

HEISTERBORG

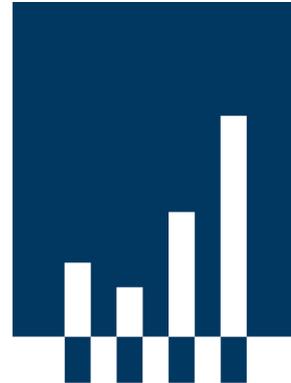
Heisterborg GmbH & Co. KG Steuerberatungsgesellschaft
Heisterborg Audit GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft

Eschstraße 111, D-48703 Stadtlohn
Fon + 49 (0) 25 63 / 922 0

Ahauser Straße 32, D-48599 Gronau
Fon + 49 (0) 25 65 / 93 33 0

Am Mittelhafen 20, D-48155 Münster
Fon + 49 (0) 251 / 97 99 30 0

lohn@heisterborg.de, www.heisterborg.de



HEISTERBORG

Steuern Beratung Prüfung Recht



DURCHBLICK für das Personalbüro

Im August 2022

Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

mit dem Steuerentlastungsgesetz 2022 wurde das „9-€-Ticket“ für den ÖPNV für die Monate Juni, Juli und August 2022 eingeführt. Wir zeigen, wie Arbeitgeberzuschüsse in diesen drei Monaten lohnsteuerlich zu behandeln sind. Darüber hinaus beleuchten wir, wann die verbilligte oder unentgeltliche Überlassung **virtueller Währungen und sonstiger Token** als Sachbezug zu behandeln ist. Im **Steuertipp** gehen wir der Frage nach, wann Sozialversicherungsbeiträge bei **steuerfreien Auslandseinkünften** als Sonderausgaben zu berücksichtigen sind.

9-€-Ticket

Zuschüsse des Arbeitgebers zu den Aufwendungen für den ÖPNV

Zuschüsse, die Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn zu deren Aufwendungen für Tickets zur Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel gewähren, sind bis zur Höhe der Aufwendungen des Arbeitnehmers **steuer- und sozialversicherungsfrei**.

Für die Monate Juni, Juli, und August 2022 wird es für die Steuerfreiheit nicht beanstandet, wenn die Zuschüsse des Arbeitgebers die Aufwendungen des Arbeitnehmers für 9-€-Tickets zur Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel übersteigen. Dies gilt allerdings nur, soweit die Zuschüsse die Aufwendungen bezogen auf das Kalenderjahr 2022 insgesamt nicht übersteigen. Somit ist eine **Jahresbetrachtung** vorzunehmen.

Beispiel: Der Arbeitgeber bezuschusst die Fahrkarte des Arbeitnehmers mit 40 € monatlich. Die Jahreskosten des Arbeitnehmers für den ÖPNV betragen - unter Berücksichtigung des 9-€-Tickets für drei Monate - 500 €.

Der Arbeitgeberzuschuss in Höhe von (12 x 40 € =) 480 € zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers von insgesamt 500 € ist in voller Höhe steuerfrei.

Werden dagegen - bezogen auf das Kalenderjahr 2022 - insgesamt höhere Arbeitgeberzuschüsse gezahlt, als der Arbeitnehmer an tatsächlichen Aufwendungen hatte, liegt in Höhe des Differenzbetrags steuerpflichtiger Arbeitslohn vor.

Abwandlung: Die Jahreskosten des Arbeitnehmers für den ÖPNV betragen unter Berücksichtigung des 9-€-Tickets für drei Monate lediglich 400 €.

In dieser Ausgabe

- 9-€-Ticket:** Zuschüsse des Arbeitgebers zu den Aufwendungen für den ÖPNV 1
- Anwendungsschreiben:** Zweifelsfragen zu virtuellen Währungen und sonstigen Token geklärt... 2
- Profisport:** Sind Beiträge zu einer Sportinvaliditätsversicherung Werbungskosten?..... 2
- Betriebliche Altersversorgung:** Riester-Förderung bei Verzicht auf die Steuerfreiheit der Beiträge 3
- Falschparken:** Sind vom Arbeitgeber übernommene Verwarnungsgelder Arbeitslohn?..... 3
- Fünftelregelung:** Einheitliche Entschädigung kann auch bei mehreren Teilleistungen vorliegen 3
- Strafverteidigungskosten:** Wenn ein angestellter Geschäftsführer Lohnsteuer hinterzieht 4
- Steuertipp:** Vorsorgeaufwendungen bei steuerfreien Auslandseinkünften 4

Der die tatsächlichen Aufwendungen des Arbeitnehmers übersteigende Arbeitgeberzuschuss in Höhe von 80 € ist als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu behandeln.

