

## Blick über den Tellerrand - Neues zum Lohnsteuerrecht -

**Köln, den 23.06.2017**

**Rheinischen Arbeitsrechts Tage**

Dipl.-Kfm. Larsen Lungen

Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Fachberater für internationales Steuerrecht

→ [Wirtschaftsprüfung](#)

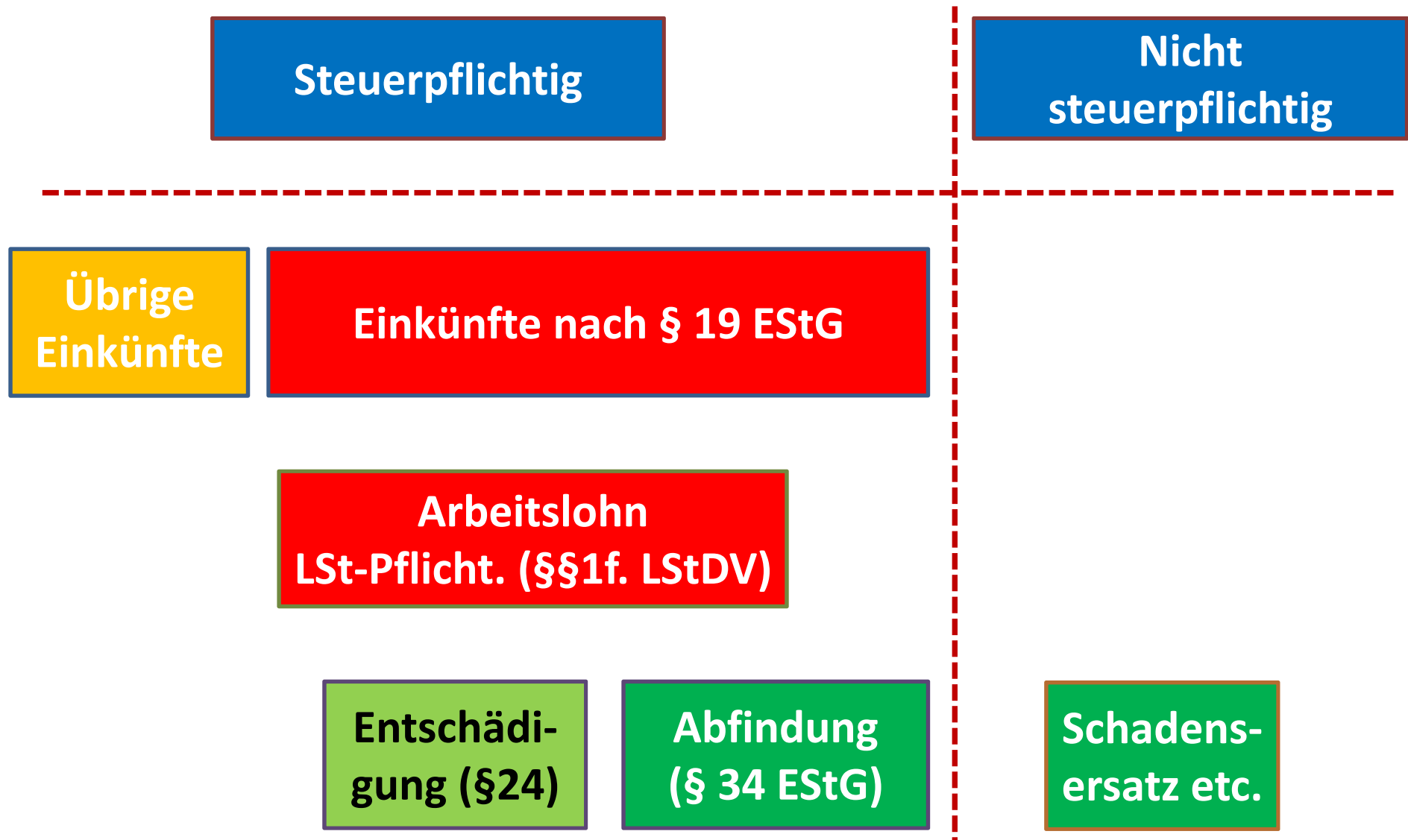
→ [Steuerberatung](#)

