
Lohnsteuer-Update Juli 2021

Heinz-Willi Schaffhausen

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

21.7.2021



1. Firmenwagen

1.1. Fahrten zur Arbeit

Für die Ermittlung des geldwerten Vorteils für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte bei einer Firmenwagengestellung kann eine **Einzelbewertung** der **tatsächlichen Fahrten mit 0,002 % des Bruttolistenpreises je Entfernungskilometer und je Fahrt** vorgenommen werden (vgl. *BMF-Schreiben vom 4.4.2018, BStBl. 2018 I S. 592, Rz. 10ff.*).

Ermittlung des Sachbezugs aus der Firmenwagengestellung für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte	
<u>Wahlrecht zwischen</u>	
0,03 % des Bruttolistenpreises x Entfernungskilometer Wohnung – erste Tätigkeitsstätte (= Monatswert)	0,002 % des Bruttolistenpreises x Entfernungskilometer Wohnung – erste Tätigkeitsstätte x Anzahl der Fahrten

Die Finanzverwaltung sieht im Übrigen für die Einzelbewertung der Fahrten eine **jahresbezogene Begrenzung auf 180 Fahrten** vor.

Vorsicht!

*Im Lohnsteuerabzugsverfahren ist der Arbeitgeber **ab 1.1.2019 auf Verlangen des Arbeitnehmers zur Einzelbewertung** der tatsächlichen Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte **verpflichtet**, wenn sich **aus** der arbeitsvertraglichen oder einer anderen arbeitsrechtlichen **Rechtsgrundlage nichts Anderes ergibt**. Allerdings sind in diesem Fall die Angaben des Arbeitnehmers zu den tatsächlichen Fahrten zusätzlich Voraussetzung.*

Um im Rahmen der Lohnabrechnung die Einzelbewertung der tatsächlichen Fahrten mit 0,002 % des Bruttolistenpreises je Entfernungskilometer und je Fahrt anzuwenden, muss der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber unter **Angabe des Datums** darlegen, **an welchen Tagen** er den Firmenwagen tatsächlich für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte benutzt hat.

Beispiel:

Einem Mitarbeiter wird in 2021 ein Dienstwagen mit einem inländischen Bruttolistenpreis von 20.000 € vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt. Die Fahrtstrecke zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte (im Betrieb) beträgt 20 Entfernungskilometer. Der Mitarbeiter ist auf Teilzeitbasis 3 x wöchentlich am Ort der ersten Tätigkeitsstätte beschäftigt. Der Mitarbeiter fährt im Monat Januar 2021 insgesamt 12 Mal zur ersten Tätigkeitsstätte.

Lösung:**A. Privatnutzung:**

1 % von 20.000 € = 200 €

B. Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte:**Alt. a) (Pauschalwertmethode)**

0,03 % von 20.000 € x 20 Entfernungskilometer = 120 €

Alt. b) Einzelbewertung der Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte:

0,002 % von 20.000 € = 0,40 € x 12 Arbeitstage x 20 Entfernungskilometer = 96 €

1.2. Nichtansatz der Pauschbeträge

Grundsätzlich reicht alleine die **Nutzungsmöglichkeit** eines zur Verfügung gestellten Firmenwagens zum Ansatz eines geldwerten Vorteils in Höhe von 1 % bzw. 0,03 % des Bruttolistenpreises aus.
Ausnahme:

→ für **volle Kalendermonate**, in denen dem Arbeitnehmer **kein betriebliches Kfz zur Verfügung steht** (vgl. o.g. BMF-Schreiben vom 4.4.2018, Rz. 13), ist **kein Sachbezug** anzusetzen.

Beispiel:

Der Arbeitnehmer befindet sich während des gesamten Monats August im Urlaub. Während dieser Zeit wird das Kfz auf dem Betriebshof des Arbeitgebers abgestellt und dem Arbeitgeber die Schlüssel ausgehändigt.

