

15.08.14

Fz

**Allgemeine
Verwaltungsvorschrift**
der Bundesregierung

Allgemeine Verwaltungsvorschrift zur Änderung der Lohnsteuer-Richtlinien 2013 (Lohnsteuer-Änderungsrichtlinien 2015 - LStÄR 2015)

A. Problem und Ziel

Anpassung der Lohnsteuer-Richtlinien 2013 an die Entwicklung des Einkommensteuerrechts wegen der Rechtsänderungen aus den zwischenzeitlich ergangenen Gesetzen und Verwaltungsentscheidungen sowie der neueren Rechtsprechung.

Schaffung von verbindlichen, übersichtlichen und praxisgerechten Regelungen zur Anwendung des Einkommensteuerrechts; Sicherstellung einer sachgerechten Unterrichtung der Finanzämter sowie der Steuerpflichtigen und deren Berater.

B. Lösung

Aktualisierung der Lohnsteuer-Richtlinien 2013 unter Berücksichtigung der Änderungen des Einkommensteuergesetzes.

C. Alternativen

Keine

D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

Die geänderten Verwaltungsvorschriften führen zu jährlichen Steuermindereinnahmen in Höhe von 10 Mio. Euro.

E. Erfüllungsaufwand

E.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger

Durch die geänderte Verwaltungsvorschrift ergeben sich keinen wesentlichen Änderungen des Erfüllungsaufwands für Bürgerinnen und Bürger. Es werden keine Vorgaben oder Informationspflichten für Bürgerinnen und Bürger neu eingeführt oder aufgehoben.

E.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

Durch die geänderte Verwaltungsvorschrift wird kein Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft begründet.

E.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung

Die geänderte Verwaltungsvorschrift führt auch zu keinen wesentlichen Änderungen für die Verwaltung, da der Vollzugsaufwand der Steuerverwaltung bereits bei der Schätzung der zugrunde liegenden Gesetze erfolgt ist.

F. Weitere Kosten

Auswirkungen auf sonstige Kosten für die Wirtschaft, Kosten für soziale Sicherungssysteme, Auswirkungen auf Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere das Verbraucherpreisniveau sind nicht zu erwarten, da die Änderungsrichtlinien lediglich Anweisungen zum Gesetzesvollzug enthalten.

Lohnsteuer-Änderungsrichtlinien 2015
- LStÄR 2015 -

(Steuermehr- / -mindereinnahmen (-) in Mio. €)

Ifd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebietskör- perschaft	Volle Jahres- wirkung ¹	Kassenjahr				
				2015	2016	2017	2018	2019
1	<u>R 19.3, R 19.5 und R 19.6</u> Anhebung der Grenze für die sog. Aufmerksamkeiten und Abendessen von 40 € auf 60 €	Insg.	- 10	- 10	- 10	- 10	- 10	- 10
		LSt	- 10	- 10	- 10	- 10	- 10	- 10
		SolZ	.	.	.	.	.	.
		Bund	- 4	- 4	- 4	- 4	- 4	- 4
		LSt	- 4	- 4	- 4	- 4	- 4	- 4
		SolZ	.	.	.	.	.	.
		Länder	- 4	- 4	- 4	- 4	- 4	- 4
		LSt	- 4	- 4	- 4	- 4	- 4	- 4
		Gem.	- 2	- 2	- 2	- 2	- 2	- 2
		LSt	- 2	- 2	- 2	- 2	- 2	- 2
2	<u>Finanzielle Auswirkungen insge- samt</u>	Insg.	- 10	- 10	- 10	- 10	- 10	- 10
		LSt	- 10	- 10	- 10	- 10	- 10	- 10
		SolZ	.	.	.	.	.	.
		Bund	- 4	- 4	- 4	- 4	- 4	- 4
		LSt	- 4	- 4	- 4	- 4	- 4	- 4
		SolZ	.	.	.	.	.	.
		Länder	- 4	- 4	- 4	- 4	- 4	- 4
		LSt	- 4	- 4	- 4	- 4	- 4	- 4
		Gem.	- 2	- 2	- 2	- 2	- 2	- 2
		LSt	- 2	- 2	- 2	- 2	- 2	- 2

Anmerkungen:

¹⁾ Wirkung für einen vollen (Veranlagungs-)Zeitraum von 12 Monaten.

Bundesrat

Drucksache 372/14

15.08.14

Fz

**Allgemeine
Verwaltungsvorschrift**
der Bundesregierung

Allgemeine Verwaltungsvorschrift zur Änderung der Lohnsteuer-Richtlinien 2013 (Lohnsteuer-Änderungsrichtlinien 2015 - LStÄR 2015)

Bundesrepublik Deutschland
Die Bundeskanzlerin

Berlin, 15. August 2014

An den
Präsidenten des Bundesrates
Herrn Ministerpräsidenten
Stephan Weil

Sehr geehrter Herr Präsident,

hiermit übersende ich die von der Bundesregierung beschlossene

Allgemeine Verwaltungsvorschrift zur Änderung der Lohnsteuer-
Richtlinien 2013 (Lohnsteuer-Änderungsrichtlinien 2015 – LStÄR 2015)

mit Vorblatt.

Ich bitte, die Zustimmung des Bundesrates aufgrund des Artikels 108 Absatz 7 des Grundgesetzes herbeizuführen.

Federführend ist das Bundesministerium der Finanzen.

Die Stellungnahme des Nationalen Normenkontrollrates gemäß § 6 Absatz 1 NKRG ist als Anlage beigefügt.

Mit freundlichen Grüßen

Dr. Angela Merkel

**Allgemeine Verwaltungsvorschrift zur Änderung
der Lohnsteuer-Richtlinien 2013
(Lohnsteuer-Änderungsrichtlinien 2015 – LStÄR 2015 –)**

Nach Artikel 108 Absatz 7 des Grundgesetzes wird folgende Allgemeine Verwaltungsvorschrift
erlassen:

Artikel 1

Lohnsteuer-Änderungsrichtlinien 2015 (LStÄR 2015)

vom

Die Allgemeine Verwaltungsvorschrift zum Steuerabzug vom Arbeitslohn 2008 (Lohnsteuer-Richtlinien 2008 - LStR 2008) vom 10.12.2007 (BStBl I Sondernummer 1/2007), geändert durch die Lohnsteuer-Änderungsrichtlinien 2011 vom 23.11.2010 (BStBl. I S. 1325) und die Lohnsteuer-Änderungsrichtlinien 2013 vom 8.7.2013 (BStBl. I S. 851), wird wie folgt geändert:

1. Die Einführung wird wie folgt gefasst:

„**Einführung**

(1) Die Lohnsteuer-Richtlinien in der geänderten Fassung (Lohnsteuer-Richtlinien **2015 – LStR 2015**) enthalten im Interesse einer einheitlichen Anwendung des Lohnsteuerrechts durch die Finanzbehörden Erläuterungen der Rechtslage, Weisungen zur Auslegung des Einkommensteuergesetzes und seiner Durchführungsverordnungen sowie Weisungen zur Vermeidung unbilliger Härten und zur Vereinfachung.

(2) ¹Die LStR **2015** sind beim Steuerabzug vom Arbeitslohn für Lohnzahlungszeiträume anzuwenden, die nach dem 31.12.2014 enden, und für sonstige Bezüge, die dem Arbeitnehmer nach dem **31.12.2014** zufließen. ²Sie gelten auch für frühere Zeiträume, soweit sie geänderte Vorschriften des Einkommensteuergesetzes betreffen, die vor dem **1.1.2015** anzuwenden sind. ³Die LStR **2015** sind auch für frühere Jahre anzuwenden, soweit sie lediglich eine Erläuterung der Rechtslage darstellen. **⁴R 19a ist nur bis zum 31.12.2015 anzuwenden.** ⁵Die obersten Finanzbehörden der Länder können mit Zustimmung des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) die in den Lohnsteuer-Richtlinien festgelegten Höchst- und Pauschbeträge ändern, wenn eine Anpassung an neue Rechtsvorschriften oder an die wirtschaftliche Entwicklung geboten ist.

(3) Sämtliche Regelungen dieser Richtlinien zu Ehegatten und Ehen gelten entsprechend auch für Lebenspartner und Lebenspartnerschaften.

(4) Anordnungen, die mit den nachstehenden Richtlinien im Widerspruch stehen, sind nicht mehr anzuwenden.

(5) Diesen Richtlinien liegt, soweit im Einzelnen keine andere Fassung angegeben ist, das Einkommensteuergesetz i. d. F. der Bekanntmachung vom 8.10.2009 (BGBl. I S. 3366, S. 3862, BStBl I S. 1346) **zuletzt geändert durch Artikel 1 des Gesetzes zur Anpassung steuerlicher Regelungen an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts vom 18.7.2014 (BGBl. I S. 1042)** zu Grunde.“

2. R 3.2 wird wie folgt geändert:

- a) Die Absätze 1 bis 3 werden wie folgt gefasst:

„(1) ¹Steuerfrei sind das Arbeitslosengeld und das Teilarbeitslosengeld nach dem Dritten Buch Sozialgesetzbuch. ²Etwaige spätere Zahlungen des Arbeitgebers an die Agentur für Arbeit auf Grund des gesetzlichen Forderungsübergangs (§ 115 SGB X) sind ebenfalls steuerfrei, wenn über das Vermögen des Arbeitgebers das Insolvenzverfahren eröffnet worden ist oder einer der Fälle des **§ 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 oder 3 SGB III** vorliegt. ³Hat die Agentur für Arbeit in den Fällen der **§ 157 Abs. 3** und **§ 158 Abs. 4 SGB III** zunächst Arbeitslosengeld gezahlt und zahlt der Arbeitnehmer dieses auf Grund dieser

Vorschriften der Agentur für Arbeit zurück, bleibt die Rückzahlung mit Ausnahme des Progressionsvorbehalts (>R 32b EStR) ohne steuerliche Auswirkung (§ 3c EStG); der dem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber nachgezahlte Arbeitslohn ist grundsätzlich steuerpflichtig.

(2) Steuerfrei sind außerdem das Insolvenzgeld (§ 165 SGB III) und Leistungen des Insolvenzverwalters oder des ehemaligen Arbeitgebers auf Grund von § 169 Satz 1 SGB III an die **Bundesagentur** oder **Leistungen der Einzugsstelle an die Agentur für Arbeit** auf Grund von § 175 Abs. 2 SGB III.

(3) Zu den steuerfreien Leistungen nach dem SGB III gehört auch das Wintergeld, das als Mehraufwands-Wintergeld zur Abgeltung der witterungsbedingten Mehraufwendungen bei Arbeit und als Zuschuss-Wintergeld für jede aus Arbeitszeitguthaben ausgeglichene Ausfallstunde (zur Vermeidung der Inanspruchnahme des Saison-Kurzarbeitergeldes) gezahlt wird (§ 102 SGB III).“

b) Absatz 4 wird aufgehoben.

3. R 3.5 wird aufgehoben.

4. R 3.6 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„¹ Steuerfreie Bezüge nach § 3 Nr. 6 EStG sind die Leistungen nach dem BVG ohne Rücksicht darauf, ob sie sich unmittelbar aus diesem oder aus Gesetzen, die es für anwendbar erklären, ergeben, ferner Leistungen nach den § 41 Abs. 2, §§ 63, 63a, 63b, **63e, 63f**, 85 und 86 des Soldatenversorgungsgesetzes (SVG) sowie nach § 35 Abs. 5 und nach § 50 **des Zivildienstgesetzes** (ZDG).“

b) Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

„(2) Zu den nach § 3 Nr. 6 EStG versorgungshalber gezahlten Bezügen, die nicht auf Grund der Dienstzeit gewährt werden, gehören auch

1. Bezüge der Berufssoldaten der früheren Wehrmacht, der Angehörigen des Vollzugsdienstes der Polizei, des früheren Reichswasserschutzes, der Beamten der früheren Schutzpolizei der Länder sowie der früheren Angehörigen der Landespolizei und ihrer Hinterbliebenen,
2. die Unfallfürsorgeleistungen an Beamte auf Grund der §§ 32 bis 35, 38, 40, 41, 43 und 43a **des Beamtenversorgungsgesetzes (BeamtVG), Unterhaltsbeiträge nach § 38a BeamtVG oder vergleichbarem Landesrecht, die einmalige Unfallentschädigung und die entsprechende Entschädigung für Hinterbliebene nach § 20 Abs. 4 und 5 des Einsatz-Weiterverwendungsgesetzes,**
3. die Dienstbeschädigungsvollrenten und die Dienstbeschädigungsteilrenten nach den Versorgungsordnungen der Nationalen Volksarmee (VSO-NVA), der Volkspolizei, der Feuerwehr und des Strafvollzugs des Ministeriums des Innern (VSO-Mdl), der DDR-Zollverwaltung (VSO-Zoll) und des Ministeriums für Staatssicherheit/Amt für Nationale Sicherheit (VSO-MfS/AfNS) sowie der Dienstbeschädigungsausgleich, der ab dem 1.1.1997 nach dem Gesetz über einen Ausgleich für Dienstbeschädigungen im Beitrittsgebiet vom 11.11.1996 (BGBl. I S. 1676) anstelle der vorbezeichneten Renten gezahlt wird.“

5. R 3.13 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

„(1) ¹Nach § 3 Nr. 13 EStG sind Leistungen (Geld und Sachbezüge) steuerfrei, die als Reisekostenvergütungen, Umzugskostenvergütungen oder Trennungsgelder aus einer öffentlichen Kasse gewährt werden; dies gilt nicht für Mahlzeiten, **die dem Arbeitnehmer während einer beruflichen Auswärtstätigkeit oder im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten zur Verfügung gestellt werden.** ²Die Steuerfreiheit von **Verpflegungszuschüssen** ist auf die nach § 9 Abs. 4a EStG maßgebenden Beträge begrenzt. ³R 3.16 Satz 1 bis 3 ist entsprechend anzuwenden.“

- b) Absatz 2 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„²Reisekostenvergütungen liegen auch vor, soweit sie auf Grund von Tarifverträgen oder anderen Vereinbarungen (z.B. öffentlich-rechtliche Satzung) gewährt werden, die den reisekostenrechtlichen Vorschriften des Bundes oder eines Landes **dem Grund und der Höhe nach vollumfänglich** entsprechen.“