→ [Rechtsberatung](#)

→ [Unternehmensberatung](#)

## Agenda

- 1 Lohnsteuerabzug bei Schadenersatz?
- 2 Abwehrmöglichkeiten des Arbeitnehmers bei unzutreffendem Lohnsteuerabzug
- 3 Fallstricke bei Nettolohnvereinbarungen
- 4 Besteuerung der PKW-Gestellung
- 5 Verfassungsrechtliche Bedenken gegen die unentgeltliche Lohnsteuerabzugspflicht



## 1. Lohnsteuerabzug bei Schadenersatz?

Ausgangsfall – BFH v. 14.06.2016, IX R 2/16 (HFR 2016, 977-979)

Sachverhalt:

- Feuerwehrbeamter erhielt auf Grund von Mehrarbeit für die Jahre 2002 bis 2007 eine Ausgleichszahlung in 2012 in Höhe von EUR 14.537,16
- Zahlung galt als Entschädigung nach EuGH vom 25.11.2010 C-429/09 als Ausfluss eines unionsrechtswidrigen Staatshaftungsanspruchs.

Frage aus Sicht des Arbeitgebers – Ist die Ausgleichszahlung LSt-Pflichtig?

VS-1: Inländischer Arbeitgeber im Sinne von § 38 EStG, § 1 (2) LStDV ➤ JA

VS-2: Liegt Arbeitslohn im Sinne von § 38 EStG, § 2 LStDV vor? ➤ Zu Prüfen

## 1. Lohnsteuerabzug bei Schadenersatz?

### Arbeitslohn § 2 LStDV

u. A. alle Einnahmen die aus dem Dienstverhältnis (DieV) zufließen

- für künftiges DieV
- aus früherem DieV
- **Entschädigungen**



### § 2 Abs. 2 Nr. 4 LStDV

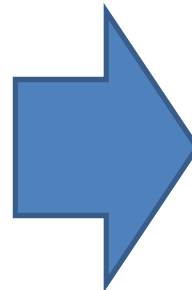
#### Entschädigungen für Arbeitnehmer

- für entgangenen Arbeitslohn
- für entgehenden Arbeitslohn
- Für Aufgabe oder Nichtausübung einer Tätigkeit

### Kein Arbeitslohn

Alle Einnahmen die nicht innerhalb des DieV zufließen

- andere Verträge (Miete)
- Schadenersatz außerhalb des DieV
- keine Arbeitsleistung (im Sinne eines Leistungsaustausches)



## 1. Lohnsteuerabzug bei Schadenersatz?

Ausgangsfall – BFH v. 14.06.2016, IX R 2/16 (HFR 2016, 977-979)

### Sachverhalt:

- Feuerwehrbeamter erhielt auf Grund von Mehrarbeit für die Jahre 2002 bis 2007 eine Ausgleichszahlung in 2012 in Höhe von EUR 14.537,16
- Zahlung galt als Entschädigung nach EuGH vom 25.11.2010 C-429/09 als Ausfluss eines unionsrechtswidrigen Staatshaftungsanspruchs.

Frage aus Sicht des Arbeitgebers – Ist die Ausgleichszahlung LSt-Pflichtig?

