Lohnsteuer-Änderungsrichtlinien 2027

Inhaltsverzeichnis

Einführung

R 3.2	Leistungen nach dem Dritten Buch Sozialgesetzbuch (§ 3 Nr. 2 EStG)
R 3.4	Überlassung von Dienstkleidung und anderen Leistungen an bestimmte Angehörige des öffentlichen Dienstes (§ 3 Nr. 4 EStG)
R 3.6	Gesetzliche Bezüge der Wehr- und Zivildienstbeschädigten, Kriegsbeschädigten, ihrer Hinterbliebenen und der ihnen gleichgestellten Personen (§ 3 Nr. 6 EStG)
R 3.11	Beihilfen und Unterstützungen, die wegen Hilfsbedürftigkeit gewährt werden (§ 3 Nr. 11 EStG)
R 3.12	Aufwandsentschädigungen aus öffentlichen Kassen (§ 3 Nr. 12 Satz 2 EStG)
R 3.13	Reisekostenvergütungen, Umzugskostenvergütungen und Trennungsgelder aus öffentlichen Kassen (§ 3 Nr. 13 EStG)
R 3.16	Steuerfreie Leistungen für Reisekosten, Umzugskosten und Mehraufwendungen bei doppelter Haushaltsführung außerhalb des öffentlichen Dienstes (§ 3 Nr. 16 EStG)
R 3.26	Steuerbefreiung für nebenberufliche Tätigkeiten (§ 3 Nr. 26 EStG)
R 3.28	Leistungen nach dem AltTZG (§ 3 Nr. 28 EStG)
R 3.30	Werkzeuggeld (§ 3 Nr. 30 EStG)
R 3.31	Überlassung typischer Berufskleidung (§ 3 Nr. 31 EStG)
R 3.32	Sammelbeförderung von Arbeitnehmern zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte (§ 3 Nr. 32 EStG)
R 3.33	Unterbringung und Betreuung von nicht schulpflichtigen Kindern (§ 3 Nr. 33 EStG)
R 3.45	Betriebliche Datenverarbeitungs- und Telekommunikationsgeräte (§ 3 Nr. 45 EStG)
R 3.50	Durchlaufende Gelder, Auslagenersatz (§ 3 Nr. 50 EStG)
R 3.58	Zuschüsse und Zinsvorteile aus öffentlichen Haushalten (§ 3 Nr. 58 EStG)
R 3.59	Steuerfreie Mietvorteile (§ 3 Nr. 59 EStG)
R 3.62	Zukunftssicherungsleistungen (§ 3 Nr. 62 EStG, § 2 Abs. 2 Nr. 3 LStDV)
R 3.64	Kaufkraftausgleich (§ 3 Nr. 64 EStG)
R 3.65	Insolvenzsicherung (§ 3 Nr. 65 EStG)
R 3b	Steuerfreiheit der Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit (§ 3b EStG)
R 8.1	Bewertung der Sachbezüge (§ 8 Abs. 2 EStG)
R 8.2	Belegschaftsrabatte (§ 8 Abs. 3 EStG)

R 9.1	Werbungskosten
R 9.2	Aufwendungen für die Aus- und Fortbildung
R 9.3	Ausgaben im Zusammenhang mit Berufsverbänden
R 9.4	Reisekosten
R 9.5	Fahrtkosten als Reisekosten
R 9.6	Verpflegungsmehraufwendungen als Reisekosten
R 9.7	Übernachtungskosten
R 9.8	Reisenebenkosten
R 9.9	Umzugskosten
R 9.10	Aufwendungen für Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Fahrten nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG
R 9.11	Mehraufwendungen bei doppelter Haushaltsführung
R 9.12	Arbeitsmittel
R 9.13	Werbungskosten bei Heimarbeitern
R 19.1	Arbeitgeber
R 19.2	Nebentätigkeit und Aushilfstätigkeit
R 19.3	Arbeitslohn
R 19.4	Vermittlungsprovisionen
R 19.5	Zuwendungen bei Betriebsveranstaltungen
R 19.6	Aufmerksamkeiten
R 19.7	Berufliche Fort- oder Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers
R 19.8	Versorgungsbezüge
R 19.9	Zahlung von Arbeitslohn an die Erben oder Hinterbliebenen eines verstorbenen Arbeitnehmers
R 38.1	Steuerabzug vom Arbeitslohn
R 38.2	Zufluss von Arbeitslohn
R 38.3	Einbehaltungspflicht des Arbeitgebers
R 38.4	Lohnzahlung durch Dritte
R 38.5	Lohnsteuerabzug durch Dritte
R 39.1	Lohnsteuerabzugsmerkmale
R 39.2	Änderungen und Ergänzungen der Lohnsteuerabzugsmerkmale
R 39.3	Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug
R 39.4	Lohnsteuerabzug bei beschränkter Einkommensteuerpflicht
R 39.5	Anwendung von DBA
R 39a.1	Verfahren bei Bildung eines Freibetrags oder eines Hinzurechnungsbetrags
R 39a.2	Freibetrag wegen negativer Einkünfte
R 39a.3	Freibeträge bei Ehegatten
R 39b.1	– unbesetzt –

