



DURCHBLICK für das Personalbüro

Im Juni 2018

Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

das Bundesfinanzministerium hat zahlreiche Einzelfragen zur lohnsteuerlichen Behandlung der **Überlassung eines betrieblichen Kfz** an Arbeitnehmer in einem Schreiben zusammengefasst. Wir stellen Ihnen die wichtigsten Änderungen vor. Zudem beleuchten wir den Werbungskostenabzug bei **beruflicher Nutzung** einer im **Miteigentum** von Ehegatten stehenden Wohnung. Im **Steuertipp** geht es um mehrfache Beitragserhöhungen im Zusammenhang mit dem neuen **Förderbetrag für Geringverdiener**.

Zweifelsfragen

Zusammengefasste Verwaltungsanweisungen zum Firmenwagen

Das Bundesfinanzministerium hat die bisher in verschiedenen Schreiben geregelten Einzelfragen zur **Firmenwagenbesteuerung** in einem neuen Schreiben zusammengefasst. Hervorzuheben sind folgende neue Grundsätze:

1. Manchen Arbeitnehmern wird ein Firmenwagen ausschließlich an Tagen für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte überlassen, an denen es erforderlich werden kann, dass sie **dienstliche Fahrten** von der Wohnung aus antreten (z.B. beim Bereitschaftsdienst in Versorgungsunternehmen). Bisher wurde in solchen Fällen kein geldwerter Vorteil für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte erfasst. Diese bereits seit 1996 geltende Regelung gilt künftig auch in

Fällen, in denen dienstliche Fahrten an der Wohnung beendet werden.

2. Der Arbeitgeber ist im Lohnsteuerabzugsverfahren künftig auf Verlangen des Arbeitnehmers zur **Einzelbewertung** von Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte mit 0,002 % des Listenpreises je Entfernungskilometer für höchstens 180 Tage anstelle der 0,03-%-Regelung verpflichtet, wenn sich aus der arbeitsvertraglichen oder einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage nichts anderes ergibt.

Diese Vorgabe war in der Vorgängerregelung nicht enthalten. Diese enthielt vielmehr die gegenteilige Aussage, dass ein Arbeitgeber im Lohnsteuerabzugsverfahren zur Einzelbewertung gerade nicht verpflichtet sei. Im Hinblick darauf beanstandet die Finanzverwaltung es nicht, wenn die Einzelbewertung von Fahrten

In dieser Ausgabe

- Zweifelsfragen:** Zusammengefasste Verwaltungsanweisungen zum Firmenwagen 1
- Datenübernahme:** Finanzamt darf nachträglich gemeldete Lohndaten nicht berücksichtigen 2
- Miteigentum:** Werbungskostenabzug bei beruflich genutzten Wohnungen von Ehepaaren 2
- Altersvorsorgevertrag:** Abfindung einer Kleinbetragsrente 3
- Vorsorgeaufwendungen:** Krankenversicherungsbeiträge als Basisabsicherung 3
- Sonderausgaben:** Steuerfreie Zuschüsse zu Kinderbetreuungskosten sind anzurechnen 3
- Doppelte Haushaltsführung:** Hauptwohnung am Beschäftigungsort ist steuerschädlich 4
- Steuertipp:** Förderbetrag für Geringverdiener bei mehrfachen Beitragserhöhungen 4

zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte im Lohnsteuerabzugsverfahren erst ab dem 01.01.2019 vorgenommen wird.

3. Stehen Nutzungsberechtigten in einem **Fahrzeugpool** mehrere Firmenwagen zur Verfügung, ist der pauschale Nutzungswert für Privatfahrten mit 1 % der Listenpreise aller Kfz zu ermitteln. Die sich hieraus ergebende Summe ist entsprechend der Zahl der Nutzungsberechtigten aufzuteilen.

Diese auf der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) aus dem Jahr 2002 beruhende Regelung betraf bisher ausschließlich Fälle, in denen die Zahl der Nutzungsberechtigten die Zahl der zur Verfügung stehenden Kfz überschritt. Künftig soll sie auch angewandt werden, wenn die Zahl der Nutzungsberechtigten die Zahl der in einem Fahrzeugpool zur Verfügung stehenden Kfz unterschreitet.

4. Verbietet der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die private Nutzung eines Firmenwagens, hat eine unbefugte Privatnutzung keinen Lohncharakter. In diesem Fall führt erst ein Verzicht des Arbeitgebers auf Schadenersatz zum Zufluss von Arbeitslohn.

