

Möglichkeiten von steuerfreien Zuwendungen durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer

Gutscheine

Der Arbeitgeber kann zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn Warengutscheine ausgeben. Auf Warengutscheine findet die monatliche 44-Euro-Freigrenze bzw. bei Waren und Dienstleistungen aus dem Sortiment des Arbeitgebers der jährliche Rabatffreibetrag von 1.080 € Anwendung. Voraussetzung ist allerdings, dass der Gutschein als Sachbezug und nicht als Barlohn zu behandeln ist. Die Finanzverwaltung hat zur Abgrenzung des Barlohns von einem Sachbezug folgende bundeseinheitliche Kriterien aufgestellt:

- Warengutscheine, **die beim Arbeitgeber einzulösen sind**, stellen einen Sachbezug dar, auch wenn der Gutschein auf einen Euro-Betrag lautet.
- Gibt der Arbeitgeber Warengutscheine aus, die **bei einem Dritten** einzulösen sind, liegt kein Sachbezug vor, wenn auf dem Warengutschein neben der Bezeichnung der Ware ein **anzurechnender Betrag oder Höchstbetrag** angegeben ist. Denn die Finanzverwaltung geht in diesen Fällen davon aus, dass kein Sachbezug vorliegt, weil der Gutschein Bargeldcharakter hat. Diese Regelung gilt seit 01.04.2003.

Zum Zuflusszeitpunkt des Arbeitslohn bei der Ausgabe von Warengutscheinen ist in den Lohnsteuer-Richtlinien festgelegt worden, dass bei einem Warengutschein, der **bei einem Dritten einzulösen** ist, der Zufluss des Arbeitslohns mit der Hingabe des Gutscheins an den Arbeitnehmer erfolgt, weil der Arbeitnehmer zu diesem Zeitpunkt einen Rechtsanspruch gegenüber dem Dritten erhält. Zu diesem Zeitpunkt hat auch die Bewertung des Arbeitslohns zu erfolgen; spätere Preisänderungen bleiben unberücksichtigt. Ist der Warengutschein hingegen nicht bei einem Dritten, sondern **beim Arbeitgeber einzulösen**, fließt der Arbeitslohn dem Arbeitnehmer erst bei Einlösung des Gutscheins zu.

Aus Gründen der Steuerersparnis wird häufig erwogen, Barlohn in einen steuerfreien Sachbezug umzuwandeln. Zu beachten ist, dass sozialversicherungsrechtlich eine Umwandlung dann nicht akzeptiert wird, wenn der Arbeitnehmer den Sachbezug anstelle von vertraglich vereinbartem Arbeitsentgelt erhält.

Bei Benzingutscheinen ist eine besondere Vorgehensweise erforderlich. Hierzu können wir Ihnen die Anlagen aus der OFD-Verfügung bei Bedarf zusenden.

Präsente / Aufmerksamkeiten

Zu unterscheiden sind Sachleistungen von Geldzuwendungen. Geldzuwendungen gehören stets zum Arbeitslohn, auch wenn ihr Wert gering ist, Richtlinie 19.6 Abs. 1 S. 3 Lohnsteuerrichtlinien (LStR) 2008. Aufmerksamkeiten in Form von Sachzuwendungen stellen bis zu einem Wert von 60,00 € brutto keinen Arbeitslohn dar. Voraussetzung ist, dass sie dem Arbeitnehmer oder dessen Angehörigen aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses zugewendet werden.

Die unentgeltliche oder verbilligte Überlassung von Getränken oder Genussmitteln zum Verzehr im Betrieb stellt ebenfalls eine Aufmerksamkeit dar. Speisen, die anlässlich eines außerordentlichen Arbeitseinsatzes z. B. während einer außergewöhnlichen Besprechung oder Sitzung, abgegeben werden, zählen nicht zum Arbeitslohn, wenn deren Wert 60,00 € nicht übersteigt.

Betriebsveranstaltung / -ausflug

Übliche Zuwendungen bei üblichen Betriebsveranstaltungen sind als Leistungen im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers nicht als Arbeitslohn anzusetzen. Betriebsveranstaltungen sind z.B. Betriebsausflüge, Weihnachtsfeiern, Jubiläumsfeiern. Voraussetzung ist, dass allen Betriebsangehörigen die Möglichkeit der Teilnahme offen steht.

Eine Betriebsveranstaltung war früher als üblich anzusehen, wenn es sich um eine eintägige Veranstaltung ohne Übernachtung gehandelt hat und wenn nicht mehr als zwei Veranstaltungen jährlich durchgeführt werden. Nach der neueren Rechtsprechung sind auch mehrtägigen Betriebsveranstaltungen begünstigt. Bei mehr als zwei Veranstaltungen kann der Arbeitgeber die beiden Veranstaltungen auswählen, die als übliche Betriebsveranstaltungen durchgeführt werden.

Übliche Zuwendungen bei einer Betriebsveranstaltung sind insbesondere:

- Speisen, Getränke, Tabakwaren und Süßigkeiten;
- die Übernahme von Fahrtkosten;
- Geschenke ohne bleibenden Wert (bis 40 €);
- Aufwendungen für den äußeren Rahmen;
- Übernachtungskosten bei mehrtägigen Betriebsveranstaltungen.

Betragen die Bruttoaufwendungen (einschließlich USt) für die üblichen Zuwendungen an den einzelnen Arbeitnehmer insgesamt mehr als 110 € (Freigrenze) je Veranstaltung, so sind die Aufwendungen dem Arbeitslohn hinzuzurechnen.