VS-1: Inländischer Arbeitgeber im Sinne von § 38 EStG, § 1 (2) LStDV ➤ JA

VS-2: Liegt Arbeitslohn im Sinne von § 38 EStG, § 2 LStDV vor? ➤ JA

- **da Mehrarbeit Frucht seiner Arbeitsleistung**
- **Leistungen ausschließlich gegenüber der Stadt**
- **Berechnung korrekt auf Basis der Mehrarbeit.**

## 1. Lohnsteuerabzug bei Schadenersatz?

### 1. Abwandlung – FG München v. 08.12.2016, 11 K 763/15 (BeckRS 2017, 94309)

#### Sachverhalt:

- ArbN scheidet aus dem Dienstverhältnis aus wg. Insolvenz des ArbG
- Klage auf Weiterbeschäftigung gegen Konzernschwester des ArbG
- Abstandszahlung von Konzernschwester für den Verzicht auf Weiterbeschäftigung
- ArbN hielt dies für steuerfreien Schadenersatz

#### Frage aus Sicht des Arbeitgebers – Ist die Abstandszahlung LSt-Pflichtig?

VS-1: Inländischer Arbeitgeber im Sinne von § 38 EStG, § 1 (2) LStDV ➤ **NEIN**

VS-2: Liegt Arbeitslohn im Sinne von § 38 EStG, § 2 LStDV vor? ➤ **JA**

- **da Abstandszahlung Ausfluss der früheren Tätigkeit**
- **„Freikaufen“ der Konzernschwester aus einem Betriebsübergang nach § 613a BGB**
- **Kein privater Schaden sondern Ausgleich entgangenem zukünftigem Arbeitslohn**

6

## 1. Lohnsteuerabzug bei Schadenersatz?

### 2a. Abwandlung – FG Köln v. 29.10.2015, 15 K 1581/11 – nrkr.\* (BeckRS 2017, 94120)

#### Sachverhalt:

- ArbN tankt „Benzin“ anstelle von „Diesel“ im dienstlichen PKW
- Reparaturkosten von EUR 4.104,66 werden vom ArbG übernommen
- Eine Rückforderung beim ArbN erfolgte nicht

*\*anhängig beim BFH, Az. VI R 34/16*

#### Frage aus Sicht des Arbeitgebers – Ist die Reparaturkostenübernahme LSt-Pflichtig?

VS-1: Inländischer Arbeitgeber im Sinne von § 38 EStG, § 1 (2) LStDV ➤ JA

VS-2: Liegt Arbeitslohn im Sinne von § 38 EStG, § 2 LStDV vor? ➤ JA

- **Falschbetankung stellt grobe fahrlässige Pflichtverletzung dar.**
- **Verzicht auf Forderung ist geldwerter Vorteil (§ 8 Abs. 1, § 9 Abs. 1 Nr. 1 EStG).**
- **Nach objektiven Kriterien erfolgte der Verzicht aus dienstlichen Gründen.**

7



## 1. Lohnsteuerabzug bei Schadenersatz?

### 2b. Abwandlung – FG Köln v. 29.10.2015, 15 K 1581/11 – nrkr.\* (BeckRS 2017, 94120)

#### Sachverhalt:

- ArbN führte das Fahrtenbuch für 2002 bis 2005 als Loseblattsammlung
- 2008 verwarf das FG (rechtskräftig) das Fahrtenbuch
- Höhere Ertragsteuern des ArbN, ca. TEUR 50
- Versicherung des ArbG erstattete nun dem ArbN diesen Schaden

*\*anhängig beim BFH, Az. VI R 34/16*

#### Frage aus Sicht des Arbeitgebers – Ist Schadenersatzzahlung LSt-Pflichtig?

VS-1: Inländischer Arbeitgeber im Sinne von § 38 EStG, § 1 (2) LStDV ➤ **JA**

VS-2: Liegt Arbeitslohn im Sinne von § 38 EStG, § 2 LStDV vor? ➤ **NEIN**

- **Es konnte (vom FA) nicht nachgewiesen werden, dass Zahlung für Dienstverhältnis**
- **Es liegt durch die Steuerzahlung ein privater Vermögensschaden des ArbN vor**
- **Grund war mangelnde Prüfung des Fahrtenbuchs und der mtl. Steuerberechnung**