Die steuerfreien Arbeitgeberleistungen mindern den als Entfernungspauschale abziehbaren Betrag. Der Arbeitgeber hat sie in der **Lohnsteuerbescheinigung** anzugeben. Zu bescheinigen sind die gesamten steuerfreien Arbeitgeberzuschüsse für das Kalenderjahr 2022. Im Ausgangsbeispiel hat der Arbeitgeber somit 480 € und in der Abwandlung 400 € zu bescheinigen.

Anwendungsschreiben

Zweifelsfragen zu virtuellen Währungen und sonstigen Token geklärt

Virtuelle Währungen sind digital dargestellte Werteinheiten, die von keiner Zentralbank oder öffentlichen Stelle emittiert oder garantiert werden. Damit besitzen sie nicht den gesetzlichen Status einer Währung oder von Geld. Gleichwohl werden sie von natürlichen oder juristischen Personen als **Tauschmittel** akzeptiert und können auf elektronischem Wege übertragen, gespeichert und gehandelt werden. Zu den bekanntesten virtuellen Währungen gehören Bitcoin, Ether, Litecoin und Ripple.

„Token“ ist ein Oberbegriff für digitale Einheiten, denen bestimmte **Ansprüche oder Rechte** zugeordnet sind, deren Funktionen variieren. Token können als Entgelt für erbrachte Dienstleistungen im Netzwerk oder zentral von Projektinitiatoren zugeteilt werden. Die Ausgabe von Token stellt insbesondere für Start-ups eine alternative Finanzierungsmethode dar. Zu differenzieren ist zwischen Token, die

- als Zahlungsmittel eingesetzt werden (virtuelle Währungen im vorstehenden Sinn),
- bestimmte Nutzungsrechte vermitteln (z.B. Eintausch gegen Waren oder Dienstleistungen oder Zugang zu einem Netzwerk) oder
- mit herkömmlichen Wertpapieren vergleichbar sind (z.B. Schuldtitel oder Eigenkapitalinstrumente).

Für das Empfangen, Halten und Transferieren von Einheiten einer virtuellen Währung wird in der Regel eine **Wallet** (z.B. in Form einer App) benötigt. Dies gilt abhängig von ihrer konkreten Ausgestaltung auch für sonstige Token.

Werden einem **Arbeitnehmer** Token verbilligt oder unentgeltlich überlassen, ist zunächst zu prüfen, ob eine Geldleistung oder ein Sachbezug vorliegt. Die Bewertung eines Sachbezugs erfolgt

mit dem um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreis am Abgabeort zum Zuflusszeitpunkt. Sachbezüge bleiben außer Ansatz, wenn sie insgesamt die monatliche 50-€-Freigrenze für Sachbezüge nicht übersteigen.

Für die Bestimmung des **Zuflusszeitpunkts** ist Folgendes zu beachten: Token, die als Sachbezug einzuordnen sind, fließen dem Arbeitnehmer regelmäßig zum Zeitpunkt der Einbuchung in die Wallet zu. Der steuerliche Zufluss der Token erfolgt frühestens zu dem Zeitpunkt, ab dem die Token gehandelt werden können. Denn der Arbeitnehmer kann erst zu diesem Zeitpunkt wirtschaftlich über die Token verfügen.

Ein Zufluss liegt daher noch nicht vor, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer lediglich die **Überlassung** von Token **schuldrechtlich zugesagt** hat. Etwas anderes gilt allerdings, wenn der Arbeitnehmer bereits vor dem Zuflusszeitpunkt der Token den schuldrechtlichen Anspruch gegen Entgelt an Dritte abtritt. Dann erfolgt bereits zu diesem Zeitpunkt ein lohnsteuerlicher Zufluss in Höhe der Differenz zwischen dem Verkaufserlös und den Erwerbsaufwendungen des Arbeitnehmers für die Token.