Dem **Nutzungsverbot** des Arbeitgebers steht ein ausdrücklich mit Wirkung für die Zukunft schriftlich erklärter Verzicht des Arbeitnehmers auf die Privatnutzung gleich. Das gilt jedoch nur, wenn aus außersteuerlichen Gründen ein Nutzungsverbot des Arbeitgebers nicht in Betracht kommt und der Nutzungsverzicht dokumentiert wird. Die Nutzungsverzichtserklärung ist als Beleg zum Lohnkonto aufzubewahren.

5. Hat der Arbeitgeber das Kfz nur für eine **Teilstrecke** zur Verfügung gestellt, muss er die Einhaltung des darüber hinausgehenden Nutzungsverbots durch den Arbeitnehmer nach der 2013 geänderten Rechtsprechung des BFH nicht (mehr) überwachen.

Datenübernahme

Finanzamt darf nachträglich gemeldete Lohndaten nicht berücksichtigen

In einem Streitfall vor dem Bundesfinanzhof (BFH) war eine Arbeitnehmerin 2011 zunächst bei der X-GmbH und später bei der Y-GmbH beschäftigt. Ihren aus diesen beiden Arbeitsverhältnissen bezogenen Arbeitslohn erklärte sie gegenüber dem Finanzamt zutreffend. Die Erklärung reichte sie in Papierform ein. Das Finanzamt berücksichtigte im Einkommensteuerbescheid nur den Arbeitslohn aus dem Arbeitsverhältnis mit der

Y-GmbH. Nach **Bestandskraft** des Einkommensteuerbescheids stellte das Finanzamt fest, dass die X-GmbH erst im Nachhinein die richtigen Lohndaten für die Klägerin übermittelt hatte und diese daher im Bescheid nicht enthalten waren. Es erließ einen Änderungsbescheid.

Der BFH hat die Änderung des ursprünglichen Steuerbescheids abgelehnt. Das Finanzamt hatte den vom Arbeitgeber elektronisch übermittelten Arbeitslohn nicht mit den Angaben der Arbeitnehmerin in ihrer Einkommensteuererklärung abgeglichen. Infolgedessen wurden die Einnahmen im Einkommensteuerbescheid zu niedrig erfasst. In einem solchen Fall kann das Finanzamt den Fehler nicht im Nachhinein berichtigen. Laut BFH lag keine offenbare Unrichtigkeit vor. Entscheidend war, dass die Arbeitnehmerin ihren Arbeitslohn zutreffend erklärt, das Finanzamt diese Angaben aber ignoriert hatte (weil es darauf vertraut hatte, dass die vom Arbeitgeber elektronisch übermittelten Daten zutreffend waren). Damit lag laut BFH kein mechanisches Versehen, sondern vielmehr ein **Ermittlungsfehler** des Finanzamts vor. Eine spätere Berichtigung des falschen Steuerbescheids schied somit aus.

Das gilt auch im umgekehrten Fall: Wird infolge einer fehlerhaften Meldung des Arbeitgebers zu viel Arbeitslohn erfasst, kann der Arbeitnehmer ebenfalls keine Korrektur des unrichtigen Steuerbescheids erreichen, wenn er den Fehler erst nach Ablauf der Einspruchsfrist bemerkt.

Hinweis: Nicht zu berücksichtigen war im Streitfall die seit dem 01.01.2017 geltende Neuregelung in der Abgabenordnung. Danach ist ein Steuerbescheid aufzuheben oder zu ändern, soweit von der mitteilungspflichtigen Stelle an die Finanzbehörden übermittelte Daten bei der Steuerfestsetzung nicht oder nicht zutreffend berücksichtigt wurden.

Miteigentum

Werbungskostenabzug bei beruflich genutzten Wohnungen von Ehepaaren

Kosten eines häuslichen Arbeitszimmers und seiner Ausstattung können steuermindernd berücksichtigt werden, wenn für die berufliche oder betriebliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Der Abzug ist jedoch auf einen **Höchstbetrag** von 1.250 € jährlich begrenzt. Diese Einschränkung gilt nicht (mit der Folge des vollständigen Kostenabzugs), wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen und betrieblichen Betätigung bildet.

Unter den Begriff des häuslichen Arbeitszimmers fällt ein Arbeitsraum, der seiner Lage, Funktion

und Ausstattung nach in die **häusliche Sphäre** eingebunden ist. In die häusliche Sphäre eingebunden ist ein Arbeitszimmer regelmäßig nur dann, wenn es sich um einen Raum handelt, der unmittelbar zur privat genutzten Wohnung bzw. zum Wohnhaus des Nutzers gehört. Zu den Werbungskosten können jedoch auch Aufwendungen für ein außerhäusliches Arbeitszimmer gehören, die nicht der oben genannten Abzugsbeschränkung unterliegen.