Liegt eine unübliche Betriebsveranstaltung vor, so sind die Zuwendungen des Arbeitgebers Arbeitslohn. Aufwendungen des Arbeitgebers zu unüblichen Betriebsveranstaltungen, für unübliche Zuwendungen und für übliche Zuwendungen, die die 110 € Grenze überschreiten, gehören insgesamt zum Arbeitslohn. Für diese Zuwendungen kann die Lohnsteuer nach einem festen Pauschal-Steuersatz von 25 v. H. erhoben werden.

Übliche Zuwendungen bis 110 € bei üblichen Betriebsveranstaltungen sind überwiegend durch das betriebliche Interesse des Arbeitgebers veranlasst und stellen umsatzsteuerrechtlich nicht steuerbare Leistungen dar. Sind diese Voraussetzungen nicht erfüllt, gehören die Zuwendungen zu den steuerbaren Umsätzen. Als Bemessungsgrundlage sind die lohnsteuerrechtlichen Werte anzusetzen.

Private Nutzung von betrieblichen Kommunikationsgeräten

Die private Nutzung von **betrieblichen** Telekommunikationsgeräten (Telefon, Handy, Faxgeräte) wurde steuerfrei gestellt. Die Steuerfreiheit gilt nicht nur für die private Nutzung des Telefons am Arbeitsplatz im Betrieb, sondern auch dann, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer z. B. ein Mobiltelefon zur ständigen privaten Nutzung überlässt oder dem Arbeitnehmer in dessen Privatwohnung einen betrieblichen Telefonanschluss einrichtet, den der Arbeitnehmer ohne jede Einschränkung privat nutzen kann. Entscheidend ist, dass es sich um einen **betrieblichen** Telefonanschluss handelt, das heißt das Telefon, Handy oder Faxgerät muss Eigentum des Arbeitgebers bleiben. Ist dies der Fall, so ist es für die Steuerfreiheit der Privatnutzung unerheblich, in welchem Verhältnis die berufliche Nutzung zur privaten Mitbenutzung steht. Das bedeutet, dass auch dann kein steuerpflichtiger geldwerter Vorteil entsteht, wenn der Arbeitnehmer z. B. das Mobiltelefon des Arbeitgebers **ausschließlich privat nutzt** und der Arbeitgeber die Gesprächsgebühren zahlt.

Die entscheidende Frage für die Anwendung ist hiernach, wie der Begriff „**betriebliches Telekommunikationsgerät**“ auszulegen ist. Hierzu hat die Finanzverwaltung eine großzügige Regelung getroffen, nach der bei einer Überlassung betrieblicher Geräte auch die vom Arbeitgeber getragenen Verbindungsentgelte (Grundgebühr und sonstige laufende Kosten) steuerfrei sind und zwar **unabhängig davon, ob der Arbeitgeber Vertragspartner des Telekommunikationsanbieters ist** oder nicht.

Betriebliche Nutzung eines privaten Handys

Muss jedoch einmal das **private Handy** für **betriebliche Anrufe** genutzt werden, können die **Kosten** hierfür **geltend gemacht** werden. Hierzu ist es jedoch notwendig, dass die betrieblichen Kosten im Einzelnen nachgewiesen werden können. Wer für einen **Zeitraum** von **drei Monaten** die **betrieblichen Telefonate nachweisen** kann, kann diesen **Kostenvorteil** für den gesamten Veranlagungszeitraum geltend machen. Um ein Gespräch im Einzelnen nachweisen zu können, werden neben dem Tag des Gesprächs auch der Gesprächsteilnehmer, dessen Zielort sowie die Gebühren und die Dauer des Telefonats verlangt. Ist ein derartiger Nachweis nicht zu erbringen, können maximal 20 Prozent der Handycosten, höchstens 20 Euro pro Monat, angesetzt werden. Zu den Handycosten gehören jedoch nicht nur die reinen Gesprächskosten, sondern auch Gerätekosten, Grundgebühren sowie Anschlussgebühren.

Internet

Bei unentgeltlicher Überlassung oder verbilligtem Verkauf von internetfähigen Geräten und/oder Zubehör des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer können diese pauschal mit 25 % zzgl. Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer versteuert übergeben werden.

Ein Barzuschuss des Arbeitgebers zu den Kosten der privaten Internetnutzung des Arbeitnehmers kann ohne Nachweis (Erklärung des Arbeitnehmers genügt) in Höhe von € 50,00 monatlich ebenfalls pauschal mit 25 % zzgl. Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer zugewendet werden, vorausgesetzt der Arbeitnehmer nutzt auch tatsächlich das Internet.

Höhere Beträge müssen mit einem Kostennachweis belegt werden

Computer

a) Allgemein

Mit Wirkung vom 01.01.2000 wurde ein neuer Steuerbefreiungstatbestand in das Einkommensteuergesetz eingefügt, der die private Nutzung von betrieblichen Personalcomputern steuerfrei stellt. Die Steuerfreiheit gilt nicht nur für die private Nutzung des Geräts und seines Internetanschlusses im Betrieb des Arbeitgebers, sondern auch dann, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer den Computer zur häuslichen Privatnutzung (leihweise) überlässt. Für die Steuerfreiheit der Privatnutzung ist es unerheblich, in welchem Verhältnis die berufliche Nutzung zur privaten Mitbenutzung steht. Das bedeutet, dass auch dann kein steuerpflichtiger geldwerter Vorteil ent-

steht, wenn der Arbeitnehmer den zur häuslichen Nutzung leihweise überlassenen Computer (PC oder Laptop) mit Internetanschluss **ausschließlich privat nutzt**.

b) Computer mit Internetanschluss am Arbeitsplatz

Es ist gesetzlich festgelegt worden, dass kein steuerpflichtiger geldwerter Vorteil entsteht, wenn der Arbeitnehmer den betrieblichen Computer mit Internetanschluss privat nutzt, wobei der Umfang der privaten Nutzung keine Rolle spielt.