Profisport

Sind Beiträge zu einer Sportinvaliditätsversicherung Werbungskosten?

Beiträge eines Berufssportlers zu einer Sportinvaliditätsversicherung, mit der Einnahmefälle abgesichert werden sollen, sind laut Finanzgericht Niedersachsen (FG) keine Werbungskosten. Das gelte zumindest dann, wenn Einnahmefälle abgesichert würden, ohne danach zu unterscheiden, ob die krankheits- oder unfallbedingte Unfähigkeit, die sportliche Tätigkeit weiter auszuüben, unmittelbar auf ein mit der **beruflichen Tätigkeit** zusammenhängendes Ereignis zurückzuführen sei.

Die Abgrenzung zwischen **beruflicher und privater Veranlassung** richtet sich laut FG danach, ob durch die Versicherung berufliche oder private Risiken abgedeckt werden. Würden Versicherungsleistungen auch dann erbracht, wenn sie durch einen Unfall im privaten Bereich bzw. eine dem allgemeinen Lebensrisiko zuzurechnende Erkrankung ausgelöst worden seien, scheidet ein Werbungskostenabzug insgesamt aus.

Hinweis: Zur Abzugsfähigkeit von Beiträgen zu einer Unfallversicherung hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass diese Werbungskosten darstellen können, soweit die Versicherung die Folgen beruflicher Unfälle

absichert. Sind sowohl berufliche als auch außerberufliche Unfälle versichert, können nach Ansicht des BFH der berufliche und der private Anteil bei einem Fehlen sonstiger Aufteilungsmaßstäbe grundsätzlich auf jeweils 50 % geschätzt werden. Demgegenüber hat das FG im Streitfall auch einen Teilabzug der Versicherungsbeiträge abgelehnt.

Betriebliche Altersversorgung

Riester-Förderung bei Verzicht auf die Steuerfreiheit der Beiträge

Die Beiträge des Arbeitgebers zugunsten des Arbeitnehmers an einen kapitalgedeckten Pensionsfonds, eine kapitalgedeckte Pensionskasse oder für eine kapitalgedeckte Direktversicherung sind im Jahr 2022 bis zur Höhe von 6.768 € steuerfrei (8 % der Beitragsbemessungsgrenze in der gesetzlichen Rentenversicherung von 84.600 €). Soweit der Arbeitnehmer einen Anspruch auf **Entgeltumwandlung** hat, kann er verlangen, dass die Beiträge anstelle der Steuerfreiheit individuell versteuert und verbeitragt werden, damit sie die Voraussetzungen für die Riester-Zulage und gegebenenfalls einen zusätzlichen Sonderausgabenabzug erfüllen. Der Arbeitnehmer kann den Verzicht auf die Steuerfreiheit zugunsten der Individualbesteuerung auch betragsmäßig oder prozentual begrenzen.

Die Finanzverwaltung hat klargestellt, dass sich das steuerfreie Volumen für die Beiträge zur betrieblichen Altersversorgung in Höhe des Verzichts auf die Steuerfreiheit mindert. Verzichtet der Arbeitnehmer etwa in Höhe von 2.000 € auf die Steuerfreiheit der Beiträge zugunsten der Riester-Förderung, sinkt das **steuerfreie Volumen** für die übrigen Beiträge auf 4.768 € (6.768 € abzüglich 2.000 €). Ohne einen solchen Verzicht kann das steuerfreie Volumen in Höhe von 6.768 € dagegen uneingeschränkt genutzt und daneben für zusätzlich geleistete, individuell zu besteuerte Beiträge die Riester-Förderung in Anspruch genommen werden.

Falschparken

Sind vom Arbeitgeber übernommene Verwarnungsgelder Arbeitslohn?