Bei einer im Miteigentum von Ehegatten stehenden Wohnung, die ein Miteigentümer allein beruflich nutzt, kann dieser die **Abschreibung und die Schuldzinsen** nur entsprechend seinem Miteigentumsanteil als Werbungskosten abziehen. Das gilt nach Ansicht des Bundesfinanzhofs zumindest dann, wenn die Eheleute die Darlehen zum Erwerb der Wohnung gemeinsam aufgenommen haben und Zins und Tilgung von einem gemeinsamen Konto beglichen werden. Wie viel der Nutzer tatsächlich aus eigenen Mitteln dazu beigetragen hat, ist unerheblich.

Anders ist es, wenn ein Ehegatte sich an den Anschaffungskosten des anderen beteiligt, um die Wohnung beruflich nutzen zu können (wenn z.B. nur ein Ehegatte Einkünfte erzielt oder jedenfalls erheblich höhere als der Ehepartner und er sich deshalb mit einem deutlich höheren Beitrag an den Anschaffungskosten beteiligt).

Altersvorsorgevertrag

Abfindung einer Kleinbetragsrente

Bei Altersvorsorgeverträgen kann eine Kleinbetragsrente förderungsfördernd durch eine Einmalzahlung abgefunden werden. Dieses Recht kann sich der Anbieter eines Altersvorsorgevertrags vertraglich sichern. Die Abfindung einer Kleinbetragsrente wird kraft gesetzlicher Fiktion nicht als schädliche Verwendung behandelt. Damit sind gewährte Zulagen nicht zurückzuzahlen. Allerdings führt der Auszahlungsbetrag zu steuerpflichtigen **sonstigen Einkünften**.

Eine tarifbegünstigte Besteuerung des ausgezahlten Kapitals nach der **Fünftelregelung** lehnt das Finanzgericht Köln ab: Die ausgezahlte Kapitalabfindung sei keine Entschädigung als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen. Der Fall liegt nun dem Bundesfinanzhof vor.

Hinweis: Für Auszahlungen ab 2018 gilt eine geänderte Rechtslage. Um die steuerlichen Folgen der Kleinbetragsrentenabfindung abzumildern, ist die ermäßigte Besteuerung nach der Fünftelregelung seit Anfang des Jahres über eine ausdrückliche gesetzliche Regelung entsprechend anzuwenden.

Vorsorgeaufwendungen

Krankenversicherungsbeiträge als Basisabsicherung

Beim Lohnsteuerabzug durch den Arbeitgeber werden Vorsorgeaufwendungen (insbesondere Beiträge zur Renten-, Kranken- und Pflegeversicherung) durch die Vorsorgepauschale berücksichtigt. Ein Abzug der tatsächlichen Vorsorgeaufwendungen als **Sonderausgaben** ist erst im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung möglich. Dabei werden neben den Beiträgen zur Altersbasisversorgung unter anderem die Beiträge zur Basis-Kranken- und Pflegeversicherung angesetzt. Zur Berücksichtigung der Krankenversicherungsbeiträge als Sonderausgaben im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung hat der Bundesfinanzhof (BFH) Folgendes klargestellt:

- Ist ein Arbeitnehmer sowohl Pflichtmitglied in einer gesetzlichen Krankenkasse als auch freiwillig privat krankenversichert, kann er nur die Beiträge abziehen, die er an die gesetzliche Krankenkasse zahlt. Beiträge zur mehrfachen Absicherung des Versorgungsniveaus sind laut BFH nicht erforderlich, da die Basisversorgung durch die gesetzliche Krankenversicherung gewährleistet ist.
- Werden im Versicherungstarif einer privaten Krankenkasse sowohl Leistungen versichert, die der Basisabsicherung dienen, als auch nichtbegünstigte Wahlleistungen, sind die Beiträge auf der Grundlage der Krankenversicherungsbeitragsanteil-Ermittlungsverordnung aufzuteilen. Der so ermittelte Beitrag ist auch dann anzusetzen, wenn er geringer ist als ein vergleichbarer Beitrag zur gesetzlichen Krankenversicherung oder der von der privaten Krankenkasse angebotene Basistarif.