Lösung:

Ein geldwerter Vorteil ist für August nicht zu erfassen, da dem Mitarbeiter für den vollen Monat August kein betriebliches Fahrzeug zur Verfügung stand.

Beispiel:

Sachverhalt wie vorheriges Beispiel mit folgender Abweichung: Das Kfz befindet sich während des Urlaubs in Händen des Arbeitnehmers (Ende Juli in Garage zu Hause abgestellt). Dieser hat sich aber nachweislich während des ganzen Monats August mit seiner Ehefrau im Rahmen einer Flugreise im Ausland aufgehalten.

Lösung:

Dem Arbeitnehmer ist trotz des Auslandsaufenthalts der Nutzungswert von 1 % des Bruttolistenpreises zuzurechnen, weil ihm das Kfz während des ganzen Monats für die private Nutzung (zB durch Familienangehörige) zur Verfügung stand. Zudem wird ein geldwerter Vorteil für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte (0,03 % des Bruttolistenpreises) angesetzt, weil dem Arbeitnehmer das Kfz während des ganzen Monats August zur Verfügung stand.

1.3. Home-Office-Tätigkeit

In der Praxis stellt sich vielfach die Frage der Versteuerung des geldwerten Vorteils bei einer Firmenwagenüberlassung für **Fahrten** zwischen Wohnung und **erster Tätigkeitsstätte**, wenn der Arbeitnehmer aufgrund einer **Home-Office-Tätigkeit** (zB wegen der Corona-Pandemie) nur **wenige oder gar keine solchen Fahrten** in einem Kalendermonat **durchgeführt hat**.

Beispiel:

Arbeitgeber A stellt dem Arbeitnehmer B für Privatfahrten und Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte einen Firmenwagen zur Verfügung. Im Zuge der Corona-Pandemie ist der Arbeitnehmer im Mai 2021 weit überwiegend im Home-Office tätig gewesen und nur alle 14 Tage in die Firma zu seiner ersten Tätigkeitsstätte gefahren (= zwei Fahrten im Monat).

Lösung:

Neben der 1 %-Regelung für die Privatfahrten ist auch im Mai 2021 für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte ein geldwerter Vorteil nach der 0,03 %-Regelung zu berechnen. Ein Wechsel zwischen der 0,03 %-Monatspauschale und der 0,002 %-Tagespauschale während des Kalenderjahres ist nicht zulässig; dies gilt selbst bei einem Wechsel des Firmenwagens.

Praxistipp!

*Natürlich wäre eine rückwirkende Änderung des Lohnsteuerabzugs durch den Arbeitgeber (Wechsel von der 0,03 %-Regelung zur 0,002 %-Regelung oder umgekehrt für das gesamte Kalenderjahr) grundsätzlich möglich. Zudem ist der Arbeitnehmer bei der **Einkommensteueranmeldung** nicht an die für das Lohnsteuerabzugsverfahren gewählte Methode **gebunden**.*

Abwandlung:

Wie vorheriges Beispiel. Aufgrund von Kurzarbeit ist der Betrieb im Juli 2021 geschlossen. **Fahrten** des Arbeitnehmers B zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte haben **nicht stattgefunden**.

Lösung:

Neben der 1 %-Regelung für die Privatfahrten ist im Juli 2021 auch ein geldwerter Vorteil für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte anzusetzen, da dem Arbeitnehmer das betriebliche Kfz den ganzen Monat zur Verfügung stand.

2. Haftpflichtversicherung einer Sozietät zugunsten angestellter Rechtsanwälte

Der Bundesfinanzhof hat bereits im Jahr 2016 entschieden, dass die Beiträge einer Rechtsanwalts-GbR zu ihrer eigenen Berufshaftpflichtversicherung bei den angestellten Rechtsanwälten **nicht zu Arbeitslohn führen**, wenn diese darüber hinaus eigene Berufshaftpflichtversicherungen abgeschlossen haben (BFH-Urteil vom 10.3.2016, BStBl. 2016 II S. 621).