R 39b.2	Laufender Arbeitslohn und sonstige Bezüge
R 39b.3	Freibeträge für Versorgungsbezüge
R 39b.4	Altersentlastungsbetrag beim Lohnsteuerabzug
R 39b.5	Einbehaltung der Lohnsteuer vom laufenden Arbeitslohn
R 39b.6	Einbehaltung der Lohnsteuer von sonstigen Bezügen
R 39b.7	– unbesetzt –
R 39b.8	Permanenter Lohnsteuer-Jahresausgleich
R 39b.9	Besteuerung des Nettolohns
R 39c	Lohnsteuerabzug durch Dritte ohne Lohnsteuerabzugsmerkmale
R 40.1	Bemessung der Lohnsteuer nach besonderen Pauschsteuersätzen (§ 40 Abs. 1 EStG)
R 40.2	Bemessung der Lohnsteuer nach einem festen Pauschsteuersatz (§ 40 Abs. 2 EStG)
R 40a.1	Kurzfristig Beschäftigte und Aushilfskräfte in der Land- und Forstwirtschaft
R 40a.2	Geringfügig entlohnte Beschäftigte
R 40b.1	Pauschalierung der Lohnsteuer bei Beiträgen zu Direktversicherungen und Zuwendungen an Pensionskassen für Versorgungszusagen, die vor dem 01.01.2005 erteilt wurden
R 40b.2	Pauschalierung der Lohnsteuer bei Beiträgen zu einer Gruppenunfallversicherung
R 41.1	Aufzeichnungserleichterungen, Aufzeichnung der Religionsgemeinschaft
R 41.2	Aufzeichnung des Großbuchstabens U
R 41.3	Betriebsstätte
R 41a.1	Lohnsteuer-Anmeldung
R 41a.2	Abführung der Lohnsteuer
R 41b	Abschluss des Lohnsteuerabzugs
R 41c.1	Änderung des Lohnsteuerabzugs
R 41c.2	Anzeigepflichten des Arbeitgebers
R 41c.3	Nachforderung von Lohnsteuer
R 42b	Durchführung des Lohnsteuer-Jahresausgleichs durch den Arbeitgeber
R 42d.1	Inanspruchnahme des Arbeitgebers
R 42d.2	Haftung bei Arbeitnehmerüberlassung
R 42d.3	Haftung bei Lohnsteuerabzug durch einen Dritten
R 42e	Anrufungsauskunft
R 42f	Lohnsteuer-Außenprüfung

Abkürzungsverzeichnis

Abs.	=	Absatz
abzgl.	=	abzüglich
AfA	=	Absetzung für Abnutzung
AltGG	**=**	***Altersgeldgesetz***
AltTZG	=	Altersteilzeitgesetz
Amtsbl.	=	Amtsblatt
AO	=	Abgabenordnung
ArbMedVV	=	Verordnung zur arbeitsmedizinischen Vorsorge
ArbSchG	=	Gesetz über die Durchführung von Maßnahmen des Arbeitsschutzes, zur Verbesserung der Sicherheit und des Gesundheitsschutzes der Beschäftigten bei der Arbeit
AÜG	=	Arbeitnehmerüberlassungsgesetz
ausschl.	=	ausschließlich
AUV	=	Auslandsumzugskostenverordnung
AVG	=	Angestelltenversicherungsgesetz
BBesG	=	Bundesbesoldungsgesetz
BBG	=	Bundesbeamtengesetz
BeamtVG	=	Beamtenversorgungsgesetz
BetrAVG	=	Gesetz zur Verbesserung der betrieblichen Altersversorgung
BetrKV	=	Verordnung über die Aufstellung von Betriebskosten
BfA	=	Bundesagentur für Arbeit
BGB	=	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBl.	=	Bundesgesetzblatt
BMF	=	Bundesministerium der Finanzen
BRKG	=	Bundesreisekostengesetz
bspw.	=	beispielsweise
BStBl I	=	Bundessteuerblatt Teil I
BStBl II	=	Bundessteuerblatt Teil II
Buchst.	=	Buchstabe
BUKG	=	Bundesumzugskostengesetz
BVG	=	Bundesversorgungsgesetz
BWGöD	=	Gesetz zur Regelung der Wiedergutmachung national sozialistischen Unrechts
bzw.	=	beziehungsweise
DKfAG	=	Dienstrechtliches Kriegsfolgen-Abschlussgesetz