## 1. Lohnsteuerabzug bei Schadenersatz?

### 3. Abwandlung – FG RPF. v. 21.03.2017, 5 K 1594/14 – nrkr.\* (BeckRS 2017, 94581)

#### Sachverhalt:

- ArbN´in mit Grad der Behinderung (30%) war Einzelhandelskauffrau im Konzern A.
- Vergleich vor dem ArbG über Kündigungsschutzklage der ArbN´in
- Einvernehmliche Einigung über die Beendigung der Beschäftigung
- Zusätzlich EUR 10.000 nach **§ 15 AGG** wegen Diskriminierung (Behinderung)

*\*NZZ durch das FA anhängig.*

#### Frage aus Sicht des Arbeitgebers – Ist der Betrag nach § 15 AGG LSt-Pflichtig?

VS-1: Inländischer Arbeitgeber im Sinne von § 38 EStG, § 1 (2) LStDV ➤ **JA**

VS-2: Liegt Arbeitslohn im Sinne von § 38 EStG, § 2 LStDV vor? ➤ **NEIN**

- **Diskriminierung war zwischen Beteiligten im ArbG stets strittig**
- **Eine Entscheidung gab es nicht aber den Vergleich mit Hinweis auf § 15 AGG**
- **Somit war es kein Entgelt im Rahmen des laufenden Dienstverhältnisses**

## 1. Lohnsteuerabzug bei Schadenersatz?

### 4. Abwandlung – Umsetzung BAG v. 18.3.2014 – 3 AZR 69/12 (NJW 2014, 2813)

#### Sachverhalt:

- ArbN heute 57 hat vor 4 Jahren das Unternehmen freiwillig verlassen
- Er war nicht von der Versorgungsordnung des Unternehmens begünstigt
- Wartezeit war altersbedingt nicht erfüllbar (analog zu BAG vom 18.03.2014)
- ArbG zahlt für den Ausgleich etwaiger Nachteile Schadenersatz TEUR 20

#### Frage aus Sicht des Arbeitgebers – Ist der Schadenersatz LSt-Pflichtig?

VS-1: Inländischer Arbeitgeber im Sinne von § 38 EStG, § 1 (2) LStDV ➤ JA

VS-2: Liegt Arbeitslohn im Sinne von § 38 EStG, § 2 LStDV vor? ➤ ?

- **Zahlung eher durch das Dienstverhältnis geprägt oder die Diskriminierung?**
- **Wie sind etwa entgangene Steuernachteile aus der Dienstzeit einzubeziehen?**
- **Wie sind die potentiellen zukünftigen (Renten-)Steuerzahlungen zu beachten?**

## 1. Lohnsteuerabzug bei Schadenersatz?

### Fazit

#### Entscheidungskriterien ArbG

Rechtssicherheit beim  
Lohnsteuerabzug

Vermeidung von  
Arbeitgeberanteilen zur SV

Keine Nachhaftungen

#### Entscheidungskriterien ArbN

Vollständige Steuerfreiheit  
(keine Einkunftsart)

Soweit Entschädigung, Freibetrag  
und Steuerbegünstigung

Keine nachträglichen  
Überraschungen



#### Lösungen

Klare Definition des Rechtsgrundes außerhalb des Dienstverhältnisses

Nachweis des Vermögensschadens des ArbN

Ggf. Dokumentation der Positionen durch ArbG Vergleich

## 2. Abwehrmöglichkeiten des Arbeitnehmers bei unzutreffendem Lohnsteuerabzug

Grundsätzliches Interesse ArbG: **Haftungsvermeidung** (gegenüber FA)

### Möglichkeiten des Arbeitnehmers

Anrufungsauskunft nach § 42e EStG: **steht nur dem Arbeitgeber zu**

Berichtigung im Rahmen der ESt-Erklärung:

- **Ist grundsätzlich adäquates Mittel - aber**
- **Nachteile (z.B. in Sozialfällen, Auslandssachverhalten, Scheidungssachen)**
- **Zins- und Liquiditätsnachteil**

Antrag auf Änderung der LSt-Anmeldung ( FG D´dorf v. 28.01.2016; 16 K 3444/14 L):

- **Kann die Benachteiligung rechtskräftig beseitigen**
- **Erhöht den Verhandlungsdruck auf den ArbG zur Einwilligung.**

**(Androhung) zivilrechtlicher Ausgleichsansprüche infolge falscher Steuerberechnung.**

## 3. Fallstricke bei Nettolohnvereinbarungen

### Wesen der Nettolohnvereinbarung

ArbG verpflichtet sich ausdrücklich zur **Übernahme der LSt, SolZ, und SV-Anteile** und sagt einen Nettolohn oder Netto-Lohnbestandteil zu.

