

AKTUELLES ZUR LOHNSTEUER

**Z. B. ZU REISEKOSTEN,
ZUM VERPFLEGUNGSMEHRAUFWAND,
ZUR DOPPELTEN HAUSHALTSFÜHRUNG ETC.**

Uwe Komm
Dipl.-Finanzwirt
Steuerberater

Vortrag am 7. Juni 2013
Seminar UNI-BUD in Kolberg

- 1. Einführung der elektronischen Lohnsteuerkarte ab 2013**
- 2. Ermittlung der Vorsorgepauschale beim Lohnsteuerabzug bei Beiträgen an ausländische Sozialversicherungsträger**
- 3. Reform des steuerlichen Reisekostenrechts ab 2014**
- 4. Doppelte Haushaltsführung ab 2014**

1. Einführung der elektronischen Lohnsteuerkarte ab 2013

1.1 Allgemeines

Die Einführung des elektronischen Lohnsteuerabzugsverfahrens (ELStAM) erfolgt im Kalenderjahr 2013. Als Starttermin für das ELStAM-Verfahren und damit für den erstmaligen Abruf der ELStAM durch den Arbeitgeber wurde der 1. Januar 2013 festgelegt. Die Anwendung erfolgt somit grundsätzlich für laufenden Arbeitslohn, der für einen nach dem 31. Dezember 2012 endenden Lohnzahlungszeitraum gezahlt wird und für sonstige Bezüge, die nach dem 31. Dezember 2012 zufließen.

Der Arbeitgeber ist allerdings nicht verpflichtet, sofort ab dem 1. Januar 2013 am ELStAM-Verfahren teilzunehmen. Im Rahmen einer sogenannten "gestreckten Einführung" wird den Arbeitgebern ermöglicht, den Einstiegszeitpunkt in das ELStAM-Verfahren im Laufe des Jahres 2013 selbst zu bestimmen. Die ELStAM müssen allerdings zumindest vor einem im Jahr 2013 endenden Lohnzahlungszeitraum abgerufen und angewendet werden. Ein Abruf mit Wirkung ab 2014 wäre verspätet. Im Jahr 2013 werden daher das bisherige Papierverfahren und das neue elektronische Verfahren nebeneinander Anwendung finden. Daher wurde das Kalenderjahr 2013 zum sogenannten "Einführungszeitraum" bestimmt.

1.2 Papierverfahren im Einführungszeitraum 2013

Bis zum Einstieg in das ELStAM-Verfahren im Kalenderjahr 2013 stellen die folgenden Papierbescheinigungen die Grundlage für den Lohnsteuerabzug dar:

- die Lohnsteuerkarte 2010 oder
- eine vom Finanzamt ausgestellte Ersatzbescheinigung 2011, 2012 oder 2013 (z. B. bei erstmaliger Aufnahme eines Beschäftigungsverhältnisses)

1.3 ELStAM-Verfahren im Kalenderjahr 2013

a) Inhalt der ELStAM (= Lohnsteuerabzugsmerkmale)

Als Lohnsteuerabzugsmerkmale kommen in Betracht:

- Steuerklasse
- Kinderfreibeträge
- Kirchensteuerabzugsmerkmale sowie
- Freibeträge

b) Bildung der ELStAM

Die Bildung der ELStAM erfolgt grundsätzlich automatisiert durch das Bundeszentralamt für Steuern. Im Regelfall erfolgt die erstmalige Bildung der ELStAM aufgrund der Anmeldung des Arbeitnehmers durch seinen Arbeitgeber in der Datenbank der Finanzverwaltung mit dem Ziel, die ELStAM des Arbeitnehmers abzurufen.