- c) Absatz 3 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„²Im Übrigen kann auch eine Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 12, 26, 26a **oder 26b** EStG in Betracht kommen; >R 3.12 und 3.26.“

- d) Absatz 4 wird wie folgt gefasst:

„(4) ¹Die Absätze 2 und 3 gelten sinngemäß für Umzugskostenvergütungen und Trennungsgelder nach Maßgabe der umzugskosten- und reisekostenrechtlichen Vorschriften des Bundes und der Länder. ²Werden anlässlich eines Umzugs **Verpflegungszuschüsse** nach dem Bundesumzugskostengesetz (BUKG) gewährt, sind diese nur im Rahmen der zeitlichen Voraussetzungen des **§ 9 Abs. 4a EStG** steuerfrei. ³Trennungsgeld, das bei täglicher Rückkehr zum Wohnort gewährt wird, ist nur **in den Fällen des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 1 EStG** steuerfrei. ⁴Trennungsgeld, das bei Bezug einer Unterkunft am Beschäftigungsort gewährt wird, ist **regelmäßig** nach Maßgabe von **§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 und Abs. 4a EStG** steuerfrei. ⁵R 9.9 Abs. 2 Satz 1 ist entsprechend anzuwenden.“

6. R 3.16 wird wie folgt gefasst:

„Steuerfreie Leistungen für Reisekosten, Umzugskosten und Mehraufwendungen bei doppelter Haushaltsführung außerhalb des öffentlichen Dienstes (§ 3 Nr. 16 EStG)“

¹Zur Ermittlung der steuerfreien Leistungen (Geld und Sachbezüge) für Reisekosten dürfen die einzelnen Aufwendungsarten zusammengefasst werden; die Leistungen sind steuerfrei, soweit sie die Summe der nach **§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 1, 2 und 4, Nr. 5a und Abs. 4a EStG sowie R 9.8** zulässigen Leistungen nicht übersteigen. ²Hierbei können mehrere Reisen zusammengefasst abgerechnet werden. ³Dies gilt sinngemäß für Umzugskosten und für Mehraufwendungen bei einer doppelten Haushaltsführung. ⁴Wegen der Höhe der steuerfrei zu belassenden Leistungen für Reisekosten, Umzugskosten und Mehraufwendungen bei einer doppelten Haushaltsführung **>§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG und R 9.7 bis 9.9 und 9.11.**“

7. R 3.26 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 Satz 5 wird wie folgt gefasst:

„⁵Eine Tätigkeit, die ihrer Art nach keine übungsleitende, ausbildende, erzieherische, betreuende oder künstlerische Tätigkeit und keine Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen ist, ist keine begünstigte Tätigkeit, auch wenn sie die übrigen Voraussetzungen des § 3 Nr. 26 EStG erfüllt, z. B. eine Tätigkeit als Vorstandsmitglied, als Vereinskassierer oder als Gerätewart bei einem Sportverein **bzw. als ehrenamtlich tätiger Betreuer (§ 1896 Abs. 1 Satz 1, § 1908i Abs. 1 BGB), Vormund (§ 1773 Abs. 1 Satz 1 BGB) oder Pfleger (§§ 1909 ff., 1915 Abs. 1 Satz 1 BGB)**; ggf. ist § 3 Nr. 26a **bzw. 26b** EStG anzuwenden.“

- b) Absatz 5 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„²Dies gilt auch dann, wenn die nebenberufliche Tätigkeit in einem so genannten Zweckbetrieb i. S. d. §§ 65 bis 68 AO ausgeübt wird, z. B. als nebenberuflicher Übungsleiter bei sportlichen Veranstaltungen nach § 67a Abs. 1 AO, als nebenberuflicher Erzieher in einer Einrichtung **über Tag und Nacht (Heimerziehung) oder sonstigen betreuten Wohnform** nach § 68 Nr. 5 AO.“

8. R 3.30 wird wie folgt gefasst:

„Werkzeuggeld (§ 3 Nr. 30 EStG)“

¹Die Steuerbefreiung beschränkt sich auf die Erstattung der Aufwendungen, die dem Arbeitnehmer durch die betriebliche Benutzung eigener Werkzeuge entstehen. ²Als Werkzeuge sind allgemein nur Handwerkzeuge anzusehen, die zur leichteren Handhabung, zur Herstellung oder zur Bearbeitung eines Gegenstands

verwendet werden; Musikinstrumente und deren Einzelteile gehören ebenso wie **Datenverarbeitungsgeräte** o. Ä. nicht dazu. ³Eine betriebliche Benutzung der Werkzeuge liegt auch dann vor, wenn die Werkzeuge im Rahmen des Dienstverhältnisses außerhalb einer Betriebsstätte des Arbeitgebers eingesetzt werden, z. B. auf einer Baustelle. ⁴Ohne Einzelnachweis der tatsächlichen Aufwendungen sind pauschale Entschädigungen steuerfrei, soweit sie

1. die regelmäßigen Absetzungen für Abnutzung der Werkzeuge,
 2. die üblichen Betriebs-, Instandhaltungs- und Instandsetzungskosten der Werkzeuge sowie
 3. die Kosten der Beförderung der Werkzeuge
- abgelten. ⁵Soweit Entschädigungen für Zeitaufwand des Arbeitnehmers gezahlt werden, z. B. für die ihm obliegende Reinigung und Wartung der Werkzeuge, gehören sie zum steuerpflichtigen Arbeitslohn.“

9. In R 3.31 Absatz 2 wird nach Satz 3 folgender Satz 4 angefügt:

„⁴Aufwendungen für die Reinigung gehören regelmäßig nicht zu den Instandhaltungs- und Instandsetzungskosten der typischen Berufsbekleidung.“

10. R 3.32 wird wie folgt gefasst:

**„Sammelbeförderung von Arbeitnehmern zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte
(§ 3 Nr. 32 EStG)**

Die Notwendigkeit einer Sammelbeförderung ist z. B. in den Fällen anzunehmen, in denen

1. die Beförderung mit öffentlichen Verkehrsmitteln nicht oder nur mit unverhältnismäßig hohem Zeitaufwand durchgeführt werden könnte **oder**
2. der Arbeitsablauf eine gleichzeitige Arbeitsaufnahme der beförderten Arbeitnehmer erfordert.“

11. R 3.33 Absatz 3 Satz 4 wird wie folgt gefasst:

„⁴Den nicht schulpflichtigen Kindern stehen schulpflichtige Kinder gleich, solange sie mangels Schulreife vom Schulbesuch zurückgestellt **oder noch nicht eingeschult sind.“**

12. R 3.45 wird wie folgt geändert:

- a) Die Überschrift wird wie folgt gefasst:

**„Betriebliche Datenverarbeitungs- und Telekommunikationsgeräte
(§ 3 Nr. 45 EStG)“**

- b) Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„¹Die Privatnutzung betrieblicher **Datenverarbeitungs- und Telekommunikationsgeräte durch den Arbeitnehmer ist unabhängig vom Verhältnis der beruflichen zur privaten Nutzung steuerfrei.“**

13. In R 3.50 Absatz 1 werden nach Satz 3 folgende Sätze 4 und 5 angefügt:

„⁴Durchlaufende Gelder oder Auslagenersatz werden immer zusätzlich gezahlt, da sie ihrem Wesen nach keinen Arbeitslohn darstellen. ⁵Sie können daher auch keinen anderen Arbeitslohn ersetzen.“

14. R 3.62 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„¹Zu den nach § 3 Nr. 62 EStG steuerfreien Ausgaben des Arbeitgebers für die Zukunftssicherung des Arbeitnehmers (§ 2 Abs. 2 Nr. 3 Satz 1 und 2 LStDV) gehören insbesondere die Beitragsanteile des Arbeitgebers am Gesamtsozialversicherungsbeitrag (Rentenversicherung, Krankenversicherung, Pflegeversicherung, Arbeitslosenversicherung), Beiträge des Arbeitgebers nach **§ 172a SGB VI** zu einer berufsständischen Versorgungseinrichtung für Arbeitnehmer, die nach § 6 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SGB VI von der Versicherungspflicht in der gesetzlichen Rentenversicherung befreit sind, und Beiträge des Arbeitgebers nach § 249b SGB V und **nach** §§ 168 Abs. 1 Nr. 1b oder 1c, 172 Abs. 3 oder 3a, **276a Abs. 1 SGB VI** für geringfügig Beschäftigte.“

b) Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

„(2) Für Ausgaben des Arbeitgebers zur Kranken- und Pflegeversicherung des Arbeitnehmers gilt Folgendes:

1. ¹Die Beitragsteile und Zuschüsse des Arbeitgebers zur gesetzlichen Krankenversicherung und zur sozialen **Pflegeversicherung eines** gesetzlich krankenversicherungspflichtigen Arbeitnehmers sind steuerfrei, soweit der Arbeitgeber zur Tragung der Beiträge verpflichtet ist (§ 249 SGB V, § 58 SGB XI). ²**Der Zusatzbeitrag** (§ 242 SGB V) **sowie der Beitragszuschlag für Kinderlose i. H. v. 0,25 % (§ 55 Abs. 3 SGB XI)** sind vom Arbeitnehmer allein zu tragen und können deshalb vom Arbeitgeber nicht steuerfrei erstattet werden.
2. ¹Zuschüsse des Arbeitgebers zur gesetzlichen Krankenversicherung und zur sozialen Pflegeversicherung oder privaten Pflege-Pflichtversicherung eines nicht gesetzlich krankenversicherungspflichtigen Arbeitnehmers, der in der gesetzlichen Krankenversicherung freiwillig versichert ist, sind nach § 3 Nr. 62 EStG steuerfrei, soweit der Arbeitgeber nach § 257 Abs. 1 SGB V und nach § 61 Abs. 1 SGB XI zur Zuschussleistung verpflichtet ist. ²Soweit bei Beziehern von Kurzarbeitergeld ein fiktives Arbeitsentgelt maßgebend ist, bleiben die Arbeitgeberzuschüsse in voller Höhe steuerfrei (**§ 257 Abs. 1 i. V. m. § 249 Abs. 2 SGB V**). ³Übersteigt das Arbeitsentgelt nur auf Grund von einmalig gezahltem Arbeitsentgelt die Beitragsbemessungsgrenze und hat der Arbeitnehmer deshalb für jeden Monat die Höchstbeiträge an die Kranken- und Pflegekasse zu zahlen, sind die Arbeitgeberzuschüsse aus Vereinfachungsgründen entsprechend der Höchstbeiträge steuerfrei. ⁴Dies gilt auch dann, wenn das im Krankheitsfall fortgezahlte Arbeitsentgelt die monatliche Beitragsbemessungsgrenze unterschreitet und der Arbeitnehmer dennoch für die Dauer der Entgeltfortzahlung die Höchstbeiträge an die Kranken- und Pflegekasse zu zahlen hat.
3. ¹Zuschüsse des Arbeitgebers zu den Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträgen eines nicht gesetzlich krankenversicherungspflichtigen Arbeitnehmers, der eine private Kranken- und Pflege-Pflichtversicherung abgeschlossen hat, sind ebenfalls nach § 3 Nr. 62 EStG steuerfrei, soweit der Arbeitgeber nach § 257 Abs. 2 SGB V sowie nach § 61 Abs. 2 SGB XI zur Zuschussleistung verpflichtet ist. ²Der Anspruch auf den Arbeitgeberzuschuss an den bei einem privaten Krankenversicherungsunternehmen versicherten Arbeitnehmer setzt voraus, dass der private Krankenversicherungsschutz Leistungen zum Inhalt hat, die ihrer Art nach auch den Leistungen des SGB V entsprechen. ³Die Höhe des Arbeitgeberzuschusses bemisst sich nach § 257 Abs. 2 Satz 2 SGB V. ⁴Eine leistungsbezogene Begrenzung des Zuschusses sieht § 257 Abs. 2 Satz 2 SGB V nicht vor, so dass Beiträge zur privaten Krankenversicherung im Rahmen des § 257 SGB V zuschussfähig sind, auch wenn der Krankenversicherungsvertrag Leistungserweiterungen enthält (§ 11 Abs. 1, § 257 Abs. 2 Satz 1 SGB V). ⁵Die für Zwecke des Sonderausgabenabzugs bestehenden Regelungen der Krankenversicherungsbeitragsanteils-Ermittlungsverordnung (KVBEO) bilden keine Grundlage für die Bemessung des Arbeitgeberzuschusses. ⁶Nummer 2 Satz 3 und 4 gilt entsprechend. ⁷**Für die private Pflege-Pflichtversicherung gilt, dass der Versicherungsschutz Leistungen zum Inhalt haben muss, die nach Art und Umfang den Leistungen der sozialen Pflegeversicherung nach dem SGB XI entsprechen (§ 61 Abs. 2 Satz 1 SGB XI).** ⁸**Die Höhe des Arbeitgeberzuschusses bemisst sich nach § 61 Abs. 2 Satz 2 SGB XI.** ⁹Der Arbeitgeber darf Zuschüsse zu einer privaten Krankenversicherung und zu einer privaten Pflege-Pflichtversicherung des Arbeitnehmers nur dann steuerfrei lassen, wenn der Arbeitnehmer eine Bescheinigung des Versicherungsunternehmens vorlegt, in der bestätigt wird, dass die Voraussetzungen des § 257 Abs. 2a SGB V und des § 61 Abs. 6 SGB XI vorliegen und dass es sich bei den vertraglichen Leistungen um Leistungen i. S. d. SGB V und SGB XI handelt. ¹⁰Die Bescheinigung muss außerdem Angaben über die Höhe des für die vertraglichen Leistungen i. S. d. SGB V und SGB XI zu zahlenden Versicherungsbeitrags enthalten. ¹¹Der Arbeitgeber hat die Bescheinigung als Unterlage zum Lohnkonto aufzubewahren. ¹²Soweit der Arbeitgeber die steuerfreien Zuschüsse unmittelbar an den Arbeitnehmer auszahlt, hat der Arbeitnehmer die zweckentsprechende Verwendung durch eine Bescheinigung des Versicherungsunternehmens über die tatsächlichen Kranken- und Pflege-Pflichtversicherungsbeiträge nach Ablauf eines jeden Kalenderjahres nachzuweisen; der Arbeitgeber hat diese Bescheinigung als Unterlage zum Lohnkonto aufzubewahren. ¹³Diese Bescheinigung kann mit der Bescheinigung nach den Sätzen **9 und 10** verbunden werden.“

