrenzung zwischen echter und unechter Lohnzahlung durch Dritte – LStH). Leistungen des Entleihers i. S. d. § 13b AÜG werden lohnsteuerlich so behandelt, als hätte sie der Verleiher (Arbeitgeber) gegenüber seinen Arbeitnehmern (Leiharbeiter) unmittelbar erbracht. Durch das Vorliegen von Drittlohn kann allerdings der Rabattdreibetrag i. S. d. § 8 Absatz 3 Satz 2 EStG nicht angewendet werden, auch wenn der Entleiher diesen für Leistungen an die eigenen Arbeitnehmer beanspruchen kann.

Arbeitslohnspende

Bei sog. Arbeitslohnspenden, z.B. bezüglich der Flüchtlingshilfe, gibt es gewisse steuerliche Erleichterungen. Aus Billigkeits- und Vereinfachungsgründen gilt gem. Abschnitt V des BMF-Schreibens v. 22.9.2015 (IV C 4 – S 2223/07/0015:015, BStBl I 2015, 745), Folgendes: Verzichten Arbeitnehmer auf die Auszahlung von Teilen des →Arbeitslohns oder auf Teile eines angesammelten →Wertguthabens zugunsten einer Zahlung des Arbeitgebers auf ein Spendenkonto einer spendenempfangsberechtigten Einrichtung im Sinne des § 10b Absatz 1 Satz 2 EStG, bleiben diese Lohnanteile bei der Feststellung des steuerpflichtigen Arbeitslohns außer Ansatz, wenn der Arbeitgeber die Verwendungsvoraussetzungen erfüllt und dies dokumentiert. Der außer Ansatz bleibende Arbeitslohn ist im Lohnkonto aufzuzeichnen (§ 4 Absatz 2 Nummer 4 Satz 1 LStDV). Auf die Aufzeichnung kann verzichtet werden, wenn stattdessen der Arbeitnehmer seinen Verzicht schriftlich erklärt hat und diese Erklärung zum Lohnkonto genommen worden ist. Der außer Ansatz bleibende Arbeitslohn ist nicht in der Lohnsteuerbescheinigung (§ 41b Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 EStG) anzugeben. Die steuerfrei belassenen Lohnanteile dürfen im Rahmen der Einkommensteueranmeldung nicht als Spende berücksichtigt werden. Die Regelungen wurden bis zum 31.12.2018 verlängert (BMF-Schreiben v. 6.12.2016, BStBl I 2016 S. 1425).

Arbeitslosengeld (I)

(§ 3 Nummer 2 EStG) Arbeitslosengeld (§ 136 SGB III) und →Teilarbeitslosengeld (§ 162 SGB III) sind steuerfrei. Ebenso ist das Arbeitslosengeld II (§ 3 Num-

mer 2 EStG) steuerfrei. Steuerfrei ist auch die Arbeitslosenbeihilfe nach dem Soldatenversorgungsgesetz (SVG). Arbeitslosengeld und Teilarbeitslosengeld unterliegen jedoch dem Progressionsvorbehalt des § 32b EStG.

→Arbeitslosengeld II

Arbeitslosengeld II

Mit dem „Vierten Gesetz für moderne Dienstleistungen am Arbeitsmarkt“ (Hartz IV) vom 24.12.2003 (BGBl I S. 2954) wurde u.a. durch die Zusammenlegung der Sozialhilfe mit der Arbeitslosenbeihilfe zum 1.1.2005 das sog. Arbeitslosengeld II eingeführt.

Dabei handelt es sich rechtlich um Leistungen zur Sicherheit des Lebensunterhalts und zur Eingliederung in Arbeit nach dem Zweiten Buch Sozialgesetzbuch, die nach § 3 Nummer 2d EStG steuerfrei sind. Das Arbeitslosengeld II unterliegt wie auch die Mehraufwandsentschädigungen bei einem sog. →Ein-Euro-Job nicht dem Progressionsvorbehalt, da beide in der abschließenden Aufzählung des § 32b EStG nicht enthalten sind.