Grundlage für die Bildung der Lohnsteuerabzugsmerkmale sind die von den Meldebehörden mitgeteilten melderechtlichen Daten, wobei die Finanzverwaltung grundsätzlich an diese Daten gebunden ist. Änderungen der melderechtlichen Daten sind dem Bundeszentralamt für Steuern von den Meldebehörden tagesaktuell mitzuteilen und in der ELStAM-Datenbank zu speichern. Dies ermöglicht der Finanzverwaltung, künftig z. B. die Steuerklassen bei Eheschließung automatisch zu bilden und zu ändern.

c) Anmeldung der Arbeitnehmer durch den Arbeitgeber

Für die Anforderung der ELStAM hat der Arbeitgeber folgende Daten des Arbeitnehmers mitzuteilen:

- Identifikationsnummer
- Tag der Geburt
- Tag des Beginns des Beschäftigungsverhältnisses
- Information, ob es sich um ein erstes oder weiteres Dienstverhältnis handelt

d) Die Pflichten des **Arbeitnehmers** im ELStAM-Verfahren

Für die Abrufung der ELStAM hat der Arbeitnehmer jedem Arbeitgeber bei Eintritt in das Dienstverhältnis folgendes mitzuteilen:

- die Identifikationsnummer sowie den Tag der Geburt
- ob es sich um das erste oder ein weiteres Dienstverhältnis handelt und Freibeträge müssen vom Arbeitnehmer beim Finanzamt beantragt werden.

1.4 Durchführung des Lohnsteuerabzugs ohne ELStAM

Fehlen Lohnsteuerabzugsmerkmale, hat der Arbeitgeber die Lohnsteuererhebung grundsätzlich nach der ungünstigen Steuerklasse VI durchzuführen. Dies kommt insbesondere dann in Betracht, wenn der Arbeitnehmer seinem Arbeitgeber bei Beginn des Dienstverhältnisses die zum Abruf der ELStAM erforderliche steuerliche Identifikationsnummer und das Geburtsdatum schuldhaft nicht mitteilt. Aber auch bei einem unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Arbeitnehmer, dem (noch) keine Identifikationsnummer zugeteilt worden ist, können ELStAM weder automatisiert gebildet noch vom Arbeitgeber abgerufen werden. In diesen Fällen ersetzt eine dem Arbeitgeber vorzulegende Papierbescheinigung des Finanzamts mit den anzuwendenden Lohnsteuerabzugsmerkmalen die ELStAM. Der Arbeitnehmer hat eine solche Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug beim Wohnsitz-Finanzamt zu beantragen und dem Arbeitgeber vorzulegen. Das heißt, hier muss eine besondere Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug beantragt werden.

Hat der Arbeitnehmer die Ausstellung einer solchen Bescheinigung nicht beantragt und / oder legt er sie nicht innerhalb von sechs Wochen nach Beginn des Dienstverhältnisses vor, hat der Arbeitgeber die Lohnsteuer nach der Steuerklasse VI zu ermitteln.

Bekommt der Arbeitnehmer seine Identifikationsnummer zugeteilt, hat er sie dem Arbeitgeber mitzuteilen. Mit dieser Angabe und dem bereits vorliegenden Geburtsdatum ist der Arbeitgeber berechtigt, die ELStAM des Arbeitnehmers abzurufen. Die vorliegende Papierbescheinigung hindert den Arbeitgeber nicht daran, im laufenden Kalenderjahr zum ELStAM-Verfahren zu wechseln, um so die ELStAM des Arbeitnehmers abrufen zu können. In diesem Fall muss der Arbeitgeber die Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug an das ausstellende Finanzamt nicht zurückgeben.

Für nicht meldepflichtige Personen, z.B. im Ausland lebende und auf Antrag nach § 1 Abs. 3 EStG als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig zu behandelnde Arbeitnehmer oder beschränkt einkommensteuerpflichtige Arbeitnehmer, wird die Identifikationsnummer nicht aufgrund eines Anstoßes durch die Meldebehörden vergeben. Ein automatisiertes Verfahren wird für diesen Personenkreis voraussichtlich erst ab dem Jahr 2014 zur Verfügung stehen.

