
Neuerungen durch das Jahressteuergesetz 2020 (Teil II)

Heinz-Willi Schaffhausen

Dipl.-Finanzwirt, Ministerium der Finanzen des Landes Nordrhein-Westfalen

25.3.2021



Das Jahressteuergesetz 2020 wurde Ende des vergangenen Jahres verabschiedet. Im ersten Teil wurden bereits einige daraus resultierende Änderungen (Home-Office-Pauschale, Zusätzlichkeitserfordernis bei Gehaltsumwandlung, Outplacement-/ Newplacement-Beratung) erläutert. Welche Änderungen aus dem Jahressteuergesetz 2020 sind aus lohnsteuerlicher Sicht noch hervorzuheben?

1. Monatliche Freigrenze für Sachbezüge

Sachzuwendungen, die ein Arbeitgeber oder aufgrund des Dienstverhältnisses ein Dritter Arbeitnehmern gewährt, bleiben im Rahmen einer monatlichen Freigrenze von **44 € steuer- und sozialversicherungsfrei** (§ 8 Abs. 2 S. 11 EStG).

Allerdings ist die Freigrenze **nur** auf **Sachbezüge** anzuwenden, die nach der sog. **Einzelbewertung** (Bewertung mit den üblichen Endpreisen am Abgabeort abzgl. üblicher Preisnachlässe am Abgabeort) gemäß § 8 Abs. 2 S. 1 EStG zu bewerten sind (zB *Sachgeschenke, Belohnungssessen, als Sachbezug zu behandelnde Eintrittskarten / Gutscheine / Guthabekarten; zur Abgrenzung zwischen Barlohn und Sachlohn vgl. auch § 8 Abs. 1 EStG*).

Beispiel:

Zum Geburtstag erhält ein Arbeitnehmer im März 2021 von seinem Arbeitgeber als Sachgeschenk ein Buch im Wert von 60 €. Zudem erhält er in diesem Monat eine als Sachbezug zu behandelnde Eintrittskarte für ein Bundesligaspiel. Der geldwerte Vorteil daraus beträgt 40 €.

Lösung:

Da der Mitarbeiter das Buch anlässlich eines persönlichen Ereignisses – Geburtstag – erhalten hat und der Wert die Freigrenze für Aufmerksamkeiten von 60 € nicht übersteigt, ist diese Sachzuwendung nicht der Lohnbesteuerung zu unterwerfen. Da der Vorteil aus der Eintrittskarte die 44 € - Freigrenze nicht übersteigt, bleibt auch dieser Sachbezug steuer- und sozialversicherungsfrei. Im Ergebnis liegt beim Mitarbeiter durch die Gewährung der beiden Sachbezüge kein steuerpflichtiger Sachlohn vor.

Anhebung der Grenze ab 2022:

Die Freigrenze für Sachbezüge **wird zum 01.01.2022 auf 50 € monatlich erhöht**. Für das Jahr 2021 beträgt diese Freigrenze für Sachbezüge nach wie vor 44 € monatlich.

2. Steuerklasse II: Dauerhafte Ausdehnung der Förderung

2.1 Erhöhung des Entlastungsbetrags für Alleinerziehende für 2020 und 2021

Durch das sog. Zweite Corona-Steuerhilfegesetz wurde der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende für die Jahre **2020 und 2021** von bisher 1.908 € jährlich um 2.100 € auf **4.008 €** jährlich **angehoben**. Während der Betrag von 1.908 € wie bisher automatisch über die Steuerklasse II berücksichtigt wird, wird der **Erhöhungsbetrag von 2.100 €** ab Juli 2020 als Freibetrag (§ 39a EStG) beim Lohnsteuerabzug angesetzt. Die

Finanzverwaltung hat den Erhöhungsbetrag in der Regel ohne gesonderten Antrag der alleinerziehenden Arbeitnehmer berücksichtigt.

Praxistipp!

Nur in sog. **Neufällen** (erstmalige Beantragung der Steuerklasse II) wäre ein entsprechender Antrag im Rahmen des Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahrens beim Wohnsitzfinanzamt zu stellen.

2.2 Zusätzlicher Erhöhungsbetrag für weitere Kinder

Der **bisherige zusätzliche Erhöhungsbetrag** für das zweite und jedes weitere Kind beträgt 2021 **weiterhin 240 €** jährlich. Da auch der zusätzliche Erhöhungsbetrag nicht automatisch über die Steuerklasse II berücksichtigt werden kann, wird hierfür wie bisher bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen vom Finanzamt auf Antrag im Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren ein Freibetrag (§ 39a EStG) gebildet.