15. R 8.1 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 Satz 7 wird aufgehoben.
- b) Die Absätze 2 und 3 werden wie folgt gefasst:

„Einzelbewertung von Sachbezügen

(2) ¹Sachbezüge, für die keine amtlichen Sachbezugswerte (>Absatz 4) festgesetzt sind, die nicht nach § 8 Abs. 2 Satz 2 bis 5 EStG (>Absatz 9 und 10) zu bewerten sind, **und die nicht nach § 8 Abs. 3 EStG bewertet werden**, sind nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG mit den um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreisen am Abgabeort im Zeitpunkt der Abgabe anzusetzen. ²**Bei einem umfangreichen Warenangebot, von dem fremde Letztverbraucher ausgeschlossen sind, kann der übliche Preis einer Ware auch auf Grund repräsentativer Erhebungen über die relative Preisdifferenz für die gängigsten Einzelstücke jeder Warengruppe ermittelt werden.** ³Erhält der Arbeitnehmer eine Ware oder Dienstleistung, die nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG zu bewerten ist, kann sie aus Vereinfachungsgründen mit 96 % des Endpreises bewertet werden, zu dem sie der Abgebende oder dessen Abnehmer fremden Letztverbrauchern im allgemeinen Geschäftsverkehr anbietet. ⁴**Satz 3 gilt nicht, wenn als Endpreis der günstigste Preis am Markt angesetzt, ein Sachbezug durch eine (zweckgebundene) Geldleistung des Arbeitgebers verwirklicht oder ein Warengutschein mit Betragsangabe hingegeben wird.**

Freigrenze nach § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG

(3) ¹Bei der Prüfung der Freigrenze bleiben die nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG zu bewertenden Vorteile, die nach §§ 37b, 40 EStG pauschal versteuert werden, außer Ansatz. ²Für die Feststellung, ob die Freigrenze des § 8 Abs. 2 **Satz 11** EStG überschritten ist, sind die in einem Kalendermonat zufließenden und nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG zu bewertenden Vorteile – auch soweit hierfür Lohnsteuer nach § 39b Abs. 2 und 3 EStG einbehalten worden ist – zusammenzurechnen. ³Außer Ansatz bleiben Vorteile, die nach § 8 Abs. 2 Satz 2 **bis 10** oder Abs. 3, § 3 Nr. 39 EStG oder nach § 19a EStG **a.F. i.V.m. § 52 Abs. 27** EStG zu bewerten sind. ⁴Auf Zukunftssicherungsleistungen des Arbeitgebers i. S. d. § 2 Abs. 2 Nr. 3 LStDV ist die Freigrenze nicht anwendbar. ⁵Bei der monatlichen Überlassung einer Monatsmarke oder einer monatlichen Fahrberechtigung für ein Job-Ticket, das für einen längeren Zeitraum gilt, ist die Freigrenze anwendbar.“

- c) In Absatz 4 werden die Sätze 1 und 2 wie folgt gefasst:

„¹Amtliche Sachbezugswerte werden durch die SvEV oder durch Erlasse der obersten Landesfinanzbehörden nach § 8 Abs. 2 **Satz 10** EStG festgesetzt. ²Die amtlichen Sachbezugswerte sind, soweit nicht **zulässigerweise** § 8 Abs. 3 EStG **angewandt wird**, ausnahmslos für die Sachbezüge maßgebend, für die sie bestimmt sind.“

- d) Absatz 5 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„¹Für die Bewertung einer Unterkunft, die keine Wohnung ist (>Absatz 6 Satz 2 bis 4), ist der amtliche Sachbezugswert nach der SvEV maßgebend, **soweit nicht zulässigerweise § 8 Abs. 3 EStG angewandt wird.**“

- e) Absatz 6 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„¹Soweit nicht **zulässigerweise** § 8 Abs. 3 EStG angewandt wird, ist für die Bewertung einer Wohnung der ortsübliche Mietwert maßgebend.“

- f) Absatz 7 Nummer 1 wird wie folgt gefasst:

„1. ¹Mahlzeiten, die durch eine vom Arbeitgeber selbst betriebene Kantine, Gaststätte oder vergleichbare Einrichtung abgegeben werden, sind mit dem maßgebenden amtlichen Sachbezugswert nach der SvEV zu bewerten. ²**Alternativ kommt eine Bewertung mit dem Endpreis i. S. d. § 8 Abs. 3 EStG in Betracht**, wenn die Mahlzeiten überwiegend nicht für die Arbeitnehmer zubereitet werden.“

- g) Absatz 8 wird wie folgt gefasst:

„Mahlzeiten aus besonderem Anlass

(8) Für die steuerliche Erfassung und Bewertung von Mahlzeiten, die der Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung ein Dritter aus besonderem Anlass an Arbeitnehmer abgibt, gilt Folgendes:

- 1. ¹Mahlzeiten, die im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers an die Arbeitnehmer abgegeben werden, gehören nicht zum Arbeitslohn. ²Dies gilt für Mahlzeiten im Rahmen her-

kömmlicher Betriebsveranstaltungen nach Maßgabe der R 19.5, für ein sog. Arbeitsessen i. S. d. R 19.6 Abs. 2 sowie für die Beteiligung von Arbeitnehmern an einer geschäftlich veranlassten Bewirtung i. S. d. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG.

2. ¹Mahlzeiten, die der Arbeitgeber als Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft an seine Arbeitnehmer abgibt, sind mit ihrem tatsächlichen Preis anzusetzen. ²**Dies gilt z. B. für eine während einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit oder doppelten Haushaltsführung gestellte Mahlzeit, deren Preis die 60-Euro-Grenze i. S. d. § 8 Abs. 2 Satz 8 EStG übersteigt.** ³**Ein vom Arbeitnehmer an den Arbeitgeber oder an den Dritten gezahltes Entgelt ist auf den tatsächlichen Preis anzurechnen.** ⁴**Wird vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten nur ein Essen, aber kein Getränk gestellt, ist das Entgelt, das der Arbeitnehmer für ein Getränk bei der Mahlzeit zahlt, nicht auf den tatsächlichen Preis der Mahlzeit anzurechnen.**“

h) Absatz 9 wird wie folgt gefasst:

„Gestellung von Kraftfahrzeugen

(9) Überlässt der Arbeitgeber oder auf Grund des Dienstverhältnisses ein Dritter dem Arbeitnehmer ein Kraftfahrzeug zur privaten Nutzung, gilt Folgendes:

1. ¹Der Arbeitgeber hat den privaten Nutzungswert mit monatlich 1 % des inländischen Listenpreises des Kraftfahrzeugs anzusetzen. ²Kann das Kraftfahrzeug auch zu Fahrten zwischen Wohnung und **erster Tätigkeitsstätte** genutzt werden, ist **grundsätzlich** diese Nutzungsmöglichkeit unabhängig von der Nutzung des Fahrzeugs zu Privatfahrten zusätzlich mit monatlich 0,03 % des inländischen Listenpreises des Kraftfahrzeugs für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und **erster Tätigkeitsstätte** zu bewerten und dem Arbeitslohn zuzurechnen. ³Wird das Kraftfahrzeug zu **Familienheimfahrten** im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung genutzt, erhöht sich der Wert nach Satz 1 für jeden Kilometer der Entfernung zwischen dem Beschäftigungsort und dem Ort des eigenen Hausstands um 0,002 % des inländischen Listenpreises für jede Fahrt, für die der Werbungskostenabzug nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 **Satz 5** EStG ausgeschlossen ist. ⁴Die Monatswerte nach den Sätzen 1 und 2 sind auch dann anzusetzen, wenn das Kraftfahrzeug dem Arbeitnehmer im Kalendermonat nur zeitweise zur Verfügung steht. ⁵Kürzungen der Werte, z. B. wegen einer Beschriftung des Kraftwagens, **oder** wegen eines privaten Zweitwagens sind nicht zulässig. ⁶Listenpreis i. S. d. Sätze 1 bis 3 ist – auch bei gebraucht erworbenen oder geleasteten Fahrzeugen – die auf volle hundert Euro abgerundete unverbindliche Preisempfehlung des Herstellers für das genutzte Kraftfahrzeug im Zeitpunkt seiner Erstzulassung zuzüglich der Kosten für **werkseitig im Zeitpunkt der Erstzulassung eingebaute** Sonderausstattungen (z. B. Navigationsgeräte, Diebstahlsicherungssysteme) und der Umsatzsteuer; der Wert eines Autotelefons einschl. Freisprecheinrichtung sowie der Wert eines weiteren Satzes Reifen einschl. Felgen bleiben außer Ansatz. ⁷Bei einem Kraftwagen, der aus Sicherheitsgründen gepanzert ist, kann der Listenpreis des leistungsschwächeren Fahrzeugs zugrunde gelegt werden, das dem Arbeitnehmer zur Verfügung gestellt würde, wenn seine Sicherheit nicht gefährdet wäre. ⁸Kann das Kraftfahrzeug auch im Rahmen einer anderen Einkunftsart genutzt werden, ist diese Nutzungsmöglichkeit mit dem Nutzungswert nach Satz 1 abgegolten. ⁹Nummer 2 Satz 9 bis 16 gilt entsprechend.
2. ¹Der Arbeitgeber kann den privaten Nutzungswert abweichend von Nummer 1 mit den für das Kraftfahrzeug entstehenden Aufwendungen ansetzen, die auf die nach Nummer 1 zu erfassenden privaten Fahrten entfallen, wenn die Aufwendungen durch Belege und das Verhältnis der privaten zu den übrigen Fahrten durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachgewiesen werden. ²Dabei sind die dienstlich und privat zurückgelegten Fahrtstrecken gesondert und laufend im Fahrtenbuch nachzuweisen. ³Für dienstliche Fahrten sind grundsätzlich die folgenden Angaben erforderlich:
 - a) Datum und Kilometerstand zu Beginn und am Ende jeder einzelnen Auswärtstätigkeit,
 - b) Reiseziel und bei Umwegen auch die Reiseroute,
 - c) Reisezweck und aufgesuchte Geschäftspartner.⁴Für Privatfahrten genügen jeweils Kilometerangaben; für Fahrten zwischen Wohnung und **erster Tätigkeitsstätte** genügt jeweils ein kurzer Vermerk im Fahrtenbuch. ⁵Die Führung des Fahrtenbuchs kann nicht auf einen repräsentativen Zeitraum beschränkt werden, selbst wenn die Nutzungsverhältnisse keinen größeren Schwankungen unterliegen. ⁶Anstelle des Fahrtenbuchs kann ein Fahrten-schreiber eingesetzt werden, wenn sich daraus dieselben Erkenntnisse gewinnen lassen. ⁷Der private Nutzungswert ist der Anteil an den Gesamtkosten des Kraftwagens, der dem Verhältnis der Privatfahrten zur Gesamtfahrtstrecke entspricht. ⁸Die insgesamt durch das Kraftfahrzeug entstehenden Aufwendungen i. S. d. § 8 Abs. 2 Satz 4 EStG (Gesamtkosten) sind als Summe der Nettoaufwendungen zuzüglich Umsatzsteuer zu ermitteln; dabei bleiben vom Arbeitnehmer selbst getragene Kosten außer Ansatz. ⁹Zu den Gesamtkosten gehören nur solche Kosten, die dazu bestimmt sind, unmittelbar dem Halten und dem Betrieb des Kraftfahrzeugs zu dienen und im Zusammenhang mit seiner Nutzung typischerweise entstehen. ¹⁰Absetzungen für Abnutzung sind stets in die Gesamtkosten einzubeziehen; ihnen sind die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten einschließlich der Umsatzsteuer zugrunde zu legen. ¹¹Nicht zu den Gesamtkosten gehören z. B. Beiträge für einen

auf den Namen des Arbeitnehmers ausgestellten Schutzbrief, Straßen- oder Tunnelbenutzungsgebühren und Unfallkosten. ¹²Verbleiben nach Erstattungen durch Dritte Unfallkosten bis zur Höhe von 1.000 Euro (zuzüglich Umsatzsteuer) je Schaden ist es aber nicht zu beanstanden, wenn diese als Reparaturkosten in die Gesamtkosten einbezogen werden; **Satz 15 ist sinngemäß anzuwenden.** ¹³Ist der Arbeitnehmer gegenüber dem Arbeitgeber wegen Unfallkosten nach allgemeinen zivilrechtlichen Regeln schadensersatzpflichtig (z. B. Privatfahrten, Trunkenheitsfahrten) und verzichtet der Arbeitgeber (z. B. durch arbeitsvertragliche Vereinbarungen) auf diesen Schadensersatz, liegt in Höhe des Verzichts ein gesonderter geldwerter Vorteil vor (§ 8 Abs. 2 Satz 1 EStG). ¹⁴Erstattungen durch Dritte (z. B. Versicherung) sind unabhängig vom Zahlungszeitpunkt zu berücksichtigen, so dass der geldwerte Vorteil regelmäßig in Höhe des vereinbarten Selbstbehalts anzusetzen ist. ¹⁵Hat der Arbeitgeber auf den Abschluss einer Versicherung verzichtet **oder eine Versicherung mit einem Selbstbehalt von mehr als 1.000 Euro abgeschlossen**, ist aus Vereinfachungsgründen so zu verfahren, als bestünde eine Versicherung mit einem Selbstbehalt in Höhe von 1.000 Euro, wenn es bei bestehender Versicherung zu einer Erstattung gekommen wäre. ¹⁶Liegt keine Schadensersatzpflicht des Arbeitnehmers vor (z. B. Fälle höherer Gewalt, Verursachung des Unfalls durch einen Dritten) oder ereignet sich der Unfall auf einer beruflich veranlassten Fahrt (Auswärtstätigkeit, **die wöchentliche Familienheimfahrt bei doppelter Haushaltsführung** oder **Fahrten** zwischen Wohnung und **erster Tätigkeitsstätte**), liegt vorbehaltlich Satz 13 kein geldwerter Vorteil vor.

