

# 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, wenden Sie sich bitte an uns.

Mit freundlichen Grüßen

Ihre BKK

## Inhalt

<b>A</b>		Berufskleidung	25	Freikarte	44
Abfindung	6	Betreuungsgeld	25	Fußballspieler	45
Abschlagszahlung	7	Betriebsrente	25	<b>G</b>	
Aktienüberlassung	8	Betriebssport	25	Gebührenverzicht	45
Altersrente	10	Betriebsveranstaltung	26	Geburtsprämie	45
Antrittsgebühr	10	Betriebsversammlung	27	Geburtstagsfeier	45
Anwesenheitsprämie	10	Bewertungskosten	27	Gehaltsumwandlung	45
Arbeitgeberbeitrag	10	Bundesfreiwilligendienst	28	Gehaltsverzicht	45
Arbeitgeberdarlehen	11	<b>C</b>		Geldbuße	46
Arbeitgeberzuschuss	12	Computer	29	Genussrechte	46
Arbeitnehmerbeitrag	14	<b>D</b>		Geringfügig Beschäftigte	46
Arbeitnehmerfeiern	15	D&O-Versicherungen	29	Geschenk	48
Arbeitseinkommen	15	Dienstreisekasko-		Gesellschafter-	
Arbeitsessen	15	versicherung	30	Geschäftsführer	48
Arbeitslohn	15	Dienstwohnung	30	Gesundheitsförderung	48
Arbeitslohn von		Direktversicherung	30	Gewinnbeteiligung	49
dritter Seite	16	Doppelte Haushaltsführung	32	Gleitzone	49
Arbeitslohnspende	17	Durchlaufende Gelder	33	GmbH-Anteilsveräußerung	49
Arbeitslosengeld (I)	17	<b>E</b>		Goldmünze	50
Arbeitslosengeld II	17	Ehrenamt	33	Golfklubbeitrag	50
Arbeitszimmer-Anmietung	18	Ein-Euro-Job	34	Gründungszuschuss	50
Arzthonorar	18	Einmalzahlung	34	Gruppenunfallversicherung	50
AStA	18	Elektrofahrrad	35	<b>H</b>	
Außendienstentschädigung	18	Elektrofahrzeug	36	Heimarbeiterzuschlag	51
Aufmerksamkeiten	18	Elterngeld	36	Heiratsbeihilfe	51
Aufsichtsratsvergütung	19	Entgeltfortzahlung	37	Hinzuverdienstgrenzen für	
Aufstockungsbetrag	19	Erfindervergütung	37	beschäftigte Rentner	51
Aufwandsentschädigung	20	Erschwerniszuschlag	37	<b>I</b>	
Ausbildungsvergütung	20	Erwerbsminderungs-/		Incentive-Reise	53
Ausgleichszahlung	20	Erwerbsunfähigkeitsrente	37	Insolvenzgeld	53
Ausländisches		Expedientenrabatt	37	<b>J</b>	
Arbeitsentgelt	20	<b>F</b>		Jahresnetzkarte	54
Auslagenersatz	21	Fahrgemeinschaft	37	Jubiläumszuwendung	54
Auslandsverwendungszuschlag	21	Fahrtkostenersatz		<b>K</b>	
Auslösung	21	Wohnung – erste		Karenzentschädigung	54
<b>B</b>		Tätigkeitsstätte	38	Kaufkraftausgleich	54
Beihilfe	21	Familienpflegezeit	39	Kinderbetreuung	54
Beitragsbemessungsgrenze	22	Familienzuschlag	40	Kindergeld	55
Beitragsermäßigung	22	Fehlgeldentschädigung	40	Kleidung	55
Beitragszuschuss zur		Firmenwagen	41	Kontogebühr	56
Pflegeversicherung	22	Forderungsverzicht	44	Krankengeld	56
Bereitschaftsdienst-		Freie Station	44	Krankengeldzuschuss	56
vergütung	24	Freifahrt	44	Kreditkarte	56
Berufshaftpflicht-		Freiflug	44		
versicherung	24				