Allerdings führt die Einbeziehung eines angestellten Rechtsanwalts in die **Vermögensschaden-Haftpflichtversicherung** einer Sozietät in Höhe des Prämienanteils, der auf die in der Bundesrechtsanwaltsordnung vorgeschriebene Mindestdeckungssumme entfällt, zu **Arbeitslohn**,

wenn der angestellte Rechtsanwalt erst durch die Einbeziehung in die Sozietätsversicherung seiner Versicherungspflicht genügt und damit auch seine Anwaltstätigkeit außerhalb der Sozietät abgedeckt ist.

Haftet der angestellte „Briefkopfanwalt“ im Außenverhältnis nicht für eine anwaltliche Pflichtverletzung, ist seine **Einbeziehung** in den über die **Mindestdeckungssumme** hinausgehenden Versicherungsschutz der Sozietät allein auf versicherungsrechtliche Gründe zurückzuführen. Der hierauf entfallende Prämienanteil führt daher **nicht zu Arbeitslohn** (BFH-Urteile vom 1.10.2020, Az.: VI R 11/18 und VI R 12/18, BStBl. 2021 S. 352 und 356).

Der Bundesfinanzhof hat außerdem entschieden, dass die Übernahme der **Umlage** für die **Einrichtung** des besonderen elektronischen **Anwaltspostfachs** eines angestellten Rechtsanwalts durch den Arbeitgeber zu steuerpflichtigem **Arbeitslohn** führt, da der Arbeitnehmer zur Einrichtung eines solchen Postfachs verpflichtet ist.

3. Reisekosten: Kein Kfz-Kilometersatz bei Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel

Wird eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit (Dienstreise) **mit dem eigenen Kfz** durchgeführt, werden die Fahrtkosten in der Regel mit dem pauschalen Kilometersatz von 0,30 € je gefahrenen Kilometersatz vom Arbeitgeber steuerfrei ersetzt oder können vom Arbeitnehmer alternativ in dieser Höhe als Werbungskosten abgezogen werden.

Der Bundesfinanzhof hat bestätigt, dass der vorstehende **pauschale Kilometersatz** für die Benutzung eines Kfz selbstverständlich **nicht zur Anwendung** kommt, wenn für die Auswärtstätigkeit andere **(öffentliche) Verkehrsmittel** benutzt werden (BFH-Urteil vom 11.2.202, Az.: VI R 50/18). In diesem Fall ist nur ein steuerfreier Arbeitgeberersatz oder Werbungskostenabzug der **tatsächlichen Aufwendungen** (zB Fahrkarten, Tickets) zulässig.

4. Betriebsveranstaltung: Ausschließliche Feier für Führungskräfte

Nimmt ein Arbeitnehmer im Kalenderjahr an **mehr als zwei Betriebsveranstaltungen** teil oder wird der **Freibetrag von 110 €** je Arbeitnehmer **überschritten**, führen die im Rahmen der Betriebsveranstaltung gewährten Zuwendungen zwar zu **steuerpflichtigem Arbeitslohn** (ab der dritten Veranstaltung bzw. in Höhe des den Freibetrag von 110 € übersteigenden Betrags), dieser kann jedoch vom Arbeitgeber nach § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG mit einem **Pauschsteuersatz von 25 %** der Besteuerung unterworfen werden (**sozialversicherungsfrei**, § 1 Abs. 1 Nr. 3 SvEV).

Mit Urteil vom 20.2.2020 (Az.: 8 K 32/19 E, P, L) hat das Finanzgericht Münster entschieden, dass eine Betriebsveranstaltung iSd § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG, die die Erhebung der Lohnsteuer durch den Arbeitgeber mit einem Pauschsteuersatz von 25 % ermöglicht, nur vorliegt, wenn die Teilnahme **allen Betriebsangehörigen offensteht**. Aus diesem Grund dürfe die Pauschalierung mit 25 % bei einer **ausschließlich für angestellte Führungskräfte ausgerichteten Jahresabschlussfeier** keine Anwendung finden.

