



DURCHBLICK für das Personalbüro

Im August 2018

Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

der Gesetzgeber will im Koalitionsvertrag getroffene Vereinbarungen umsetzen und **Familien stärken und entlasten**. Er hat kürzlich den Entwurf eines Gesetzes zur Stärkung und steuerlichen Entlastung der Familien sowie zur Anpassung weiterer steuerlicher Regelungen (kurz: Familienentlastungsgesetz) vorgelegt. Wir stellen Ihnen die wichtigsten Maßnahmen vor. Außerdem fassen wir ein wichtiges Urteil zu einer **Wertguthabenvereinbarung**, die ein **Fremdgeschäftsführer** mit seiner GmbH getroffen hat, für Sie zusammen. Der **Steuertipp** geht der Frage nach, wie die **Verpflegungspauschalen** bei gemischten Reisen zu kürzen sind.

Gesetzgebung

Geplante Steuerentlastungen 2019/2020

Das Bundeskabinett hat folgende Steuerentlastungen für 2019 bzw. 2020 auf den Weg gebracht, die in den nächsten Wochen in den parlamentarischen Gremien beraten werden:

- Anhebung des Grundfreibetrags von gegenwärtig 9.000 € auf 9.168 € im Jahr 2019 und 9.408 € im Jahr 2020,
- Ausgleich der „kalten Progression“ durch Erhöhung der Tarifeckwerte um 1,84 % im Jahr 2019 und um 1,95 % im Jahr 2020 ,
- Anhebung des Kindergeldes von derzeit 194 € (erstes und zweites Kind), 200 € (drittes Kind)

und 225 € (viertes und weitere Kinder) auf 204 € (erstes und zweites Kind), 210 € (drittes Kind) und 235 € (viertes und weitere Kinder) monatlich ab dem 01.07.2019,

- Anhebung des Kinderfreibetrags von gegenwärtig 2.394 € auf 2.490 € im Jahr 2019 und 2.586 € im Jahr 2020 (pro Elternteil),
- Anhebung des abziehbaren Unterhaltshöchstbetrags von derzeit 9.000 € auf 9.168 € im Jahr 2019 und 9.408 € im Jahr 2020.

Hinweis: Die Änderungen beim Grundfreibetrag und beim Tarif sollen bereits beim Lohnsteuerabzug ab Januar 2019 greifen.

In dieser Ausgabe

- ☑ **Gesetzgebung:** Geplante Steuerentlastungen 2019/2020..... 1
- ☑ **Zeitwertkontenmodelle:** Gehaltsumwandlung für vorzeitigen Ruhestand führt nicht zu Lohnzufluss..... 2
- ☑ **Zwangslage:** Entschädigung für den Verlust von Versorgungsanwartschaften..... 2
- ☑ **Sozietät:** Wenn der Arbeitgeber Beiträge für angestellte Rechtsanwälte übernimmt 2
- ☑ **Beschränkte Steuerpflicht:** Fehlende Bescheinigung für den Steuerabzug nach Steuerklasse I 3
- ☑ **Doppelte Haushaltsführung:** Vorfälligkeitsentschädigung zählt nicht zu den Werbungskosten..... 3
- ☑ **Berufliche Integration:** Ausgaben für Deutschkurse sind nicht als Werbungskosten abziehbar 3
- ☑ **Übungsleiter-Freibetrag:** Nebentätigkeit darf nicht mit Haupttätigkeit zusammenhängen..... 3
- ☑ **Häusliches Arbeitszimmer:** Bühnenbildner hat seinen Tätigkeitsmittelpunkt nicht zu Hause 4
- ☑ **Steuertipp:** Wie die Verpflegungspauschalen bei gemischten Reisen zu kürzen sind..... 4

Zeitwertkontenmodelle

Gehaltsumwandlung für vorzeitigen Ruhestand führt nicht zu Lohnzufluss

Gutschriften auf einem **Wertguthabenkonto** zur Finanzierung eines vorzeitigen Ruhestands sind kein gegenwärtig zufließender Arbeitslohn und daher erst in der Auszahlungsphase zu versteuern. Das gilt laut Bundesfinanzhof (BFH) entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung auch für Fremdgeschäftsführer einer GmbH.

Im Streitfall hatte ein Fremdgeschäftsführer mit seiner Arbeitgeberin eine Wertguthabenvereinbarung zur Finanzierung seines **vorzeitigen Ruhestands** geschlossen. Darin verzichtete er auf die Auszahlung laufender Bezüge in Höhe von monatlich 6.000 €, die ihm erst in der späteren Freistellungsphase ausgezahlt werden sollten. Die GmbH behandelte die Zuführungen zu dem Wertguthaben nicht als gegenwärtig zufließenden Arbeitslohn. Nach Ansicht des Finanzamts führten dagegen bereits die Wertgutschriften zum Zufluss von Arbeitslohn.