2.3 Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren

Die Erhöhungsbeträge von 2.100 € in den Kalenderjahren 2020 und 2021 und die zusätzlichen Erhöhungsbeträge von 240 € für das zweite und jedes weitere Kind können nicht über die Steuerklasse II berücksichtigt werden. Diese Beträge müssen als **Freibetrag** im Rahmen des **Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahrens** beantragt und so über die **ELStAM** beim Lohnsteuerabzug berücksichtigt werden.

Beispiel:

Die ledige und allein wohnende Arbeitnehmerin hat drei zu ihrem Haushalt gehörende minderjährige Kinder und beantragt im Januar 2021 den Entlastungsbetrag für ihre drei Kinder.

Lösung:

Für den Entlastungsbetrag für das erste Kind iHv 1.908 € wird die Steuerklasse II gebildet. Neben dem Erhöhungsbetrag von 2.100 € für das erste Kind ist für die beiden weiteren Kinder jeweils ein Erhöhungsbetrag von 240 € als Freibetrag zu berücksichtigen. Es ergibt sich somit ein Freibetrag von 2.580 € ($2 \times 240 \text{ €} + 2.100 \text{ €}$), der auf die Monate Januar bis Dezember zu verteilen ist, sodass ein Monatsbetrag von 215 € (2.580 € verteilt auf zwölf Monate) zu berücksichtigen ist.

2.4 „Dauerhafte“ verbesserte Förderung durch das Jahressteuergesetz 2020

Ab dem Kalenderjahr **2022** wird **weiterhin** der Entlastungsbetrag von **4.008 €** jährlich (= 334 € monatlich) gewährt (= *Beschränkung der Erhöhung für die Kalenderjahre 2020 und 2021 wurde aufgehoben*). Zudem wird **ab 2022** der **gesamte Betrag** von 4.008 € beim Lohnsteuerabzug automatisch über die **Steuerklasse II** berücksichtigt

Folge!

Die „umständliche“ **zweigeteilte Berücksichtigung** des Betrags von 4.008 € (1.908 € über die Steuerklasse II und der Erhöhungsbetrag von 2.100 € als Freibetrag beim Lohnsteuerabzug) **entfällt** somit erfreulicherweise **ab dem Kalenderjahr 2022**.

3. Steuerfreie „Corona-Sonderzahlung“: Verlängerung der Zahlungsmöglichkeit

3.1 Allgemeines

Arbeitgeber konnten ihren Arbeitnehmern zunächst begrenzt auf den Zeitraum 1.3.2020 und 31.12.2020 einen Betrag von **1.500 € steuer- und beitragsfrei auszahlen oder** als **Sachleistungen** gewähren (§ 3 Nr. 11a EStG).

3.2 Verlängerung der „Zahlungsfrist“ durch das Jahressteuergesetz 2020

Durch das Jahressteuergesetz 2020 ist die **einmalige** Zuflussfrist **bis zum 30.06.2021 verlängert** worden. Es bleibt **abzuwarten**, ob der **Steuergesetzgeber** in einem anderen Gesetzgebungsverfahren eine begünstigte Auszahlung der „Corona-Prämie“ **bis zum 31.12.2021** zulässt.

Allerdings würde es sich bei den dann **im zweiten Halbjahr 2021** gewährten Zahlungen nicht mehr – wie insbesondere bei der vorhergehenden Verlängerung der Zahlungsfrist durch das Jahressteuergesetz 2020 – um die nachträgliche Auszahlung der Corona-Boni für das Jahr 2020 handeln, sondern vor allem um **Zahlungen aufgrund neuer Entscheidungen der Arbeitgeber**, einen Bonus – zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn – steuerfrei auszuzahlen. Es würde allerdings dabei bleiben, dass in dem dann verlängerten Begünstigungszeitraum 1.3.2020 bis 31.12.2021 insgesamt **unverändert max. 1.500 € ausgezahlt** werden könnten.

3.3 Einzelheiten zum „Corona-Bonus“

Es kommt nicht darauf an, aus welchen Mitteln die Sonderleistungen finanziert und ob sie vom Arbeitgeber oder als Arbeitslohn von dritter Seite gewährt werden. Die Steuerfreistellung bis 1.500 € gilt insgesamt (also **nicht mehrfach!**) für sämtliche Zuwendungen und somit auch für die Corona-Prämie an Pflegekräfte (§ 150a Abs. 1 SGB XI), für Aufstockungsbeträge dieser Prämie durch die Bundesländer (§ 150a Abs. 9 SGB XI) sowie für etwaige weitere Zuwendungen aus Landesmitteln.