Steuerliche Anerkennung verlangt **eindeutige und klare Regelung** zum „Nettobetrag“

Nettolohn kann **nicht durch Auslegung** (zu Lasten) des ArbG abgeleitet werden, z.B.:

- Irrtümlich angenommene **steuerfreie Pauschale** (z.B. „daag-Geld“)
- Irrtümlich angenommene **freiberufliche Tätigkeit**
- Irrtümlich angenommene **steuerfreie Entlohnung**
- **Strittig**: Verträge über **pauschalversteuerte Aushilfen** (z.B. EUR 450 Kräfte)

Nettolohnvereinbarungen gelten nur im Innenverhältnis, sodass der ArbN **Steuerschuldner der Lohnsteuer** (§ 38 Abs. 2 EStG) bzw. der Beiträge (§ 28g SGB IV) bleibt, vgl. zuletzt (BAG v. 21.12.2016; 5 AZR 273/16; NJW 2017, 1260)

Bei Streitigkeiten, ob eine Nettolohnvereinbarung vorliegt ist **nicht der Finanzrechtsweg** geboten

## 3. Fallstricke bei Nettolohnvereinbarungen

### Nachvertragliche Chancen/Risiken

#### Auf Seiten des ArbG

Nutzung von Pauschalierungsmöglichkeiten.

Abwälzen von Kosten auf den ArbN (z.B. Fortbildungen etc.).

Minimierung von Vorsorgeleistungen.

#### Auf Seiten des ArbN

Wechsel der Steuerklasse, des Familienstandes o. Freibetragsverz.

Aushebelung von Pauschalierungsmöglichkeiten.

Nutzung von Versorgungsspielräumen.

#### Grenzen

Vertraglichen Regelungen der Vereinbarung der Parteien.

Anpassung nach § 313 BGB wegen Störung der Geschäftsgrundlage (vgl. BAG vom 09.09.2003; 9 AZR 554/02, NZA 05, 483)

## 3. Fallstricke bei Nettolohnvereinbarungen

### Umgang mit der Einkommensteuerveranlagung des ArbN

ArbG kann ArbN **nicht zur Wahl des Steuerberaters** verpflichten  
– weder offen noch verdeckt -

Mit Nettolohnvereinbarung wird häufig die **gegenseitige Kompensation** der Steuerzahlung zum Jahresende vereinbart:

- Steuererstattungen die an den ArbG zurückgezahlt werden sind **„negativer“ Arbeitslohn**.
- Steuernachzahlungen durch den ArbG an das FA sind **zusätzlicher „Nettolohn“**
- Probleme falls **private Besonderheiten** oder Nebeneinkünfte beim ArbN

Nettolohnvereinbarung ist aus Sicht **des ArbG nicht zu empfehlen**, da Risiken nicht kalkulierbar.

**Lösungen** sind in Auslandssachverhalten **„Hypotax“**- Klauseln in einer **„Tax-Policy“**:

- Berechnung der Steuern auf Basis einer Vergleichsrechnung im Heimatland.
- Sammlung der hypothetischen Steuern in einem Steuer-Topf.
- Zahlung aller Steuern statutarischen Steuern aus diesem Topf.