DBA	=	Doppelbesteuerungsabkommen
Doppelbuchst.	=	Doppelbuchstabe
einschl.	=	einschließlich
EStDV	=	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EStG	=	Einkommensteuergesetz
EStR	=	Einkommensteuer-Richtlinien
GBl.	=	Gesetzblatt
~~**gem.**~~	=	~~gemäß~~
ggf.	=	gegebenenfalls
GVBl.	=	Gesetz- und Verordnungsblatt
i. d. F.	=	in der Fassung
i. d. R.	=	in der Regel
i. H. d.	=	in Höhe des/der
i. H. v.	=	in Höhe von
i. S. d.	=	im Sinne des/der
i. V. m.	=	in Verbindung mit
KVBEVO	=	Krankenversicherungsbeitragsanteil-Ermittlungsverordnung
Kfz	=	Kraftfahrzeug
Kj.	=	Kalenderjahr
KStG	=	Körperschaftsteuergesetz
LStDV	=	Lohnsteuer-Durchführungsverordnung
LStR	=	Lohnsteuer-Richtlinien
Nr.	=	Nummer
o. Ä.	=	oder Ähnliche
PC	=	Personalcomputer
R	=	Richtlinie
s.	=	siehe
S.	=	Seite
sog.	=	sogenannt/e
SGB	=	Sozialgesetzbuch
Stpfl.	=	Steuerpflichtiger
SvEV	=	Sozialversicherungsentgeltverordnung
SVG	=	Soldatenversorgungsgesetz
TV-L	=	Tarifvertrag für den öffentlichen Dienst der Länder
u. a.	=	unter anderem
VVG	=	Versicherungsvertragsgesetz
VZ	=	Veranlagungszeitraum
WoFG	=	Wohnraumförderungsgesetz

z. B.	=	zum Beispiel
~~**ZDG**~~	=	~~Zivildienstgesetz~~
zzgl.	=	zuzüglich
>	=	siehe

Einführung

~~(1) [1]Die Lohnsteuer-Richtlinien 2023 behandeln Anwendungs- und Auslegungsfragen von allgemeiner Bedeutung, um eine einheitliche Anwendung des Lohnsteuerrechts durch die Finanzbehörden sicherzustellen. [2]Sie geben außerdem zur Vermeidung unbilliger Härten und aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung Anweisungen an die Finanzämter, wie in bestimmten Fällen zu verfahren ist.~~

~~(2) [1]Die Lohnsteuer-Richtlinien 2023 treten am Tag nach der Veröffentlichung in Kraft und sind ab dem 1. Januar 2023 anzuwenden. [2] Sie ersetzen die Lohnsteuer-Richtlinien 2008 vom 10. Dezember 2007 (BStBl I Sondernummer 1/2007), zuletzt geändert durch die Lohnsteuer-Änderungsrichtlinien 2021 vom 3. Juni 2021 (BStBl I S. 776).~~

(1) [1]Die Lohnsteuer-Richtlinien 2023 in der geänderten Fassung der Lohnsteuer-Änderungsrichtlinien 2027 (Lohnsteuer-Richtlinien 2027 – LStR 2027) behandeln Anwendungs- und Auslegungsfragen von allgemeiner Bedeutung, um eine einheitliche Anwendung des Lohnsteuerrechts durch die Finanzbehörden sicherzustellen. [2]Sie geben außerdem zur Vermeidung unbilliger Härten und aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung Anweisungen an die Finanzämter, wie in bestimmten Fällen zu verfahren ist.

(2) [1]Die Lohnsteuer-Richtlinien 2027 treten am Tag nach der Veröffentlichung in Kraft und sind ab dem 1. Januar 2027 anzuwenden. [2]Abweichend davon sind die geänderten steuerfreien Beträge in R 3.12 Abs. 3 und Abs. 5 Satz 1 bereits ab dem 1. Januar 2026 anzuwenden.

R 3.2 **Leistungen nach dem Dritten Buch Sozialgesetzbuch (§ 3 Nr. 2 EStG)**

(1) …

(2) …

(3) …

(4) Steuerfrei sind auch das Übergangsgeld und der Gründungszuschuss, die Menschen mit Behinderungen oder von Behinderung bedrohten Menschen nach den §§ 65 bis 72 SGB IX bzw. § 49 Abs. 3 Nr. 6 SGB IX geleistet werden, weil es sich um Leistungen i. S. d. SGB III, SGB VI, SGB VII sowie des ~~BVG bzw. ab 01.01.2024 i. S. d.~~SGB XIV handelt.