In einem vom Finanzgericht Düsseldorf (FG) entschiedenen Streitfall betrieb der Arbeitgeber einen **Paketzustelldienst** im gesamten Bundesgebiet. Teilweise erhielt er in Innenstädten keine Ausnahmegenehmigung, die ein kurzfristiges Halten zum Be- und Entladen in ansonsten nicht-freigegebenen Bereichen (z.B. Halteverbots- oder

Fußgängerzonen) unter bestimmten Auflagen ermöglicht hätte. In diesen Fällen nahm er es hin, dass die Fahrer ihre Fahrzeuge auch in Halteverbotsbereichen oder Fußgängerzonen kurzfristig anhielten. Wenn für diese Ordnungswidrigkeit Verwarnungsgelder erhoben wurden, zahlte der Arbeitgeber als Halter der Fahrzeuge die „Knöllchen“. Das Finanzamt ging insoweit von Arbeitslohn aus. Das FG gab demgegenüber dem Arbeitgeber recht.

Der Bundesfinanzhof wiederum hob das Urteil des FG auf und verwies die Rechtssache an das FG zurück. Er bestätigte zwar die Auffassung der Vorinstanz, dass die Zahlung der Verwarnungsgelder auf eine **eigene Schuld des Arbeitgebers** erfolgt sei. Das FG müsse aber noch prüfen, ob den Fahrern, die einen Parkverstoß begangen hätten, dadurch Arbeitslohn zugeflossen sei, dass der Arbeitgeber ihnen gegenüber auf einen Regressanspruch verzichtet habe.

Das FG hat das Vorliegen von Arbeitslohn auch im zweiten Rechtsgang verneint. Es hielt die Realisierbarkeit von Schadenersatzansprüchen gegen die Fahrer wegen der vom Arbeitgeber als Halter der Fahrzeuge getragenen Verwarnungsgelder nach den Grundsätzen von **Treu und Glauben** für ausgeschlossen. Schließlich habe der Arbeitgeber über einen Zeitraum von ca. 27 Jahren hinweg in den Fällen eines ihm als Halter der Fahrzeuge gegenüber geltend gemachten Verwarnungsgeldes von einem Regress gegenüber den Fahrern abgesehen. Auch ein Erlassvertrag zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer über einen „Forderungsverzicht des Arbeitgebers“ lag zur Überzeugung des FG im Streitmonat nicht vor.

Fünftelregelung

Einheitliche Entschädigung kann auch bei mehreren Teilleistungen vorliegen

Eine steuerpflichtige Entlassungsabfindung kann nach der Fünftelregelung **ermäßigt besteuert** werden, wenn eine „Zusammenballung von Einkünften“ vorliegt. Davon ist auszugehen, wenn

- die Abfindung insgesamt in einem Kalenderjahr zufließt und
- die Entschädigung (gegebenenfalls unter Berücksichtigung weiterer Einkünfte) höher ist als der Betrag, den der Arbeitnehmer in diesem Kalenderjahr bei Fortsetzung des Arbeitsverhältnisses ohnehin erhalten hätte.

In einem vom Bundesfinanzhof (BFH) entschiedenen Streitfall waren dem Arbeitnehmer im Aufhebungsvertrag mehrere Zahlungen zugesagt worden: eine Sozialplanabfindung von 115.700 €,

eine Zusatzabfindung von 40.000 € bei Nichtbeschäftigung in der Transfergesellschaft B sowie 1.750 € monatlich als „Startprämie“ bei vorzeitigem Ausscheiden aus der Transfergesellschaft A. Aufgrund dieser Vereinbarung erhielt der Arbeitnehmer im Jahr 01 einen Betrag von 115.700 € und im Folgejahr 02 insgesamt 59.250 € (40.000 € zuzüglich 11 x 1.750 €).

Der BFH hat die Anwendung der Fünftelregelung für die in den Jahren 01 und 02 gezahlten Beträge abgelehnt. Er beurteilte alle Entschädigungsleistungen als **Ersatz für dasselbe Schadensereignis** in Form des Wegfalls des ursprünglichen Arbeitsplatzes. Die Entschädigungsleistungen waren jedoch in zwei Kalenderjahren ausgezahlt worden. Angesichts der Höhe der Zusatzabfindung und der „Startprämie“ kam die Annahme begünstigungsunschädlicher geringfügiger Teilleistungen (vgl. hierzu Ausgabe 07/22) laut BFH nicht in Betracht. Auch waren keine gesondert zu beurteilenden, für die Anwendung der Fünftelregelung unschädlichen sozialen Fürsorgeleistungen des Arbeitgebers anzunehmen. Aufgrund der Gesamtvereinbarung lag hinsichtlich der „Startprämie“ zudem keine gesondert zu betrachtende Entschädigung für die vorzeitige Beendigung der Tätigkeit in der Transfergesellschaft A vor.