Beispiel:

Eine Pflegekraft erhält im Oktober 2020 eine Corona-Prämie von 1.000 €, die aus Landesmitteln um 500 € auf insgesamt 1.500 € aufgestockt wird (= Zahlungen aufgrund der §§ 150a Abs. 1 und 9 SGB XI). Diese Corona-Prämie in Höhe von 1.500 € ist steuer- und beitragsfrei.

Der Arbeitgeber zahlt der Pflegekraft im März 2021 zusätzlich zu dieser Gesamtprämie einen Zuschuss von 750 €. Dieser Zuschuss ist steuer- und beitragspflichtig.

Dabei kann **auch in einem Tarifvertrag, durch Betriebsvereinbarung** oder durch eine einzelvertragliche Vereinbarung eine steuerfreie Beihilfe oder Unterstützungsleistung zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn vereinbart werden.

3.3.1 Gehaltsumwandlung ausgeschlossen

Wegen des **Zusätzlichkeitserfordernisses** ist die Steuerbefreiung bei einem Gehaltsverzicht oder einer **Gehaltsumwandlung ausgeschlossen**. Eine **Vereinbarung** über Sonderzahlungen, die **vor dem 1.3.2020** ohne einen Bezug zur Corona-Krise **getroffen wurde**, kann **nicht nachträglich** in eine steuerfreie Beihilfe oder Unterstützungsleistung zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise **umgewandelt werden**.

Bestand allerdings **vor dem 1.3.2020 kein Anspruch** auf eine **Vergütung von Überstunden** (*sondern war lediglich die Möglichkeit eines Freizeitausgleichs vorgesehen*), ist die Gewährung einer steuerfreien Beihilfe oder Unterstützungsleistung bis 1.500 € möglich, auch wenn der Arbeitnehmer im Gegenzug auf einen Freizeitausgleich von Überstunden verzichtet bzw. die Überstunden gekürzt werden. Die Voraussetzung „*zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn*“ ist in diesen Fällen erfüllt.

Beispiel:

Ein Mitarbeiter erhält im März 2021 wegen seiner im Zusammenhang mit der Corona-Krise aufgebauten Überstunden, für die lediglich ein Freizeitausgleich in Anspruch genommen werden kann, eine Beihilfe von 2.000 € ausgezahlt.

Lösung:

Die Beihilfe ist in Höhe von 1.500 € steuer- und beitragsfrei und hinsichtlich des Restbetrags von 500 € steuer- und beitragspflichtig.

Steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen können an alle Arbeitnehmer bis zu einem Betrag von 1.500 € geleistet werden. Dies gilt **unabhängig vom Umfang** der Beschäftigung (zB Vollzeit oder Teilzeit). Ebenso spielt es **keine Rolle**, ob und in welchem Umfang **Kurzarbeitergeld** gezahlt wird.

Die Steuerfreistellung gilt im Übrigen **auch für** geringfügig entlohnte Beschäftigte (sog. **Minijobber**). Eine Angemessenheitsprüfung wird nicht vorgenommen und die Lohnsteuer-Pauschalierung des beitragspflichtigen Arbeitsentgelts mit 2 % oder 20 % ist weiterhin möglich.

Beispiel:

Der Arbeitgeber zahlte einer geringfügig beschäftigten Arbeitnehmerin im März 2021 wegen der Corona-Krise eine Beihilfe von 500 €.

Lösung:

Die Beihilfe ist in voller Höhe steuer- und beitragsfrei.

Bei **Arbeitsverhältnissen unter nahen Angehörigen** muss die Gewährung einer solchen Beihilfe oder Unterstützungsleistung aber auch unter Fremden üblich sein (sog. **Fremdvergleichsgrundsatz**). Bei **Gesellschafter-Geschäftsführern** ist das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung zu prüfen.

Steuerfreie Beihilfen oder Unterstützungsleistungen bis 1.500 € können **für jedes Dienstverhältnis** gesondert in Anspruch genommen werden. Die Ausschöpfung des Steuerfreibetrags von 1.500 € **pro Dienstverhältnis** gilt allerdings nicht bei mehreren Dienstverhältnissen im Kalenderjahr zu ein und demselben Arbeitgeber.