Kuraufwendungen	56	Reisenebenkosten	75	Verletztengeld	85
Kurzarbeitergeld	56	Rentnerbeschäftigung	75	Vermächtnis	85
Kurzarbeitergeldzuschuss	57	Riester-Leistungen	76	Vermögensbeteiligung	85
<b>L</b>		Rückdeckungsversicherung	76	Vermögensbildung	86
Lebensversicherungsprämie	58	<b>S</b>		Verpflegungsmehraufwendungen	86
Leistungsprämie	58	Sachbezug	76	Versicherungsschutz	87
Lohnsteuer	58	Sachleistungen des Arbeitgebers	77	Versorgungsausgleich	87
Lotterie	58	Saison-Kurzarbeitergeld	78	Versorgungsbezug	88
<b>M</b>		Sammelbeförderung	78	Veruntreute Beträge	88
Mahlzeit	58	Schadenersatz	78	Verwarnungsgeld	88
Massage	60	Schichtzulage	78	VIP-Loge	88
Messstipendium	60	Schulprojekt	78	Vorsorgeuntersuchung	88
Metergeld	60	Seehilfe	79	<b>W</b>	
Mitgliedsbeitrag	60	Sicherheitsmaßnahme	79	Wäschegeld	89
Mutterschaftsgeld	60	Sozialleistungen (betriebliche)	79	Warengutschein	89
Mutterschaftsgeldzuschuss	60	Sprachkurs	79	Wegegeld	89
<b>N</b>		Sterbegeld	79	Weiterbildung	89
Nachzahlung von Arbeitsentgelt	60	Steuerberaterkammerbeitrag	80	Werbepremie	90
Naturkatastrophe	61	Steuerberatungskosten	80	Werkskindergarten	90
Nebentätigkeit	61	Stipendium	80	Werkzeuggeld	90
Nettolohnabrede	62	Streikunterstützung	80	Wertguthaben	91
<b>O</b>		Studienbeihilfe	80	<b>Z</b>	
Optionsrecht	63	Studiengebühr	80	Zinersparnis	92
<b>P</b>		<b>T</b>		Zivilprozess	92
Parkgebühr/Parkplatz	63	Tantieme	80	Zusatzverpflegung	92
Pauschalbesteuerung	63	Teilarbeitslosengeld	81	Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit	92
Pauschalierung der Lohn-/Kirchensteuer	67	Telefon/Telekommunikation	81	<b>Impressum</b>	<b>98</b>
Pension	67	Trennungentschädigung	81		
Pensionsfonds	67	Trinkgeld	81		
Pensionskasse	67	<b>U</b>			
Pensionszusage	69	Übergangsgebührnis	82		
Pflegegeld	69	Übernachtungskosten	82		
Pflegezeit	69	Umzugskosten	83		
Pkw-Sicherheitstraining	70	Unfallverhütungsprämie	84		
Preisgeld	70	Unfallversicherungsprämie	84		
Provision	70	Unterhaltszuschuss	85		
<b>R</b>		Urlaubsabgeltung	85		
Rabatt	71	<b>V</b>			
Raucherentwöhnung	72	Verbesserungsvorschlag	85		
Reisekosten	72	Verdienstausschüttung	85		

### Abfindung

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

Eine steuerpflichtige Abfindung kann jedoch nach der sogenannten 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.

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 v. 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 (vgl. auch Urteil des BSG v. 25.10.1990 – 12 RK 40/89).

Abfindungszahlungen können mit einem ermäßigten Steuersatz besteuert werden (§ 24 Nummer 1 in Verbindung mit § 34 EStG). Entscheidend für die Anwendung der Tarifiermäßigung des § 34 EStG ist, dass sich Einnahmen, die bei weiter bestehendem Dienstverhältnis auf mehrere Jahre verteilt zugeflossen wären, in einem Jahr zusammenballen. Keine außerordentlichen Einkünfte liegen dagegen vor, wenn die Abfindung

auf mehrere Jahre verteilt in Raten zufließt. 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 v. 14.8.2001 – XI R 22/00; BStBl 2002 II S. 180 sowie BFH v. 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 v. 13.10.2015 – IX R 46/14). Wird von einer Abfindung ein Teil-

betrag 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 v. 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 (2017 = 148,75 EUR) nicht übersteigen.

Abfindungen wegen vorzeitiger Räumung einer Werkswohnung sind steuer- und beitragspflichtig, soweit sie nicht Kostenersatz für Einbauten, Instandsetzungen oder Ähnliches 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 Lohnsteuereinbehalt

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 vorverlegt.

Zahlt der Arbeitgeber an seine Arbeitnehmer Abschlagszahlungen in ungefährer 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

### BEISPIEL 1

#### Sachverhalt:

Der Arbeitgeber Versandhandel AG kündigt der langjährig beschäftigten 450-EUR-Aushilfskraft Ellen Schmidt mit Wirkung zum 31. März 2017 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.