## 4. Besteuerung der PKW-Gestellung

Kriterium	1%-Regelung	Fahrtenbuch	Car-Allowance
Berechnung	1% p.M. BLP zzgl. 0,03% km Wo/Arb.	Nach anteiligen Kosten	Fester Monatsbetrag
Fahrten Wo/Arb.	Option Pauschalierung	Deckelung auf 0,30 EUR/km	Werbungskosten 0,30 EUR/km
Methodik	Einfach	Fehleranfällig	Einfach
Vorsteuerabzug	Möglich	Möglich	Nicht möglich
Kosteneffekt	Höher	Geringer	Höher

*BLP = Bruttolistenpreis*

## 4. Besteuerung der PKW-Gestellung

Sonderfälle - Allgemein	Lösung
Gepanzertes Fahrzeug	Niedriger BLP wenn Sicherheitsgründe maßgeblich (vgl. FG Hamburg v. 13.03.1997; Az.: II 164/95)
Vermietung private Garage an ArbG	Kein Arbeitslohn, aber ggf. EK aus Vermietung und Verpachtung (vgl. BFH v. 7.6.2002; VI R 53/01).
Wechsel des Fahrzeuges oder Leihwagenfälle	Besteuerung für jeden angefangenen Monat, relevant ist die überwiegende Nutzung.
Home-Office, Außendienst	Einzelabrechnung mit 0,002% des BLP mit Pauschalversteuerung möglich.
Zwei Wohnungen mit unterschiedlicher Entfernung	Nähere Wo. mit 0,3% p.M. zzgl. Fahrten der entfernteren Wo. mit 0,002% je Fahrt (max. 0,3%)
Gelegentliche Überlassung bis 5 Kalendertage	0,001% des BLP je gefahrenen Kilometer.

## 4. Besteuerung der PKW-Gestellung

**Günstige Entscheidungen des BFH vom 30.11.2016 zum Nutzungsentgelt (VI R 24/14, VI R 49/14, VI R 2/15)**

Sonderfall - Zuzahlungen	Lösung
Vom ArbN zu zahlende <b>Monatspauschale</b>	Mindert das Nutzungsentgelt bis 0 EUR
Arbeitsvertragliche <b>km-Pauschale</b>	Mindert das Nutzungsentgelt bis 0 EUR
Vom ArbN übernommene <b>Leasingraten</b> (Anteile)	Mindert das Nutzungsentgelt bis 0 EUR
Übernahme <b>sämtlicher Benzinkosten</b> durch ArbN	Mindert das Nutzungsentgelt bis 0 EUR
Übernahme der <b>privaten Benzinkosten</b> durch ArbN	Anerkennung als Werbungskosten, falls unmittelbar durch AN getragen
	<b>Wichtig: Klare arbeitsvertragliche Regelungen</b>

## 4. Besteuerung der PKW-Gestellung

### Förderung von Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen (BMF v. 5.6.2014; BStBl. 2014 S. 835)

Sonderfall - Zuzahlungen	Lösung
Elektrofahrzeuge	<b>Ausschließlich durch Elektromotor</b>
Hybridelektrofahrzeuge	<b>Kraftstoff zzgl. Speichereinrichtung für elektrische Energie (RL 2007/46EG v. 5.9.2007)</b>
Steuerfreiheit der Batterieaufladung	<b>Nur bei Fahrtenbuchregelung (steuerfrei nach § 3 Nr. 46 EStG)</b>
Kürzung des Listenpreises bei 1%-Methode	<b>Für Anschaffungen 2017 sind EUR 300 EUR je kWh max. EUR 8.000.</b>
Aussparung der Batteriekosten bei Fahrtenbuchmethode	<b>Die Anschaffung oder anteiligen Leasingkosten für die Batterie fallen aus Privatnutzung heraus.</b>

## 5. Verfassungsrechtliche Bedenken gegen die unentgeltliche Lohnsteuerabzugspflicht

Denkansatz aus der 41. Jahrestagung der Deutschen Steuerjuristischen Gesellschaft e.V. (DStJG), Vortrag Mayer/Bayreuth