3. ¹Der Arbeitgeber muss in Abstimmung mit dem Arbeitnehmer die Anwendung eines der Verfahren nach den Nummern 1 und 2 für jedes Kalenderjahr festlegen; das Verfahren darf bei demselben Kraftfahrzeug während des Kalenderjahres nicht gewechselt werden. ²Soweit die genaue Erfassung des privaten Nutzungswerts nach Nummer 2 monatlich nicht möglich ist, kann der Erhebung der Lohnsteuer monatlich ein Zwölftel des Vorjahresbetrags zugrunde gelegt werden. ³Nach Ablauf des Kalenderjahres oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses ist der tatsächlich zu versteuernde Nutzungswert zu ermitteln und eine etwaige Lohnsteuerverdifferenz nach Maßgabe der §§ 41c, 42b EStG auszugleichen. ⁴Bei der Veranlagung zur Einkommensteuer ist der Arbeitnehmer nicht an das für die Erhebung der Lohnsteuer gewählte Verfahren gebunden; Satz 1 2. Halbsatz gilt entsprechend.
4. ¹Zahlt der Arbeitnehmer an den Arbeitgeber **oder auf dessen Weisung an einen Dritten zur Erfüllung einer Verpflichtung des Arbeitgebers (abgekürzter Zahlungsweg)** für die **außerdienstliche Nutzung (Nutzung zu privaten Fahrten, zu Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte und zu Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung)** des Kraftfahrzeugs ein **Nutzungsentgelt**, mindert dies den Nutzungswert. ²Zuschüsse des Arbeitnehmers zu den Anschaffungskosten können im Zahlungsjahr ebenfalls auf den privaten Nutzungswert angerechnet werden; in den Fällen der Nummer 2 gilt dies nur, wenn die für die AfA-Ermittlung maßgebenden Anschaffungskosten nicht um die Zuschüsse gemindert worden sind. ³Nach der Anrechnung im Zahlungsjahr verbleibende Zuschüsse können in den darauf folgenden Kalenderjahren auf den privaten Nutzungswert für das jeweilige Kraftfahrzeug angerechnet werden. ⁴Zuschussrückzahlungen sind Arbeitslohn, soweit die Zuschüsse den privaten Nutzungswert gemindert haben.
5. **Die Nummern 1 bis 4 gelten bei Fahrten nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG entsprechend.**

i) Absatz 10 wird wie folgt gefasst:

„Gestellung eines Kraftfahrzeugs mit Fahrer

(10) ¹Wenn ein Kraftfahrzeug mit Fahrer zur Verfügung gestellt wird, **ist der geldwerte Vorteil aus der Fahrgestellung zusätzlich zum Wert nach Absatz 9 Nr. 1 oder 2 als Arbeitslohn zu erfassen.** ²**Dieser geldwerte Vorteil bemisst sich grundsätzlich nach dem Endpreis i. S. d. § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG einer vergleichbaren von fremden Dritten erbrachten Leistung.** ³**Es ist aus Vereinfachungsgründen nicht zu beanstanden, wenn der geldwerte Vorteil abweichend von Satz 2 wie folgt ermittelt wird:**

1. ¹Stellt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer für Fahrten zwischen Wohnung und **erster Tätigkeitsstätte oder Fahrten nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG** ein Kraftfahrzeug mit Fahrer zur Verfügung, ist der für diese Fahrten nach Absatz 9 Nr. 1 oder 2 ermittelte Nutzungswert des Kraftfahrzeugs um 50 % zu erhöhen. ²**Für die zweite und jede weitere Familienheimfahrt im Rahmen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung erhöht sich der auf die einzelne Familienheimfahrt entfallende Nutzungswert nur dann um 50 %, wenn für diese Fahrt ein Fahrer in Anspruch genommen worden ist.**
2. Stellt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer für andere Privatfahrten ein Kraftfahrzeug mit Fahrer zur Verfügung, ist der entsprechende private Nutzungswert des Kraftfahrzeugs wie folgt zu erhöhen:
 - a) um 50 %, wenn der Fahrer überwiegend in Anspruch genommen wird,
 - b) um 40 %, wenn der Arbeitnehmer das Kraftfahrzeug häufig selbst steuert,
 - c) um 25 %, wenn der Arbeitnehmer das Kraftfahrzeug weit überwiegend selbst steuert.

3. **Bei Begrenzung des pauschalen Nutzungswertes i. S. d. § 8 Abs. 2 Satz 2, 3 und 5 EStG auf die Gesamtkosten, ist der anzusetzende Nutzungswert um 50 % zu erhöhen, wenn das Kraftfahrzeug mit Fahrer zur Verfügung gestellt worden ist.**
4. ¹Wenn einem Arbeitnehmer aus Sicherheitsgründen ein sondergeschütztes (gepanzertes) Kraftfahrzeug, das zum Selbststeuern nicht geeignet ist, mit Fahrer zur Verfügung gestellt wird, ist von der steuerlichen Erfassung der Fahrgestellung abzusehen. ²Es ist dabei unerheblich, in welcher Gefährdungsstufe der Arbeitnehmer eingeordnet ist.“

16. R 8.2 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 wird wie folgt gefasst:

„4. ¹Bei jedem einzelnen Sachbezug, für den die Voraussetzungen des § 8 Abs. 3 und des § 40 Abs. 1 oder Abs. 2 Satz 1 Nr. 1, 2 oder 5 Satz 1 EStG gleichzeitig vorliegen, kann zwischen der Pauschalbesteuerung, der Anwendung des § 8 Abs. 3 EStG (**mit Bewertungsabschlag und Rabatt-Freibetrag**) und der Anwendung des § 8 Abs. 2 EStG (**ohne Bewertungsabschlag und Rabatt-Freibetrag**) gewählt werden.“

- b) Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

„(2) ¹Der steuerlichen Bewertung **des Sachbezugs, der** die Voraussetzungen des Absatzes 1 **erfüllt, ist grundsätzlich der Endpreis** (einschl. der Umsatzsteuer) zugrunde zu legen, zu **dem** der Arbeitgeber die **konkrete Ware** oder **Dienstleistung** fremden Letztverbrauchern im allgemeinen Geschäftsverkehr **am Ende von Verkaufsverhandlungen durchschnittlich** anbietet. ²Bei der Gewährung von Versicherungsschutz sind es die Beiträge, die der Arbeitgeber als Versicherer von fremden Versicherungsnehmern für diesen Versicherungsschutz **durchschnittlich** verlangt. ³Tritt der Arbeitgeber mit Letztverbrauchern außerhalb des Arbeitnehmerbereichs nicht in Geschäftsbeziehungen, **ist grundsätzlich der Endpreis** zugrunde zu legen, zu denen der dem Abgabeort des Arbeitgebers nächstansässige Abnehmer die **konkrete Ware** oder **Dienstleistung** fremden Letztverbrauchern anbietet. ⁴Dies gilt auch in den Fällen, in denen der Arbeitgeber nur als Kommissionär tätig ist. ⁵R 8.1 Abs. 2 **Satz 2** ist sinngemäß anzuwenden. ⁶Für die Preisfeststellung ist grundsätzlich jeweils der Kalendertag maßgebend, an dem die Ware oder Dienstleistung an den Arbeitnehmer abgegeben wird. ⁷Fallen Bestell- und Liefertag auseinander, sind die Verhältnisse am Bestelltage für die Ermittlung des Angebotspreises maßgebend. ⁸Der um 4 % geminderte Endpreis ist der Geldwert des Sachbezugs; als Arbeitslohn ist der Unterschiedsbetrag zwischen diesem Geldwert und dem vom Arbeitnehmer gezahlten Entgelt anzusetzen. ⁹Arbeitslöhne dieser Art aus demselben Dienstverhältnis bleiben steuerfrei, soweit sie insgesamt den Rabatt-Freibetrag nach § 8 Abs. 3 EStG nicht übersteigen.“

17. R 9.2 wird wie folgt gefasst:

„Aufwendungen für die Aus- und Fortbildung

¹Aufwendungen für den erstmaligen Erwerb von Kenntnissen, die zur Aufnahme eines Berufs befähigen, beziehungsweise für ein erstes Studium (**Erstausbildung**) sind Kosten der Lebensführung und nur als Sonderausgaben im Rahmen von § 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG abziehbar. ²Werbungskosten liegen dagegen vor, wenn die erstmalige Berufsausbildung oder das Erststudium Gegenstand eines Dienstverhältnisses (Ausbildungsdienstverhältnis) ist. ³Unabhängig davon, ob ein Dienstverhältnis besteht, sind die Aufwendungen für die Fortbildung in dem bereits erlernten Beruf und für die Umschulungsmaßnahmen, die einen Berufswechsel vorbereiten, als Werbungskosten abziehbar. ⁴Das gilt auch für die Aufwendungen für ein weiteres Studium, wenn dieses in einem hinreichend konkreten, objektiv feststellbaren Zusammenhang mit späteren steuerpflichtigen Einnahmen aus der angestrebten beruflichen Tätigkeit steht.“

18. R 9.4 wird wie folgt gefasst:

„Reisekosten

¹Reisekosten sind Fahrtkosten (>§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a EStG, R 9.5), Verpflegungsmehraufwendungen (>§ 9 Abs. 4a EStG, R 9.6), Übernachtungskosten (>§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5a EStG, R 9.7) und Reisebenkenkosten (>R 9.8), **soweit** diese durch eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit (>§ 9 Abs. 4a Satz 2 und 4 EStG) des Arbeitnehmers entstehen. ²Eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit ist auch der Vorstellungsbuchung eines Stellenbewerbers. ³Erliegt der Arbeitnehmer im Zusammenhang mit der beruflich veranlassenden Auswärtstätigkeit auch in einem mehr als geringfügigen Umfang private Angelegenheiten, sind

die beruflich veranlassten von den privat veranlassten Aufwendungen zu trennen. ⁴Ist das nicht – auch nicht durch Schätzung – möglich, gehören die gesamten Aufwendungen zu den nach § 12 EStG nicht abziehbaren Aufwendungen für die Lebensführung (**z. B. Bekleidungskosten oder Aufwendungen für andere allgemeine Reiseausrüstungen**). ⁵Die berufliche Veranlassung der Auswärtstätigkeit, die Reisedauer und den Reiseweg hat der Arbeitnehmer aufzuzeichnen und anhand geeigneter Unterlagen, z. B. Fahrtenbuch (>R 8.1 Abs. 9 Nr. 2 Satz 3), Tankquittungen, Hotelrechnungen, Schriftverkehr, nachzuweisen oder glaubhaft zu machen.“

19. R 9.5 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 5 wird wie folgt gefasst:

„⁵Abweichend von Satz 3 können die Fahrtkosten auch mit **den** pauschalen Kilometersätzen **gemäß § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 2 EStG** angesetzt werden.“

bb) Nach Satz 5 folgender Satz 6 angefügt:

„⁶**Aufwendungen für Fahrten nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG gehören nicht zu den Reisekosten.**“

b) Absatz 2 Satz 3 wird aufgehoben und der bisherige Satz 4 wird Satz 3.

20. R 9.6 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

„Allgemeines

(1) ¹**Die dem Arbeitnehmer tatsächlich entstandenen, beruflich veranlassten Mehraufwendungen für Verpflegung sind unter den Voraussetzungen des § 9 Abs. 4a EStG** mit den dort genannten Pauschbeträgen anzusetzen. ²Der Einzelnachweis von Verpflegungsmehraufwendungen berechtigt nicht zum Abzug höherer Beträge.“

b) Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

„Konkurrenzregelung

(2) Soweit für denselben Kalendertag Verpflegungsmehraufwendungen wegen einer Auswärtstätigkeit oder wegen einer doppelten Haushaltsführung (>R 9.11 Abs. 7) anzuerkennen sind, ist jeweils **nur** der höchste Pauschbetrag anzusetzen (**>§ 9 Abs. 4a Satz 12 zweiter Halbsatz EStG**).“

c) Absatz 4 wird aufgehoben.

21. R 9.7 Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

„Allgemeines

(1) ¹Übernachungskosten sind die tatsächlichen Aufwendungen, die dem Arbeitnehmer für die persönliche Inanspruchnahme einer Unterkunft zur Übernachtung entstehen. ²**Ist die Unterkunft am auswärtigen Tätigkeitsort die einzige Wohnung/Unterkunft des Arbeitnehmers, liegt kein beruflich veranlasster Mehraufwand i. S. d. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5a EStG vor.**“

22. R 9.8 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

„Allgemeines

(1) ¹Reisenebenkosten **werden** unter den Voraussetzungen von R 9.4 **in tatsächlicher Höhe berücksichtigt und können als Werbungskosten abgezogen werden, soweit sie nicht vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet wurden.**“

b) Absatz 2 wird aufgehoben und bleibt unbesetzt.