## Aktienüberlassung

Abschlagszahlungen in ungefäh-  
rer Höhe des bereits verdienten  
Arbeitslohns zahlt und eine end-  
gültige Lohnabrechnung mit der  
Auszahlung des Restarbeitslohn-  
es zu einem späteren Zeitpunkt  
vornimmt.

Der Arbeitgeber kann in diesen  
Fällen die gesamte Lohnsteuer  
für den Abschlag und die Rest-  
zahlung erst bei der Lohnabrech-  
nung einbehalten, wenn

- der Zeitraum, für den die  
Lohnabrechnung erfolgt  
(Lohnabrechnungszeitraum),  
höchstens fünf Wochen be-  
trägt und
- die Lohnabrechnung inner-  
halb von drei Wochen nach  
Ende des Lohnabrechnungs-  
zeitraums 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 wer-  
den, muss der Arbeitgeber be-  
reits von der Abschlagszahlung  
Steuern einbehalten.

Die Restzahlung bei endgültiger  
Abrechnung wird wie eine Ar-  
beitslohnnachzahlung (→Nach-  
zahlung von Arbeitsentgelt) be-  
handelt.

### Aktienüberlassung

Dem Arbeitnehmer fließt der  
geldwerte Vorteil in Form ver-  
billigter Aktien in dem Zeitpunkt  
zu, in dem er die wirtschaftliche  
Verfügbarmacht über die Akti-  
en erlangt. Ein solcher Zufluss  
liegt nicht vor, solange dem  
Arbeitnehmer eine Verfügung  
über die Aktien rechtlich unmög-  
lich ist (BFH v. 30.6.2011 – VI  
R 37/09, BStBl. 2011 II S. 923).  
Ob der Arbeitnehmer das Wirt-  
schaftsgut verbilligt erwirbt oder  
sich Leistung und Gegenleistung  
entsprechen, ist grundsätzlich  
anhand der Wertverhältnisse bei  
Abschluss des für beide Seiten  
verbindlichen Veräußerungsge-  
schäfts zu bestimmen (BFH

v. 7.5.2014 – VI R 73/12, BStBl.  
2014 II S. 904).

Erhielt ein Arbeitnehmer bisher  
im Rahmen eines gegenwärtigen  
Dienstverhältnisses unentgelt-  
lich oder verbilligt → Sachbezüge  
in Form von → Vermögensbeteili-  
gungen (z.B. Aktien am eigenen  
Unternehmen), so war der Vor-  
teil steuer- und beitragsfrei, so-  
weit 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 Vermö-  
gensbeteiligung und dem Preis,  
zu dem der Arbeitgeber dem Ar-  
beitnehmer die Aktie überlässt.  
Dabei konnte es sich bei der  
Überlassung von Aktien an den  
Arbeitnehmer sowohl um Beleg-  
schaftsaktien als auch um Aktien  
anderer Unternehmen handeln.

Mit dem Gesetz zur steuerlichen  
Förderung der Mitarbeiterkapital-  
beteiligung (BGBl. 2010 I S. 451,  
BStBl. 2010 I S. 436) hat die Bun-  
desregierung mit Wirkung vom  
1. April 2010 an die steuerliche

#### BEISPIEL 2

##### Sachverhalt:

Der Arbeitnehmer Albert Heine (Steuerklasse I/0) erhält am 15. März 2017 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 2017 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)	108,58 EUR
Kirchensteuer (8 %)	8,69 EUR
Solidaritätszuschlag (5,5 %)	<u>5,51 EUR</u>
insgesamt	122,78 EUR

kann der Arbeitgeber von der Restzahlung am 10. April 2017 einbehalten.

Förderung der Mitarbeiterkapitalbeteiligungen im Rahmen des Einkommensteuergesetzes (§ 3 Nummer 39 EStG) und des Fünften Vermögensbildungsgesetzes geändert (→Vermögensbildung).

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 Höchstbetrages 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 Arbeitgebenden Unternehmen auch dann steuerbegünstigt beteiligen, wenn sie Teile ihres Arbeitslohns in eine Vermögensbeteiligung umwandeln.