5. Auslagenersatz beim Aufladen eines Elektrofahrzeugs als Firmenwagen

Überlässt der Arbeitgeber einem Arbeitnehmer ein Elektro- oder Hybridelektrofahrzeug als **Firmenwagen** auch zur privaten Nutzung und **trägt der Arbeitnehmer die Stromkosten** für dieses Fahrzeug ganz oder teilweise **selbst**, handelt es sich bei der Arbeitgebererstattung der vom Arbeitnehmer selbst getragenen Stromkosten um steuer- und sozialversicherungsfreien **Auslagenersatz**. Um diesen Auslagenersatz zu **vereinfachen**, hat die Finanzverwaltung für den Zeitraum 1.1.2017 bis 31.12.2020 bereits bisher monatliche Pauschalen zugelassen.

Im Hinblick auf die gestiegenen Stromkosten gelten **ab dem 1.1.2021 folgende monatliche Pauschalen**, die als Auslagenersatz steuer- und beitragsfrei vom Arbeitgeber erstattet werden können:

a) mit zusätzlicher Lademöglichkeit beim Arbeitgeber

- | | |
|------------------------------|---|
| - für Elektrofahrzeuge | 30 € monatlich (bisher: 20 € monatlich) |
| - für Hybridelektrofahrzeuge | 15 € monatlich (bisher: 10 € monatlich) |

b) ohne zusätzliche Lademöglichkeit beim Arbeitgeber

- | | |
|------------------------------|---|
| - für Elektrofahrzeuge | 70 € monatlich (bisher: 50 € monatlich) |
| - für Hybridelektrofahrzeuge | 35 € monatlich (bisher: 25 € monatlich) |

Vorbehaltlich einer weiteren Änderung sind die vorstehenden Beträge im Hinblick auf die gesetzlichen Regelungen zur steuerlichen Förderung der Elektromobilität bis zum 31.12.2030 anzuwenden. Die vorstehenden **Beträge mindern den geldwerten Vorteil des Arbeitnehmers aus der Firmenwagengestellung**, wenn die Kosten für den Ladestrom nicht vom Arbeitgeber erstattet, sondern vom Arbeitnehmer selbst getragen werden.

Als zusätzliche Lademöglichkeit beim Arbeitgeber gilt jeder zum unentgeltlichen oder verbilligten Aufladen des Firmenwagens geeignete Stromanschluss an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers (*nicht aber ein solcher Anschluss bei einem mit dem Arbeitgeber verbundenen Unternehmen*). Entsprechendes gilt für eine dem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber unentgeltlich oder verbilligt zur Verfügung gestellte Stromtankkarte zum Aufladen des Firmenwagens bei einem Dritten.

Ergebnis!

Ist keine zusätzliche Lademöglichkeit beim Arbeitgeber in diesem Sinne gegeben, sind die höheren Pauschalen anwendbar.

6. Pauschalierung von steuerpflichtigen Sachzuwendungen nach § 37b EStG: Aktuelles zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage

Durch § 37b EStG wird es dem zuwendenden Unternehmer/ Arbeitgeber ermöglicht, die **Einkommensteuer/ Lohnsteuer** auf **gewährte Sachzuwendungen** an Nichtarbeitnehmer (Geschäftsfreunde, Arbeitnehmer der Geschäftsfreunde, Kunden, Mitarbeiter von verbundenen Unternehmen) und eigene Arbeitnehmer mit einem **pauschalen Steuersatz von 30 % zu übernehmen**

(Einzelheiten vgl. BMF-Schreiben vom 19.5.2015, BStBl. 2015 I S. 468 unter Berücksichtigung der Änderungen durch BMF-Schreiben vom 28.6.2018, BStBl. 2018 I S. 814).