Dem hat der BFH widersprochen. Nur zugeflossener Arbeitslohn unterliege der Einkommensteuer und dem Lohnsteuerabzug. Im Streitfall habe der Geschäftsführer von der GmbH in Höhe der Gutschriften auf dem Wertguthabenkonto keine Auszahlungen erhalten. Er habe nach der mit der GmbH abgeschlossenen **Wertguthabenvereinbarung** über die Gutschriften noch nicht verfügen können. Die Wertguthabenvereinbarung sei auch keine Vorausverfügung des Geschäftsführers über seinen Arbeitslohn gewesen, die den Zufluss zum Zeitpunkt der Gutschriften bewirkt hätte. Vielmehr habe der Geschäftsführer mit dieser Vereinbarung nur auf die Auszahlung eines Teils seines Barlohns zugunsten einer Zahlung in der Freistellungsphase verzichtet.

Entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung gelte dies auch für Fremdgeschäftsführer einer Kapitalgesellschaft, die wie alle anderen Arbeitnehmer auch zu behandeln seien. Die bloße **Organstellung** als Geschäftsführer sei für den Zufluss von Arbeitslohn ohne Bedeutung. Eine abweichende Beurteilung ist laut BFH allenfalls bei beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführern einer Kapitalgesellschaft gerechtfertigt.

Die Finanzverwaltung vertritt bisher folgenden Standpunkt: Vereinbarungen über die Einrichtung von Zeitwertkonten bei Arbeitnehmern, die zugleich als Organ einer Körperschaft bestellt sind (z.B. Vorstandsmitglieder einer AG oder GmbH-Geschäftsführer), sind mit dem Aufgabenbild des Organs einer Körperschaft nicht vereinbar. Infolgedessen führt laut Fiskus bei diesem Personenkreis bereits die **Gutschrift** des künftig fällig wer-

denden Arbeitslohns auf dem Zeitwertkonto zum Zufluss von Arbeitslohn. Abzuwarten bleibt, ob sich die Finanzverwaltung der Auffassung des BFH anschließt.

Zwangslage

Entschädigung für den Verlust von Versorgungsanswartschaften

In einem Streitfall vor dem Bundesfinanzhof (BFH) hatte der Arbeitgeber einseitig die bisherige betriebliche Versorgungszusage widerrufen. Den Beschäftigten hatte er eine neue betriebliche Altersversorgung angeboten, die zu wesentlich niedrigeren Versorgungsansprüchen führte. Laut BFH handelt es sich bei der Einmalzahlung des Arbeitgebers, die in diesem Fall den zukünftigen Einnahmenverlust teilweise ausgleichen sollte, um eine **steuerbegünstigte Entschädigung**. Diese kann nach der „Fünftelregelung“ tarifermäßig besteuert werden.

Der BFH hat klargestellt: Eine „Zwangssituation“, auf die es für die Annahme einer steuerbegünstigten Entschädigung ankommt, ist beim Arbeitnehmer jedenfalls nicht deshalb zu verneinen, weil er einer **gütlichen Einigung** zugestimmt hat. Zudem widersprach das Gericht der Auffassung, eine tarifbegünstigte Entschädigung sei nur anzunehmen, wenn das zugrundeliegende Rechtsverhältnis vollständig beendet werde.

Sozietät

Wenn der Arbeitgeber Beiträge für angestellte Rechtsanwälte übernimmt

Vorteile, die der Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber erhält, sind kein Arbeitslohn, wenn sie im ganz überwiegend **eigenbetrieblichen Interesse** des Arbeitgebers gewährt werden. Besteht dagegen ein nicht unerhebliches Interesse des Arbeitnehmers an der Vorteilsgewährung, liegt steuerpflichtiger Arbeitslohn vor.

Hiervon ausgehend hat das Finanzgericht Münster (FG) in einem Streitfall, in dem es um eine Rechtsanwaltssozietät in der Rechtsform einer GbR ging, entschieden: Übernimmt der Arbeitgeber für eine angestellte Rechtsanwältin Beiträge zur Berufshaftpflichtversicherung, zur Rechtsanwaltskammer und zum Deutschen Anwaltverein, fällt hierfür **Lohnsteuer** an. Entsprechendes gilt für die vom Arbeitgeber übernommene Umlage für das besondere elektronische Anwaltspostfach. Laut FG liegt kein die Lohnbesteuerung ausschließendes ganz überwiegend eigenbetriebliches Interesse des Arbeitgebers vor. Das gilt für die

Übernahme der Beiträge für die Mitgliedschaft im Deutschen Anwaltverein auch dann, wenn der Arbeitgeber von seinen Anwälten den Eintritt verlangt.