Die Steuerfreiheit umfasst nicht nur die Privatnutzung der Geräte selbst, sondern auch die Überlassung von Zubehör und Software (etwa Farbdrucker, Spieleprogramme und sonstige ausschließlich privat interessierende Komponenten).

c) Betriebliche PC und Laptops mit Internetanschluss in der Wohnung des Arbeitnehmers

Die Steuerbefreiungsvorschrift gilt nicht nur für die private Nutzung von Computern mit Internetanschluss im Betrieb des Arbeitgebers, sondern auch für die private Nutzung von Laptops sowie von Computern **in der Wohnung des Arbeitnehmers**, wenn die Geräte **im Eigentum des Arbeitgebers bleiben**. Der Umfang der privaten Nutzung spielt keine Rolle.

Die Steuerbefreiung umfasst auch die Privatnutzung solcher Geräte, die nicht „internettauglich“ sind, wie z. B. Personalcomputer und Laptops ohne Internetzugang. Die Steuerbefreiung gilt auch für die vom Arbeitgeber getragenen Verbindungsentgelte für die Telekommunikation (Grundgebühr und sonstige laufende Kosten).

Gehen die Geräte in das Eigentum des Arbeitnehmers über (Schenkung), liegt in Höhe des ortsüblichen Preises (Verkehrswert) abzüglich üblicher Preisnachlässe und ggf. einer Zuzahlung des Arbeitnehmers steuerpflichtiger Arbeitslohn vor. Dies gilt auch dann, wenn es sich um einen gebrauchten Computer handelt, den der Arbeitgeber bereits auf 0 € abgeschrieben hat. Der Wert solcher Geräte ist ggf. zu schätzen. Es gelten die gleichen Grundsätze wie bei der Übereignung von abgeschrieben Firmenfahrzeugen oder Einrichtungsgegenständen auf den Arbeitnehmer. Der Wert eines „geschenkten“ Computers gehört also zum steuerpflichtigen Arbeitslohn.

Hinweis für die Praxis

Da die Nutzung eines **betrieblichen** PC steuerfrei ist, erscheint es wenig sinnvoll, dem Arbeitnehmer einen PC oder Laptop zu übereignen und für den Wert 25 % pauschale Lohnsteuer zu entrichten. Bleibt der PC oder Laptop im Eigentum des Arbeitgebers, entsteht durch die Nutzung kein steuerpflichtiger Vorteil, und zwar unabhängig davon, wie hoch die betriebliche oder private Nutzung ist.

Die Pauschalierungsvorschrift gilt nicht nur für unentgeltliche oder verbilligte Übergabe von Personalcomputern (= Sachbezug), sondern auch für **Barzuschüsse** des Arbeitgebers zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für die **Internetnutzung**.

Kreislauftrainingskuren

Kreislauftrainingskuren, die vom Arbeitgeber finanziert werden, sind kein geldwerter Vorteil und deshalb wie Unterstützungen steuerfrei und beitragsfrei, wenn die Kuren im überwiegenden betrieblichen Interesse zur Wiederherstellung oder Erhaltung der Arbeitsfähigkeit durchgeführt werden (BFH Urteil vom 24.01.1975). Dieses Urteil zur Steuerfreiheit sog. Kreislauftrainingskuren ist nur bei genau gleich gelagerten Sachverhalten anzuwenden.

Übernimmt dagegen der Arbeitgeber ganz allgemein bei älteren Arbeitnehmern die Kosten für eine Kur (z. B. für alle über 50 Jahre alten Arbeitnehmer), so handelt es sich um steuerpflichtigen Arbeitslohn.

Betriebliche Gesundheitsförderung

Das Bundeskabinett hat das Jahressteuergesetz 2009 beschlossen. Zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Leistungen des Arbeitgebers zur betrieblichen Gesundheitsförderung sind bis zu einem Freibetrag von 500 € jährlich steuer- und sozialversicherungsfrei. Diese neue Steuerbefreiungsvorschrift ist rückwirkend zum 1.1.2008 in Kraft getreten.

Erholungsbeihilfen

Als steuerfreie Unterstützung

Erholungsbeihilfen sind als Unterstützung regelmäßig bis zu 600 € steuerfrei, wenn sich der Arbeitnehmer z. B. zur **Wiederherstellung seiner Arbeitsfähigkeit** einer Kur unterziehen muss und die für die Steuerfreiheit von Unterstützungen allgemein geforderten Voraussetzungen (Einschaltung des Betriebsrats usw.) erfüllt sind.

Pauschal steuerpflichtige Erholungsbeihilfen

Erholungsbeihilfen sind Zuschüsse in Form von Bar- oder Sachbezügen zu den Erholungskosten eines Arbeitnehmers.

In den Fällen von Erholungsreisen oder Erholungsaufenthalten zur Kräftigung oder Erhaltung der Gesundheit im Allgemeinen handelt es sich um Arbeitslohn, der mit einem festen Pauschsteuersatz von **25 %** pauschaliert wird. Zusätzlich zur **Lohn-**

steuer fällt der **Solidaritätszuschlag** (5,5% von der Lohnsteuer) und **Kirchensteuer** (7% von der Lohnsteuer) an. Eine Abwälzung der Pauschalsteuer auf den Arbeitnehmer ist zulässig. Ein besonderer Antrag ist für die Pauschalierung nicht erforderlich.

Erholungsbeihilfen können jedoch nur dann mit 25 % pauschaliert werden, wenn die Beihilfen insgesamt in einem Kalenderjahr **156 €** für den einzelnen **Arbeitnehmer**, **104 €** für dessen **Ehegatten** und **52 €** für **jedes Kind** nicht übersteigen. Übersteigen die Erholungsbeihilfen diese Beträge, so sind sie in vollem Umfang aus der Pauschalierung mit 25 % herauszunehmen (Freigrenze). Die mit dem festen Pauschsteuersatz von 25 % besteuerten Erholungsbeihilfen sind **beitragsfrei** in der Kranken-, Pflege-, Renten- und Arbeitslosenversicherung.