Als **Sachzuwendungen iSd § 37b EStG** kommen neben den herkömmlichen Sachbezügen wie zB **Incentive-Reisen**, als Sachbezug zu behandelnde **Gutscheine und Guthabekarten, Belohnungssessen, Eintrittskarten (auch VIP-Logen) etc. und Sachgeschenken** auch die dem Empfänger der Zuwendung gewährten Vorteile anlässlich des **Besuchs** von **sportlichen, kulturellen oder musikalischen Veranstaltungen** in Betracht.

Als **Bemessungsgrundlage** für die Besteuerung der Sachzuwendungen nach § 37b EStG ist grds. auf die **tatsächlichen Kosten inklusive Umsatzsteuer** abzustellen (§ 37b Abs. 1 S. 2 EStG). Mittelbare Kosten (zB Versandkosten, Transportkosten) gehören ebenfalls zur Bemessungsgrundlage, wenn sie der Zuwendung direkt oder bei Gesamtleistungen im Wege der Schätzung zugeordnet werden können.

6.1. Kosten für Eventmanager/ Eventagentur/ Location

Bemessungsgrundlage für die Berechnung der 30 %-igen **Pauschalsteuer** sind die **Aufwendungen** des Zuwendenden **einschließlich Umsatzsteuer**. Es kommt folglich **nicht** darauf an, inwieweit der **Empfänger** durch die Zuwendung „**bereichert**“ ist, also bei ihm ein Vorteil eintritt.

Der Bundesfinanzhof hat daher entschieden, dass bei der Durchführung von Veranstaltungen, an der auf Einladung des Zuwendenden zB Kunden, Geschäftspartner und/ oder eigene Arbeitnehmer teilnehmen, **auch die Aufwendungen** für einen **Eventmanager** oder eine **Eventagentur** bei dieser Pauschalbesteuerung zu berücksichtigen sind (BFH-Urteil vom 13.5.2020, Az.: VI R 13/18). Dies gilt **entsprechend** für die **Aufwendungen zur Anmietung des Veranstaltungsortes**.

6.2. Kosten für den „äußeren“ Rahmen

In die Bemessungsgrundlage nach § 37b EStG sind laut **Bundesfinanzhof alle der Zuwendung direkt zuzuordnenden Aufwendungen einzubeziehen** (Urteil vom 7.7.2020; Az.: VI R 4/19).

Dabei spielt es keine Rolle, ob diese Aufwendungen beim Zuwendungsempfänger zu einem Vorteil führen können. Besteht daher die Zuwendung in der unentgeltlichen oder verbilligten Teilnahme an einer Veranstaltung, gehören zu den einzubeziehenden Aufwendungen **auch die Kosten für den äußeren Rahmen**.

Hierzu **gehören** u.a. *Anmietung der Veranstaltungshalle einschließlich Mobiliar, Technikausstattung, Dekoration, Garderobencontainer, Anmietung Toilettencontainer und Entleerung Toilettentank, Catering, Künstlergage einschließlich Reisekosten und GEMA-Gebühren*.

Nicht einzubeziehen sind allerdings die Kosten für Werbemittel, da sie nicht der Veranstaltung, sondern der Eigenwerbung/ Außendarstellung des Zuwendenden dienen.

Praxistipp!

Die vorstehenden Ausführungen gelten **entsprechend** bei der Ermittlung des geldwerten Vorteils aus der Teilnahme von Arbeitnehmern an einer **Betriebsveranstaltung**, da auch in diesem Fall auf die Aufwendungen des Arbeitgebers einschließlich Umsatzsteuer abzustellen ist.

7. Fahrtkostenzuschüsse: Pauschalierung bei Nutzung von ÖPNV und „E-Scootern“

Wie sind **Leistungen des Arbeitgebers für Fahrten zur Arbeit steuerlich zu behandeln**, wenn der Arbeitnehmer eine **Teilstrecke** zur Arbeit mit **öffentlichen Verkehrsmitteln** und die zweite Teilstrecke mit einem selbst **gemieteten E-Scooter zurücklegt**?