Hinweis: Da die Rechtsanwaltssozietät gegen die Entscheidung des FG Revision eingelegt hat, liegt der Fall dem Bundesfinanzhof zur abschließenden Entscheidung vor.

Beschränkte Steuerpflicht

Fehlende Bescheinigung für den Steuerabzug nach Steuerklasse I

Hat der Arbeitgeber die Lohnsteuer für beschränkt einkommensteuerepflichtige Arbeitnehmer nach Steuerklasse I einbehalten, ohne Bescheinigungen zu deren Lohnkonto genommen zu haben, ist Vorsicht geboten: Laut Finanzgericht Berlin-Brandenburg haftet er für die Differenz zwischen Lohnsteuerklasse I und VI. Eine Haftung scheidet nur aus, wenn feststehe, dass eine Steuerschuld des Arbeitnehmers nicht oder nicht in Höhe des Lohnsteuerabzugs entstanden sei. Dies setze aber einen entsprechenden **Nachweis des Arbeitgebers** voraus. So genüge es nicht, pauschal auf die Arbeitsverträge hinzuweisen, wonach es den beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern untersagt gewesen sei, Mehrfachbeschäftigungsverhältnisse zu begründen.

Doppelte Haushaltsführung

Vorfälligkeitsentschädigung zählt nicht zu den Werbungskosten

Notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung entstehen, sind Werbungskosten. Das gilt allerdings nicht für eine Vorfälligkeitsentschädigung, die im Zusammenhang mit dem **Verkauf der Zweitwohnung** wegen der Beendigung einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung entstanden ist.

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz stellt auf das auslösende Moment und folglich den maßgeblichen Bestimmungsgrund für die Vorfälligkeitsentschädigung ab. Das seien hier der Verkauf der Eigentumswohnung und die damit zusammenhängende Auflösung des Darlehensvertrags. Die ursprüngliche **berufliche Veranlassung** werde von dem durch den Verkauf ausgelösten Veranlassungszusammenhang überlagert.

Hinweis: Da der Kläger gegen die Entscheidung Revision eingelegt hat, hat nun der Bundesfinanzhof das letzte Wort.

Berufliche Integration

Ausgaben für Deutschkurse sind nicht als Werbungskosten abziehbar

Berufliche Fort- oder Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers führen nicht zu Arbeitslohn, wenn die Bildungsmaßnahmen im ganz überwiegenden **betrieblichen Interesse** des Arbeitgebers durchgeführt werden.

Bei Flüchtlingen und anderen Arbeitnehmern, deren Muttersprache nicht Deutsch ist, verfährt die Finanzverwaltung in allen offenen Fällen folgendermaßen: Vom Arbeitgeber bezahlte Bildungsmaßnahmen zum Erwerb oder zur Verbesserung der deutschen Sprache werden dem ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers zugeordnet und nicht besteuert. Voraussetzung hierfür ist, dass der Arbeitgeber die Sprachkenntnisse in dem für den Arbeitnehmer vorgesehenen Aufgabengebiet verlangt. Arbeitslohn kann bei solchen Bildungsmaßnahmen - ausnahmsweise - nur dann vorliegen, wenn konkrete Anhaltspunkte für den **Belohnungscharakter** der Maßnahme vorliegen.

Anders sieht es laut Finanzgericht Hamburg (FG) beim Werbungskostenabzug aus. Das Gericht hat entschieden, dass Aufwendungen für das Erlernen der deutschen Sprache nicht als (vorweggenommene) Werbungskosten abziehbar sind. Das gelte selbst dann, wenn die Deutschkenntnisse für einen ausländischen Staatsbürger notwendig seien, um sich erfolgreich um einen Arbeitsplatz zu bewerben. Die Aufwendungen seien in bedeutendem Umfang privat mitveranlasst. Nach Ansicht des FG fehlt es an einem **objektiven Maßstab** für eine Aufteilung der Kosten nach der privaten und der beruflichen Veranlassung.

Hinweis: Die unterschiedliche Behandlung auf der Einnahmen- und der Ausgabenseite erscheint sachlich nicht gerechtfertigt.

Übungsleiter-Freibetrag

Nebentätigkeit darf nicht mit Haupttätigkeit zusammenhängen

Nebenberufliche Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbare nebenberufliche Tätigkeiten für eine gemeinnützige Organisation (z.B. einen eingetragenen Verein) sind begünstigt: Die daraus erzielten Einnahmen sind **bis zu 2.400 € jährlich steuerfrei** (Übungsleiter-Freibetrag).