Es könnte daran gedacht werden, anstelle eines Urlaubsgeldes von z. B. 150 € eine Erholungsbeihilfe zu zahlen. Die dann mögliche Pauschalierung mit 25 % löst Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung aus. Diese Gestaltung ist im Grundsatz möglich, wenn der Arbeitnehmer auf das Urlaubsgeld keinen arbeitsrechtlichen Anspruch hat (durch Tarifvertrag, Betriebsvereinbarung, Einzelarbeitsvertrag oder betriebliche Übung). Außerdem kann der Arbeitgeber die Pauschalsteuer von 25 % im arbeitsrechtlichen Innenverhältnis auf den Arbeitnehmer abwälzen. Die Abwälzung darf sich nicht mehr auf die Bemessungsgrundlage für die pauschale Lohnsteuer auswirken. Zu beachten ist bei einer solchen Gestaltung, dass der Begriff „Erholungsbeihilfe“ eine Verwendung der Zahlung zu Erholungszwecken erfordert. Es muss also sichergestellt sein, dass die Erholungsbeihilfe auch tatsächlich für Erholungszwecke verwendet wird. Davon kann ausgegangen werden, wenn die Erholungsbeihilfe in zeitlichem Zusammenhang mit der Erholungsmaßnahme (Urlaub) gewährt wird. Der zeitliche Zusammenhang ist dann als gewährt anzusehen, wenn die Erholungsmaßnahme (Urlaub) innerhalb von drei Monaten vor oder nach der Auszahlung der Erholungsbeihilfe angetreten wird.

Berufskrankheiten

Zur Abwehr drohender oder bereits eingetretener typischer Berufskrankheiten (z. B. Bleivergiftung, Silikose, Strahlenpilzerkrankung) kann der Arbeitgeber

- in Betrieben, in denen die Arbeitnehmer in besonderem Maße der Gefahr von Berufserkrankungen ausgesetzt sind, Getränke (insbesondere Milch) zum Verbrauch im Betrieb steuerfrei zur Verfügung stellen;
- an gesundheitlich besonders gefährdetes Krankenhauspersonal (z. B. in Infektionsabteilungen) daneben auch Zusatzverpflegung als Sachleistung (nicht in bar oder Gutscheinen) zum Verbrauch im Betrieb steuerfrei ausgeben;

- steuerfreie Aufenthalte in Betriebserholungsheimen oder steuerfreie Erholungsbeihilfen in bar gewähren (vgl. „Erholungsbeihilfen“).

Vorsorgekuren

Beihilfen des Arbeitgebers für **Vorsorgekuren** seiner Arbeitnehmer sind unter bestimmten Voraussetzungen steuer- und beitragsfrei bis zu **600 €** je Arbeitnehmer jährlich (z. B. Beteiligung des Betriebsrats usw.).

Die Vorsorgekur muss jedoch durch einen Amtsarzt, Vertrauensarzt, Knappschaftsarzt oder durch einen vom staatlichen Gewerbearzt besonders ermächtigten Werksarzt **verordnet** und unter **ärztlicher Aufsicht** und **Anleitung** durchgeführt werden. Aus der Bescheinigung des anordnenden Arztes muss ersichtlich sein, dass durch die Vorsorgekur die Gefahr einer Erkrankung abgewendet werden soll. Der Arbeitgeberersatz muss sich außerdem auf die unmittelbaren Kurkosten beschränken. Ein Ersatz von Aufwendungen die nicht unmittelbar durch die Kur veranlasst sind, wie z. B. für Kleidung, ist steuer- und beitragspflichtig.

Bei Zuschüssen des Arbeitgebers zu einer **Aktivwoche für Schichtmitarbeiter** handelt es sich aus folgenden Gründen um steuerpflichtige Zuschüsse für einen Kururlaub:

- Der Arbeitgeber macht seinen Schichtmitarbeitern lediglich ein Angebot zur Teilnahme zu der in Abstimmung mit der Krankenkasse durchgeführten Maßnahme. Die Teilnahme erfolgt freiwillig und wird nicht vom Arbeitgeber angeordnet. Die Nicht-Teilnahme ist für den Arbeitnehmer nicht erkennbar mit beruflichen Nachteilen verbunden.
- Die Aktivwoche wird ohne Anrechnung auf die Arbeitszeit in der Freizeit der Schichtarbeiter durchgeführt.
- An der Aktivwoche können Familienangehörige und/oder in der Haushaltsgemeinschaft lebende Lebenspartner teilnehmen.

Aufwendungen des Arbeitgebers für **Vorsorgeuntersuchungen** seiner Arbeitnehmer sind steuer- und beitragsfrei, wenn die Vorsorgeuntersuchungen vom Arbeitgeber ganz überwiegend aus betrieblichem Interesse veranlasst sind. Davon ist z. B. auszugehen, wenn der Arbeitgeber bei einer Vorsorgeuntersuchung für einen bestimmten Kreis von Arbeitnehmern (z. B. leitenden Angestellten) einen gewissen Zwang ausübt, an der Vorsorgeuntersuchung teilzunehmen. Eine Begrenzung auf 600 € je Arbeitnehmer und die Einschaltung des Betriebsrats ist nicht erforderlich. Steuerpflichtiger Arbeitslohn liegt auch nicht vor, wenn die Vorsorgeuntersuchung (z. B. Zu-

ckertest, Schilddrüsenuntersuchung) allen Arbeitnehmern des Betriebs angeboten wird.