→Arbeitslosengeld (I)

→Aufwandsentschädigung

→Ein-Euro-Job

Arbeitszimmer-Anmietung

Mietet der Arbeitgeber einen Raum als Außendienst-Mitarbeiterbüro von seinem Arbeitnehmer an, unterliegen die Mietzahlungen dann nicht dem Lohnsteuerabzug, wenn der Arbeitgeber gleichlautende schriftliche Mietverträge auch mit fremden Dritten abschließt und die Anmietung des Raums

im eigenbetrieblichen Interesse erfolgt. Dieses ist dann insbesondere anzunehmen, wenn der Arbeitnehmer über keinen weiteren Arbeitsplatz beim Arbeitgeber verfügt (BFH, Urteil vom 16.9.2004, VI R 25/02; BStBl II 2006 S. 10).

Bei einem an den Arbeitgeber vermieteten Büro handelt es sich nicht (mehr) um ein „häusliches Arbeitszimmer“ des Arbeitnehmers, sodass die entsprechenden Aufwendungen keiner Abzugsbeschränkung unterliegen (BFH, Urteil vom 20.3.2003, VI R 147/00; BStBl. 2003 II S. 519). Allerdings sind die Einnahmen als Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung zu versteuern (BMF-Schreiben v. 6.10.2017, IV C 6 – S 2145/07/10002:019).

Arzthonorar

Ein angestellter Chefarzt bezieht mit den Einnahmen aus dem ihm eingeräumten Liquidationsrecht für die gesondert berechenbaren wahlärztlichen Leistungen in der Regel →Arbeitslohn, wenn die wahlärztlichen Leistungen innerhalb des Dienstverhältnisses erbracht werden (BFH, Urteil vom 5.10.2005, VI R 152/01; BStBl. II 2006 S. 94).

Einkünfte aus selbstständiger Arbeit liegen nur vor, wenn die Verträge über die wahlärztlichen Leistungen unmittelbar zwischen den Patienten und dem Chefarzt abgeschlossen werden und die Liquidation durch den Chefarzt erfolgt (Verfügungen der Oberfinanzdirektionen Rheinland und Münster v. 28.4.2006 (S 2331 – 1000 – St 2 bzw. S 2331 – 69 – St 21 – 31, DB 2006, 1083). Der Senator für Finanzen, Bremen, hat mit Erlass v. 17.7.2007 (S 2332 – 444 – 11 – 3) zur steuerlichen Behandlung der Einnahmen von Chefarzten aus

der Erbringung wahlärztlicher Leistungen im Krankenhaus ergänzende Erläuterungen herausgegeben (DB 2007, 2287).

AStA

Mitglieder der Allgemeinen Studentenausschüsse „AStA“, die Exekutivaufgaben haben (z. B. AStA-Referenten), sind Arbeitnehmer (BFH v. 22.7.2008, VI R 51/05).

Außendienstentschädigung

(§ 3 Nummer 16 EStG) Außendienstentschädigungen an Mitarbeiter im öffentlichen Dienst zur Abgeltung von Verpflegungsmehraufwendungen (Zehrkosten) und z.T. auch sonstiger Nebenkosten, die aufgrund von Einzelnachweisen oder als pauschale Beträge gezahlt werden, sind in der Regel im Rahmen von § 3 Nummer 12 oder 13 EStG steuer- und beitragsfrei.

Aufmerksamkeiten

Bloße Aufmerksamkeiten, die nicht steuerpflichtiger →Arbeitslohn sind, sind →Sachleistungen des Arbeitgebers, die auch im gesellschaftlichen Verkehr üblicherweise ausgetauscht werden und zu keiner ins Gewicht fallenden Bereicherung der Arbeitnehmer führen (R 19.6 LStR). Diese stellen steuerfreie Sachzuwendungen dar, wie die Überlassung von Getränken und Genussmitteln zum Verzehr im Betrieb oder Geschenke des Arbeitgebers im Wert von bis zu 60 EUR, die er dem Arbeitnehmer zu persönlichen Anlässen zuwendet. Geldzuwendungen gehören jedoch stets zum Arbeitslohn, auch wenn ihr Wert gering ist (vgl. Beispiel 8).