3.3.2 Lohnsteuerbescheinigung/ Lohnkonto

Die steuerfreie Beihilfe oder Unterstützungsleistung ist **im Lohnkonto** des jeweiligen Arbeitnehmers **aufzuzeichnen**. Ein Ausweis in der **Lohnsteuerbescheinigung 2020** ist allerdings nicht vorzunehmen. Auch eine Angabe in der Einkommensteuererklärung 2020 des Arbeitnehmers ist nicht erforderlich.

Achtung!

*Die steuerfreie Leistung unterliegt **nicht dem sog. Progressionsvorbehalt**, bei dem ein besonderer Steuersatz auf das zu versteuernde Einkommen angewendet wird. Mangels Einbeziehung in den Progressionsvorbehalt kann die „Corona-Prämie“ in der Einkommensteuerveranlagung des Mitarbeiters folglich nicht zu Steuernachzahlungen führen.*

4. Steuerfreistellung des Kurzarbeitergeldes: Verlängerung des Begünstigungszeitraums

In Anlehnung an die entsprechende Regelung im Sozialversicherungsrecht werden **Zuschüsse** des Arbeitgebers zum **Kurzarbeitergeld** (einschließlich Saison- und Transferkurzarbeitergeld) **steuerfrei** gestellt (§ 3 Nr. 28a EStG), soweit sie zusammen mit dem Kurzarbeitergeld 80 % des Unterschiedsbetrags zwischen dem nach sozialversicherungsrechtlichen Vorschriften ermittelten Soll-Entgelt und Ist-Entgelt nicht übersteigen.

Diese **Steuerfreiheit** gilt nur für **Zuschüsse** zum Kurzarbeitergeld, die für **nach dem 29.2.2020** beginnende und **vor dem 1.1.2022** (ursprünglich vor dem 1.1.2021 = **Verlängerung** des Zeitraums um ein Jahr durch das Jahressteuergesetz 2020) endende Lohnzahlungszeiträume geleistet werden.

Sie unterliegen allerdings dem **Progressionsvorbehalt** und können daher bei der **Einkommensteueranmeldung** des Arbeitnehmers zu einer **Steuernachzahlung** führen.

Ausweis in der Lohnsteuerbescheinigung!

Da die Zuschüsse dem Progressionsvorbehalt unterliegen, sind die vorstehenden Leistungen gesondert im **Lohnkonto** und in der **Lohnsteuerbescheinigung** in **Zeile 15** einzutragen.

..... Geburtsdatum:	13. Einbehaltene Kirchensteuer des Arbeitnehmers von 9. und 10.
Transferticket:	14. Einbehaltene Kirchensteuer des Ehegatten/Lebenspartners von 9. und 10. (nur bei Konfessionsverschiedenheit)
Dem Lohnsteuerabzug wurden im letzten Lohnzahlungszeitraum zugrunde gelegt:	15. (Saison-)Kurzarbeitergeld, Zuschuss zum Mutterschaftsgeld, Verdienstausfallentschädigung (Infektionsschutzgesetz), Aufstockungsbetrag und Altersteilzeitzuschlag

5. Bewertungsabschlag bei der Wohnraumüberlassung an Mitarbeiter

5.1 Allgemeines

Eine **Wohnung** ist eine in sich geschlossene Einheit von Räumen, in denen ein selbständiger Haushalt geführt werden kann. Wesentlich ist, dass eine Wasserversorgung und –entsorgung, zumindest eine einer Küche vergleichbare Kochgelegenheit sowie eine Toilette vorhanden sind.

Überlässt ein Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern unentgeltlich bzw. verbilligt eine Wohnung, liegt darin ein geldwerter Vorteil, der dem Arbeitnehmer im Rahmen seines Dienstverhältnisses zufließt und **in Höhe des Unterschiedsbetrages** zwischen dem üblichen Endpreis (**ortsübliche Miete**) am Abgabeort und dem tatsächlich **vom Arbeitnehmer gezahlten Entgelt** („Miete“) als Sachbezug nach § 8 Abs. 2 S. 1 EStG zu erfassen ist (R 8.1 Abs. 6 LStR).

Als üblicher Endpreis am Abgabeort ist bei einer Wohnung die Miete anzusetzen, die für eine nach Baujahr, Art, Größe, Ausstattung, Beschaffenheit und Lage vergleichbare Wohnung üblich ist (Vergleichsmiete = **ortsübliche Miete laut Mietwohnspiegel = Kaltmiete plus umlagefähige Nebenkosten**).