Massage

Beugt eine Maßnahme des Arbeitgebers einer spezifisch berufsbedingten Beeinträchtigung der Gesundheit des Arbeitnehmers vor oder wirkt ihr entgegen, kann der dem Arbeitnehmer aus der Maßnahme erwachsenden Vorteil im Einzelfall nicht als Arbeitslohn zu erfassen sein. Denn der Bundesfinanzhof hat mit [BFH-Urteil vom 30.05.2001](#) entschieden, dass Massagen, die ein Masseur den Arbeitnehmern auf Kosten des Arbeitgebers im Betrieb verabreicht bei einer Tätigkeit an Bildschirmarbeitsplätzen keinen steuerpflichtigen geldwerten Vorteil darstellt, wenn sich – wie der Bundesfinanzhof ausführt – das eigene Interesse des Arbeitnehmers sich als zu vernachlässigende notwendige Begleiterscheinung betriebsfunktionaler Zielsetzungen erweist.

Übernimmt der Arbeitgeber jedoch die Kosten für ein Rückentraining nach dem sog. FPZ-Rückenkonzept, so ist dieser Arbeitgeberersatz steuer- und beitragspflichtig.

Fortbildung im ganz überwiegend betrieblichen Interesse

Im Gegensatz zu den Ausbildungskosten sind **Fortbildungskosten** solche Aufwendungen, die die **Kenntnisse im ausgeübten Beruf** erweitern und den steigenden und sich ändernden Anforderungen anpassen sollen. Arbeitgeberleistungen, die der beruflichen Fortbildung oder Weiterbildung des Arbeitnehmers dienen, gehören nicht zum steuerpflichtigen Arbeitslohn, wenn diese Bildungsmaßnahmen im ganz **überwiegenden betrieblichen Interesse** des Arbeitgebers durchgeführt werden. Auch wenn der Arbeitnehmer als Rechnungsempfänger auftritt, kann der Arbeitgeber die Kosten einer Bildungsmaßnahme steuerfrei erstatten. Voraussetzung ist jedoch, dass der Arbeitgeber die Kostenübernahme allgemein oder für die einzelne Bildungsmaßnahme zuvor zusagt und der Arbeitnehmer im Vertrauen auf die Zusage an der Fortbildung teilnimmt. Der Arbeitgeber muss die Höhe seines Kostenersatzes auf der Originalrechnung vermerken und eine Kopie dieser Rechnung zum Lohnkonto nehmen. So soll vermieden werden, dass der Arbeitnehmer die Kosten als eigene Aufwendungen in seiner Einkommensteuererklärung geltend macht.

Mahlzeiten, die im Betrieb abgegeben werden

Eine Bewertung unentgeltlich oder verbilligt abgegebener Mahlzeiten mit den Sachbezugswerten ist ohne weitere Voraussetzung immer dann möglich, wenn die Mahl-

zeiten **im Betrieb** abgegeben werden. Für die Bewertung der Mahlzeiten mit dem amtlichen Sachbezugswert ist es ohne Bedeutung, ob der Arbeitgeber für die Betriebskantine Essensmarken ausgibt und mit welchem Wert evtl. ausgegebene Essensmarken in Zahlung genommen werden. Lohnsteuerpflichtig ist stets der amtliche Sachbezugswert für Mahlzeiten, abzüglich evtl. Zuzahlungen des Arbeitgebers.

In den Fällen, in denen die Arbeitnehmer unterschiedliche Mahlzeiten zu unterschiedlichen Preisen verbilligt erhalten, kann die Aufzahlung der Arbeitnehmer mit dem **Durchschnittswert** angesetzt werden, wenn der Arbeitgeber den sich evtl. ergebenden steuerpflichtigen Betrag **pauschal versteuert**. Die Aufzahlung bei teuren Essen gleicht also dem Vorteil bei billigen Essen aus (ebenso die Bezahlung von Getränken). In die Durchschnittsrechnung sind aber nur solche Mahlzeiten einzubeziehen, die **allen** Arbeitnehmern angeboten werden (also nicht das Vorstandskasino). Erfolgt die Abgabe der Mahlzeiten von verschiedenen Einrichtungen (z. B. mehrere Kantinen), so ist der Durchschnittswert für jede Kantine gesondert zu ermitteln.

Auslagenersatz

Bei Auslagenersatz handelt es sich um Zahlungen des Arbeitgebers, die als Ausgleich für bereits entstandene Auslagen des Arbeitnehmers gewährt werden. Sofern ausschließlich die Auslagen des vom Arbeitgeber beauftragten Arbeitnehmers ersetzt werden, handelt es sich hierbei nicht um steuer- und sozialversicherungspflichtigen Arbeitslohn. Um Auslagenersatz handelt es sich jedoch nicht, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer Aufwendungen für die private Lebensführung oder Werbungskosten ersetzt.

Ehrenamtsfreibetrag

Der Freibetrag für Einnahmen aus allen **nebenberuflichen** Tätigkeiten im gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Bereich ist seit 2013 auf € 720 pro Jahr festgelegt worden. Hierbei handelt es sich um einen Jahresbetrag, der auch bei nur zeitweiser ehrenamtlicher Beschäftigung volle Berücksichtigung findet.

Fahrtkostenzuschüsse

Ab dem Jahr 2009 kann eine Lohnsteuerpauschalierung mit 15 % ab dem ersten Kilometer vorgenommen werden für

- die Fahrtkostenzuschüsse zu den Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte

- die Pauschalierung des geldwerten Vorteils beim Firmenwagen für die Nutzung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte

Überlassung von Job-Tickets

Während Fahrtkostenzuschüsse des Arbeitgebers als Barlohn stets steuerpflichtig sind, ist bei Überlassung monatlicher Fahrkarten des öffentlichen Personennahverkehrs (sog. Jobtickets) an Arbeitnehmer, die Anwendung der 44-Euro-Sachbezugsfreigrenze nach § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG möglich. Gibt der Arbeitgeber unentgeltliche oder verbilligte Jobtickets in Form von Sachbezügen ab, bleiben diese Leistungen steuerfrei, wenn der sich für den Arbeitnehmer ergebende Vorteil insgesamt 44 Euro im Kalendermonat nicht übersteigt. Die 44-Euro-Freigrenze darf allerdings nur angewendet werden, wenn die Fahrberechtigungen auch tatsächlich Monat für Monat an die Mitarbeiter ausgehändigt oder elektronisch freigeschaltet werden.