23. R 9.9 Absatz 2 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„¹Bei einem beruflich veranlassten Wohnungswechsel können die tatsächlichen Umzugskosten grundsätzlich bis zur Höhe der Beträge als Werbungskosten abgezogen werden, die nach dem BUKG und der Auslandsumzugskostenverordnung (AUV) in der jeweils geltenden Fassung als Umzugskostenvergütung höchstens gezahlt werden könnten, mit Ausnahme **der Pauschalen nach §§ 19, 21 AUV** und der Auslagen (insbesondere Maklergebühren) für die Anschaffung einer eigenen Wohnung (Wohneigentum) nach § 9 Abs. 1 BUKG; die Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen nach **§ 9 Abs. 4a EStG** sind zu beachten.“

24. R 9.10 wird wie folgt geändert:

a) Die Überschrift wird wie folgt gefasst:

„Aufwendungen für Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Fahrten nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG“.

b) In Absatz 1 werden die Sätze 1 bis 3 wie folgt gefasst:

„¹Als Ausgangspunkt für die Wege kommt jede Wohnung des Arbeitnehmers in Betracht, die er regelmäßig zur Übernachtung nutzt und von der aus er seine **erste Tätigkeitsstätte** aufsucht. ²Als Wohnung ist z. B. auch ein möbliertes Zimmer, eine Schiffskajüte, ein Gartenhaus, ein auf eine gewisse Dauer abgestellter Wohnwagen oder ein Schlafplatz in einer Massenunterkunft anzusehen. ³Hat ein Arbeitnehmer mehrere Wohnungen, können Wege von und zu der von der **ersten Tätigkeitsstätte** weiter entfernt liegenden Wohnung nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 6 EStG nur dann berücksichtigt werden, wenn sich dort der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Arbeitnehmers befindet und sie nicht nur gelegentlich aufgesucht wird.“

c) Absatz 2 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„²Wird ein Kraftfahrzeug von einer anderen Person als dem Arbeitnehmer, dem das Kraftfahrzeug von seinem Arbeitgeber zur Nutzung überlassen ist, für Wege zwischen Wohnung und **erster Tätigkeitsstätte** benutzt, kann die andere Person die Entfernungspauschale nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG geltend machen; Entsprechendes gilt für den Arbeitnehmer, dem das Kraftfahrzeug von seinem Arbeitgeber überlassen worden ist, für Wege zwischen Wohnung und **erster Tätigkeitsstätte** im Rahmen eines anderen Dienstverhältnisses.“

d) Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

„Behinderte Menschen i. S. d. § 9 Abs. 2 Satz 3 EStG

(3) ¹Ohne Einzelnachweis der tatsächlichen Aufwendungen können die Fahrtkosten nach den Regelungen in **§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 2 EStG** angesetzt werden. ²Wird ein behinderter Arbeitnehmer im eigenen oder ihm zur Nutzung überlassenen Kraftfahrzeug arbeitstäglich von einem Dritten, z. B. dem Ehegatten zu seiner **ersten Tätigkeitsstätte** gefahren und wieder abgeholt, können auch die Kraftfahrzeugkosten, die durch die Ab- und Anfahrten des Fahrers – die so genannten Leerfahrten – entstehen, in tatsächlicher Höhe oder in sinngemäßer Anwendung von **§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 2 EStG** als Werbungskosten abgezogen werden. ³Für den Nachweis der Voraussetzungen des § 9 Abs. 2 Satz 3 EStG ist § 65 EStDV entsprechend anzuwenden. ⁴Für die Anerkennung der tatsächlichen Aufwendungen oder der Kilometersätze aus **§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 2 EStG** und für die Berücksichtigung von Leerfahrten ist bei rückwirkender Festsetzung oder Änderung des Grads der Behinderung das Gültigkeitsdatum des entsprechenden Nachweises maßgebend.“

e) Nach Absatz 3 wird folgender Absatz 4 angefügt:

„Sammelpunkt oder weiträumiges Tätigkeitsgebiet i. S. d. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG

(4) Die Absätze 1 bis 3 gelten bei Fahrten nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG entsprechend.“

25. R 9.11 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

„Doppelte Haushaltsführung

(1) ¹Eine doppelte Haushaltsführung liegt nur vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes **seiner ersten Tätigkeitsstätte** einen eigenen Hausstand unterhält und auch am **Ort der ersten Tätigkeitsstätte wohnt**; die Anzahl der Übernachtungen ist dabei unerheblich. ²Eine doppelte Haushaltsführung liegt nicht vor, solange die auswärtige Beschäftigung als Auswärtstätigkeit anzuerkennen ist.“

b) Absatz 3 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„¹Ein eigener Hausstand setzt eine eingerichtete, den Lebensbedürfnissen entsprechende Wohnung des Arbeitnehmers **sowie die finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung (laufende Kosten der Haushaltsführung)** voraus.“

c) Absatz 6 wird wie folgt gefasst:

„Notwendige Fahrtkosten

(6) Als notwendige Fahrtkosten sind anzuerkennen

1. die tatsächlichen Aufwendungen für die Fahrten anlässlich der Wohnungswechsel zu Beginn und am Ende der doppelten Haushaltsführung. ²Für die Ermittlung der Fahrtkosten ist **§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 1 und 2 EStG**, R 9.5 Abs. 1 anzuwenden; zusätzlich können etwaige Nebenkosten nach Maßgabe von R 9.8 berücksichtigt werden,
2. die Entfernungspauschale nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 **Satz 6 EStG** für jeweils eine tatsächlich durchgeführte Heimfahrt wöchentlich. ²Aufwendungen für Fahrten mit einem im Rahmen des Dienstverhältnisses zur Nutzung überlassenen Kraftfahrzeug können nicht angesetzt werden (>Absatz 10 Satz 7 Nr. 1).“

d) Absatz 7 wird wie folgt gefasst:

„Notwendige Verpflegungsmehraufwendungen

(7) ¹**Die dem Arbeitnehmer im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung tatsächlich entstandenen, beruflich veranlassten Mehraufwendungen für Verpflegung sind unter den Voraussetzungen des § 9 Abs. 4a Satz 12 und 13 EStG mit den dort genannten Pauschbeträgen anzusetzen.** ²Ist der Tätigkeit am Beschäftigungsort eine Auswärtstätigkeit an diesem Beschäftigungsort unmittelbar vorausgegangen, ist deren Dauer auf die Dreimonatsfrist anzurechnen (**>§ 9 Abs. 4a Satz 13 EStG**). ³Verlegt der Arbeitnehmer seinen Lebensmittelpunkt i. S. d. Absatzes 3 aus privaten Gründen (>Absatz 2 Satz 5) vom Beschäftigungsort weg und begründet in seiner bisherigen Wohnung oder einer anderen Unterkunft am Beschäftigungsort einen Zweithaushalt, um von dort seiner Beschäftigung weiter nachgehen zu können, liegen notwendige Verpflegungsmehraufwendungen nur vor, wenn und soweit der Arbeitnehmer am Beschäftigungsort zuvor nicht bereits drei Monate gewohnt hat; die Dauer eines unmittelbar der Begründung des Zweithaushalts am Beschäftigungsort vorausgegangenen Aufenthalts am Ort des Zweithaushalts ist auf die Dreimonatsfrist anzurechnen.“

e) Absatz 8 wird wie folgt gefasst:

„Aufwendungen für die Zweitwohnung

(8) ¹**Bei einer doppelten Haushaltsführung im Inland sind die tatsächlichen Kosten für die Zweitwohnung im Rahmen des Höchstbetrags nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 4 EStG** anzuerkennen. ²Aufwendungen **für eine im Ausland gelegene Zweitwohnung sind zu berücksichtigen, soweit sie notwendig und angemessen sind.** ³Steht die Zweitwohnung **im Ausland** im Eigentum des Arbeitnehmers, sind die Aufwendungen in der Höhe als notwendig anzusehen, in der sie der Arbeitnehmer als Mieter für eine nach Größe, Ausstattung und Lage angemessene Wohnung tragen müsste.“

f) Absatz 9 Satz 3 wird wie folgt gefasst:

„³Dasselbe gilt für die sonstigen Umzugsauslagen i. S. d. **§ 18 AUV** bei Beendigung einer doppelten Haushaltsführung durch den Rückumzug eines Arbeitnehmers in das Ausland.“

- g) In Absatz 10 werden die Sätze 1 bis 4 wie folgt gefasst:

„¹Die notwendigen Mehraufwendungen nach den Absätzen 5 bis 9 können als Werbungskosten abgezogen werden, soweit sie nicht vom Arbeitgeber nach den folgenden Regelungen steuerfrei erstattet werden. ²Die Erstattung der Mehraufwendungen bei doppelter Haushaltsführung durch den Arbeitgeber ist nach § 3 Nr. 13 oder 16 EStG steuerfrei, soweit keine höheren Beträge erstattet werden, als nach Satz 1 als Werbungskosten abgezogen werden können. ³Dabei kann der Arbeitgeber bei Arbeitnehmern in den Steuerklassen III, IV oder V ohne weiteres unterstellen, dass sie einen eigenen Hausstand haben, **an dem sie sich auch finanziell beteiligen**. ⁴Bei anderen Arbeitnehmern darf der Arbeitgeber einen eigenen Hausstand nur dann anerkennen, wenn sie schriftlich erklären, dass sie neben einer Zweitwohnung am Beschäftigungsort außerhalb des Beschäftigungsorts einen eigenen Hausstand unterhalten, **an dem sie sich auch finanziell beteiligen**, und die Richtigkeit dieser Erklärung durch Unterschrift bestätigen.“

26. R 19.3 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 wird wie folgt gefasst:

„3. übliche Sachleistungen des Arbeitgebers aus Anlass der Diensteführung, eines Amts- oder Funktionswechsels, eines runden Arbeitnehmerjubiläums (>R 19.5 Abs. 2 **Satz 4** Nr. 3) oder der Verabschiedung eines Arbeitnehmers; betragen die Aufwendungen des Arbeitgebers einschl. Umsatzsteuer mehr als 110 Euro je teilnehmender Person, sind die Aufwendungen dem Arbeitslohn des Arbeitnehmers hinzuzurechnen; auch Geschenke bis zu einem Gesamtwert von **60 Euro** sind in die 110-Euro-Grenze einzubeziehen,“

- b) In Absatz 2 Satz 1 Nummer 4 Satz 2 wird die Angabe „40 Euro“ durch die Angabe „**60 Euro**“ ersetzt.

- c) In Absatz 3 Satz 1 Nummer 2 werden die Wörter „regelmäßiger Arbeitsstätte“ durch die Wörter „**erster Tätigkeitsstätte**“ ersetzt.

27. R 19.5 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 5 Nummer 3 wird aufgehoben.

- b) In Absatz 6 Satz 3 wird die Angabe „40 Euro“ durch die Angabe „**60 Euro**“ ersetzt.

28. In R 19.6 Absatz 1 Satz 2 und Absatz 2 Satz 2 wird jeweils die Angabe „40 Euro“ durch die Angabe „**60 Euro**“ ersetzt.

29. R 19.7 Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

„(3) Auch wenn Fort- oder Weiterbildungsleistungen nach den vorstehenden Regelungen nicht zu Arbeitslohn führen, **können** die Aufwendungen des Arbeitgebers, **wie z. B. Reisekosten, die neben den Kosten für die eigentliche Fort- oder Weiterbildungsleistung anfallen und** durch die Teilnahme des Arbeitnehmers an der Bildungsveranstaltung veranlasst sind, nach **§ 3 Nr. 13, 16 EStG** (>R 9.4 bis R 9.8 und R 9.11) zu behandeln **sein**.“

30. R 19.8 Absatz 1 wird wie folgt geändert:

- a) Nummer 9 wird aufgehoben und bleibt unbesetzt.

- b) Die Nummern 12 bis 14 werden wie folgt gefasst:

„12. Unterhaltsbeihilfen nach den §§ 5 und 6 des baden-württembergischen Gesetzes zur einheitlichen Beendigung der politischen Säuberung vom 13.7.1953 (**GBl.** S. 91),

13. Ehrensold der früheren ehrenamtlichen Bürgermeister und ihrer Hinterbliebenen nach § 6 des baden-württembergischen Gesetzes über die Aufwandsentschädigung der ehrenamtlichen Bürgermeister und der ehrenamtlichen Ortsvorsteher vom 19.6.1987 (*GBl.* S. 281),
14. Ehrensold der früheren Bürgermeister und früheren Bezirkstagspräsidenten nach Artikel 59 des bayerischen Gesetzes über kommunale Wahlbeamte *und Wahlbeamtinnen*,”

31. R 19.9 Absatz 3 Nummer 5 wird wie folgt gefasst:

„5. ¹Soweit Zahlungen an im Ausland wohnhafte Erben oder Hinterbliebene erfolgen, bei denen die Voraussetzungen des § 1 Abs. 2 oder 3, § 1a EStG nicht vorliegen, ist **bei beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern** beim Steuerabzug nach den für Lohnzahlungen geltenden Vorschriften zu verfahren; **wegen der Besonderheiten wird auf § 38b Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 Buchstabe b, § 39 Abs. 2 und 3, § 39a Abs. 2 und 4, § 39b Abs. 1 und 2, § 39c Abs. 2 EStG hingewiesen.** ²Dabei ist jedoch zu beachten, dass auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens das Besteuerungsrecht dem Ansässigkeitsstaat zustehen kann.“

32. In R 19a wird die Angabe „§ 52 Abs. 35 EStG“ durch die Angabe „**§ 52 Abs. 27 EStG**“ ersetzt.

33. R 38.4 Absatz 2 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„¹Eine echte Lohnzahlung eines Dritten liegt dann vor, wenn dem Arbeitnehmer Vorteile von einem Dritten eingeräumt werden, die ein Entgelt für eine Leistung sind, die der Arbeitnehmer im Rahmen seines Dienstverhältnisses für den Arbeitgeber erbringt; **hierzu gehören z. B. geldwerte Vorteile, die der Leiharbeiter auf Grund des Zugangs zu Gemeinschaftseinrichtungen oder -diensten des Entleihers erhält (§ 13b AÜG).**“

34. R 39.2 wird wie folgt gefasst:

„Änderungen und Ergänzungen der Lohnsteuerabzugsmerkmale

Änderung der Steuerklassen

(1) ¹Wird die Ehe eines Arbeitnehmers durch Scheidung oder Aufhebung aufgelöst oder haben die Ehegatten die dauernde Trennung herbeigeführt, dürfen **die gebildeten Steuerklassen im laufenden Kalenderjahr** nicht geändert werden; es kommt nur ein Steuerklassenwechsel nach Absatz 2 in Betracht. ²Das gilt nicht, wenn bei einer durch Scheidung oder Aufhebung aufgelösten Ehe der andere Ehegatte im selben Kalenderjahr wieder geheiratet hat, von seinem neuen Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt und er und sein neuer Ehegatte unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind; in diesen Fällen ist die **beim** nicht wieder verheirateten Ehegatten **gebildete** Steuerklasse auf Antrag in Steuerklasse III zu ändern, wenn die Voraussetzungen des § 38b Satz 2 Nr. 3 Buchstabe c Doppelbuchstabe aa EStG erfüllt sind.