Da diesen Personen bis dahin eine Identifikationsnummer nicht zugeteilt werden kann, wird – wie bisher – das Betriebsstätten-Finanzamt des Arbeitgebers auf Antrag eine Papierbescheinigung als Grundlage für die Lohnsteuererhebung ausstellen.

Der Antrag ist grundsätzlich vom Arbeitnehmer zu stellen.

Die Bescheinigung der Steuerklasse I kann auch der Arbeitgeber beantragen.

Damit die Finanzverwaltung in diesen Fällen die vom Arbeitgeber übermittelten Lohnsteuerbescheinigungen maschinell zuordnen kann, ist als lohnsteuerliches Abzugsmerkmal die bisherige Ermittlung der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung eTIN (elektronische Transfer-Identifikations-Nummer) zu verwenden.

2. Ermittlung der Vorsorge-Pauschale beim Lohnsteuerabzug bei Beiträgen an ausländische Sozialversicherungsträger

2.1 Berechnung der Vorsorgepauschale im Einzelnen

Ab dem 1. Januar 2010 setzt sich die beim Lohnsteuerabzug zu berücksichtigende Vorsorgepauschale aus einzelnen Teilbeträgen zusammen (§ 39b Abs. 2 Satz 5 Nr. 3 EStG) und zwar

- - einen Teilbetrag für die Rentenversicherung
- - einen Teilbetrag für die Krankenversicherung und
- - einen Teilbetrag für die Pflegeversicherung.

2.2 Teilbetrag für die Rentenversicherung

Besteht die Verpflichtung, Beiträge zur Alterssicherung in die ausländische Sozialversicherung zu leisten, kann der Arbeitgeber bei der Ermittlung der Vorsorgepauschale für den Lohnsteuerabzug nur dann einen Teilbetrag für die Rentenversicherung berücksichtigen, wenn der abzuführende Beitrag – zumindest teilweise – einen Arbeitnehmerbeitrag enthält, der dem Grunde nach zu einem Sonderausgabenabzug führt.

Berücksichtigungsfähig sind im Jahr 2013 52% des Arbeitnehmeranteils zur polnischen Rentenversicherung. Dieser Prozentsatz erhöht sich jährlich um 4%, so dass im Jahr 2025 der volle 50%-ige Arbeitnehmeranteil erreicht ist.

2.3 Teilbetrag für die Kranken- und Pflegeversicherung

Beiträge an ausländische Kranken- und Pflegeversicherungssysteme können bei der Ermittlung der Vorsorgepauschale für den Lohnsteuerabzug **nicht** berücksichtigt werden, da die Systeme der ausländischen Kranken- und Pflegeversicherung nach Auffassung der Finanzverwaltung regelmäßig nicht mit denen in Deutschland vergleichbar sind.

Statt dessen kann aber die Mindestvorsorgepauschale in Höhe von 12 % des Arbeitslohns, max. EUR 1.900 bzw. EUR 3.000, berücksichtigt werden.

Seit 2010 ist eine **Mindestvorsorgepauschale** in Höhe von **12 % des Arbeitslohnes, höchstens EUR 1.900** in den **Steuerklassen I, II, IV, V, VI**, bzw. **höchstens EUR 3.000** in der **Steuerklasse III** für Beiträge in

- die gesetzliche Krankenversicherung und die soziale Pflegeversicherung oder
- eine private Krankenversicherung und eine private Pflegeversicherung zu beachten.

Die Mindestvorsorgepauschale kommt zum Ansatz, wenn

- sie höher ist als die Summe der Teilbeträge für die gesetzliche Krankenversicherung und soziale Pflegeversicherung,
- sie höher ist als die private Basiskranken- und Pflegepflichtversicherung,
- für den Arbeitslohn **kein** Arbeitnehmer-Anteil zur gesetzlichen Krankenversicherung und sozialen Pflegeversicherung zu entrichten ist.