Alternativ kann der Arbeitgeber die Kosten für eine Fahrkarte, die die Freigrenze in Höhe von € 44 übersteigt mit 15% pauschalieren und dem Arbeitnehmer den Betrag Brutto wie Netto auszahlen.

Garagengeld

Zahlt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer ein Entgelt dafür, dass der Firmenwagen in einer Garage abgestellt wird, die dem Arbeitnehmer gehört, so handelt es sich bei diesen Zahlungen nach Auffassung des Bundesfinanzhofs um Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung. Damit scheidet eine Versteuerung als Arbeitslohn aus. Steuerlich hat also nur die Einkunftsart gewechselt. Der Arbeitnehmer kann allerdings seine Aufwendungen für die Garage als Werbungskosten von den steuerpflichtigen Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung abziehen. Auswirkungen ergeben sich jedoch bei der Sozialversicherung, da kein beitragspflichtiges Arbeitsentgelt vorliegt.

Hat der Arbeitnehmer eine Garage zum Abstellen des Firmenwagens **angemietet** und ersetzt der Arbeitgeber die monatlich anfallende Miete, so ist dieser Arbeitgeberersatz nach Auffassung des Bundesfinanzhofs als Auslagenersatz dann steuerfrei, wenn das Unterstellen des Firmenwagens in der Garage **ausschließlich im Interesse des Arbeitgebers** erfolgt. Dieses ausschließliche eigenbetriebliche Interesse war im Urteilsfall vorhanden, weil sich in den Firmenwagen der Außendienstmitarbeiter (auch über Nacht) stets wertvolle Werkzeuge und Waren befanden und der Arbeitgeber deshalb die Arbeitnehmer durch eine sog. Kraftfahrzeug-Überlassungsvereinbarung ausdrücklich verpflichtet hatte, die Firmenwagen in einer Garage abzustellen

Verpflegungsmehraufwand

Ein **Mehraufwand** für Verpflegung kann vom Arbeitgeber nur dann steuer- und beitragsfrei ersetzt werden, wenn

- eine **Dienstreise**,
- eine **Fahrtätigkeit**,
- eine **Einsatzwechseltätigkeit** oder
- eine **doppelte Haushaltsführung**

vorliegt. In allen anderen Fällen ist der Ersatz von Verpflegungsmehraufwendungen durch den Arbeitgeber steuer- und beitragspflichtiger Arbeitslohn.

Dauer	Pauschbetrag je Kalendertag
An- und Abreisetag	12 €
zwischen 8 und 24 Std.	12 €
Ab 24 Std.	24 €

Zu beachten ist hierbei jedoch jeweils eine **Drei-Monats-Frist**: Nach Ablauf von drei Monaten der Tätigkeit am selben Ort darf der Arbeitgeber keine Pauschbeträge mehr steuer- und beitragsfrei zahlen.

Berufskleidung

Die unentgeltliche Überlassung **typischer Berufskleidung** (Arbeitsschutzkleidung) z. B. einer Pförtneruniform ist nicht als steuerpflichtiger Arbeitslohn anzusehen.

Steuerfrei ist die **Gestellung** der typischen Berufskleidung; in diesem Fall bleibt die Berufskleidung im Eigentum des Arbeitgebers (z. B. Schutzbrillen, Helme, Schutzanzüge, Handschuhe usw.).

Steuerfrei ist aber auch die **Übereignung** der im Namen und auf Rechnung des Arbeitgebers beschafften typischen Berufskleidung. Die Zuschüsse des Arbeitgebers zur betrieblichen **Kleiderkasse**, bei der sich die Arbeitnehmer unentgeltlich oder verbilligt mit typischer Berufskleidung ausstatten können, sind deshalb ebenfalls steuerfrei. Voraussetzung ist aber, dass von dieser Kleiderkasse nur typische Berufskleidung verbilligt abgegeben wird.

Zur typischen Berufskleidung gehören Kleidungsstücke, die

- als **Arbeitsschutzkleidung** auf die jeweils ausgeübte Berufstätigkeit zugeschnitten sind oder
- nach ihrer **uniformartigen Beschaffenheit** oder dauerhaft angebrachten Kennzeichnung durch **Firmenemblem** objektiv eine berufliche Funktion erfüllen.

Vom Arbeitgeber angeschaffte Schutzbekleidung verbleibt im Eigentum des Arbeitgebers, der diese auch zu reinigen und im Betrieb einen Ort für Lüftung, Aufbewahrung und Trocknung zu stellen hat.

Altersversorgung

Durch Aufwendungen des Arbeitgebers zur Altersversorgung soll die wirtschaftliche Existenz des Arbeitnehmers oder seiner Angehörigen für den Fall des Alters gesichert werden. Dabei gibt es die betriebliche Altersversorgung. Hierbei kann es sich sowohl um freiwillige Leistungen des Arbeitgebers handeln, als auch um Leistungen, auf die der Arbeitnehmer einen Rechtsanspruch hat. Daneben wird vom Januar 2002 an der Aufbau der privaten Altersvorsorge nicht mehr nur in der betrieblichen, sondern auch in der privaten Vorsorge ("Riester-Rente") gefördert.