R 3.6 **Gesetzliche Bezüge der Wehr- und Zivildienstbeschädigten, Kriegsbeschädigten, ihrer Hinterbliebenen und der ihnen gleichgestellten Personen (§ 3 Nr. 6 EStG)**

(1) ~~[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 § 41 Abs. 2, den §§ 63, 63a, 63b, 63e, 63f,85 und 86 SVG sowie nach § 35 Abs. 5 und nach § 50 ZDG. [2]Zu den Gesetzen, die das BVG für anwendbar erklären, gehören~~

~~1. das SVG (§§ 80, 81b, 81e, 81f des Gesetzes),~~

~~2. das ZDG (§§ 47, 47b des Gesetzes),~~

~~3. das Häftlingshilfegesetz (§§ 4, 5 des Gesetzes i. V. m. § 86 BVG),~~

~~4. das Gesetz über den Bundesgrenzschutz vom 18.08.1972 in der jeweils geltenden Fassung (§ 59 Abs. 1 des Gesetzes i. V. m. dem SVG),~~

~~5. das Gesetz zur Regelung der Rechtsverhältnisse der unter Artikel 131 des Grundgesetzes fallenden Personen (§§ 66, 66a des Gesetzes) unter Beachtung der Anwendungsregelung des § 2 Dienstrechtliches Kriegsfolgen-Abschlußgesetz,~~

~~6. das Gesetz zur Einführung des BVG im Saarland vom 16.08.1961 (§ 5 Abs. 1 des Gesetzes),~~

~~7. das Gesetz über die Entschädigung für Opfer von Gewalttaten (§§ 1, 10a des Gesetzes),~~

~~8. das Infektionsschutzgesetz (§ 60 des Gesetzes),~~

~~9. das Strafrechtliche Rehabilitierungsgesetz (§§ 21, 22 des Gesetzes),~~

~~10. das Verwaltungsrechtliche Rehabilitierungsgesetz (§§ 3, 4 des Gesetzes~~

[1]Steuerfreie Bezüge nach § 3 Nr. 6 EStG sind die Leistungen nach dem SGB XIV ohne Rücksicht darauf, ob sie sich unmittelbar aus diesem oder aus Gesetzen, die es für

anwendbar erklären, ergeben, ferner Leistungen nach § 56 Abs. 2, den §§ 85, 85a und 86 SVG. [2]Zu den Gesetzen, die das SGB XIV für anwendbar erklären, gehören

1. das Häftlingshilfegesetz (§§ 4, 5 des Gesetzes),

2. das Gesetz über den Bundesgrenzschutz vom 18.08.1972 in der jeweils geltenden Fassung (§ 59 Abs. 1 des Gesetzes),

3. das Gesetz zur Regelung der Rechtsverhältnisse der unter Artikel 131 des Grundgesetzes fallenden Personen (§§ 66, 66a des Gesetzes) unter Beachtung der Anwendungsregelung des § 2 DKfAG,

4. das Strafrechtliche Rehabilitierungsgesetz (§§ 21, 22 des Gesetzes),

5. das Verwaltungsrechtliche Rehabilitierungsgesetz (§§ 3, 4 des Gesetzes).

(2) …

R 3.12

Aufwandsentschädigungen aus öffentlichen Kassen (§ 3 Nr. 12 Satz 2 EStG)

(1) …

(2) …

(3) [1]Zur Erleichterung der Feststellung, inwieweit es sich in den Fällen des § 3 Nr. 12 Satz 2 EStG um eine steuerfreie Aufwandsentschädigung handelt, ist wie folgt zu verfahren: [2]Sind die Anspruchsberechtigten und der Betrag oder auch ein Höchstbetrag der aus einer öffentlichen Kasse gewährten Aufwandsentschädigung durch Gesetz oder Rechtsverordnung bestimmt, ist die Aufwandsentschädigung

1. bei hauptamtlich tätigen Personen in voller Höhe steuerfrei,
2. bei ehrenamtlich tätigen Personen i. H. v. 1/3 der gewährten Aufwandsentschädigung, mindestens ~~250 €~~***275 €*** monatlich, steuerfrei.