Sonderausgaben

Steuerfreie Zuschüsse zu Kinderbetreuungskosten sind anzurechnen

Eltern können zwei Drittel der Aufwendungen, für Dienstleistungen zur **Betreuung** eines zum Haushalt gehörenden Kindes, das

- das 14. Lebensjahr noch nicht vollendet hat oder
- wegen einer vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetretenen körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderung außerstande ist, sich selbst zu unterhalten,

bis zu **höchstens 4.000 € je Kind** als Sonderausgaben abziehen. Nicht berücksichtigt werden allerdings Aufwendungen für Unterricht, die Ver-

mittlung besonderer Fähigkeiten sowie für sportliche und andere Freizeitbetätigungen.

Losgelöst hiervon kann ein Arbeitgeber zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Leistungen zur Unterbringung und Betreuung nicht schulpflichtiger Kinder der Arbeitnehmer in Kindergärten oder vergleichbaren Einrichtungen steuerfrei zahlen. Allerdings rechnet die Finanzverwaltung beim Sonderausgabenabzug vom Arbeitgeber steuerfrei gezahlte Zuschüsse auf den Bruttobetrag der Kinderbetreuungskosten an. Damit wird eine **Doppelbegünstigung** vermieden. Diese Sichtweise hat das Finanzgericht Schleswig-Holstein nunmehr in einer rechtskräftigen Entscheidung bestätigt.

Doppelte Haushaltsführung

Hauptwohnung am Beschäftigungsort ist steuerschädlich

Notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung entstehen, sind **Werbungskosten**. Das gilt unabhängig davon, aus welchen Gründen die doppelte Haushaltsführung beibehalten wird.

Eine doppelte Haushaltsführung liegt nur vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Orts, an dem er einen eigenen Hausstand unterhält, beschäftigt ist und auch am Beschäftigungsort wohnt. Die Wohnung außerhalb des Beschäftigungsorts des Arbeitnehmers muss den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen darstellen und deshalb sein Hauptausstand sein.

Laut Bundesfinanzhof (BFH) erfordert die Entscheidung über den **Lebensmittelpunkt** eine Würdigung aller Umstände des Einzelfalls. Indizien können sein, wie oft und wie lange sich der Arbeitnehmer in der einen und der anderen Wohnung aufhält, wie beide Wohnungen ausgestattet und wie groß sie sind. Von Bedeutung sind auch die Dauer des Aufenthalts am Beschäftigungsort, die Entfernung beider Wohnungen und die Zahl der Heimfahrten. Erhebliches Gewicht hat ferner der Umstand, zu welchem Wohnort die engeren persönlichen Beziehungen bestehen. Hierzu zählen etwa Art und Intensität der sozialen Kontakte, Vereinszugehörigkeiten und andere Aktivitäten. Auch ein Vergleich der Lage der Wohnungen kann bei der Beurteilung des Lebensmittelpunkts von Bedeutung sein.

Verfahrensrechtlich ist zu beachten, dass die Beurteilung, ob die verauslagten Beträge beruflich oder privat veranlasst sind, in erster Linie der **Würdigung des Finanzgerichts** obliegt. Es hat

anhand einer Gesamtwürdigung aller Umstände des Einzelfalls zu bestimmen, wo die Grenze zwischen beruflichem und privatem Bereich verläuft. Als Konsequenz hieraus müssen sämtliche den Werbungskostenabzug begründenden Umstände - spätestens - im Klageverfahren vorgetragen werden. Als Revisionsinstanz darf der BFH neues tatsächliches Vorbringen nämlich nicht berücksichtigen.

Steuertipp

Förderbetrag für Geringverdiener bei mehrfachen Beitragserhöhungen

Durch das Betriebsrentenstärkungsgesetz ist ab 2018 ein Förderbetrag zur **betrieblichen Altersversorgung** für Geringverdiener mit einem laufenden Arbeitslohn bis 2.200 € monatlich und erstem Dienstverhältnis eingeführt worden (vgl. Ausgabe 02/18). Leistet der Arbeitgeber einen zusätzlichen Arbeitgeberbeitrag zur betrieblichen Altersversorgung von mindestens 240 € jährlich, erhält er über die Lohnsteuer-Anmeldung einen Förderbetrag von 30 %, höchstens 144 € jährlich. Der geförderte Höchstbetrag beträgt somit 480 €. Er ist steuer- und beitragsfrei.

Sofern der Arbeitgeber bereits im Jahr 2016 einen zusätzlichen Arbeitgeberbeitrag zur kapitalgedeckten betrieblichen Altersversorgung geleistet hat, ist der Förderbetrag auf den darüber hinausgehenden Arbeitgeberbeitrag begrenzt. In diesem Zusammenhang herrscht Unsicherheit, wie zu verfahren ist, wenn es **2017 und 2018** zu einer Beitragserhöhung gekommen ist.