Beispiel:

Ein Mitarbeiter nutzt für den Weg zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte den Bus (ÖPNV) für die erste Teilstrecke. Für die zweite Teilstrecke mietet er sich einen E-Scooter per App, wie er von einem privaten Betreiber an vielen Stellen in der Stadt bereitgestellt wird.

Lösung:

Steuerliche Behandlung von Leistungen des Arbeitgebers:

1. Teilstrecke kann steuerfrei (§ 3 Nr. 15 EStG) bis zur Höhe der Kosten vom Arbeitgeber bezuschusst werden (mit Anrechnung auf die Entfernungspauschale) oder mit 25 % pauschal versteuert werden (ohne Anrechnung).

2. Teilstrecke E-Scooter:

Der E-Scooter ist kein Bestandteil des ÖPNV. Ein zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleisteter Zuschuss des Arbeitgebers kann aber mit 15 % pauschal versteuert werden.

8. Corona-Maßnahmen

8.1 Schutzmasken

Hinsichtlich der steuerlichen Behandlung der Aufwendungen für **Atem-Schutzmasken** gilt im Einzelnen Folgendes:

- **Stellt der Arbeitgeber** seinen Arbeitnehmern Schutzmasken zur beruflichen Nutzung zur Verfügung, ist von einem **ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers** auszugehen. Ein steuerpflichtiger **geldwerter Vorteil** beim Arbeitnehmer liegt **nicht** vor. Beim Arbeitgeber führen seine Aufwendungen zu voll abzugsfähigen Betriebsausgaben.
- **Schafft der Arbeitnehmer** zB aufgrund der Vorgaben seines Arbeitgebers Schutzmasken für die berufliche Nutzung **an**, führen seine Aufwendungen zu abziehbaren **Werbungskosten**. Dies gilt auch dann, wenn die Schutzmasken auch auf dem Weg zur Arbeit getragen werden.
- **Darüber hinausgehende Aufwendungen** für den Erwerb von Schutzmasken gehören zu den steuerlich **nicht** abziehbaren Kosten der privaten Lebensführung. Ein Abzug als Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen (bereits mangels Außergewöhnlichkeit) kommt ebenfalls nicht in Betracht.

8.2 Familienpflegezeit und Pflegezeit

Die besonderen Regelungen zur Familienpflegezeit und Pflegezeit aufgrund der Corona-Pandemie sind **bis zum 31.12.2021 verlängert** worden.

8.3 Kinderfreizeitbonus

Familien mit Anspruch auf Kinderzuschlag, Wohngeld oder Sozialhilfe erhalten im August 2021 als **Einmalzahlung** zusätzlich zum Kindergeld einen Kinderfreizeitbonus von **100 €**. Dabei handelt es sich um eine **Sozialleistung** außerhalb des steuerlichen Familienleistungsausgleichs.

8.4 Kurzarbeitergeld: Zugangserleichterungen verlängert

Die **Zugangserleichterungen** für die Gewährung des Kurzarbeitergeldes sehen im Einzelnen vor:

- *Verzicht auf den Aufbau von negativen Arbeitsalden,*
- *das Mindesterfordernis, wonach mindestens ein Drittel der Beschäftigten von Arbeitsausfall betroffen sein müssen, wird auf 10 % abgesenkt und*
- *Kurzarbeitergeld kann auch Leiharbeitnehmern gezahlt werden, wenn der Verleihbetrieb ebenfalls Kurzarbeit eingeführt hat.*

Diese Regelungen gelten **bis zum 31.12.2021** für alle Betriebe, die **bis zum 30.09.2021 Kurzarbeit einführen**.