Überlassung einer Wohnung
Bewertung mit dem üblichen Endpreis am Abgabeort = Mietwert lt. Mietwertspiegel ggf. abzgl. Bewertungsabschlag abzgl. vom Arbeitnehmer gezahlter Miete
44 € - Sachbezugsfreigrenze anwendbar

Praxistipp!

Bei der Sachbezugsermittlung aus einer Wohnungsüberlassung kann der **unterste Wert der Mietpreisspanne des Mietwertspiegels** als Ausgangsgröße für die Vorteilsermittlung angesetzt werden (BFH-Urteil vom 17.8.2005, BStBl. 2006 II 71). Dabei ist allerdings zu beachten, dass die **96 % - Vereinfachungsregelung** (R 8.1 Abs. 2 S. 3 LStR) dann **keine Anwendung** finden darf.

5.2 Bewertungsabschlag

Bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Sachbezugs aus der unentgeltlichen oder verbilligten Überlassung von Wohnraum durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer kann **ab 2020 ein Bewertungsabschlag von einem Drittel vom ortsüblichen Mietwert** vorgenommen werden (§ 8 Abs. 2 S. 12 EStG). Ortsüblicher Mietwert ist der **niedrigste Mietwert der Mietpreisspanne** des Mietspiegels für vergleichbare Wohnungen, zuzüglich der nach der Betriebskostenverordnung umlagefähigen Kosten, die konkret auf die überlassene Wohnung entfallen.

Im Ergebnis **wirkt der Bewertungsabschlag** – wie das nachfolgende Beispiel zeigt – **wie ein Freibetrag**, denn die nach Anwendung des Bewertungsabschlags ermittelte Vergleichsmiete ist Bemessungsgrundlage für die Bewertung der Mietvorteile. Das vom Arbeitnehmer tatsächlich gezahlte Entgelt für die Wohnung (tatsächlich erhobene Miete plus tatsächlich abgerechnete Nebenkosten) ist auf die Vergleichsmiete anzurechnen.

Beispiel:

Der Arbeitgeber überlässt seinem Arbeitnehmer ab Januar 2021 eine 100 qm Wohnung für 600 € monatlich zuzüglich 300 € Nebenkosten. Der niedrigste Mietwert der Mietpreisspanne des Mietspiegels für vergleichbare Wohnungen beträgt 12 € je qm.

Lösung:

Monatlicher Mietwert 100 qm x 12 €	1.200 €
<u>Umlagefähige Nebenkosten</u>	<u>300 €</u>
Summe	1.500 €
<u>abzüglich Bewertungsabschlag 1/3</u>	<u>500 €</u>
Verbleiben	1.000 €
<u>Entgelt des Arbeitnehmers 600 € zuzüglich 300 €</u>	<u>900 €</u>
<u>Geldwerter Vorteil</u>	<u>100 €</u>

Praxistipp!

Die Finanzverwaltung weist ausdrücklich darauf hin, dass die **44 €-Sachbezugsfreigrenze** (§ 8 Abs. 2 S. 11 EStG) nach dem Bewertungsabschlag **in Anspruch** genommen werden kann!

keine Anwendung bei „Luxuswohnungen“:

Der vorstehend beschriebene **Bewertungsabschlag kommt nicht zur Anwendung**, wenn die **ortsübliche Kaltmiete** – ohne die nach der Betriebskostenverordnung umlagefähigen Kosten – **mehr als 25 € je qm beträgt**.

5.3 Bewertungsabschlag bei Arbeitslohn von dritter Seite

Der **Bewertungsabschlag** ist nach einer entsprechenden **Gesetzesänderung im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2020 auch dann** zu gewähren, wenn der Vorteil auf Veranlassung des Arbeitgebers **von einem verbundenen Unternehmen** eingeräumt wird (zB von einem eigenständigen Wohnungsunternehmen als Tochterunternehmen).

Bei Mietworteilen auf Veranlassung des Arbeitgebers **durch einen Dritten außerhalb verbundener Unternehmen** ist der Bewertungsabschlag aber **nicht** anwendbar (zB bei einer Vermittlung des Arbeitgebers oder bei Belegungsrechten).

Achtung!

Auch bei **Geldleistungen** des Arbeitgebers (zB Mietzuschüssen, Ausgleichzahlungen für Miethöhenbegrenzung) kann der Bewertungsabschlag **nicht** in Anspruch genommen werden.