Hier entstehen noch zusätzliche Bescheinigungspflichten. Die Angaben in der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung sind ab 2010 um die Beiträge des Arbeitnehmers zur gesetzlichen Kranken- und zur sozialen Pflegeversicherung sowie um die erfasste Mindestvorsorgepauschale zu ergänzen, um die notwendigen Informationen für die spätere Einkommensteuererklärung bereitzustellen.

Hierbei ist jedoch Folgendes zu beachten:

Im **Veranlagungsverfahren** gibt es seit dem 1.1.2010 überhaupt keine Vorsorgepauschale mehr, d. h. berücksichtigt werden nur noch die tatsächlich angefallenen Vorsorgeaufwendungen. Dies kann dazu führen, dass einem Arbeitnehmer die im Lohnsteuerabzugsverfahren durch den Arbeitgeber gewährte (Mindest-) Vorsorgepauschale im Nachhinein wieder genommen wird, was natürlich zu einer Steuernachzahlung führt. Das heißt, hier sind die Arbeitnehmer verpflichtet, eine Einkommensteuererklärung abzugeben, wenn die im Lohnsteuerabzugsverfahren gewährte Vorsorgepauschale die tatsächlichen Vorsorgeaufwendungen übersteigt (§ 46 Abs. 2 Nr. 3 EStG).

Auf die Durchführung einer Einkommensteuer-Pflichtveranlagung trotz einer möglicherweise zu hohen Vorsorgepauschale kann bei Arbeitnehmern mit niedrigen Arbeitslöhnen verzichtet werden, bei denen die Durchführung einer Veranlagung grundsätzlich nicht zur Feststellung einer Einkommensteuerschuld führen würde. Das gilt für alle Arbeitnehmer, die im Laufe des Kalenderjahres aus sämtlichen Arbeitsverhältnissen insgesamt lediglich einen Arbeitslohn in einer Höhe erzielt haben, der in der Summe die in der Steuerklasse I enthaltenen, gesetzlich zu gewährenden Frei- und Pauschbeträge nicht übersteigen (gerundet = EUR 10.200). Bei Ehegatten, die die Voraussetzungen für eine Zusammenveranlagung erfüllen, gilt der erhöhte Arbeitslohnbetrag, der den in der Lohnsteuerklasse III enthaltenen gesetzlichen Frei- und Pauschbeträgen entspricht (gerundet = EUR 19.400).

Bei der Prüfung der EUR 19.400-Grenze genügt es, wenn die Summe der Arbeitslöhne beider Ehegatten insgesamt die Bagatellgrenze nicht übersteigt, unabhängig davon, welcher Ehegatte welchen Anteil hieran erzielt.

3. Reform des steuerlichen Reisekostenrechts ab 2014

Das steuerliche Reisekostenrecht wurde mit Wirkung ab 1.1.2014 neu geregelt und vereinfacht, ebenso wie die doppelte Haushaltsführung. Die Neuregelung lehnt sich zum großen Teil an die neuere Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs und die aktuellen Verwaltungsanweisungen an. Die Neuregelungen werden entsprechend gelten für Geschäftsreisen von Unternehmern und Selbständigen. Zu den Kernpunkten des neuen Rechts gehört die Definition der ersten Tätigkeitsstätte. Solange sich der Arbeitnehmer in dieser aufhält, kann keine Dienstreise vorliegen. Ein Arbeitnehmer kann höchstens eine erste Tätigkeitsstätte haben. Dies entspricht der neuen Rechtsprechung zur regelmäßigen Arbeitsstätte. Es wird aber nun näher geregelt, welcher Tätigkeitsort zur ersten Tätigkeitsstätte wird:

Erste Tätigkeitsstätte ist die ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, welcher der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist. Die Zuordnung bestimmt sich nach dem Arbeitsvertrag sowie nach Absprachen und Weisungen des Arbeitgebers. Es kommt nicht darauf an, in welchem Umfang der Arbeitnehmer an dieser Tätigkeitsstätte oder an anderen tätig ist.