Steuerklassenwechsel

(2) ¹Bei Ehegatten, die beide Arbeitslohn beziehen, sind auf gemeinsamen Antrag der Ehegatten die **gebildeten** Steuerklassen wie folgt zu ändern:

1. Ist **bei beiden** Ehegatten die Steuerklasse IV **gebildet worden**, **kann** diese **bei einem** Ehegatten in Steuerklasse III und **beim** anderen Ehegatten in Steuerklasse V **geändert werden**.
2. Ist **bei einem** Ehegatten die Steuerklasse III und **beim** anderen Ehegatten die Steuerklasse V **gebildet worden**, **können diese bei beiden** Ehegatten in Steuerklasse IV **geändert werden**.
3. Ist **bei einem** Ehegatten die Steuerklasse III und **beim** anderen Ehegatten die Steuerklasse V **gebildet worden**, **kann die** Steuerklasse III des einen Ehegatten in Steuerklasse V und die Steuerklasse V des anderen Ehegatten in Steuerklasse III **geändert werden**.

²In einem Kalenderjahr kann jeweils nur ein Antrag gestellt werden. ³**Neben dem in § 39 Abs. 6 Satz 4 EStG geregelten Fall ist ein weiterer Antrag möglich, wenn** ein Ehegatte keinen steuerpflichtigen Arbeitslohn mehr bezieht oder verstorben ist, **wenn** sich die Ehegatten auf Dauer getrennt haben oder wenn ein **Dienstverhältnis** wieder aufgenommen wird, **z. B. nach einer Arbeitslosigkeit oder einer Elternzeit**.

Zahl der Kinderfreibeträge in den Fällen des § 32 Abs. 6 Satz 4 EStG

(3) Bei der Zahl der Kinderfreibeträge sind ermäßigte Kinderfreibeträge für nicht unbeschränkt einkommensteuerpflichtige Kinder nicht zu berücksichtigen.“

35. Nach R 39.2 wird folgende Richtlinie R 39.3 angefügt:

„Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug

¹Ein Antrag nach § 39 Abs. 3 Satz 1 oder § 39e Abs. 8 Satz 1 EStG ist bis zum 31.12. des Kalenderjahres zu stellen, für das die Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug gilt. ²Die Bescheinigung der Steuerklasse I kann auch der Arbeitgeber beantragen, wenn dieser den Antrag nach § 39 Abs. 3 Satz 1 EStG im Namen des Arbeitnehmers stellt (§ 39 Abs. 3 Satz 3 EStG). ³Bezieht ein Arbeitnehmer gleichzeitig Arbeitslohn aus mehreren gegenwärtigen oder früheren Dienstverhältnissen, mit dem er der beschränkten Einkommensteuerpflicht unterliegt, hat das Finanzamt in der Bescheinigung für das zweite und jedes weitere Dienstverhältnis zu vermerken, dass die Steuerklasse VI anzuwenden ist. ⁴Bei Nichtvorlage der Bescheinigung hat der Arbeitgeber den Lohnsteuerabzug nach Maßgabe des § 39c Abs. 1 und 2 EStG vorzunehmen.“

36. Nach der neuen Richtlinie R 39.3 wird folgende Richtlinie R 39.4 angefügt:

„Lohnsteuerabzug bei beschränkter Einkommensteuerpflicht

Freibetrag oder Hinzurechnungsbetrag bei beschränkter Einkommensteuerpflicht

(1) ¹Nach § 39a Abs. 2 Satz 8 i. V. m. Abs. 4 EStG ist ein vom Arbeitnehmer zu beantragender Freibetrag oder Hinzurechnungsbetrag durch Aufteilung in Monatsbeträge, erforderlichenfalls in Wochen- und Tagesbeträge, jeweils auf die voraussichtliche Dauer des Dienstverhältnisses im Kalenderjahr gleichmäßig zu verteilen. ²Dabei sind ggf. auch die im Kalenderjahr bereits abgelaufenen Zeiträume desselben Dienstverhältnisses einzubeziehen, es sei denn, der Arbeitnehmer beantragt die Verteilung des Betrags auf die restliche Dauer des Dienstverhältnisses. ³Bei beschränkt einkommensteuerpflichtigen Arbeitnehmern, bei denen § 50 Abs. 1 Satz 4 EStG anzuwenden ist, sind Werbungskosten und Sonderausgaben insoweit einzutragen, als sie die zeitanteiligen Pauschbeträge (>§ 50 Abs. 1 Satz 5 EStG) übersteigen.

Ausübung oder Verwertung (§ 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchstabe a EStG)

(2) ¹Die nichtselbständige Arbeit wird im Inland ausgeübt, wenn der Arbeitnehmer im Geltungsbereich des EStG persönlich tätig wird. ²Sie wird im Inland verwertet, wenn der Arbeitnehmer das Ergebnis einer außerhalb des Geltungsbereichs des EStG ausgeübten Tätigkeit im Inland seinem Arbeitgeber zuführt. ³Zu der im Inland ausgeübten oder verwerteten nichtselbständigen Arbeit gehört nicht die nichtselbständige Arbeit, die auf einem deutschen Schiff während seines Aufenthalts in einem ausländischen Küstenmeer, in einem ausländischen Hafen von Arbeitnehmern ausgeübt wird, die weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben. ⁴Unerheblich ist, ob der Arbeitslohn zu Lasten eines inländischen Arbeitgebers gezahlt wird. ⁵Arbeitgeber i. S. d. Satzes 2 ist die Stelle im Inland, z. B. eine Betriebsstätte oder der inländische Vertreter eines ausländischen Arbeitgebers, die unbeschadet des formalen Vertragsverhältnisses zu einem möglichen ausländischen Arbeitgeber die wesentlichen Rechte und Pflichten eines Arbeitgebers tatsächlich wahrnimmt; inländischer Arbeitgeber ist auch ein inländisches Unternehmen bezüglich der Arbeitnehmer, die bei rechtlich unselbständigen Betriebsstätten, Filialen oder Außenstellen im Ausland beschäftigt sind.

Befreiung von der beschränkten Einkommensteuerpflicht

(3) Einkünfte aus der Verwertung einer außerhalb des Geltungsbereichs des EStG ausgeübten nichtselbständigen Arbeit bleiben bei der Besteuerung außer Ansatz,

- 1. wenn zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Wohnsitzstaat ein Doppelbesteuerungsabkommen besteht und nach R 39b.10 der Lohnsteuerabzug unterbleiben darf oder**
- 2. in anderen Fällen, wenn nachgewiesen oder glaubhaft gemacht wird, dass von diesen Einkünften in dem Staat, in dem die Tätigkeit ausgeübt worden ist, eine der deutschen Einkommensteuer entsprechende Steuer tatsächlich erhoben wird. ²Auf diesen Nachweis ist zu verzichten bei Arbeitnehmern, bei denen die Voraussetzungen des Auslandstätigkeitserlasses vorliegen.**

Künstler, Berufssportler, unterhaltend und ähnlich darbietende Personen sowie Artisten

(4) ¹Bezüge von beschränkt einkommensteuerpflichtigen Berufssportlern, darbietenden Künstlern (z. B. Musikern), werkschaffenden Künstlern (z. B. Schriftstellern, Journalisten und Bildberichterstatern), anderen unterhaltend oder ähnlich Darbietenden sowie Artisten unterliegen dem Lohnsteuerab-

zug, wenn sie zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören und von einem inländischen Arbeitgeber i. S. d. § 38 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG gezahlt werden. ²Von den Vergütungen der Berufssportler, darbietenden Künstler, Artisten und unterhaltend oder ähnlich darbietenden Personen (§ 50a Abs. 1 Nr. 1 EStG) wird die Einkommensteuer nach Maßgabe der §§ 50a, 50d EStG erhoben, wenn diese nicht von einem inländischen Arbeitgeber gezahlt werden.“

37. R 39a.1 wird wie folgt geändert:

a) Die Überschrift wird wie folgt gefasst:

„Verfahren bei der *Bildung* eines Freibetrags oder eines Hinzurechnungsbetrags“.

b) Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

„Allgemeines

(1) Soweit die Gewährung eines Freibetrags wegen der Aufwendungen für ein Kind davon abhängt, dass der Arbeitnehmer für dieses Kind einen Anspruch auf einen Freibetrag nach § 32 Abs. 6 EStG oder auf Kindergeld erhält, ist diese Voraussetzung auch erfüllt, wenn dem Arbeitnehmer im Lohnsteuer-Abzugsverfahren ein Kinderfreibetrag zusteht, er aber auf die an sich mögliche **Bildung** einer Kinderfreibetragszahl für dieses Kind verzichtet hat oder Anspruch auf einen ermäßigten Freibetrag nach § 32 Abs. 6 EStG besteht.“

c) Absatz 3 wird aufgehoben.

d) Absatz 4 wird Absatz 2 und wie folgt geändert:

aa) Die Nummern 1 und 2 werden wie folgt gefasst:

„1. Soweit für Werbungskosten bestimmte Beträge gelten, z. B. für Verpflegungsmehraufwendungen **und pauschale Kilometersätze** bei Auswärtstätigkeit, für Wege zwischen Wohnung und **erster Tätigkeitsstätte (>§ 9 EStG)**, sind diese maßgebend.

2. ¹Bei Sonderausgaben i. S. d. § 10 Abs. 1 Nr. 1a, 1b und 4 EStG sind die tatsächlichen Aufwendungen anzusetzen, auch wenn diese Aufwendungen geringer sind als der Pauschbetrag. ²Für Sonderausgaben i. S. d. § 10 Abs. 1 Nr. 1, **5, 7** und 9 EStG sind höchstens die nach diesen Vorschriften berücksichtigungsfähigen Aufwendungen anzusetzen.“

bb) Die Nummer 7 wird wie folgt gefasst:

„7. Ist für beschränkt antragsfähige Aufwendungen bereits ein Freibetrag **gebildet worden**, ist bei einer Änderung dieses Freibetrags die Antragsgrenze nicht erneut zu prüfen.“

e) Absatz 5 wird Absatz 3 und wie folgt gefasst:

„**(3)** Die Antragsgrenze gilt nicht, soweit es sich um die **Bildung eines Freibetrags für die** in § 39a Abs. 1 **Satz 1** Nr. 4 bis 7 EStG bezeichneten Beträge handelt.“

f) Absatz 6 wird Absatz 4 und wie folgt gefasst:

„**(4)** ¹Wird die Antragsgrenze überschritten oder sind Beträge i. S. d. **Absatzes 3** zu berücksichtigen, hat das Finanzamt den Jahresfreibetrag festzustellen. ²Bei der Berechnung des Jahresfreibetrags sind Werbungskosten nur zu berücksichtigen, soweit sie den maßgebenden Pauschbetrag für Werbungskosten nach § 9a Satz 1 Nr. 1 EStG übersteigen, Sonderausgaben mit Ausnahme der Vorsorgeaufwendungen nur anzusetzen, soweit sie den Sonderausgaben-Pauschbetrag (§ 10c EStG) übersteigen, und außergewöhnliche Belastungen (§ 33 EStG) nur einzubeziehen, soweit sie die zumutbare Belastung (**>Absatz 5**) übersteigen. ³Zuwendungen an politische Parteien sind auch zu berücksichtigen, soweit eine Steuerermäßigung nach § 34g Satz 1 Nr. 1 EStG in Betracht kommt, nicht hingegen Zuwendungen an Vereine i. S. d. § 34g Satz 1 Nr. 2 EStG.“

g) Absatz 7 wird Absatz 5 und Satz 4 wird wie folgt gefasst:

„⁴Bei der zumutbaren Belastung sind auch Kinder zu berücksichtigen, für die der Arbeitnehmer auf die **Bildung** einer Kinderfreibetragszahl verzichtet hat oder Anspruch auf einen ermäßigten Freibetrag nach § 32 Abs. 6 EStG besteht.“

- h) Absatz 8 wird Absatz 6 und wie folgt gefasst:

„Freibetrag und Hinzurechnungsbetrag nach § 39a Abs.1 Satz 1 Nr. 7 EStG

(6) ¹Arbeitnehmer mit mehr als einem Dienstverhältnis, deren Arbeitslohn aus dem ersten Dienstverhältnis niedriger ist als der Betrag, bis zu dem nach der Steuerklasse des ersten Dienstverhältnisses keine Lohnsteuer zu erheben ist, können die Übertragung bis zur Höhe dieses Betrags als Freibetrag **im zweiten Dienstverhältnis** mit der Steuerklasse VI beantragen. ²Dabei kann der Arbeitnehmer den zu übertragenden Betrag selbst bestimmen. ³Eine Verteilung auf mehrere **weitere Dienstverhältnisse** des Arbeitnehmers ist zulässig. ⁴**Für das erste Dienstverhältnis** wird in diesen Fällen ein Hinzurechnungsbetrag in Höhe der **abgerufenen** Freibeträge nach den Sätzen 1 bis 3 gebildet oder ggf. mit einem Freibetrag nach § 39a Abs. 1 **Satz 1** Nr. 1 bis 6 und 8 EStG verrechnet.“

- i) Absatz 9 wird Absatz 7.