Strafverteidigungskosten

Wenn ein angestellter Geschäftsführer Lohnsteuer hinterzieht

Strafverteidigungskosten sind als **Werbungskosten** abziehbar, wenn der strafrechtliche Vorwurf, gegen den sich der Arbeitnehmer zur Wehr setzt, durch sein berufliches Verhalten veranlasst ist. Das ist der Fall, wenn er die ihm zur Last gelegte Tat in Ausübung seiner beruflichen Tätigkeit begangen hat. Allerdings setzt der Werbungskostenabzug voraus, dass die die Aufwendungen auslösenden Handlungen noch im Rahmen der beruflichen Aufgabenerfüllung liegen und nicht auf privaten Umständen beruhen. Ein Werbungskostenabzug ist nicht möglich, wenn ein Arbeitnehmer seinen Arbeitgeber bewusst (vorsätzlich) schädigen wollte, weil sein Verhalten in diesem Fall von privaten Gründen getragen war.

Das Finanzgericht (FG) kam in einem Streitfall zu dem Ergebnis, dass die geltend gemachten Kosten der Strafverteidigung sich ausschließlich auf die Verkürzung von Lohnsteuer und Sozialversicherungsbeiträgen bezogen hätten. Diese Taten habe der Geschäftsführer in **Ausübung seiner beruflichen Tätigkeit** begangen. Eine private Mitveranlassung hatte das FG verneint. Die Abzweigung von Bargeld für eigene Zwecke habe

mit der Lohnsteuerhinterziehung nicht so eng zusammengehangen, dass eine Überlagerung der beruflichen Veranlassung durch den Zweck der Eigenbereicherung anzunehmen sei.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat die Nichtzulassungsbeschwerde des Finanzamts gegen das FG-Urteil als unbegründet zurückgewiesen. An die Würdigung des FG sah sich der BFH zugunsten des Werbungskostenabzugs gebunden.

Steuertipp

Vorsorgeaufwendungen bei steuerfreien Auslandseinkünften

Sozialversicherungsbeiträge bei steuerfreien Auslandseinkünften sind als **Sonderausgaben** zu berücksichtigen, wenn

- sie in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit in einem EU-/EWR-Mitgliedsstaat oder in der Schweiz erzielten Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit stehen,
- diese Einnahmen nach einem Doppelbesteuerungsabkommen in Deutschland steuerfrei sind und
- der ausländische Beschäftigungsstaat keinerlei Abzug der unmittelbar mit den steuerfreien Einnahmen zusammenhängenden Beiträge in seinem Besteuerungsverfahren zulässt.

Für die Prüfung des Sonderausgabenabzugs in Deutschland ist eine zusammenfassende Beurteilung sämtlicher gezahlter Vorsorgeaufwendungen laut Bundesfinanzhof (BFH) nicht zulässig. Vielmehr sei die **jeweilige Versicherungssparte** für sich zu beurteilen. Er hat daher in einem Streitfall die Beiträge zur Pflegeversicherung zum Sonderausgabenabzug zugelassen, da im ausländischen Staat nur die Renten- und Krankenversicherungsbeiträge absetzbar waren.

Beiträge zu einer bestimmten Versicherungssparte, die im ausländischen Beschäftigungsstaat im Besteuerungsverfahren abgezogen wurden, können allerdings in Deutschland **nicht noch einmal abgezogen** werden. Das hat der BFH in einer weiteren Entscheidung klargestellt. Ein solcher „double dip“ - mithin eine zweimalige Berücksichtigung - könne weder nach nationalem Recht noch nach Unionsrecht eingefordert werden.

Arbeitsverträge unter der Lupe:

Änderungen im Nachweisgesetz erzwingen Anpassungen

Wie lange dauert die Probezeit? Welche Ruhepausen und Ruhephasen gibt es? Wann endet ein befristetes Arbeitsverhältnis? Diese und weitere wichtige Fragen muss ein Arbeitgeber von nun an schriftlich festlegen – wenn er kein Bußgeld riskieren will.