### 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 sogenannten Basisversorgung wie gesetzlicher Rentenversicherung, landwirtschaftlicher Alterskasse, Versorgungswerken und sogenannte →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 2017 beträgt der Besteuerungsanteil 74 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 22.6.1962 – VI 50/61; BStBl 1962 III S. 376). Die für sogenannte 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 gemäß § 5 TVG verpflichtet ist, sind ebenfalls steuerfrei gemäß § 3 Nummer 62 Satz 1 Alternative 3 EStG (BFH v. 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 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 v. 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

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 sogenannten Haushalts-scheckverfahrens.

Die Entscheidung des zuständigen Sozialversicherungsträgers über die Sozialversicherungspflicht von Beschäftigungsverhältnissen ist im Besteuerungsverfahren von den Finanzämtern zu beachten (BFH vom 6.6.2003 – VI R 178/97; BStBl 2003 II S. 34). Entscheidungen der Sozialversicherungsträger entfalten im Besteuerungsverfahren Bindungswirkung (BFH vom 21.1.2010 – VI R 52/08, BStBl 2010 II S. 703), soweit sie nicht offensichtlich rechts-widrig 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-Sachbezugs-freigrenze 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. Benzingutschein, 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 2017 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 2017 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 seinem Arbeitnehmer Thomas Wolf ab Januar 2017 ein monatliches Jobticket für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte. Ab März 2017 erhält Herr 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 2017 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](http://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 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 selbständige 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. Somit beträgt der Zuschuss 7,3 Prozent des Arbeitsentgeltes (14,6 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 (2017 = 4.350,00 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 in der Fassung 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 2017 14,0 Prozent. Daraus ergibt sich ein Zuschuss des Arbeitgebers in Höhe von 304,50 EUR (4.350,00 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 (2017 = 4.350,00 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 unentschuldigtem 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 2017)**

Monatliches Arbeitsentgelt	5.000,00 EUR
allgemeiner Beitragssatz der Krankenkasse	14,6 %
Zusatzbeitragssatz der Krankenkasse	1,1 %
Gesamtbeitrag zur freiwilligen Krankenversicherung	
4.350,00 EUR x 14,6 %	635,10 EUR
4.350,00 EUR x 1,1 %	<u>4785 EUR</u>
	682,95 EUR
Beitragszuschuss des Arbeitgebers	Beitragsbelastung des Arbeitnehmers
(4.350,00 EUR x 7,3 %) = 317,55 EUR	(635,10 EUR – 317,55 EUR =) 317,55 EUR
	4.350,00 EUR x 1,1 % = <u>4785 EUR</u>
	365,40 EUR

## Arbeitnehmerbeitrag

Bei einer monatlichen Beitragsbemessungsgrenze in 2017 von 4.350,00 EUR ergibt sich daraus seit 1. Januar 2017 unter Anwendung des allgemeinen Beitragssatzes ein Höchstzuschuss zum privaten Krankenversicherungsbeitrag in Höhe von 317,55 EUR (4.350,00 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 § 12 Absatz 1a VAG anbietet;
- 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 jeweils nach Ablauf von drei Jahren durch eine Bescheinigung nachzuweisen.

## Arbeitnehmerbeitrag

Pflichtbeiträge, die der Arbeitnehmer zur Kranken-, Pflege-, Renten- und Arbeitslosenversicherung zahlt, sind Bestand-

### BEISPIEL 7

#### Sachverhalt:

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

Monatliches Arbeitsentgelt Mai 2017	5.000,00 EUR
monatliche Prämie zur privaten Krankenversicherung	400,00 EUR
Beitragsbemessungsgrenze 2017	4.350,00 EUR
allgemeiner Beitragssatz 14,6 % ./ 2	7,3 %
Zwischenergebnis (7,3 % von 4.350,00 EUR)	317,55 EUR

#### Beurteilung:

Begrenzung auf 1/2 Prämie

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

teile des Bruttolohnes und daher 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 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.

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 nach § 3 Nummer 62 EStG steuerfrei sind. Diese Ausnahme gilt jedoch nur für gesetzliche Rückforderungsschlüsse. Beruht der Rückforderungsverzicht des Arbeitgebers dagegen auf einer tarifvertraglichen oder einzelarbeitsvertraglichen Regelung oder einer Betriebsvereinbarung, bleiben die übernommenen Arbeitnehmeranteile steuerpflichtig.