Von dauerhafter Zuordnung ist insbesondere auszugehen, wenn der Arbeitnehmer unbefristet, für die Dauer des Dienstverhältnisses oder länger als 48 Monate an einer solchen Tätigkeitsstätte tätig werden soll. Fehlt eine dienst- oder arbeitsrechtliche Zuordnung, oder ist sie nicht eindeutig, ist erste Tätigkeitsstätte die betriebliche Tätigkeitsstätte des Arbeitgebers, an welcher der Arbeitnehmer

- typischerweise arbeitstäglich tätig werden soll oder
- je Arbeitswoche zwei volle Arbeitstage oder mindestens ein Drittel seiner vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit tätig werden soll.

Erfüllen mehrere Tätigkeitsstätten die obigen Voraussetzungen, bestimmt der Arbeitgeber, welche davon die erste ist. Im Zweifel gilt die der Wohnung am nächsten gelegene Tätigkeitsstätte als erste.

Zu den **Verpflegungspauschalen** gibt es folgende Änderungen:

Bei 24 Stunden Abwesenheit von der Wohnung beträgt die Pauschale weiterhin EUR 24 pro Tag. Für den ersten und letzten Tag einer **mehrtägigen Dienstreise** beträgt sie jeweils EUR 12, unabhängig von der Abwesenheitsdauer.

Bei **eintägigen Dienstreisen** ohne Übernachtung gibt es eine Pauschale von EUR 12 bei über 8 Stunden Abwesenheit von der ersten Tätigkeitsstätte und der Wohnung. Beginnt die auswärtige Tätigkeit an einem Kalendertag und endet sie ohne Übernachtung am nächsten, beträgt die Pauschale EUR 12, wenn die Abwesenheit von der Wohnung mehr als 8 Stunden dauert.

Die Verpflegungspauschalen fallen wie bisher nach **drei Monaten** am gleichen Einsatzort weg. Nach mindestens vier Wochen Unterbrechung läuft die Frist neu. Der Grund der Unterbrechung ist aber nun unerheblich, **anders als bisher**.

Mahlzeitengestaltung:

Wird dem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten während einer Auswärtstätigkeit eine Mahlzeit gestellt, kann diese mit dem amtlichen Sachbezugswert bewertet werden, wenn ihr Preis EUR 60 nicht übersteigt. Die Sachbezugswerte betragen für 2013 für ein Frühstück EUR 1,60, für ein Mittag- oder Abendessen EUR 2,93. Die Mahlzeit ist nicht anzusetzen, wenn der Arbeitnehmer die Verpflegungspauschale für diesen Tag beanspruchen könnte. Durch das gestellte Essen wird die Verpflegungspauschale aber gekürzt. Die Kürzung beträgt für ein Frühstück 20%, für ein Mittag- oder Abendessen 40% der Verpflegungspauschale für 24 Stunden.

Kosten der Unterkunft:

Hier bleibt es im Wesentlichen bei der bisherigen Praxis. Nach 48 Monaten Einsatz an der gleichen Tätigkeitsstätte können Kosten der Unterkunft nur noch bis zur Höchstgrenze wie bei doppelter Haushaltsführung abgesetzt bzw. steuerfrei erstattet werden. Nach mindestens sechsmonatiger Unterbrechung der Tätigkeit an derselben Einsatzstelle läuft die Frist neu. Die Gründe der Unterbrechung sind ohne Bedeutung.

Fahrtkosten:

Bei den Fahrtkosten bleibt es ebenfalls im Wesentlichen bei der bisherigen Praxis. Die Fahrten von der Wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte sind nur mit der Entfernungspauschale absetzbar. Die Fahrten zu weiteren Tätigkeitsstätten oder zu anderen Einsatzorten sind nach Reisekostengrundsätzen voll absetzbar oder bei Benutzung eines eigenen Fahrzeuges mit den Pauschalen (für eine PKW EUR 0,30 pro gefahrenen Kilometer) absetzbar.