Zu den Leistungen des Arbeitgebers für die Zukunftssicherung seiner Arbeitnehmer gehören insbesondere Beiträge zur sog. betrieblichen Altersversorgung. Diese besteht aus fünf Durchführungswegen, nämlich

- Beiträge des Arbeitgebers zu einer Pensionskasse
- Beiträge des Arbeitgebers zu Pensionsfonds
- Beiträge des Arbeitgebers zu einer Direktversicherung
- Beiträge des Arbeitgebers zu einer Unterstützungskasse
- Direktzusage

Der steuer- und damit auch sozialversicherungsfreie Höchstbetrag für Beiträge des Arbeitgebers an einen **Pensionsfonds**, eine **Pensionskasse** oder für eine **Direktversicherung** beträgt **2010** auf Basis der Beitragsbemessungsgrenze in der allgemeinen Rentenversicherung (alte Bundesländer) **2.976 €** (= 4 % von 74.400 €).
Steuerfreie Beträge zu **Pensionskassen** und **Pensionsfonds**:

Der **zusätzliche steuerfreie Höchstbetrag** für **Neuzusagen** (= Versorgungszusagen, die nach dem 31.12.2004 erteilt worden sind) beträgt unverändert **1.800 €**. Er ist nach wie vor sozialversicherungspflichtig.

Der Arbeitgeber hat gegenüber der Versorgungseinrichtung (Pensionsfonds, Pensionskasse, Direktversicherung), die für ihn die betriebliche Altersversorgung durchführt, bestimmte **Mitteilungs- und Aufzeichnungspflichten**.

Bei **Mitnahme einer Direktversicherung bei einem Arbeitgeberwechsel** geht die Finanzverwaltung sowohl bei einer Schuldübernahme, bei Anwendung des Rahmenabkommens in der Versicherungswirtschaft zur Übertragung von Direktversicherungen und auch bei zwischenzeitlich privat weitergeführten Direktversicherungen (z. B. bei Arbeitslosigkeit) von einer **Altzusage** aus mit der Folge, dass (auch) der neue Arbeitgeber die Beiträge für die Direktversicherung **weiterhin mit 20 % pauschal versteuern** kann. Damit kommt der Pauschalierung der Lohnsteuer für Beiträge zu einer Direktversicherung auch weiterhin große Bedeutung zu, und zwar aus folgenden Gründen:

Beiträge zu einer vor dem 01.01.2005 abgeschlossenen Direktversicherung können weiterhin pauschal mit 20 % versteuert werden, und zwar entweder weil die Voraussetzungen für die seit 01.01.2005 geltende Steuerfreiheit nicht vorliegen (einmalige Kapitalauszahlung) oder weil weiterhin die Pauschalierung mit 20 % gewählt wird, um der vollen nachgelagerten Besteuerung der späteren Auszahlungen zu entgehen. Denn die Steuerfreiheit der Beiträge zu einer Direktversicherung zieht automatisch die Besteuerung der späteren Versorgungsleistungen **in voller Höhe** nach sich. Das gilt unabhängig davon, ob die späteren Versorgungsleistungen als Rente oder Kapitalauszahlung geleistet werden. Werden hingegen die Beiträge zur Direktversicherung wie bisher pauschal mit 20 % versteuert, so werden spätere Rentenzahlungen lediglich mit einem sehr geringen Ertragsanteil besteuert und Kapitalauszahlungen einschließlich der Zinsen bleiben völlig steuerfrei, wenn die Mindestlaufzeit von 12 Jahren für die Steuerfreiheit der rechnungsmäßigen und außerrechnungsmäßigen Zinsen beachtet wird. Bei einer Laufzeit von weniger als 12 Jahren gehören die rechnungsmäßigen und außerrechnungsmäßigen Zinsen zu den Einnahmen aus Kapitalvermögen.

Sehhilfen

Spezielle Sehhilfen für Bildschirmarbeitsplätze, deren Kosten vom Arbeitgeber übernommen werden, sind nicht als Arbeitslohn anzusehen.

Darlehen

Wird ein verbilligtes Darlehen an Mitarbeiter gewährt, gilt Folgendes:

Zinersparnisse bei einem unverzinslichen oder zinsverbilligten Darlehen (von der Deutschen Bundesbank für Neugeschäfte zuletzt veröffentlichte Effektivzinssatz), das dem Arbeitnehmer gewährt wird, sind steuerfrei, wenn das Darlehen am Ende des Lohnzahlungs-Zeitraums nicht höher als € 2.600,00 ist. Mehrere Darlehen an denselben Mitarbeiter sind jedoch zusammenzuzählen.

Kindergartenzulage

Weist der Mitarbeiter die Kosten für die Kindergartenunterbringung oder die Unterbringung in einer vergleichbaren Einrichtung (Hort, Tagesmutter) seiner nicht schulpflichtigen Kinder (bis zur Vollendung des 6. Lebensjahres, sofern nicht mangels Schulreife zurückgestellt) nach, darf das Unternehmen unter bestimmten Voraussetzungen hierfür steuerfreien Ersatz leisten. Die Steuerfreiheit gilt aber nur für Leistungen, die zusätzlich zu dem ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden. Damit ist die Umwandlung von Arbeitslohn in steuerfreie Kindergartenzuschüsse des Arbeitgebers ausgeschlossen.

Trinkgelder

Freiwillige Trinkgelder sind in voller Höhe steuerfrei. Dies sind Zuwendungen, die der Arbeitnehmer für eine Arbeitsleistung im Rahmen seines Arbeitsverhältnisses von einem Dritten ohne Rechtsanspruch erhält (z. B. die Trinkgelder im Hotel- und Gaststättengewerbe oder im Friseurgewerbe).