Zum 01.08.2022 sind die entsprechenden Änderungen im Nachweisgesetz in Kraft getreten – und sie ziehen gravierende Auswirkungen nach sich.

Schon bislang gab es Arbeitsbedingungen, die schriftlich niederzulegen waren. Dies ergibt sich aus § 2 des Nachweisgesetzes. Welche Punkte neu hinzugekommen sind, stellen wir in der nachstehenden Übersicht dar:

- Sofern vereinbart ist die Dauer der Probezeit darzulegen, die zudem ein angemessenes Verhältnis für den Fall einer Befristung aufzuweisen hat.
- Im Rahmen des Arbeitsentgelts sind getrennt anzugeben die Vergütung von Überstunden und Zuschlägen; gleiches gilt für Zulagen, Prämien und Sonderzahlungen. Aufzuführen ist dabei auch deren Fälligkeit sowie die Art der Auszahlung.
- Anzugeben sind im Rahmen der vereinbarten Arbeitszeit ebenfalls die vereinbarten Ruhepausen oder auch Ruhezeiten.
- Bei Schichtarbeit ist das Schichtsystem darzustellen beziehungsweise der Schichtrhythmus, ebenso die Voraussetzung für die Schichtänderungen.
- Bei befristeten Arbeitsverträgen ist nun das Enddatum anzugeben.
- Bei Arbeit auf Abruf muss der Arbeitsvertrag den entsprechenden Zeitrahmen und die Referenztage (Tage und Stunden) abbilden.
- Sofern vereinbart, sind die Möglichkeit der Anordnung von Überstunden und deren Voraussetzungen aufzuführen.
- Benennen muss der Arbeitsvertrag tatsächlich auch das Schriftformerfordernis der Kündigung und die einzelnen Fristen für die Kündigung.

- Auf die Fristen der Anrufung beziehungsweise Erhebung einer Kündigungsschutzklage sind Hinweise im Arbeitsvertrag zu erteilen.
- Das bisher sanktionslose Nachweisgesetz wird um Bußgeldvorschriften ergänzt. Dies bedeutet: Wer die wesentlichen Vertragsbedingungen nicht, nicht richtig, nicht vollständig und nicht in der vorgeschriebenen Weise oder nicht rechtzeitig (auf Verlangen des bereits beschäftigten Arbeitnehmers bis spätestens am 7. Tag) aushändigt, handelt ordnungswidrig und kann mit einer Geldbuße bis zu 2.000 Euro belegt werden.

Diese Neuregelung stellt also das Ende eines „nur“ mündlichen Arbeitsvertrages dar. Solche kann es – jedenfalls ohne Bußgelder - nicht mehr geben. Eine schriftliche - nicht elektronische - Niederschrift der wesentlichen Arbeitsbedingungen ist nun zur Vermeidung von Bußgeldern unvermeidbar.

Praxistipp:

Bestehende Arbeitsverträge sind ab dem 01.08.2022 entsprechend der Vorgaben zu aktualisieren. Dies erfolgt sinnvollerweise durch ein Nachweisschreiben in handschriftlich vom Arbeitgeber unterzeichneter Version, das zusätzlich zum Arbeitsvertrag zu nehmen ist. Dafür beträgt die Frist zur Erstellung sieben Tage nach Aufforderung durch den Arbeitnehmer.

Bei Neueinstellungen ab dem 01.08.2022 sind die aufgezeigten Vorgaben am ersten Tag der Arbeitserbringung umzusetzen. Je nach Ausgestaltung der bisherigen Arbeitsverträge bieten sich auch dafür ergänzende Niederschriften an, um den Vertrag als solchen inhaltlich nicht zu überfrachten.

Sie sehen, es besteht Handlungsbedarf – dies auch recht kurzfristig. Einerseits droht ein Bußgeld, andererseits kann der Arbeitnehmer bei vollem Vergütungsanspruch nach erfolglosem Fristablauf seine Arbeitsleistung zurückhalten.

Für Fragen stehen wir Ihnen gern hilfreich zur Verfügung.



Ihre Marion Wenning