## Arbeitnehmerfeiern

Nicht lohnsteuerpflichtig sind übliche → Sachleistungen des Arbeitgebers aus Anlass der Dienst Einführung, eines Amts- oder Funktionswechsels, eines „runden“ Arbeitnehmerjubiläums oder der Verabschiedung eines 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 Selbständiger im Sinne der Sozialversicherung ist der Gewinn aus einer selbständigen 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 selbständigen 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 Arbeitnehmer 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 Arbeitnehmer 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 nichtselbständiger Arbeit (BFH v. 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 v. 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 einkünftermindernd zu berücksichtigen (BFH v. 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 v. 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 v. 18.8.2005 – VI R 32/03; BStBl. 2006 II S. 30). Dies gilt aber nur, wenn eindeutige Abgrenzungskriterien vorhanden sind (BFH v. 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 v. 6.5.1994 – VI R 47/93; BStBl 1994 II S. 715).

### Arbeitslohn von dritter Seite

Auch 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 v. 20.1.2015 – IV C 5 – S 2360/12/10002). 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 v. 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. Alleine eine Duldung der Bekanntmachung und Durchführung des Mitarbeiter-Vorteilsprogramms durch den Arbeitgeber reicht nicht aus, um eine Mitwirkung in diesem Sinn anzunehmen (BFH v. 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.

Leiharbeitnehmer haben einen gesetzlichen Anspruch auf Zu-

gang 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 (Leiharbeitnehmer) unmittelbar erbracht. Durch das Vorliegen von Drittlohn kann allerdings der Rabattfreibetrag 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 sogenannten Arbeitslohnspenden, z.B. bezüglich der Flüchtlingshilfe, gibt es gewisse steuerliche Erleichterungen. Aus Billigkeits- und Vereinfachungsgründen gilt gemäß 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. Dies

gilt für Maßnahmen, die vom 1. August 2015 bis 31. Dezember 2016 durchgeführt wurden. 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 Einkommensteuerveranlagung nicht als Spende berücksichtigt werden. Zu steuerlichen Maßnahmen zur Unterstützung der Opfer der Unwetterlage von Ende Mai/Anfang Juni 2016 in Deutschland vgl. das BMF-Schreiben v. 28.6.2016 – IV C 4 – S 2223/07/0015:016, BStBl 2016 I S. 641.

### Arbeitslosengeld (I)

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



Arbeitslosenhilfe zum 1.1.2005 das sogenannte 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 v. 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 v. 20.3.2003 – VI R 147/00; BStBl. 2003 II S. 519). Allerdings sind die Einnahmen

als Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung zu versteuern.

### 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 v. 5.10.2005 – VI R 152/01; BStBl. II 2006 S. 94).

Einkünfte aus selbständiger 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 steuer- und beitragsfrei (vgl. BFH v. 28.1.1988 – BStBl II S. 635, und BMF-Schreiben v. 28.3.1989 – IV B 6 – S 2353 – 13/89, BStBl 1989 I S. 132).

### 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 selbständiger 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 v. 9.10.1980 – IV R 81/76; BStBl 1981 II S. 29).

Die Einkünfte werden bei unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Aufsichtsratsmitgliedern im Rahmen einer Einkommensteueranmeldung 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 gemäß § 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 v. 15.12.2011 – VI R 26/11). Einkünfte, die im Rahmen der Altersteilzeit nach dem sogenannten Blockmodell erzielt werden, sind regelmäßig keine Versorgungsbezüge (BFH v. 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 sogenannte 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 (2017: 1,1 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.

### Ausgleichszahlung

Nach § 89b HGB hat der Handelsvertreter grundsätzlich einen Ausgleichsanspruch gegen den von ihm vertretenen Unternehmer, wenn das Vertragsverhältnis beendet wird. Der Ausgleichsanspruch deckt die Vorteile ab, die der Unternehmer dadurch hat, dass er die vom Handelsvertreter angebahnten Geschäftsverbindungen weiter nutzen kann. Außerdem deckt er den Verlust der Folgeprovisionen ab, die dem Handelsvertreter entgehen.

Der Ausgleichsanspruch gehört wie die normalen →Provisionen des Handelsvertreters zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb, stellen aber einen Sonderfall von Entschädigungen dar, die als

außerordentliche Einkünfte ermäßigt besteuert werden (§ 24 Nummer 1c EStG in Verbindung mit § 34 Absatz 2 Nummer 2 EStG). Bei der Steuer auf außerordentliche Einkünfte wird die „Fünftelregelung“ gemäß § 34 Absatz 1 Satz 2 EStG angewandt.