[3]Sind die Anspruchsberechtigten und der Betrag oder auch ein Höchstbetrag nicht durch Gesetz oder Rechtsverordnung bestimmt, kann bei hauptamtlich und ehrenamtlich tätigen Personen i. d. R. ohne weiteren Nachweis ein steuerlich anzuerkennender Aufwand von ~~250 €~~***275 €*** monatlich angenommen werden. [4]Ist die Aufwandsentschädigung niedriger als ~~250 €~~***275 €*** monatlich, bleibt nur der tatsächlich geleistete Betrag steuerfrei. [5]Bei Personen, die für mehrere Körperschaften des öffentlichen Rechts tätig sind, sind die steuerfreien monatlichen Mindest- und Höchstbeträge auf die Entschädigung zu beziehen, die von der einzelnen öffentlich-rechtlichen Körperschaft an diese Personen gezahlt wird. [6]Aufwandsentschädigungen für mehrere Tätigkeiten bei einer Körperschaft sind für die Anwendung der Mindest- und Höchstbeträge zusammenzurechnen. [7]Bei einer gelegentlichen ehrenamtlichen Tätigkeit sind die steuerfreien monatlichen Mindest- und Höchstbeträge nicht auf einen weniger als einen Monat dauernden Zeitraum der ehrenamtlichen Tätigkeit

umzurechnen. [8]Soweit der steuerfreie Monatsbetrag von ~~250 €~~***275 €*** nicht ausgeschöpft wird, ist eine Übertragung in andere Monate dieser Tätigkeiten im selben Kj. möglich. [9]Maßgebend für die Ermittlung der Anzahl der in Betracht kommenden Monate ist die Dauer der ehrenamtlichen Funktion bzw. Ausübung im Kj. [10]Die für die Finanzverwaltung zuständige oberste Landesbehörde kann im Benehmen mit dem BMF und den obersten Finanzbehörden der anderen Länder Anpassungen an die im Lande gegebenen Verhältnisse vornehmen.

(4) …

(5) [1]Von Pauschalentschädigungen, die Gemeinden oder andere juristische Personen des öffentlichen Rechts für eine gelegentliche ehrenamtliche Tätigkeit zahlen, darf ein Betrag bis zu ~~8 €~~***9 €*** täglich ohne nähere Prüfung als steuerfrei anerkannt werden. [2]Bei höheren Pauschalentschädigungen hat das Finanzamt zu prüfen, ob auch ein Aufwand an Zeit und Arbeitsleistung sowie ein entgangener Verdienst abgegolten worden ist. [3]Anstelle dieser Regelung kann auch Absatz 3 angewendet werden.

R 3.13 **Reisekostenvergütungen, Umzugskostenvergütungen und Trennungsgelder aus öffentlichen Kassen (§ 3 Nr. 13 EStG)**

(1) …

(2) …

(3) [1]Werden bei Reisekostenvergütungen aus öffentlichen Kassen die reisekostenrechtlichen Vorschriften des Bundes oder der Länder nicht oder nur teilweise angewendet, können auf diese Leistungen, die zu § 3 Nr. 16 EStG erlassenen Verwaltungsvorschriften angewendet werden. [2]Im Übrigen kann auch eine Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 12, 26, 26a oder 26b EStG in Betracht kommen (>R 3.12 und 3.26~~ ***und R 3.26a EStR***~~).

(4) …

R 3.26 **Steuerbefreiung für nebenberufliche Tätigkeiten (§ 3 Nr. 26 EStG)**

Begünstigte Tätigkeiten

(1) [1]Die Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher oder Betreuer haben miteinander gemeinsam, dass sie auf andere Menschen durch persönlichen Kontakt Einfluss nehmen, um auf diese Weise deren geistige und körperliche Fähigkeiten zu entwickeln und zu fördern. [2]Gemeinsames Merkmal der Tätigkeiten ist eine pädagogische Ausrichtung. [3]Zu den begünstigten Tätigkeiten gehören z. B. die Tätigkeit eines Sporttrainers, eines Chorleiters oder Orchesterdirigenten, die Lehr- und Vortragstätigkeit im Rahmen der allgemeinen