BEISPIEL 8

Sachverhalt:
Arbeitnehmerin Pia Schmidt erhält zu ihrem Geburtstag von ihrem Arbeitgeber einen Blumenstrauß im Wert von 55 EUR.

Beurteilung:
Der Blumenstrauß ist als Aufmerksamkeit steuer- und sozialversicherungsfrei, da er anlässlich eines persönlichen Ereignisses von Frau Schmidt als Sachbezug hingegeben und die Grenze von 60 EUR nicht überschritten wird.

Zu den Aufmerksamkeiten zählen auch Getränke und Genussmittel, die der Arbeitgeber den Arbeitnehmern zum Verzehr im Betrieb unentgeltlich oder verbilligt überlässt. Dasselbe gilt für Speisen, die der Arbeitgeber den Arbeitnehmern anlässlich eines außergewöhnlichen Arbeitseinsatzes, z. B. während einer außergewöhnlichen betrieblichen Besprechung, im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse gewährt.

→Arbeitsessen

Aufsichtsratsvergütung

Aufsichtsratsvergütungen sind als Einkünfte aus sonstiger selbstständiger Tätigkeit beitragsfrei, aber in voller Höhe steuerpflichtig (§ 18 EStG). Dazu gehören auch als Sitzungsgelder gezahlte Pauschalvergütungen. Aufwendungen im Zusammenhang mit der Aufsichtsrats-tätigkeit sind als Betriebsausgaben abzugsfähig. Diese Beurteilung gilt auch für die Arbeitnehmervertreter im Aufsichtsrat. Soweit diese einen Teil ihrer Vergütung zugunsten der Belegschaft

abführen, handelt es sich um Betriebsausgaben.

Auch Beamte, die auf Weisung ihres Dienstherrn Mitglied eines Aufsichtsrats sind, unterliegen der Steuerpflicht nach § 18 EStG (BFH, Urteil vom 9.10.1980, IV R 81/76; BStBl 1981 II S. 29).

Die Einkünfte werden bei unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Aufsichtsratsmitgliedern im Rahmen einer Einkommensteuerveranlagung versteuert. Ein Steuerabzug von den Vergütungen ist bei dieser Personengruppe nicht vorgesehen. Eine spezielle Aufsichtsratssteuer wird nur bei beschränkt steuerpflichtigen Aufsichtsratsmitgliedern erhoben. Sie beträgt nach § 50a EStG 30 Prozent der Bruttovergütung, wenn das Aufsichtsratsmitglied die Steuer selbst trägt. Wenn das Unternehmen alle Steuerbeträge (Aufsichtsratssteuer, Solidaritätszuschlag und Umsatzsteuer) zugunsten des Aufsichtsratsmitglieds übernimmt, muss der Steuersatz vor Anwendung auf den tatsächlich ausgezahlten Betrag auf einen Nettosteuersatz hochgerechnet werden. Das Unternehmen haftet für die ordnungsgemäße Einbehaltung und Abführung der Aufsichtsratssteuer. § 50a Absatz 3–7 EStG regelt dazu ein besonderes Anmeldeverfahren und weitere Einzelheiten.

Aufgrund von Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) können niedrigere Steuersätze anzuwenden sein bzw. der Abzug kann unter Umständen ganz unterbleiben. Für die Anwendung dieser Regelungen ist aber eine Bescheinigung des Bundeszentralamtes für Steuern in Bonn darüber erforderlich, dass die entsprechenden Voraussetzungen für die Anwendung des DBA vorliegen.

Aufstockungsbetrag

Für das Arbeitsentgelt von Arbeitnehmern in Altersteilzeit, bei denen die Voraussetzungen von § 2 Altersteilzeitgesetz vorliegen, gilt: Der Aufstockungsbetrag ist gem. § 3 Nummer 28 EStG steuer- und beitragsfrei, unterliegt jedoch dem Progressionsvorbehalt. Dies gilt nach R 3.28 LStR auch, wenn der Arbeitgeber – z. B. aufgrund tarifvertraglicher Regelungen – einen höheren als den im Altersteilzeitgesetz als Mindestbetrag vorgesehenen Aufstockungsbetrag zahlt.