- j) Absatz 10 wird Absatz 8 und wie folgt gefasst:

„Änderung eines gebildeten Freibetrags oder Hinzurechnungsbetrags

(8) ¹Ist bereits ein Jahresfreibetrag **gebildet worden** und beantragt der Arbeitnehmer im Laufe des Kalenderjahres die Berücksichtigung weiterer Aufwendungen oder abziehbarer Beträge, wird der Jahresfreibetrag unter Berücksichtigung der gesamten Aufwendungen und abziehbaren Beträge des Kalenderjahres neu festgestellt; für die Berechnung des Monatsfreibetrags, Wochenfreibetrags usw. ist der Freibetrag um den Teil des bisherigen Freibetrags zu kürzen, **der** für den Zeitraum bis zur Wirksamkeit des neuen Freibetrags zu berücksichtigen war. ²Der verbleibende Betrag ist auf die Zeit vom Beginn des auf die Antragstellung folgenden Kalendermonats bis zum Schluss des Kalenderjahres gleichmäßig zu verteilen. ³Die Sätze 1 und 2 gelten für den Hinzurechnungsbetrag entsprechend.“

38. R 39a.3 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„²Von den für den einzelnen Ehegatten ermittelten Werbungskosten ist jeweils der maßgebende Pauschbetrag für Werbungskosten nach § 9a Satz 1 Nr. 1 EStG abzuziehen.“

- b) Absatz 2 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„¹Sonderausgaben i. S. d. § 10 Abs. 1 Nr. 1, 1a, 1b, 4, 5, 7 und 9 und § 10b EStG sind bei Ehegatten, die beide unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind und nicht dauernd getrennt leben einheitlich zu ermitteln.“

- c) Absatz 4 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„²Liegen bei beiden Ehegatten die Voraussetzungen für die Gewährung eines Behinderten-Pauschbetrags vor, ist für jeden Ehegatten der in Betracht kommende Pauschbetrag zu gewähren; dies gilt auch, wenn nur **einer von ihnen** Arbeitnehmer ist.“

- d) Absatz 5 wird wie folgt gefasst:

„Aufteilung des Freibetrags

(5) ¹Bei Ehegatten, die beide unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind und nicht dauernd getrennt leben, ist der Freibetrag grundsätzlich je zur Hälfte aufzuteilen; auf Antrag der Ehegatten ist aber eine andere Aufteilung vorzunehmen (§ 39a Abs. 3 Satz 3 EStG). ²Eine Ausnahme gilt für einen Freibetrag wegen erhöhter Werbungskosten; dieser darf **bei dem Ehegatten berücksichtigt** werden, dem die Werbungskosten entstanden sind. ³Pauschbeträge für behinderte Menschen und Hinterbliebene dürfen abweichend von Satz 1 **bei demjenigen** als Freibetrag **gebildet** werden, der die Voraussetzungen für den Pauschbetrag erfüllt. ⁴Der Freibetrag bei Ehegatten ist vor der Berücksichtigung des Hinzurechnungsbetrags nach § 39a Abs. 1 **Satz 1** Nr. 7 EStG aufzuteilen; der Hinzurechnungsbetrag selbst darf nicht aufgeteilt werden.“

39. R 39b.1 wird aufgehoben.

40. R 39b.2 Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

„(2) ¹Ein sonstiger Bezug ist der Arbeitslohn, der nicht als laufender Arbeitslohn gezahlt wird. ²Zu den sonstigen Bezügen gehören insbesondere einmalige Arbeitslohnzahlungen, die neben dem laufenden Arbeitslohn gezahlt werden, **z. B.:**

1. dreizehnte und vierzehnte Monatsgehälter,
2. einmalige Abfindungen und Entschädigungen,
3. Gratifikationen und Tantiemen, die nicht fortlaufend gezahlt werden,
4. Jubiläumszuwendungen,
5. Urlaubsgelder, die nicht fortlaufend gezahlt werden, und Entschädigungen zur Abgeltung nicht genommenen Urlaubs,
6. Vergütungen für Erfindungen,
7. Weihnachtsgeldern,
8. Nachzahlungen und Vorauszahlungen, wenn sich der Gesamtbetrag oder ein Teilbetrag der Nachzahlung oder Vorauszahlung auf Lohnzahlungszeiträume bezieht, die in einem anderen Jahr als dem der Zahlung enden, **oder**, wenn Arbeitslohn für Lohnzahlungszeiträume des abgelaufenen Kalenderjahres später als drei Wochen nach Ablauf dieses Jahres zufließt,
9. **Ausgleichszahlungen für die in der Arbeitsphase erbrachten Vorleistungen auf Grund eines Altersteilzeitverhältnisses im Blockmodell, das vor Ablauf der vereinbarten Zeit beendet wird,**
10. **Zahlungen innerhalb eines Kalenderjahres als viertel- oder halbjährliche Teilbeträge.“**

41. R 39b.5 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

„Allgemeines

(1) ¹Der Arbeitgeber hat die Lohnsteuer grundsätzlich bei jeder Zahlung vom Arbeitslohn einzubehalten (>§ 38 Abs. 3 EStG). ²Reichen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohns nicht aus, hat er die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten. ³Der Lohnsteuerermittlung sind jeweils die **Lohnsteuerabzugsmerkmale (>§ 39 EStG)** zugrunde zu legen, die für den Tag gelten, an dem der Lohnzahlungszeitraum endet; **dies gilt auch bei einem Wechsel des ersten Arbeitgebers (Hauptarbeitgeber) im Laufe des Lohnzahlungszeitraums.** ⁴**Für Lohnzahlungen vor Ende des betreffenden Lohnzahlungszeitraums sind zunächst die zu diesem Zeitpunkt bereitgestellten Lohnsteuerabzugsmerkmale (§ 39e Abs. 5 EStG) zugrunde zu legen.** ⁵**Werden nach einer solchen Lohnzahlung Lohnsteuerabzugsmerkmale bekannt, die auf den Lohnzahlungszeitraum zurückwirken, ist § 41c Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG anzuwenden.“**

- b) Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

„(3) ¹Wird der Arbeitslohn für einen Lohnzahlungszeitraum gezahlt, für den der steuerfreie Betrag oder der Hinzurechnungsbetrag **den Lohnsteuerabzugsmerkmalen nicht unmittelbar entnommen** werden kann, hat der Arbeitgeber für diesen Lohnzahlungszeitraum den zu berücksichtigenden Betrag selbst zu berechnen. ²Er hat dabei **von dem** für den monatlichen Lohnzahlungszeitraum **geltenden** – also aufgerundeten – steuerfreien Betrag auszugehen.“

42. R 39b.6 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„²Der Lohnsteuerermittlung sind die **Lohnsteuerabzugsmerkmale** zugrunde zu legen, die **zum Ende des Kalendermonats** des Zuflusses gelten.“

- b) Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

„Sonstige Bezüge nach Ende des Dienstverhältnisses

(3) ¹Werden sonstige Bezüge gezahlt, nachdem der Arbeitnehmer aus dem Dienstverhältnis ausgeschieden ist, **sind der Lohnsteuerermittlung die Lohnsteuerabzugsmerkmale zugrunde zu legen, die zum Ende des Kalendermonats des Zuflusses gelten.** ²**Der** voraussichtliche Jahresarbeitslohn **ist auf** der Grundlage der Angaben des Arbeitnehmers zu ermitteln. ³Macht der Arbeitnehmer keine Angaben, ist der beim bisherigen Arbeitgeber zugeflossene Arbeitslohn auf einen Jahresbetrag hochzurechnen.

nen. ⁴Eine Hochrechnung ist nicht erforderlich, wenn mit dem Zufließen von weiterem Arbeitslohn im Laufe des Kalenderjahres, z. B. wegen Alters oder Erwerbsunfähigkeit, nicht zu rechnen ist.“

43. R 39b.8 wird wie folgt geändert:

- a) Satz 2 Nummer 2 wird aufgehoben und die Nummern 3 bis 5a werden zu den Nummern 2 bis 5.
- b) Satz 9 wird wie folgt gefasst:

„⁹Dabei ist die **für den Lohnzahlungszeitraum geltende** Steuerklasse maßgebend.“

44. R 39b.9 wird wie folgt gefasst:

„Besteuerung des Nettolohns

(1) ¹Will der Arbeitgeber **auf Grund einer Nettolohnvereinbarung** die auf den Arbeitslohn entfallende Lohnsteuer, **den Solidaritätszuschlag, die Kirchensteuer und den Arbeitnehmeranteil am Gesamtsozialversicherungsbeitrag** selbst tragen, sind die von ihm übernommenen Abzugsbeträge Teile des Arbeitslohns, die dem Nettolohn zur Steuerermittlung hinzugerechnet werden müssen. ²Die Lohnsteuer ist aus dem Bruttoarbeitslohn zu berechnen, der nach **Minderung um die übernommenen Abzugsbeträge** den **Nettolohn** ergibt. ³**Dies gilt sinngemäß, wenn der Arbeitgeber nicht alle Abzugsbeträge übernehmen will.** ⁴**Ein beim Lohnsteuerabzug zu berücksichtigender Freibetrag, die Freibeträge für Versorgungsbezüge, der Altersentlastungsbetrag und ein Hinzurechnungsbetrag sind beim Bruttoarbeitslohn zu berücksichtigen.** ⁵**Führen mehrere Bruttoarbeitslöhne zum gewünschten Nettolohn, kann der niedrigste Bruttoarbeitslohn zugrunde gelegt werden.**

(2) ¹Sonstige Bezüge, die netto gezahlt werden, z. B. Nettogrifikationen, sind nach § 39b Abs. 3 EStG zu besteuern. ²R 39b.6 ist mit **der** Maßgabe anzuwenden, **dass bei der Ermittlung des maßgebenden Jahresarbeitslohns der voraussichtliche laufende Jahresarbeitslohn und frühere, netto gezahlte sonstige Bezüge mit den entsprechenden Bruttobeträgen nach Absatz 1 anzusetzen sind.** ³**Diese Bruttobeträge sind auch bei späterer Zahlung sonstiger Bezüge im selben Kalenderjahr bei der Ermittlung des maßgebenden Jahresarbeitslohns zugrunde zu legen.**

(3) ¹**Bei der manuellen Berechnung der Lohnsteuer anhand von Lohnsteuertabellen wird eine Nettolohnvereinbarung mit steuerlicher Wirkung nur anerkannt, wenn sich gegenüber der maschinellen Lohnsteuerberechnung keine Abweichungen ergeben.** ²**Geringfügige Abweichungen auf Grund des Lohnstufenabstands (§ 51 Abs. 4 Nr. 1a EStG) sind hier jedoch unbeachtlich.**

(4) **Im Lohnkonto und in den Lohnsteuerbescheinigungen sind die nach den Absätzen 1 und 2 ermittelten Bruttoarbeitslöhne anzugeben.“**

45. R 39c wird wie folgt gefasst:

„Lohnsteuerabzug durch Dritte ohne Lohnsteuerabzugsmerkmale

¹Ist ein Dritter zum Lohnsteuerabzug verpflichtet, weil er tarifvertragliche Ansprüche eines Arbeitnehmers eines anderen Arbeitgebers unmittelbar zu erfüllen hat (§ 38 Abs. 3a Satz 1 EStG), kann der Dritte die Lohnsteuer für einen sonstigen Bezug unter den Voraussetzungen des § 39c **Abs. 3** EStG mit 20 % unabhängig von **den für den Arbeitnehmer geltenden Lohnsteuerabzugsmerkmalen** ermitteln. ²Es handelt sich dabei nicht um eine pauschale Lohnsteuer i. S. d. §§ 40 ff. EStG. ³Schuldner der Lohnsteuer bleibt im Falle des § 39c **Abs. 3** EStG der Arbeitnehmer. ⁴Der versteuerte Arbeitslohn ist im Rahmen einer Einkommensteuer-Veranlagung des Arbeitnehmers zu erfassen und die pauschal erhobene Lohnsteuer auf die Einkommensteuerschuld anzurechnen. ⁵Der Dritte hat daher dem Arbeitnehmer eine Lohnsteuerbescheinigung auszustellen und die einbehaltene Lohnsteuer zu bescheinigen (§ 41b EStG).“

46. R 39d wird aufgehoben.

47. R 40.2 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Nach Nummer 1 wird folgende Nummer 1a eingefügt:

„1a. nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1a EStG für Mahlzeiten, die der Arbeitgeber oder auf seine Veranlassung ein Dritter den Arbeitnehmern bei einer Auswärtstätigkeit zur Verfügung stellt, wenn die Mahlzeit mit dem Sachbezugswert anzusetzen ist, z. B., weil die Abwesenheit von mehr als 8 Stunden nicht erreicht oder nicht dokumentiert wird (eintägige Auswärtstätigkeit) oder der Dreimonatszeitraum abgelaufen ist;“

bb) Die Nummern 4 und 5 werden wie folgt gefasst:

„4. nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 EStG für Vergütungen für Verpflegungsmehraufwendungen, die anlässlich einer Auswärtstätigkeit mit einer Abwesenheitsdauer von *mehr als 8 Stunden oder für den An- und Abreisetag* einer mehrtägigen Auswärtstätigkeit *mit Übernachtung* gezahlt werden, soweit die Vergütungen die in **§ 9 Abs. 4a Satz 3 bis 6 EStG bezeichneten *ungekürzten* Pauschbeträge um nicht mehr als 100 % übersteigen; die Pauschalversteuerung gilt nicht für die Erstattung von Verpflegungsmehraufwendungen wegen einer doppelten Haushaltsführung;**

5. nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 5 EStG für zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn unentgeltlich oder verbilligt übereignete *Datenverarbeitungsgeräte*, Zubehör und Internetzugang sowie für zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gezahlte Zuschüsse des Arbeitgebers zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für die Internetnutzung.“

b) In Absatz 3 wird nach Satz 3 folgender Satz 4 eingefügt:

„*4* Davon kann in der Regel ausgegangen werden, wenn die Erholungsbeihilfe im zeitlichen Zusammenhang mit einem Urlaub des Arbeitnehmers gewährt wird.“

c) Absatz 4 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„*1* Die Pauschalversteuerung mit einem Pauschsteuersatz von 25 % nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 EStG ist auf einen Vergütungsbetrag bis zur Summe der *ungekürzten* Verpflegungspauschalen *nach § 9 Abs. 4a Satz 3 bis 6 EStG* begrenzt.“

d) Absatz 5 wird wie folgt geändert:

aa) Die Überschrift wird wie folgt gefasst:

„*Datenverarbeitungsgeräte und Internet*“

bb) Satz 4 wird wie folgt gefasst:

„*4* Telekommunikationsgeräte, die nicht Zubehör eines *Datenverarbeitungsgerätes* sind oder nicht für die Internetnutzung verwendet werden können, sind von der Pauschalierung ausgeschlossen.“

cc) Satz 6 wird wie folgt gefasst:

„*6* Zu den Aufwendungen für die Internetnutzung in diesem Sinne gehören sowohl die laufenden Kosten (z. B. Grundgebühr für den Internetzugang, laufende Gebühren für die Internetnutzung, Flatrate), als auch die Kosten der Einrichtung des Internetzugangs (z. B. Anschluss, Modem, Personalcomputer).“

e) Absatz 6 wird wie folgt gefasst:

„*Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte*“

(6) *1* Die Lohnsteuer kann nach § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG mit einem Pauschsteuersatz von 15 % erhoben werden. *2* Maßgeblich für die Höhe des pauschalierbaren Betrages sind die tatsächlichen Aufwendungen des Arbeitnehmers für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte oder Fahrten nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG, jedoch höchstens der Betrag, den der Arbeitnehmer nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4, Abs. 2 EStG als Werbungskosten geltend machen könnte.“