Bildung und Ausbildung (z. B. Kurse und Vorträge an Schulen und Volkshochschulen, Mütterberatung, Erste-Hilfe-Kurse, Schwimm-Unterricht) oder im Rahmen der beruflichen Ausbildung und Fortbildung, nicht dagegen die Ausbildung von Tieren (z. B. von Rennpferden oder Diensthunden). [4]Die Pflege alter Menschen, kranker Menschen oder von Menschen mit Behinderungen umfasst außer der Dauerpflege auch Hilfsdienste bei der häuslichen Betreuung durch ambulante Pflegedienste (z. B. Unterstützung bei der Grund- und Behandlungspflege, bei häuslichen Verrichtungen und Einkäufen, beim Schriftverkehr), bei der Altenhilfe entsprechend § 71 SGB XII (z. B. Hilfe bei der Wohnungs- und Heimplatzbeschaffung sowie in Fragen der Inanspruchnahme altersgerechter Dienste), die nicht auf die bloße Beförderungsleistung beschränkte Tätigkeit eines Fahrers im Hol- und Bringdienst von bzw. zu einer Tagespflege***, die nicht auf die bloße Lieferung von Mahlzeiten beschränkte Tätigkeit eines Beschäftigten im Mahlzeitendienst*** und Hilfsdienste bei Sofortmaßnahmen gegenüber Schwerkranken und Verunglückten (z. B. durch Rettungssanitäter und Ersthelfer). [5]Eine Tätigkeit, die ihrer Art nach keine übungsleitende, ausbildende, erzieherische, betreuende oder künstlerische Tätigkeit und keine Pflege alter Menschen, kranker Menschen oder von Menschen mit Behinderungen ist, ist keine begünstigte Tätigkeit, auch wenn sie die übrigen Voraussetzungen des § 3 Nr. 26 EStG erfüllt. [6]Nicht begünstigt ist z. B. eine Tätigkeit als Vorstandsmitglied, als Vereinskassierer oder als Gerätewart bei einem Sportverein bzw. als ehrenamtlich tätiger Betreuer (§ 1814 BGB), als Vormund (§ 1774 BGB) oder als Pfleger (§§ 1809 ff. BGB, 1882 ff. BGB); ggf. ist § 3 Nr. 26a bzw. 26b EStG anzuwenden.

Nebenberuflichkeit

(2) …

Arbeitgeber/Auftraggeber

(3) [1]Der Freibetrag wird nur gewährt, wenn die Tätigkeit ***zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke*** im Dienst oder im Auftrag einer der in § 3 Nr. 26 EStG genannten Personen erfolgt. [2]Als juristische Personen des öffentlichen Rechts kommen bspw. in Betracht Bund, Länder, Gemeinden, Gemeindeverbände, Industrie- und Handelskammern, Handwerkskammern, Rechtsanwaltskammern, Steuerberaterkammern, Wirtschaftsprüferkammern, Ärztekammern, Universitäten die Träger der Sozialversicherung. [3]Zu den Einrichtungen i. S. d. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG gehören Körperschaften, Personenvereinigungen, Stiftungen und Vermögensmassen, die nach der Satzung oder dem Stiftungsgeschäft und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschl. und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen. [4]Nicht zu den begünstigten Einrichtungen gehören bspw. Berufsverbände (Arbeitgeberverband, Gewerkschaft) oder

Parteien. [5]Fehlt es an einem begünstigten Auftraggeber/Arbeitgeber, kann der Freibetrag nicht in Anspruch genommen werden.

Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke

(4) [1]Die Begriffe der gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Zwecke ergeben sich aus den §§ 52 bis 54 AO. [2]Eine Tätigkeit dient auch dann der selbstlosen Förderung ~~begünstigter~~ ***gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher*** Zwecke, wenn sie diesen Zwecken nur mittelbar zugutekommt.

(5) …

(6) [1]Der Förderung ~~begünstigter~~ ***gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher*** Zwecke kann auch eine Tätigkeit für eine juristische Person des öffentlichen Rechts dienen, z. B. nebenberufliche Lehrtätigkeit an einer Universität, nebenberufliche Ausbildungstätigkeit bei der Feuerwehr, nebenberufliche Fortbildungstätigkeit für eine Anwalts- oder Ärztekammer. [2]Dem steht nicht entgegen, dass die Tätigkeit in den Hoheitsbereich der juristischen Person des öffentlichen Rechts fallen kann.

Gemischte Tätigkeiten

(7) …

Höchstbetrag

(8) …

Werbungskosten- bzw. Betriebsausgabenabzug

(9) [1]Ein Abzug von Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben, die mit den steuerfreien Einnahmen nach § 3 Nr. 26 EStG in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, ist nur möglich, soweit die Ausgaben die steuerfreien Einnahmen aus der Tätigkeit übersteigen. [2]Dadurch entstehende Verluste bzw. Werbungskostenüberschüsse können anerkannt werden, wenn die Tätigkeit mit Einkunftserzielungsabsicht ausgeübt wird. [3]Übersteigen sowohl die Einnahmen als auch die Ausgaben den steuerfreien Höchstbetrag, ist der den Höchstbetrag übersteigende Teil der Ausgaben ~~gem.~~***nach*** § 3 Nr. 26 Satz 2 EStG abweichend von § 3c Abs. 1 EStG voll abziehbar. [4]In Arbeitnehmerfällen ist der Arbeitnehmer-Pauschbetrag anzusetzen, soweit er nicht bei anderen Dienstverhältnissen verbraucht ist.