Besteht ein solcher Rechtsanspruch z. B. bei Bedienungsgeldern im Hotel- und Gaststättengewerbe, sind diese Gehaltsbestandteile ohne Abzug eines Freibetrages in voller Höhe steuer- und beitragspflichtig.

Umzugskosten

Umzugskosten kann das Unternehmen dem Mitarbeiter steuerfrei erstatten, wenn seine Verlegung der Wohnung beruflich veranlasst ist. Berufliche Gründe sind z. B.:

- von dem Unternehmen gefordertes Beziehen einer Dienstwohnung
- erstmaliger Arbeitsantritt oder Wechsel des Arbeitgebers
- Versetzung eines Mitarbeiters an einen anderen Ort, z. B. in eine andere Filiale.

Das Unternehmen kann Umzugskosten ohne weiteres bis zur Höhe derjenigen Beträge steuerfrei erstatten, für die ein Bundesbeamter bei Versetzung aus dienstlichen Gründen steuerfreie Umzugskostenvergütung erhalten würde. Diese Umzugskostenvergütung umfasst insbesondere:

- die durch den Umzug notwendigen Auslagen für die Beförderung des Umzugsguts von der bisherigen zur neuen Wohnung;
- die Reisekosten des Mitarbeiters; Wohnungsvermittlungsgebühren für angemietete Wohnungen;
- Pauschbetrag für sonstige Umzugsauslagen ab 01.03.2015: € 730,00 bei ledigen Arbeitnehmern und € 1.460,00 bei verheirateten Arbeitnehmern zuzüglich für jedes haushaltszugehörige Kind des Mitarbeiters: € 322,00.

Unfallschaden

Der Arbeitgeber kann dem Arbeitnehmer die Kosten eines Unfalls mit seinem privaten Kraftfahrzeug steuerfrei ersetzen, wenn die Unfallkosten auf einer Dienstreise entstanden sind und den Reisekosten im lohnsteuerlichen Sinne zugeordnet werden können.

Unterstützung und Beihilfe in Notfällen

Der Arbeitgeber kann steuerfreie Beihilfen nur leisten, wenn der Arbeitnehmer durch Notsituationen finanziell belastet wird. Als solche Notsituationen gelten z. B. Krankheit bzw. Tod des Arbeitnehmers oder eines Familienangehörigen, Vermögensverluste, die durch höhere Gewalt verursacht werden (z. B. Hochwasser, Brand). Leistungen zur Unterstützung des Arbeitnehmers sind je Kalenderjahr bis zu € 600 steuerfrei.

Höhere Zuwendungen bleiben ebenfalls steuerfrei, wenn dies ein besonderer Notfall rechtfertigt und sich der Arbeitnehmer in einer wirtschaftlichen Bedrängnis befindet. Dabei müssen die Einkommensverhältnisse und der Familienstand des Arbeitnehmers berücksichtigt werden. Die Finanzverwaltung beanstandet es nicht, wenn bei der Prüfung der wirtschaftlichen Bedürftigkeit eine zumutbare Selbstbeteiligung in Anlehnung an die zumutbare Belastung nach § 33 EStG (außergewöhnliche Belastungen) unter Berücksichtigung der Nettoeinnahmen aus nichtselbständiger Arbeit des Arbeitnehmers und seines Ehepartners ermittelt wird.

Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit Steuerfreiheit von Zuschlägen

Zu beachten:

Die Steuerfreiheit der Zuschläge ist auf einen Grundstundenlohn von 50 EUR begrenzt; Bezüglich der Sozialversicherungsfreiheit ist der Grundstundenlohn auf 25 EUR begrenzt.

Nachtarbeit

für Nachtarbeit von 20 Uhr bis 6 Uhr	25 % des Grundlohns
für Nachtarbeit von 0 Uhr bis 4 Uhr, wenn die Nachtarbeit vor 0 Uhr aufgenommen wurde	40 % des Grundlohns

Sonntagsarbeit

für Sonntagsarbeit von 0 Uhr bis 24 Uhr. Als Sonntagsarbeit gilt auch die Arbeit am Montag von 0 Uhr bis 4 Uhr, wenn die Nachtarbeit vor 0 Uhr aufgenommen wurde	50 % des Grundlohns
---	---------------------

Arbeit an gesetzlichen Feiertagen

für Arbeit an gesetzlichen Feiertagen von 0 Uhr bis 24 Uhr Als Feiertagsarbeit gilt auch die Arbeit des auf den Feiertag folgenden Tages von 0 Uhr bis 4 Uhr, wenn die Nachtarbeit vor 0 Uhr aufgenommen wurde	125 % des Grundlohns
---	----------------------

Sonderfälle

für die Arbeit an Silvester von 14 Uhr bis 24 Uhr	125 % des Grundlohns
für die Arbeit an den Weihnachtsfeiertagen von 0 Uhr bis 24 Uhr Als Feiertagsarbeit gilt auch die Arbeit des auf den Feiertag folgenden Tages von 0 Uhr bis 4 Uhr, wenn die Nachtarbeit vor 0 Uhr aufgenommen wurde.	150 % des Grundlohns
für die Arbeit an Heiligabend von 14 Uhr bis 24 Uhr	150 % des Grundlohns
für die Arbeit am 1. Mai von 0 Uhr bis 24 Uhr Als Feiertagsarbeit gilt auch die Arbeit des auf den Feiertag folgenden Tages	150 % des Grundlohns

von 0 Uhr bis 4 Uhr, wenn die Nachtarbeit vor 0 Uhr aufgenommen wurde	
--	--

Vor der Durchführung eines dieser Themen bitten wir Sie, mit uns zur konkreten Ausgestaltung Rücksprache zu halten, da wir hier nur eine kurze Darstellung der grundsätzlichen Aspekte vorgenommen haben. Zusätzliche Fragen zu diesen Themen beantworten wir Ihnen jederzeit gerne.