5.4 Sozialversicherungsrechtlicher Hinweis

Durch eine Änderung der Sozialversicherungsentgeltverordnung (in § 2 Abs. 4 S. 1 SvEV) **gilt** der **Bewertungsabschlag** – entgegen einem früheren Beschluss der Sozialversicherungsträger – **nunmehr auch im Sozialversicherungsrecht** (Beschluss des Bundesrats vom 27.11.2020, Drucksache 595/20). Dies ist zu begrüßen, da somit die steuerliche und sozialversicherungsrechtliche Bemessungsgrundlage (steuerpflichtiger Arbeitslohn / beitragspflichtiges Arbeitsentgelt) insoweit nicht voneinander abweichen.

6. Übungsleiter- und Ehrenamtszuschale

Die vorgenannten Pauschalen werden unter folgenden Voraussetzungen gewährt:

	§ 3 Nr. 26 EStG	§ 3 Nr. 26a EStG
	„Übungsleiterpauschale“	„Ehrenamtszuschale“
Freibetrag	bisher: 2.400 €, ab 2021: 3.000 €	bisher: 720 €, ab 2021: 840 €
Voraussetzungen	<p>Nebenberufliche Tätigkeit. Zweck: Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke im Dienst oder im Auftrag</p> <ul style="list-style-type: none"> – einer juristischen Person des öffentlichen Rechts (in EU/EWR) oder – - einer unter § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG fallenden Einrichtung. 	<p>Nebenberufliche Tätigkeit. Zweck: Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke im Dienst oder im Auftrag</p> <ul style="list-style-type: none"> – einer juristischen Person des öffentlichen Rechts (in EU/EWR) oder – - einer unter § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG fallenden Einrichtung.
Begünstigte Tätigkeit	als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbar; künstlerische Tätigkeit, nebenberufliche Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen.	jede Tätigkeit ist begünstigt.

Durch das **Jahressteuergesetz 2020** wurde zur Entlastung der ehrenamtlich Engagierten **ab 2021** die **Übungsleiterpauschale auf 3.000 €** und die **Ehrenamtszuschale auf 840 €** kalenderjährlich **angehoben**.

Beispiel:

A erzielt im Kalenderjahr 2021 Einnahmen aus einer nebenberuflichen Tätigkeit als Trainer im Sportverein i.H.v. 3.000 € jährlich (monatlich 250 €).

Lösung:

Die Einnahmen bleiben steuerfrei in Höhe der Übungsleiterpauschale von 3.000 €.

Da durch die **Pauschalen** jeweils Einnahmen steuerfrei gestellt werden, kommt eine Inanspruchnahme **nicht** in Betracht, wenn die ehrenamtliche Tätigkeit **unentgeltlich ausgeübt** wird.

Arbeitnehmer haben **gegenüber** ihrem **Arbeitgeber** ferner **schriftlich zu bestätigen**, dass der Steuerfreibetrag nicht bereits im Rahmen einer anderen Tätigkeit berücksichtigt wird oder worden ist. Diese **Erklärung** ist vom Arbeitgeber zum **Lohnkonto** des jeweiligen Arbeitnehmers **zu nehmen**.

Beispiel:

Ein Fußballtrainer ist bei einem gemeinnützigen Verein angestellt. Der monatliche Arbeitslohn beträgt 700 €.

Lösung:

Der Verein berücksichtigt bei der Auszahlung des Arbeitslohns den Übungsleiterfreibetrag von 250 € monatlich. Für das verbleibende Arbeitsentgelt von 450 € (700 € abzgl. 250 €) hat der Verein die Möglichkeit, eine Pauschalabgabe von 30 % an die **Minijob-Zentrale** zu zahlen (*15 % Rentenversicherung, 13 % Krankenversicherung und 2 % Lohnsteuer*).

Die **Tätigkeit** muss im Übrigen für einen „**begünstigten Auftraggeber**“ ausgeübt werden. Hierzu zählen juristische Personen des öffentlichen Rechts (zB Bund, Länder, Gemeinden, Industrie- und Handelskammern, Berufskammern, Universitäten, Träger der Sozialversicherung) sowie Einrichtungen (insbesondere Vereine), die nach ihrer Satzung gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen.

Die begünstigte **Tätigkeit** muss zudem **nebenberuflich ausgeübt** werden. Nebenberuflich sind auch Personen tätig, die im steuerrechtlichen Sinne keinen Hauptberuf ausüben (zB Hausfrauen, Studenten, Rentner, Arbeitslose). Darüber hinaus wird eine Tätigkeit nebenberuflich ausgeübt, wenn sie – bezogen auf das Kalenderjahr – nicht mehr als ein Drittel der Arbeitszeit eines vergleichbaren Vollzeitberufs in Anspruch nimmt. Aus **Vereinfachungsgründen** wird pauschalierend bei einer Wochenarbeitszeit von **bis zu 14 Stunden** von einer nebenberuflichen Tätigkeit ausgegangen.