Lohnsteuerverfahren

(10) [1]Beim Lohnsteuerabzug ist eine zeitanteilige Aufteilung des steuerfreien Höchstbetrags nicht erforderlich; das gilt auch dann, wenn feststeht, dass das Dienstverhältnis nicht bis zum Ende des Kj. besteht. [2]Werden nacheinander oder gleichzeitig mehrere nach § 3 Nr. 26 EStG begünstigte Tätigkeiten ausgeübt, kann der Jahresbetrag auf die einzelnen

Dienst- oder Auftragsverhältnisse beliebig aufgeteilt werden. [3]~~Der Arbeitnehmer hat dem Arbeitgeber jedoch schriftlich zu bestätigen, dass die Steuerbefreiung nicht bereits in einem anderen Dienst- oder Auftragsverhältnis berücksichtigt worden ist oder berücksichtigt wird.~~ [4]~~Diese Erklärung ist zum Lohnkonto zu nehmen.~~***[3]Der Arbeitnehmer hat dem Arbeitgeber in Textform zu erklären, ob und ggf. in welcher Höhe die Steuerbefreiung bereits in einem anderen Dienst- oder Auftragsverhältnis berücksichtigt worden ist oder berücksichtigt wird. [4]Diese Erklärung ist zum Lohnkonto zu nehmen und bis zum Widerruf, längstens für einen Zeitraum von drei Kalenderjahren zu berücksichtigen.***

R 3.28

Leistungen nach dem AltTZG (§ 3 Nr. 28 EStG)

(1) [1]Aufstockungsbeträge und zusätzliche Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung i. S. d. § 3 Abs. 1 Nr. 1 AltTZG sowie Aufwendungen i. S. d. § 4 Abs. 2 AltTZG sind steuerfrei, wenn die Voraussetzungen des § 2 AltTZG, z. B. Vollendung des 55. Lebensjahres, Verringerung der tariflichen regelmäßigen wöchentlichen Arbeitszeit auf die Hälfte, vorliegen. [2]Die Vereinbarung über die Arbeitszeitverminderung muss sich zumindest auf die Zeit erstrecken, bis der Arbeitnehmer eine Rente wegen Alters beanspruchen kann. [3]Dafür ist nicht erforderlich, dass diese Rente ungemindert ist. [4]Der frühestmögliche Zeitpunkt, zu dem eine Altersrente in Anspruch genommen werden kann, ist die Vollendung des 60. Lebensjahres. ***[5]Die für den Zeitraum der Altersteilzeitarbeit nachträglich gewährten Leistungen sind auch dann steuerfrei, wenn sich der Arbeitnehmer bei deren Zufluss nicht mehr in Altersteilzeit befindet.*** [5]~~Die Steuerfreiheit kommt nicht mehr in Betracht mit Ablauf des Kalendermonats, in dem der Arbeitnehmer die Altersteilzeitarbeit beendet oder die für ihn geltende gesetzliche Altersgrenze für die Regelaltersrente erreicht hat (§ 5 Abs. 1 Nr. 1 AltTZG).~~***[6]Die Steuerfreiheit kommt für die Leistungen nicht mehr in Betracht, deren Ansprüche erst mit Ablauf des Kalendermonats entstehen, in dem der Arbeitnehmer die Altersteilzeitarbeit beendet oder die für ihn geltende gesetzliche Altersgrenze für die Regelaltersrente erreicht hat (§ 5 Abs. 1 Nr. 1 AltTZG).***

(2) [1]Die Leistungen sind auch dann steuerfrei, wenn der Förderanspruch des Arbeitgebers an die BfA nach § 5 Abs. 1 Nr. 2 und 3, Abs. 2 bis 4 AltTZG erlischt, nicht besteht oder ruht, z. B. wenn der frei gewordene Voll- oder ***Teilzeitarbeitsplatz*** nicht wieder besetzt wird. [2]Die Leistungen sind auch dann steuerfrei, wenn mit der Altersteilzeit erst nach dem 31.12.2009 begonnen wurde und diese nicht durch die BfA nach § 4 AltTZG gefördert wird (§ 1 Abs. 3 Satz 2 AltTZG). [3]Durch eine vorzeitige Beendigung der Altersteilzeit (Störfall) ändert sich der Charakter der bis dahin erbrachten Arbeitgeberleistungen nicht, weil das AltTZG keine Rückzahlung vorsieht. [4]Die Steuerfreiheit der Aufstockungsbeträge bleibt daher bis zum Eintritt des Störfalls erhalten.