Ausgleichszahlungen an vorzeitig in den Ruhestand tretende Beamte und Soldaten nach § 48 Absatz 1 BeamtVG und § 38 Absatz 1 Soldatenversorgungsgesetz sind steuer- und beitragsfrei (§ 3 Nummer 3d EStG).

Die Ausgleichszahlungen an Berufsfeuerwehrleute für EU-rechtswidrig geleistete Mehrarbeit sind steuerpflichtig (BFH v. 14.6.2016 – IX R 2/16; BFH v. 26.8.2016 – VI B 95/15).

### Ausländisches Arbeitsentgelt

Arbeitsentgelt, das in ausländischer Währung erzielt wird, ist nach dem auf den Umrechnungszeitpunkt bezogene EUR-Referenzkurs der Europäischen Zentralbank in EUR umzurechnen (§ 17a SGB IV). Einkünfte in einer gängigen, frei konvertiblen und im Inland handelbaren ausländischen Währung sind als Einnahmen in Geld zu besteuern. Sie stellen aus sich heraus einen Wert dar, der durch Umrechnung in EUR zu bestimmen ist. Umrechnungsmaßstab ist – soweit vorhanden – der Lohnzahlungen sind bei Zufluss des Arbeitslohns anhand der von der Europäischen Zentralbank veröffentlichten monatlichen Durchschnittsreferenzkurse umzurechnen (BFH v. 3.12.2009 – VI R 4/08, BStBl II 2010, S. 698).

## Auslagenersatz

(§ 3 Nummer 50 EStG) Erstattet der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer einzeln nachgewiesene Ausgaben, die dieser für den Arbeitgeber geleistet hat, so sind diese Zahlungen steuer- und beitragsfrei (R 3.50 LStR).

Steuerfreier Auslagenersatz liegt unter folgenden Bedingungen vor:

- Die Ausgaben werden für Rechnung des Arbeitgebers getätigt,
- der Arbeitnehmer kann dazu sowohl im eigenen Namen als auch im Namen des Arbeitgebers auftreten,
- über die Ausgaben muss einzeln abgerechnet werden,
- der Arbeitnehmer darf an den Aufwendungen kein eigenes Interesse haben,
- der Arbeitnehmer darf durch die Ersatzleistung nicht bereichert werden,
- das Risiko der Aufwendungen liegt nicht beim Arbeitnehmer.

Vom Arbeitgeber pauschal gezahlter Auslagenersatz ohne Einzelnachweis ist grundsätzlich →Arbeitslohn. Hiervon ausgenommen sind allerdings kleinere Beträge, wenn die Ausgaben nicht vom Ermessen des Arbeitnehmers abhängen, ihre zweckgebundene Verwendung sichergestellt ist und durch die Pauschalzahlung der tatsächlich entstehende Aufwand erfahrungsgemäß nicht überstiegen wird. Kleine Beträge, z.B. für beruflich veranlasste →Telefon-/Telekommunikationsaufwendungen, werden in der Regel bis zu 20 EUR monatlich (240 EUR jährlich) anerkannt.

Ein pauschaler Auslagenersatz führt regelmäßig zu steuerpflichtigem Arbeitslohn. Die Finanzverwaltung erkennt die steuerfreie Erstattung eines pauschalen Auslagenersatzes an, wenn er regelmäßig wiederkehrt und der Arbeitnehmer die entstandenen Aufwendungen für einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten im Einzelnen nachweist. Aufgrund dieses Einzelnachweises kann der pauschale Auslagenersatz des Arbeitgebers so lange steuerfrei bleiben, bis sich die Verhältnisse wesentlich ändern (vgl. *Beispiel 9*).

### BEISPIEL 9

#### Sachverhalt:

Der Rentner Willy Broll ist als Minijobber für seinen Arbeitgeber als Bote im gesamten Stadtgebiet tätig. Er hat im Jahr 2017 jeden Monat beruflich bedingte Parkgebühren in Höhe von mindestens 20 EUR einzeln nachgewiesen.

#### Beurteilung:

Der Arbeitgeber kann Herrn Broll die Parkgebühren pauschal bis zu einem Betrag von 20 EUR als Auslagenersatz steuerfrei erstatten, da die Pauschale den tatsächlichen Aufwendungen im Großen und Ganzen entspricht.