Die Aufstockungsbeträge dürfen aber zusammen mit dem während der Altersteilzeit bezogenen Nettoarbeitslohn 100 Prozent des maßgebenden →Arbeitslohns nicht übersteigen.

Im Übrigen hängen die Steuerfreiheit und die Beitragsfreiheit des Aufstockungsbetrags nicht davon ab, dass in Bezug auf den Aufstockungsbetrag die Voraussetzungen für eine Erstattung durch die Bundesagentur für Arbeit erfüllt sind.

Wird ein im Blockmodell geführtes Altersteilzeitarbeitsverhältnis vor Ablauf der vertraglich vereinbarten Zeit beendet und erhält der Arbeitnehmer für seine in der Arbeitsphase erbrachten Vorleistungen Ausgleichszahlungen, stellen diese Arbeitslohn dar. Solche Zahlungen sind sonstige Bezüge im Sinne des § 38a Absatz 1 Satz 3 EStG, sodass sie nach dem Zuflussprinzip des § 11 Absatz 1 Satz 1 EStG zu erfassen sind (BFH, Urteil vom 15.12.2011, VI R 26/11). Einkünfte, die im Rahmen der Altersteilzeit nach dem sog. Blockmodell erzielt werden, sind regelmäßig keine Versorgungsbezüge (BFH, Urteil

vom 21.3.2013, VI R 5/12, BStBl II 2013 S. 611).

Bei Arbeitnehmern, die Aufstockungsbeträge erhalten, gelten als Arbeitsentgelt im Sinne der Rentenversicherung 80 Prozent des Regelarbeitsentgeltes, jedoch begrenzt auf die Differenz zwischen 90 Prozent der →Beitragsbemessungsgrenze zur Rentenversicherung und dem Regelarbeitsentgelt (§ 163 Absatz 5 SGB VI). Diese Rentenversicherungsbeiträge hat der Arbeitgeber allein zu tragen (§ 168 Absatz 1 Nummer 6 SGB VI).

Aufwandsentschädigung

Wenn Arbeitnehmern im Rahmen eines Beschäftigungsverhältnisses ohne Einzelnachweis pauschal Aufwandsentschädigungen gezahlt werden, so sind diese steuer- und beitragspflichtiger →Arbeitslohn (Ausnahmen: →Auslagenersatz, →Auslösung). Auf die Bezeichnung kommt es nicht an. Bestimmte Aufwendungen kann der Arbeitnehmer als Werbungskosten geltend machen, wenn sie den Arbeitnehmerpauschbetrag von 1.000 EUR jährlich übersteigen.

Werden Aufwandsentschädigungen nicht pauschal gewährt, sondern einzeln nachgewiesen, so kann der Arbeitgeber diese im Rahmen der speziellen Vorschriften steuer- und beitragsfrei ersetzen. Siehe dazu

- Auslagenersatz,
- Auslösung,
- Fehlgeldentschädigung,
- Reisekosten,
- Umkzugskosten,
- Wegegeld,
- Werkzeuggeld.

Aufwandsentschädigungen aus öffentlichen Kassen sind im Rahmen des § 3 Nummer 12 EStG steuerfrei. R 3.12 LStR regelt Näheres (→Nebentätigkeit). Der Mindeststeuerfreibetrag nach R 3.12 Absatz 3 LStR für Aufwandsentschädigungen aus öffentlichen Kassen (→ehrenamtliche Tätigkeiten im kommunalen Bereich etc.) beträgt monatlich 200 EUR.

Ausbildungsvergütung

Die Vergütung für Auszubildende ist steuer- und beitragspflichtig (§ 19 Absatz 1 Nummer 1 EStG). Der Arbeitgeber trägt die Beiträge für Auszubildende allein, wenn diese im Rahmen betrieblicher Berufsausbildung beschäftigt werden und das regelmäßige monatliche Arbeitsentgelt die sog. Geringverdienergrenze von 325 EUR nicht übersteigt (§ 20 Absatz 3 Satz 1 SGB IV). Das gilt auch für den Beitragszuschlag für Kinderlose zur Pflegeversicherung in Höhe von 0,25 Prozent und den immer zu zahlenden durchschnittlichen Zusatzbeitrag zur Krankenversicherung (2018: 1 Prozent). Wird diese Grenze durch eine Sonderzuwendung überschritten, trägt der Arbeitgeber die Beiträge bis zu dem Betrag von 325 EUR allein. Der Beitrag von dem darüber hinausgehenden Arbeitsentgelt wird vom Arbeitgeber und Auszubildenden jeweils zur Hälfte getragen (§ 20 Absatz 3 Satz 2 SGB IV). Den durchschnittlichen Zusatzbeitrag zur Krankenversicherung und ggf. den Kinderlosenzuschlag zur Pflegeversicherung von dem übersteigenden Betrag hat der Auszubildende allein zu tragen.