Beispiel:

Ein ehrenamtlicher Helfer wird je nach Bedarf wöchentlich für 13 Stunden als Sanitäter oder Altenpfleger eingesetzt. Für diese Tätigkeiten ist eine tarifliche Arbeitszeit von 38,5 Stunden vereinbart.

Lösung:

Bei der Prüfung der Drittelregelung ist die tarifliche Arbeitszeit aus Vereinfachungsgründen unbeachtlich. Bei einer regelmäßigen Wochenarbeitszeit von höchstens 14 Stunden ist von einer nebenberuflichen Tätigkeit auszugehen. Die Einnahmen des ehrenamtlichen Helfers aus seiner Tätigkeit sind ab 2021 bis zu 3.000 € jährlich steuer- und beitragsfrei.

Die Inanspruchnahme der **Übungsleiterpauschale** und der **Ehrenamtpauschale** für die **gleiche Tätigkeit** ist gesetzlich **ausgeschlossen**.

Die **Übungsleiterpauschale** von 3.000 € jährlich gilt insbesondere für die nebenberufliche Tätigkeit als Ausbilder, Erzieher und Betreuer für einen begünstigten Auftraggeber (zB gemeinnütziger Verein). Hierunter fallen Lehr- und Vortragstätigkeiten einschließlich Prüfungstätigkeiten, Übungsleiter- und Trainertätigkeiten, Chorleiter- und Dirigententätigkeit, Betreuertätigkeit zB in der Telefonseelsorge, Erste-Hilfe-Kurse.

Die **Ehrenamtpauschale** von 840 € jährlich kommt zB in Betracht bei Ausübung einer nebenberuflichen Tätigkeit für einen begünstigten Auftraggeber als Vereinsvorsitzender, Vereinskassierer, Bürokräft, Gerätewart, Platzwart, Ordner, Schiedsrichter, Reinigungskraft.

Bei Ausübung **mehrerer ehrenamtlicher Tätigkeiten**, die eindeutig voneinander trennbar sind, können im Einzelfall sowohl die Übungsleiter- als auch die Ehrenamtpauschale **parallel berücksichtigt** werden.

Beispiel:

A ist Jugendtrainer eines gemeinnützigen Fußballvereins. Für seine nebenberufliche Trainertätigkeit erhält er eine Aufwandsentschädigung von 250 € monatlich. Zudem wird A zum Vorsitzenden des Fußballvereins ernannt. Die Satzung des Vereins sieht vor, dass alle Vorstandsmitglieder für ihre Tätigkeiten eine Aufwandsentschädigung von jährlich 840 € erhalten.

Lösung:

Die Aufwandsentschädigung für die Trainertätigkeit (= 3.000 €) ist im Jahr 2021 in voller Höhe steuerfrei. Auch die Aufwandsentschädigung für die Vorstandstätigkeit ist in voller Höhe von 840 € steuerfrei. Die Inanspruchnahme sowohl des Übungsleiterfreibetrags als auch der Ehrenamtszuschale ist in diesem Fall nicht ausgeschlossen, weil es sich bei der Trainertätigkeit und der Vorstandsarbeit um zwei unterschiedliche Tätigkeiten handelt.

7. Elektronische Übermittlung der Beiträge zur privaten Kranken- und Pflegeversicherung

7.1 Allgemeines

7.1.1 gesetzlich krankenversicherte Arbeitnehmer

Bei **gesetzlich krankenversicherten Arbeitnehmern** werden die Beiträge zur gesetzlichen **Basiskranken- und Pflegepflichtversicherung** automatisch ohne Nachweis entsprechender Beiträge über die sog. **Vorsorgepauschale berücksichtigt** (§ 39b Abs. 2 S. 5 Nr. 3 Buchst. b und c EStG). Dies gilt sowohl für pflichtversicherte als auch freiwillig in der GKV versicherte Mitarbeiter (zB höher verdienende Arbeitnehmer).