Beispiel: Der Arbeitgeber hat im Jahr 2016 einen zusätzlichen Arbeitgeberbeitrag zur betrieblichen Altersversorgung für einen Geringverdiener von 190 € geleistet. Dieser Beitrag wurde im Jahr 2017 auf 220 € und im Jahr 2018 auf den für die Inanspruchnahme des Förderbetrags erforderlichen Mindestbetrag von 240 € angehoben.

Nach dem Gesetzeswortlaut ist für eine etwaige Begrenzung des Förderbetrags stets ein Vergleich mit dem Jahr 2016 vorzunehmen. Somit beträgt der für 2018 maßgebende Förderbetrag 30 % von 240 € = 72 €, höchstens jedoch 50 € (Beitragserhöhung gegenüber dem Jahr 2016).

Datenschutz-Grundverordnung

Fällt die Lohnbuchhaltung unter die Datenschutz-Grundverordnung?

Sie macht derzeit Schlagzeilen: Die Datenschutz-Grundverordnung (DS-GVO) ist eine Verordnung der Europäischen Union und zum 25. Mai 2018 als direkt geltendes Recht in allen Mitgliedstaaten der Europäischen Union in Kraft getreten.

Fällt nun auch die Lohnbuchhaltung unter die Datenschutz-Grundverordnung?

Das Kurzpapier Nr. 13 der Datenschutzkonferenz vom 16.01.2018 zum Thema „Auftragsverarbeitung, Artikel 28 DSV-GVO“ stellt klar: Berufsgeheimnisträger wie Steuerberater, Rechtsanwälte und Wirtschaftsprüfer fallen nicht unter den Begriff „Auftragsverarbeiter“ nach der Datenschutz-Grundverordnung. Hintergrund ist, dass in diesen Fällen keine klassische Auftragsverarbeitung in Bezug auf Daten vorliegt. Vielmehr werden fremde Fachleistungen bei einem eigenständig Verantwortlichen wahrgenommen.

Damit fallen insbesondere die Bereiche Steuerberatung, Finanzbuchhaltung, Lohnbuchhaltung, Jahresabschlussprüfung beziehungsweise Erstellung, Rechtsberatung und Wirtschaftsprüfung unter den besonderen Schutz der Berufsgeheimnisträger Steuerberater, Rechtsanwälte und Wirtschaftsprüfer. Deshalb stellen diese Aufgabengebiete keine Auftragsverarbeitung nach der Datenschutz-Grundverordnung dar und müssen daher auch nicht entsprechend behandelt werden.

Das Berufsrecht der Steuerberater, Rechtsanwälte und Wirtschaftsprüfer sowie die sich daraus ergebende berufliche Verschwiegenheitspflicht gehen hier vor.

Für solche Zwecke besondere Anforderungen nach der Datenschutz-Grundverordnung einzuhalten, ist deshalb nicht erforderlich. Insbesondere muss hier kein Vertrag über die Auftragsverarbeitung personenbezogener Daten abgeschlossen werden.

Was der Begriff der „Auftragsverarbeitung“ nach der Datenschutz-Grundverordnung allerdings umfasst: die ausschließliche Datenverarbeitung wie DV-technische Arbeiten für die Lohn- und Gehaltsabrechnung, die Finanzbuchhaltung durch Rechenzentren, die Verarbeitung von Kundendaten durch ein Callcenter ohne wesentliche eigene Entscheidungsspielräume dort. Berührt sind auch die Datenentsorgung durch Dienstleister oder die Wartung EDV-technischer Anlagen.

Das alles unterfällt der Datenschutz-Grundverordnung. Für diese Aufgaben ist es daher erforderlich, mit dem jeweiligen Anbieter einen Vertrag über die Auftragsverarbeitung personenbezogener Daten abzuschließen.

Die Angabe der persönlichen Daten des Mandanten wie Name, Adresse, Geburtsdatum usw. bei Neumandaten von Steuerberatern, Rechtsanwälten und Wirtschaftsprüfern sowie deren Speicherung unterliegen zwar der Datenschutz-Grundverordnung. Der Abschluss eines Vertrages über die Auftragsverarbeitung personenbezogener Daten ist dafür allerdings nicht erforderlich.

Ihr Berthold Brombach,

Rechtsanwalt, Steuerberater, Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht, Fachanwalt für Steuerrecht bei Heisterborg