Für Arbeitnehmer ohne erste Tätigkeitsstätte gilt eine Sonderregelung. Diese betrifft z. B. Bauarbeiter, Monteure u. Ä. Dies ist zum Teil eine Verschlechterung gegenüber dem bisherigen Recht.

Ist der Arbeitnehmer verpflichtet, stets denselben Ort (z. B. ein Fahrzeugdepot, einen Sammelpunkt, Firmensitz) aufzusuchen, von dem aus er Arbeitsaufträge annimmt, sein Fahrzeug entgegennimmt oder zur Einsatzstelle befördert wird oder ähnliches, ist für die Fahrt von der Wohnung zu diesem Ort nur die Entfernungspauschale absetzbar.

Für die Fahrt von diesem "Sammelort" oder dem "Zugang" zum eigentlichen Arbeitseinsatz gelten die Grundsätze für Dienstreisen. Die Fahrtkosten sind an sich voll absetzbar oder ggf. mit den Pauschalen für Dienstreisen. Häufig werden dem Arbeitnehmer aber keine Kosten entstehen, z. B. einem Bauarbeiter, der durch Sammelbeförderung vom Arbeitgeber zur Baustelle gebracht wird. Demnach entfällt der Abzug von Fahrtkosten als Reisekosten.

4. Doppelte Haushaltsführung ab 2014

Nach der gesetzlichen Neuregelung gibt es ab 2014 folgende Änderungen bei der beruflich veranlassten Haushaltsführung:

Der Arbeitnehmer muss an seinem "Hauptwohnsitz" einen eigenen Hausstand unterhalten. Dies setzt das Innehaben einer Wohnung sowie eine finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung voraus. Bei Kindern z. B., die auch noch im Haushalt der Eltern gemeldet sind, wird doppelte Haushaltsführung dann oft nicht mehr anerkannt werden.

Der Abzug der Kosten der Unterkunft am Beschäftigungsort im Inland wird auf EUR 1.000 im Monat beschränkt, auf die Größe der Wohnung kommt es nicht mehr an. Die Kosten sind nachzuweisen (keine Pauschale). Der Höchstbetrag umfasst alle für die Unterkunft oder Wohnung anfallenden Aufwendungen, z. B. Miete, Betriebskosten, Kfz-Abstellplätze, Gartennutzung und ähnliches.

Bei einer doppelten Haushaltsführung im Ausland bleibt es beim bisherigen Recht. Die Wohnungskosten können daher unbeschränkt berücksichtigt werden, soweit sie angemessen sind.

BM Partner Revision GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

BM Partner GmbH Steuerberatungsgesellschaft

Kanzlerstr. 8
40472 Düsseldorf
mail@bmpartner.de

Tel.: +49 / 211 / 96 05 03
Fax: +49 / 211 / 96 05 170
www.bmpartner.de

HAFTUNGSFREISTELLUNG

Die Informationen in diesen Arbeitsunterlagen sind allgemeiner Art und stellen keine betriebswirtschaftliche, steuerliche oder rechtliche Beratung dar. Sie können und sollen insbesondere nicht die qualifizierte individuelle Beratung ersetzen. Für weitergehende Informationen bitten wir Sie, sich individuell beraten zu lassen.

Die Sammlung und Zusammenstellung der Informationen erfolgte mit der gebotenen Sorgfalt. Gleichwohl können wir keinerlei Haftung - aus welchem Rechtsgrund auch immer - für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit übernehmen.

Die Inhalte dieser Arbeitsunterlagen unterliegen dem deutschen Urheberrecht. Die Vervielfältigung, Bearbeitung, Verbreitung und jede Art der Verwendung außerhalb der Grenzen des Urheberrechts bedürfen der schriftlichen Zustimmung von BM Partner GmbH. Downloads und Kopien dieser Seite sind nur für den persönlichen, nicht kommerziellen Gebrauch gestattet.