7.1.2 privat krankenversicherte Arbeitnehmer

Anders stellt sich die Situation derzeit bei **privat krankenversicherten Arbeitnehmern** dar (*privat versicherte Beamte, beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer, höher verdienende privat versicherte Arbeitnehmer*). Zur Berücksichtigung geleisteter **Beiträge** (inkl. evtl. für Ehegatten und Kinder geleistete private Beiträge) zur Basiskranken- und Pflegepflichtversicherung **beim Lohnsteuerabzug** müssen diese Mitarbeiter ihrem Arbeitgeber begünstigte Beiträge durch eine **Bescheinigung** ihrer **Krankenkasse** nachweisen (§ 39b Abs. 2 S. 5 Nr. 3 Buchst. d EStG).

Ohne Nachweis entsprechender Beiträge würde die sog. **Mindestvorsorgepauschale** i.H.v. 12 % des Arbeitslohns (in den Steuerklassen I, II, IV, V, VI max. 1.900 € und in Steuerklasse III max. 3.000 €) beim Lohnsteuerabzug angesetzt.

7.2 Elektronischer Datenaustausch

Durch das Jahressteuergesetz 2020 wird ein **elektronischer Datenaustausch** zwischen den Unternehmen der **privaten Krankenversicherung**, der Finanzverwaltung und den Arbeitgebern für die Bemessung des steuerfreien Arbeitgeberzuschusses zur Kranken- und Pflegeversicherung und zur Vorsorgepauschale für diese Beiträge eingeführt (§§ 39 ff. EStG). Dieser Datenaustausch **ersetzt** die im Lohnsteuerabzugsverfahren bestehenden **Verfahren** mittels **Papierbescheinigungen** vollständig.

§ 39 Abs. 4a EStG (neu) enthält die **Übermittlungsverpflichtung** der für die Bildung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale erforderlichen Daten **durch** das **Versicherungsunternehmen**, bei dem der Arbeitnehmer die private Krankenversicherung und die private Pflege-Pflichtversicherung abgeschlossen hat.

Diese Daten sind **an die Finanzverwaltung** (Bundeszentralamt für Steuern) zu übermitteln und werden dann dem Arbeitgeber als Lohnsteuerabzugsmerkmale für Zwecke der steuerfreien Lohnzahlung und der Berechnung der Lohnsteuer bereitgestellt.

Praxistipp!

Im Ergebnis werden die übermittelten Beiträge dann automatisch zum Gegenstand der ELStAM (§ 39 Abs. 4 Nr. 4 EStG).

Arbeitnehmer, die bei einem **ausländischen Versicherungsunternehmen oder** einem ausländischen **Sozialversicherungsträger** kranken- und ggf. pflegeversichert sind, erhalten für entsprechende Beitragsleistungen nach **geltender Rechtslage** eine lohnsteuerliche Entlastung über die **Mindestvorsorgepauschale** (§ 39b Abs. 2 S. 5 Nr. 3 EStG). Durch den Wegfall der Mindestvorsorgepauschale durch dieses Änderungsgesetz kann diese lohnsteuerliche Entlastung eingeschränkt sein.

Vor dem Hintergrund, dass ausländische Versicherungsunternehmen und ausländische Sozialversicherungsträger **nicht in den Datenaustausch** mit der Finanzverwaltung eingebunden werden können, wird die entstandene Lücke mit der Ergänzung von § 39a Abs. 1 S. 1 und Abs. 4 S. 1 EStG um die neue Nr. 1a geschlossen. Danach kann in den entsprechenden Fällen **anstelle der Vorsorgepauschale ausnahmsweise für Vorsorgeaufwendungen ein Freibetrag** nach § 39a EStG ermittelt werden.

7.3 Zeitliche Anwendung der Neuregelung

Im Rahmen eines Pilotprojekts können die Regelungen bereits ab dem 01.01.2023 angewendet werden. Der **Regelbetrieb** startet **ab dem 01.01.2024** (§ 52 Abs. 36 EStG).

8. Pauschalbesteuerung von Freifahrtberechtigungen

Anstelle der ansonsten individuellen Besteuerung der Soldaten nach § 30 Abs. 6 des Soldatengesetzes gewährten **Freifahrtberechtigungen für den Nah- und Fernverkehr** in Uniform erhält der Arbeitgeber durch eine im Jahressteuergesetz 2020 verankerte Neuregelung **ab 2021** die Möglichkeit der Pauschalierung mit 25 %. Bemessungsgrundlage sind in dem Fall die Aufwendungen des Arbeitgebers (§ 40 Abs. 2 S. 2 Nr. 3 EStG in der Fassung des JStG 2020).

Vorteil!

Dadurch vermeidet der Arbeitgeber im Übrigen auch die Anrechnung auf die Entfernungspauschale.