Die **Erstattung von Beiträgen zur Sozialversicherung** gilt für Arbeitsausfälle vom 1.1.2021 bis 30.9.2021 in voller Höhe und für Arbeitsausfälle vom 1.10.2021 bis 31.12.2021 in Höhe von 50 %.

8.5 Kurzfristige Beschäftigung

Aufgrund der Corona-Pandemie sind – ähnlich wie bereits im Vorjahr – die **Zeitgrenzen** für eine **kurzfristige Beschäftigung vom 1.3.2021 bis 31.10.2021 auf vier Monate oder 102 Arbeitstage angehoben** worden.

8.6 Quarantäne-Zeit der Arbeitnehmer

Hat sich ein Arbeitnehmer aufgrund Anordnung der zuständigen Behörde in Quarantäne zu begeben (Quarantäneverordnung oder Tätigkeitsverbot) und zahlt der Arbeitgeber den Lohn nicht weiter, besteht ein öffentlich-rechtlicher Entschädigungsanspruch nach dem Infektionsschutzgesetz in Höhe des Nettolohns, für den der Arbeitgeber in Vorleistung zu treten hat.

Schwierigkeiten ergeben sich in der Praxis zwangsläufig, wenn der Arbeitgeber im Kalenderjahr 2021 den Arbeitslohn steuerpflichtig abgerechnet, die Lohnsteuer angemeldet sowie die entsprechenden Bescheinigungen in der Lohnsteuerbescheinigung 2021 vorgenommen hat und die **öffentliche Kasse** aufgrund des Antrags des Arbeitgebers im Kalenderjahr 2022 **nachträglich eine Erstattung vornimmt**.

Beispiel:

Der monatliche Bruttoarbeitslohn für Dezember 01 beträgt 2.500 €, die Lohnsteuer 300 € und der Arbeitnehmer-Anteil zur Sozialversicherung 200 €. Die jeweiligen Beträge sind in der Lohnsteuerbescheinigung 01 ausgewiesen. Aufgrund des Antrags des Arbeitgebers erstattet die Entschädigungsbehörde dem Arbeitgeber im Jahre 02 den Nettoarbeitslohn von 2.000 € und trägt den Arbeitnehmer-Anteil zur Sozialversicherung.

Lösung:

Der Bruttoarbeitslohn laut Lohnsteuerbescheinigung ist bei der Einkommensteuer-Veranlagung 01 des Arbeitnehmers um 2.200 € zu mindern, da die Entschädigungsleistung steuerfrei ist, allerdings dem Progressionsvorbehalt unterliegt (§ 3 Nr. 25 EStG; § 32b Abs. 1 S. 1 Buchstabe e EStG). Auch die als Sonderausgaben abziehbaren Sozialversicherungsbeiträge (200 €) mindern sich entsprechend. Der verbleibende Betrag (= Lohnsteuer 300 €) ist weiterhin als Bruttoarbeitslohn anzusetzen und diese Lohnsteuer auf die Einkommensteuer anzurechnen. Eine Änderung der Lohnsteuer-Anmeldung Dezember 01 ist nicht zulässig. Muss der Arbeitnehmer den Betrag von 300 € an den Arbeitgeber zurückzahlen, liegt im Zeitpunkt der Rückzahlung negativer Arbeitslohn vor.

Im **umgekehrten Fall** (steuerfreie Auszahlung des Betrags im Jahr 01, Ablehnung der Erstattung durch die Entschädigungsbehörde im Jahr 02), hat der Arbeitgeber den Sachverhalt nach Ausstellung der Lohnsteuerbescheinigung seinem Betriebsstättenfinanzamt anzuzeigen. Bei der Einkommensteuer-Veranlagung erhöht das Wohnsitzfinanzamt des Arbeitnehmers den Bruttoarbeitslohn um den steuerfrei ausgezahlten Betrag. Dieser Betrag darf nicht zusätzlich dem Progressionsvorbehalt unterworfen werden.