Durchlaufende Gelder oder Auslagenersatz werden immer zusätzlich gezahlt, da sie ihrem Wesen nach keinen Arbeitslohn darstellen. Sie können daher auch keinen anderen Arbeitslohn ersetzen. Eine Entgeltumwandlung kommt daher in diesen Fällen nicht in Betracht.

## Auslandsverwendungszuschlag

Der Auslandsverwendungszuschlag nach § 56 Bundesbesoldungsgesetz und der Auslandsverwendungszuschlagsverordnung ist steuerfrei nach § 3 Nummer 64 EStG. Für Arbeitnehmer in privaten Diensten siehe →Kaufkraftausgleich.

## Auslösung

Auslösungen sind pauschalierte →Aufwandsentschädigungen. Insbesondere für Montagearbeiter und gewerbliche Arbeiter von Bauunternehmen sind →Wegegelder und →Trennungentschädigungen durch Tarifverträge geregelt. Steuerrechtlich handelt es sich meistens um →Reisekosten oder Aufwendungen für →Doppelte Haushaltsführung.

Auslösungen können jeweils bis zu den steuerlichen Höchst- bzw. Pauschbeträgen steuerfrei gezahlt oder pauschalbesteuert werden und sind in diesem Rahmen beitragsfrei. Das BMF veröffentlicht regelmäßig eine Übersicht über die geltenden Pauschbeträge für →Verpflegungsmehraufwendungen und →Übernachungskosten bei Auslandsreisen und hat zuletzt mit Schreiben vom 14.12.2016 (IV C 5 – S 2353/08/10006:007, BStBl 2016 I S. 1438) eine Übersicht über die ab 2017 geltenden Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten für beruflich und betrieblich veranlasste Auslandsreisen bekanntgemacht.

## Beihilfe

Einmalige oder gelegentliche Geld- und →Sachleistungen des Arbeitgebers, die seine Arbeitnehmer von außergewöhnli-

————— 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](http://www.mbo-verlag.com)  
Telefon: 0251/84 93 82-10  
Fax: 0251/84 93 82-29  
E-Mail: [service@mbo-verlag.com](mailto: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](mailto:jhetscher@mbo-verlag.com)

# Bestellung per Fax an 025 1/84 93 82-29

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. Januar 2017

## Wir bestellen:

Exemplare	BKKExtra	Rechtsstand	Einzelpreis
	<b>1</b> Entgeltfortzahlung	01.03.2016	25,66 EUR
	<b>2</b> Einmalzahlungen/Sonderzuwendungen	01.05.2014	21,77 EUR
	<b>3</b> Beschäftigung und Versicherung	01.09.2014	25,66 EUR
	<b>4</b> Meldeverfahren zur Sozialversicherung	01.05.2016	25,66 EUR
	<b>5</b> Studenten, Praktikanten und Schüler	01.01.2017	18,24 EUR
	<b>6</b> Mutterschutz, Elterngeld, Elternzeit	01.03.2015	23,07 EUR
	<b>7</b> Kurzarbeitergeld	01.01.2015	19,57 EUR
	<b>8</b> Mini-Jobs	01.01.2015	37,32 EUR
	<b>9</b> Reisekosten/Fahrtkosten	01.07.2016	19,57 EUR
	<b>10</b> Entsendung	01.11.2016	23,07 EUR
	<b>11</b> Beitragszuschüsse für Beschäftigte	01.01.2014	14,39 EUR
	<b>12</b> Arbeitsentgelt/Arbeitslohn von A-Z	01.01.2017	18,24 EUR
	<b>13</b> Betriebsprüfung	01.09.2016	32,79 EUR
	<b>14</b> Beiträge für versicherungspflichtig Beschäftigte	01.01.2015	25,66 EUR
	<b>15</b> Rentnerbeschäftigung	01.07.2015	23,07 EUR
	<b>16</b> Betriebliche Altersversorgung	01.07.2014	37,32 EUR
	<b>17</b> Flexible Arbeitszeitregelungen	01.01.2013	19,57 EUR
	<b>18</b> Altersteilzeitarbeit	01.11.2015	19,57 EUR
	<b>19</b> Melde- und Beitragsverfahren der Zahlstellen	01.01.2016	17,24 EUR
	<b>20</b> Auszubildende einstellen und betreuen	01.03.2014	23,07 EUR
	Leitfaden zum Versicherungs- und Beitragsrecht 2017	01.01.2017	23,95 EUR