————— Ende der Leseprobe —————

Um das komplette Heft zu erhalten,
wenden Sie sich bitte an Ihre BKK
oder nutzen Sie den folgenden Bestellschein
oder bestellen Sie per Internet unter
<http://www.mbo-verlag.com/produkte/bkk-extra-themenhefte/>.



Impressum:

BKK Extra wird von der MBO Verlag GmbH in Zusammenarbeit mit dem BKK Dachverband herausgegeben.

BKK ® und das BKK Logo sind registrierte Schutzmarken des BKK Dachverbandes.

© MBO Verlag GmbH
Achtermannstr. 19
48143 Münster

www.mbo-verlag.com
Telefon: 0251/84 93 82-10
Fax: 0251/84 93 82-29
E-Mail: service@mbo-verlag.com

Alle Rechte vorbehalten. Nachdruck und Vervielfältigung, auch in elektronischer Form, nur mit schriftlicher Zustimmung des Verlags.

Verantwortlicher Redakteur:
Dr. Joachim Hetscher, Münster,
jhetscher@mbo-verlag.com

Bestellung per Fax an 0251 849382-29

MBO Verlag GmbH
Achtermannstr. 19
48143 Münster

Absender

Firma/Name

Straße

PLZ/Ort

Ansprechpartner(-in)

Tel.-Nr.

E-Mail

Datum, Unterschrift

Alle Preise verstehen sich zzgl. MwSt. und Versandkosten
Stand der Preisinformationen: 1. Februar 2018

Wir bestellen:

Exemplare	BKKExtra	Rechtsstand	Einzelpreis
	1 Entgeltfortzahlung	01.03.2016	43,00 EUR
	2 Einmalzahlungen/Sonderzuwendungen	01.05.2014	27,00 EUR
	3 Beschäftigung und Versicherung	01.09.2014	43,00 EUR
	4 Meldeverfahren zur Sozialversicherung	01.07.2017	27,00 EUR
	5 Studenten, Praktikanten und Schüler	01.01.2017	17,00 EUR
	6 Mutterschutz, Elterngeld, Elternzeit	01.01.2018	27,00 EUR
	7 Kurzarbeitergeld	01.01.2015	27,00 EUR
	8 Mini-Jobs	01.01.2015	43,00 EUR
	9 Reisekosten/Fahrtkosten	01.07.2016	27,00 EUR
	10 Entsendung	01.11.2016	27,00 EUR
	11 Beitragszuschüsse für Beschäftigte	01.01.2014	17,00 EUR
	12 Arbeitsentgelt/Arbeitslohn von A-Z	01.02.2018	17,00 EUR
	13 Betriebsprüfung	01.09.2016	43,00 EUR
	14 Beiträge für versicherungspflichtig Beschäftigte	01.01.2015	43,00 EUR
	15 Rentnerbeschäftigung	01.03.2017	27,00 EUR
	16 Betriebliche Altersversorgung	01.01.2018	27,00 EUR
	17 Flexible Arbeitszeitregelungen	01.01.2013	27,00 EUR
	18 Altersteilzeitarbeit	01.11.2015	27,00 EUR
	19 Melde- und Beitragsverfahren der Zahlstellen	01.01.2016	17,00 EUR
	20 Auszubildende einstellen und betreuen	01.05.2017	27,00 EUR
	21 Datenaustausch Entgeltersatzleistungen	01.01.2018	27,00 EUR
	Leitfaden zum Versicherungs- und Beitragsrecht 2018	01.01.2018	27,00 EUR