48. R 40b.1 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 Satz 9 wird wie folgt gefasst:

„⁹Die Bezugsberechtigung des Arbeitnehmers oder seiner Hinterbliebenen muss vom Versicherungsnehmer (Arbeitgeber) der Versicherungsgesellschaft gegenüber erklärt werden (>§ 159 des Versicherungsvertragsgesetzes – VVG).“

b) Absatz 3 Satz 3 wird wie folgt gefasst:

„³Wird ein Anspruch aus einer Rückdeckungsversicherung ohne Entgelt auf den Arbeitnehmer übertragen oder eine bestehende Rückdeckungsversicherung in eine Direktversicherung umgewandelt, fließt dem Arbeitnehmer im Zeitpunkt der Übertragung bzw. Umwandlung ein lohnsteuerpflichtiger geldwerter Vorteil zu, der grundsätzlich dem geschäftsplanmäßigen Deckungskapital zuzüglich einer bis zu diesem Zeitpunkt zugeteilten Überschussbeteiligung **i. S. d. § 153 VVG** der Versicherung entspricht; § 3 Nr. 65 Satz 1 Buchstabe c EStG ist nicht anwendbar.“

c) Absatz 15 Satz 4 Nummer 2 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„¹Soweit der Arbeitgeber von der vorstehenden Möglichkeit nicht Gebrauch macht oder machen kann, kann der Arbeitnehmer die Arbeitslohnrückzahlung wie Werbungskosten – ohne Anrechnung des maßgebenden Pauschbetrags für Werbungskosten nach § 9a Satz 1 Nr. 1 EStG – als Freibetrag (>§ 39a EStG) **bilden** lassen oder bei der Veranlagung zur Einkommensteuer geltend machen.“

49. R 41.1 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„¹**Das Betriebsstättenfinanzamt kann** nach § 4 Abs. 3 Satz 1 LStDV Ausnahmen von der Aufzeichnung im Lohnkonto zulassen, wenn die Möglichkeit zur Nachprüfung in anderer Weise sichergestellt ist.“

b) Absatz 3 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„¹Das Finanzamt hat Anträgen auf Befreiung von der Aufzeichnungspflicht nach § 4 Abs. 3 Satz 2 LStDV im Allgemeinen zu entsprechen, wenn es im Hinblick auf die betrieblichen Verhältnisse nach der Lebenserfahrung so gut wie ausgeschlossen ist, dass der Rabatffreibetrag (>§ 8 Abs. 3 EStG) oder die Freigrenze nach § 8 Abs. 2 **Satz 11** EStG im Einzelfall überschritten wird.“

c) Absatz 4 wird wie folgt gefasst:

„(4) ¹Der Arbeitgeber hat die Religionsgemeinschaft im Lohnkonto aufzuzeichnen (§ 4 Abs. 1 Nr. 1 LStDV). ²Erhebt der Arbeitgeber von pauschal besteuerten Bezügen (§§ 37b, 40, 40a Abs. 1, 2a und 3, § 40b EStG) keine Kirchensteuer, weil der Arbeitnehmer keiner Religionsgemeinschaft angehört, für die die Kirchensteuer von den Finanzbehörden erhoben wird, hat er die Unterlage hierüber als Beleg zu den nach § 4 Abs. 2 Nr. 8 Satz 3 und 4 LStDV zu führenden Unterlagen zu nehmen (§ 4 Abs. 2 Nr. 8 Satz 5 LStDV). ³In den Fällen des § 37b EStG und des § 40a Abs. 1, 2a und 3 EStG kann der Arbeitgeber auch eine Erklärung zur Religionszugehörigkeit nach amtlichem Muster als Beleg verwenden.“

50. R 41a.1 Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

„(3) Der für den Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum maßgebende Betrag der abzuführenden Lohnsteuer (>§ 41a Abs. 2 EStG) ist die Summe der **nach § 38 Abs. 3 EStG im Zeitpunkt der Zahlung** einbehaltenen und übernommenen Lohnsteuer ohne Kürzung um das ihr entnommene Kindergeld (>§ 72 Abs. 7 EStG).“

51. R 41a.2 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„²Der Arbeitgeber muss **mit der Zahlung** angeben oder durch sein Kreditinstitut angeben lassen: die Steuernummer, die Bezeichnung der Steuer und den Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum.“

52. R 41c.1 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„¹Unabhängig von der Verpflichtung des Arbeitgebers, nach § 39c Abs. **1 und 2** EStG den Lohnsteuerabzug für **vorangegangene Monate zu überprüfen und** erforderlichenfalls zu ändern, ist der Arbeitgeber in den in § 41c Abs. 1 EStG bezeichneten Fällen zu einer Änderung des Lohnsteuerabzugs bei der jeweils nächstfolgenden Lohnzahlung berechtigt.“

b) Absatz 2 Satz 3 wird aufgehoben.

c) Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

„(3) ¹Die Änderung des Lohnsteuerabzugs auf Grund rückwirkender **Lohnsteuerabzugsmerkmale** ist nicht auf die Fälle beschränkt, in denen das Finanzamt **die Lohnsteuerabzugsmerkmale** mit Wirkung von einem zurückliegenden Zeitpunkt an ändert oder ergänzt. ²Die Änderung des Lohnsteuerabzugs ist ebenso zulässig, wenn der Arbeitgeber wegen **fehlender Lohnsteuerabzugsmerkmale** den Lohnsteuerabzug gemäß § 39c Abs. 1 **Satz 1 bis 3 oder Abs. 2 Satz 1** EStG vorgenommen hat und **dem Arbeitgeber erstmals Lohnsteuerabzugsmerkmale zur Verfügung gestellt werden bzw.** der Arbeitnehmer erstmals eine **Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug** vorlegt oder wenn bei Vorauszahlung des Arbeitslohns der Geltungsbeginn **der Lohnsteuerabzugsmerkmale** in einen bereits abgerechneten Lohnzahlungszeitraum fällt.“

d) Absatz 4 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„¹Die Änderung des Lohnsteuerabzugs ist, sofern der Arbeitgeber von seiner Berechtigung hierzu Gebrauch macht, bei der nächsten Lohnzahlung vorzunehmen, die **dem Abruf von rückwirkenden Lohnsteuerabzugsmerkmalen oder** auf die Vorlage **einer Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug** mit den rückwirkenden Eintragungen oder **dem** Erkennen einer nicht vorschriftsmäßigen Lohnsteuereinbehaltung folgt.“

e) In Absatz 6 wird nach Satz 4 folgender Satz 5 angefügt:

„⁵**Die nachträglich einbehaltene Lohnsteuer ist für den Anmeldezeitraum anzugeben und abzuführen, in dem sie einbehalten wurde.**“

f) Absatz 7 Satz 3 wird wie folgt gefasst:

„³Die Anzeigeverpflichtung nach § 41c Abs. 4 Satz 1 **Nr. 2** EStG bleibt unberührt.“

53. R 41c.2 Absatz 2 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„²In ihr sind Name, Anschrift, **Geburtsdatum und Identifikationsnummer** des Arbeitnehmers, **seine Lohnsteuerabzugsmerkmale**, nämlich Steuerklasse/Faktor, Zahl der Kinderfreibeträge, Kirchensteuermerkmal und ggf. ein Freibetrag oder Hinzurechnungsbetrag, sowie der Anzeigegrund und die für die Berechnung einer Lohnsteuer-Nachforderung erforderlichen Mitteilungen über Höhe und Art des Arbeitslohns, z. B. Auszug aus dem Lohnkonto, anzugeben.“

54. R 41c.3 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 Satz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Nummer 5 wird wie folgt gefasst:

„5 – Werbungskosten, maßgebender Pauschbetrag für Werbungskosten (§§ 9, 9a EStG)“

bb) Nummer 9 wird wie folgt gefasst:

„9 – Sonderausgaben (§§ 10, 10b, 10c, 39b Abs. 2 Satz 5 Nr. 3 EStG)“

b) Absatz 4 wird Absatz 3 und Satz 3 wird wie folgt gefasst:

„³Die Nachforderung von Lohnsteuer oder Einkommensteuer erfolgt durch erstmalige oder geänderte Veranlagung zur Einkommensteuer, wenn ein Hinzurechnungsbetrag **als Lohnsteuerabzugsmerkmal gebildet wurde** (>§ 46 Abs. 2 Nr. 2 EStG).“

c) Absatz 5 wird Absatz 4.

55. R 42b Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

„(1) ¹Der Arbeitgeber darf den Lohnsteuer-Jahresausgleich nur für unbeschränkt einkommensteuerpflichtige Arbeitnehmer durchführen,

1. die während des Ausgleichsjahres ständig in einem **zu ihm bestehenden** Dienstverhältnis gestanden haben,
2. die am 31. Dezember des Ausgleichsjahres in seinen Diensten stehen oder zu diesem Zeitpunkt von ihm Arbeitslohn aus einem früheren Dienstverhältnis beziehen und
3. bei denen kein Ausschlussstatbestand nach § 42b Abs. 1 Satz 3 EStG vorliegt.

²Beginnt oder endet die unbeschränkte Einkommensteuerpflicht im Laufe des Kalenderjahres, darf der Arbeitgeber den Lohnsteuer-Jahresausgleich nicht durchführen.“

56. R 42d.2 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

„Inanspruchnahme des Entleihers nach § 42d Abs. 6 EStG

(2) ¹Der Entleiher haftet nach § 42d Abs. 6 EStG wie der Verleiher (Arbeitgeber), jedoch beschränkt auf die Lohnsteuer für die Zeit, für die ihm der Leiharbeiter überlassen worden ist. ²Die Haftung des Entleihers richtet sich deshalb nach denselben Grundsätzen wie die Haftung des Arbeitgebers. ³Sie scheidet aus, wenn der Verleiher als Arbeitgeber nicht haften würde. ⁴Die Haftung des Entleihers kommt nur bei Arbeitnehmerüberlassung nach § 1 des Arbeitnehmerüberlassungsgesetzes (AÜG) in Betracht. ⁵Arbeitnehmerüberlassung liegt nicht vor, wenn das Überlassen von Arbeitnehmern als Nebenleistung zu einer anderen Leistung anzusehen ist, wenn z. B. im Falle der Vermietung von Maschinen und Überlassung des Bedienungspersonals der wirtschaftliche Wert der Vermietung überwiegt. ⁶In den Fällen des § 1 Abs. 1 **Satz 3** und Abs. 3 AÜG ist ebenfalls keine Arbeitnehmerüberlassung anzunehmen.“

b) Absatz 4 Satz 3 wird wie folgt gefasst

„³Der Überlassung liegt jedoch keine Erlaubnis zugrunde, wenn Arbeitnehmer **im Rahmen einer wirtschaftlichen Tätigkeit an** Betriebe des Baugewerbes für Arbeiten überlassen werden, die üblicherweise von Arbeitern verrichtet werden, weil dies nach § 1b AÜG unzulässig ist und sich die Erlaubnis nach § 1 AÜG auf solchen Verleih nicht erstreckt, es sei denn, die Überlassung erfolgt zwischen Betrieben des Baugewerbes, die von denselben Rahmen- und Sozialkassentarifverträgen oder von der Allgemeinverbindlichkeit erfasst werden.“

57. R 42e Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„¹Einen Anspruch auf gebührenfreie Auskunft haben sowohl der Arbeitgeber, **der die Pflichten des Arbeitgebers erfüllende Dritte i. S. d. § 38 Abs. 3a EStG** als auch der Arbeitnehmer.“

Anwendung der Lohnsteuer-Richtlinien 2013

Die Lohnsteuer-Richtlinien 2008 i. d. F. vom 10.12.2007 (BStBl I Sondernummer 1/2007), **geändert durch die Lohnsteuer-Änderungsrichtlinien 2011 vom 23.11.2010 (BStBl. I S. 1325) und die Lohnsteuer-Änderungsrichtlinien 2013 vom 8.7.2013 (BStBl. I S. 851) – Lohnsteuer-Richtlinien 2013** –, sind mit den Abweichungen, die sich aus der Änderung von Rechtsvorschriften für die Zeit bis 31.12.2014 ergeben, letztmals anzuwenden für Lohnzahlungszeiträume, die vor dem 1.1.2015 enden, und für sonstige Bezüge, die dem Arbeitnehmer vor dem 1.1.2015 zufließen.

Der Bundesrat hat zugestimmt

Berlin, den

Die Bundeskanzlerin
Der Bundesminister der Finanzen

Anlage

**Stellungnahme des Nationalen Normenkontrollrates gem. § 6 Abs. 1 NKRG
Entwurf einer Allgemeinen Verwaltungsvorschrift zur Änderung der Lohnsteuer-
Richtlinien 2013 (Lohnsteuer-Änderungsrichtlinien 2015, NKR-Nr. 2900)**

Der Nationale Normenkontrollrat hat den Entwurf des oben genannten
Regelungsvorhabens geprüft.

I. Zusammenfassung

Bürgerinnen und Bürger Erfüllungsaufwand:	keine Auswirkungen
Wirtschaft Erfüllungsaufwand:	keine Auswirkungen
Verwaltung Erfüllungsaufwand:	keine Auswirkungen
Der Nationale Normenkontrollrat macht im Rahmen seines gesetzlichen Auftrags keine Einwände gegen die Darstellungen der Gesetzesfolgen im vorliegenden Regelungsvorhaben geltend.	

II. Im Einzelnen

Mit der vorliegenden Verwaltungsvorschrift werden im Wesentlichen die Rechtsänderungen aus zwischenzeitlich ergangenen Gesetzen, der neueren Rechtsprechung und den Verwaltungsentscheidungen berücksichtigt.

Steuerlich begünstigend wirkt sich bei den steuerfreien Arbeitgeberleistungen die Anhebung der Grenze für sogenannte Aufmerksamkeiten und Arbeitsessen von 40 auf 60 Euro aus.

Es entsteht kein Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger, Wirtschaft und Verwaltung durch das Regelungsvorhaben.

Der Nationale Normenkontrollrat macht im Rahmen seines gesetzlichen Auftrags keine Einwände gegen die Darstellungen der Gesetzesfolgen im vorliegenden Regelungsvorhaben geltend.

Störr-Ritter
Vorsitzende in Vertretung

Funke
Berichterstatter