Dieser steuerfreie Höchstbetrag kann nur für Nebentätigkeiten beansprucht werden. Von einer Nebentätigkeit ist nicht auszugehen, wenn eine

weitere Beschäftigung für denselben Arbeitgeber Teil einer **nichtselbständigen Haupttätigkeit** ist und zwischen beiden Tätigkeiten ein unmittelbarer Zusammenhang besteht. Einen solchen nimmt der Bundesfinanzhof an, wenn

- beide Tätigkeiten gleichartig sind oder
- der Arbeitnehmer mit der Nebentätigkeit eine Nebenpflicht erfüllt, die ihm aufgrund seines Dienstverhältnisses faktisch bzw. rechtlich obliegt, oder
- der Arbeitnehmer auch in der zusätzlichen Tätigkeit der Weisung und Kontrolle des Arbeitgebers unterliegt.

Jeder der drei vorgenannten Punkte ist - für sich gesehen - steuerschädlich und führt zum Verlust der Steuerbefreiung.

Häusliches Arbeitszimmer

Bühnenbildner hat seinen Tätigkeitsmittelpunkt nicht zu Hause

Das Finanzgericht Köln hat klargestellt: Ob ein Raum als häusliches Arbeitszimmer anzusehen ist, muss aufgrund einer **Gesamtwürdigung** entschieden werden. Die Funktion eines Arbeitszimmers kann auf zwei oder mehr Räume verteilt sein, ohne dass eine getrennte Beurteilung vorzunehmen wäre. Dies setzt jedoch voraus, dass die Räume eine funktionale Einheit bilden. Hiervon ausgehend können betrieblich genutzte Räume in der Privatwohnung eines als Bühnenbildner und Kostümbildner Tätigen durchaus als häusliches Arbeitszimmer einzuordnen sein.

Allerdings bildet das häusliche Arbeitszimmer bei einem Kostüm- und Bühnenbildner nicht den **Mittelpunkt** seiner gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung. Davon ist zumindest auszugehen, wenn dem ebenso gewichtig und prägend die Tätigkeit an den Theatern und Bühnen vor Ort gegenübersteht. Die Konsequenz: Der Kostenabzug ist auf einen Höchstbetrag von 1.250 € jährlich begrenzt.

Steuertipp

Wie die Verpflegungspauschalen bei gemischten Reisen zu kürzen sind

Arbeitnehmer können für Mehraufwendungen für Verpflegung aufgrund einer beruflich veranlassten **Auswärtstätigkeit** Verpflegungspauschalen als steuerfreien Arbeitgeberersatz erhalten. Diese Pauschalen sind nach der Dauer der Abwesenheit

von der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte des Arbeitnehmers gestaffelt.

Wird dem Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten eine **Mahlzeit** zur Verfügung gestellt, wird der Anspruch tageweise gekürzt, und zwar um

- 20 % für ein Frühstück und
- je 40 % für ein Mittag- und Abendessen

der für die 24-stündige Abwesenheit geltenden höchsten Verpflegungspauschale. Das entspricht für Auswärtstätigkeiten im Inland einer Kürzung der dem Arbeitnehmer jeweils zustehenden Verpflegungspauschale um 4,80 € für ein Frühstück und jeweils 9,60 € für ein Mittag- und Abendessen. Die Kürzung darf die ermittelte Verpflegungspauschale nicht übersteigen. Die typisierende, pauschale Kürzung der Verpflegungspauschale ist tagesbezogen und maximal bis auf 0 € vorzunehmen. Die Kürzung der Verpflegungspauschalen unterbleibt insoweit, als Mahlzeiten vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt werden, deren Preis 60 € übersteigt und die daher individuell zu versteuern sind.

Bei gemischt veranlassten Reisen sind die Kosten in einen beruflich veranlassten Anteil und einen den Kosten der Lebensführung zuzurechnenden Anteil aufzuteilen. Dies gilt auch für die Verpflegungsmehraufwendungen. Stellt der Arbeitgeber im Rahmen einer gemischt veranlassten Reise Mahlzeiten zur Verfügung, ist die Kürzung der Verpflegungspauschalen erst nach der Ermittlung des **beruflich veranlassten Teils** der Verpflegungspauschalen vorzunehmen.

Beispiel: Bei einer gemischt veranlassten, einwöchigen Inlandsreise (Frühstück und Abendessen inklusive) mit einer angenommenen Aufteilungsquote von 50 % ist der Verpflegungsmehraufwand folgendermaßen zu berücksichtigen:

- Anreisetag: $12 \text{ €} \times 50 \% = 6 \text{ €}$, abzüglich Kürzung um 9,60 €, verbleiben als Verpflegungspauschale 0 €;
- fünf Zwischentage je 24 €, davon $50 \% = 12 \text{ €}$, mit Kürzung um jeweils 4,80 € bzw. 9,60 €, verbleiben 0 €;
- Abreisetag: $12 \text{ €} \times 50 \% = 6 \text{ €}$, Kürzung um 4,80 €, verbleiben 1,20 €.