Kriterium	Situation 2017	Situation 1917 (1925)
Lohnzahlung	Unbar	Lohntüte
Erfassung der StPfl.	Flächendeckende Steuer Identifikation-Nr.	Kaum Arbeiter oder Angestellte wurden erfasst
Abrechnungsprozess	Vollautomatisiert	Manuell
Datentransport	Automatisch mit ELStAM und bald mit DLS	Manuell per Behördenpost
Haftungsrisiken	Hoch, durch Globalisierung und Veränderung der Arbeitswelt–	Gering, da homogene Massenverfahren
Bankkonten der StPfl.	Anspruch für jeden (P-Kto.)	Kein Standard

## 5. Verfassungsrechtliche Bedenken gegen die unentgeltliche Lohnsteuerabzugspflicht

### Konsequenzen bei Einführung des RStG 1925 (Erzbergersche Gesetze)

Abschaffung der Steuermarken und Steuerbücher.

Einführung der Steuerkarten mit Vermerken der Wohnsitzbehörden.

Abzug eines Pauschalbetrages vom Arbeitseinkommen (10%) und Berücksichtigung der persönlichen Verhältnisse des ArbN

Haftung des ArbG, wenn er LSt des ArbN nicht vollständig abgeführt hat.

**Diese Maßnahmen waren 1923 ggf. gerechtfertigt den ArbG zur Steuerabführung unentgeltlich zu verpflichten.**

## 5. Verfassungsrechtliche Bedenken gegen die unentgeltliche Lohnsteuerabzugspflicht

### Wie ist die Situation heute?

Ist der Eingriff in die Dispositionsfreiheit des ArbG noch berechtigt?

**Warum erhebt der Staat nicht die Steuern direkt beim ArbN?**

- Er hätte die Informationen (ELStAM und DSL).
- Er könnte verbindlich auf ein Konto zurückgreifen.
- Die fortschreitende Automatisierung ließe dies im Masseverfahren zu.

Stattdessen verbleibt der ArbG in seiner unentgeltlichen „**garanten**“ Position als „Steuereintreiber“ und „Haftungsgeber“.

Soweit der **Fiskus** eine analoge Aufgabe übernimmt („Erhebung der Kirchensteuer“) erhält der Staat hierfür je nach Bundesland bis zu **5% Inkassogebühr**.

➔ **m.E. ist die Ausgestaltung des Verfahrens nicht mehr zeitgemäß**

## 5. Verfassungsrechtliche Bedenken gegen die unentgeltliche Lohnsteuerabzugspflicht

### Positionen G. Kirchhoff (FR 2015, S. 773ff.) und Mayer (DStJG)

Inpflichtnahme des ArbG ist **grundsätzlich legitim**, weil ArbG der einzige mit Zugriff auf die Quelle ist.

Die Durchführung des Lohnsteuerabzuges ist eine „Staatsaufgabe“ an deren Erfüllung der **ArbG kein Eigeninteresse** hat.

Das der Staat diese Sonderlast des „**Maximalpflichtenstatus**“ vom ArbG abverlangt führt zu Mehrkosten des ArbG.

Eine kompensationslose Abwälzung dieser Sonderlast auf den ArbG ist **verfassungsrechtlich bedenklich**.

**Bislang gibt es aber noch kein Musterverfahren, das der Finanzgerichtsbarkeit die Möglichkeit der Befassung in dieser Rechtsfrage bietet.**



Vielen Dank ....

.... für Ihr Interesse



**Dr. Stallmeyer GmbH**

**Wirtschaftsprüfungsgesellschaft**

Hohenstauenring 57

50674 Köln

+49 221 934 737 0 (Telefon)

koeln@stallmeyer.de

[www.stallmeyer.de](http://www.stallmeyer.de)

näher dran?

## Blick über den Tellerrand - Neues zum Lohnsteuerrecht -

**Köln, den 23.06.2017**

**Rheinischen Arbeitsrechts Tage**

Dipl.-Kfm. Larsen Lungen

Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Fachberater für internationales Steuerrecht

→ [Wirtschaftsprüfung](#)

→ [Steuerberatung](#)

→ [Rechtsberatung](#)

→ [Unternehmensberatung](#)