R 3.30 **Werkzeuggeld (§ 3 Nr. 30 EStG)**

[1]Die Steuerbefreiung beschränkt sich auf die Erstattung der Aufwendungen, die dem Arbeitnehmer durch die betriebliche Benutzung eigener ***– auch motorbetriebener –*** Werkzeuge entstehen. [2]Als 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 Datenverarbeitungs- und Telekommunikationsgeräte sowie deren Zubehör o. Ä. nicht dazu. [3]Eine 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. [4]Ohne Einzelnachweis der tatsächlichen Aufwendungen sind pauschale Entschädigungen steuerfrei, soweit sie

1. die regelmäßige AfA der Werkzeuge,
2. die üblichen Betriebs-, Instandhaltungs- und Instandsetzungskosten der Werkzeuge sowie
3. die Kosten der Beförderung der Werkzeuge

abgelten. [5]Soweit Entschädigungen für Zeitaufwand des Arbeitnehmers gezahlt werden, z. B. für die ihm obliegende Reinigung und Wartung der Werkzeuge, gehören sie zum steuerpflichtigen Arbeitslohn.

R 3.62 **Zukunftssicherungsleistungen (§ 3 Nr. 62 EStG, § 2 Abs. 2 Nr. 3 LStDV)**

Leistungen aufgrund gesetzlicher Verpflichtungen

(1) …

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

1. [1]Die 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); das gilt auch für den Zusatzbeitrag (§ 242 SGB V). [2]Der Beitragszuschlag für Kinderlose (§ 55 Abs. 3 SGB XI) ist vom Arbeitnehmer allein zu tragen und kann deshalb vom Arbeitgeber nicht steuerfrei erstattet werden.[3]***Die Beitragsabschläge ab dem zweiten bis zum fünften Kind (§ 55 Abs. 3 Satz 4 SGB XI) reduzieren nur den vom Arbeitnehmer zu tragenden Beitragsteil; der Beitragsteil des Arbeitgebers bleibt unverändert.***

2. [1]Zuschüsse 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. [2]Soweit 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). [3]Übersteigt das Arbeitsentgelt nur aufgrund 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 den Höchstbeiträgen steuerfrei. [4]Dies 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. [1]Zuschüsse 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. [2]Der 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. [3]Die Höhe des Arbeitgeberzuschusses bemisst sich nach § 257 Abs. 2 Satz 2 SGB V. [4]Eine leistungsbezogene Begrenzung des Zuschusses sieht § 257 Abs. 2 Satz 2 SGB V nicht vor, ~~sodass~~ ***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). [5]Die für Zwecke des Sonderausgabenabzugs bestehenden Regelungen der KVBEVO bilden keine Grundlage für die Bemessung des Arbeitgeberzuschusses. [6]Nummer 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.[9]~~Der 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 § 6 Abs. 6 SGB XI vorliegen und dass es sich bei den vertraglichen Leistungen um Leistungen i. S. d. SGB V und SGB XI handelt.~~ ~~[10]Die Bescheinigung muss außerdem Angaben über die Höhe des für die vertraglichen Leistungen i. S. d. SGB V und SGB XI zu zahlenden Versicherungsbeitrags enthalten.~~ ~~[11]Der Arbeitgeber hat die Bescheinigung als Unterlage zum Lohnkonto aufzubewahren.~~ ~~[12]Soweit 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 Kj. nachzuweisen; der Arbeitgeber hat diese Bescheinigung als Unterlage zum Lohnkonto aufzubewahren.~~ ~~[13]Diese Bescheinigung kann mit der Bescheinigung nach den Sätzen 9 und 10 verbunden werden.~~ ~~[14]Ab dem 01.01.2024 wird das Bescheinigungsverfahren nach den Sätzen 9 bis 13 i. d. R. durch ein elektronisches Datenübermittlungsverfahren ersetzt.~~ ~~[15]Die für den steuerfreien Zuschuss und die Lohnsteuerberechnung erforderlichen Angaben über die Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge werden dem Arbeitgeber dann als Lohnsteuerabzugsmerkmale nach § 39 Abs. 4 Nr. 4 Buchst. a und b EStG zum elektronischen Abruf bereitgestellt.~~ ***[9]Die für die Ermittlung des steuerfreien Zuschusses erforderlichen Angaben über die Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge werden dem Arbeitgeber i. d. R. als Lohnsteuerabzugsmerkmal nach § 39 Abs. 4 Nr. 4 Buchst. a EStG zum elektronischen Abruf bereitgestellt. [10]Beiträge, für die ein Zuschuss nach § 257 Abs. 2 SGB V sowie § 61 Abs. 2 SGB XI in Betracht kommt, die systembedingt jedoch nicht als Lohnsteuerabzugsmerkmal nach § 39 Abs. 4 Nr. 4 Buchst. a EStG zur Verfügung gestellt werden (z. B. Beiträge eines Ehegatten oder Kindes mit eigenem Versicherungsvertrag), kann der Arbeitnehmer durch Vorlage geeigneter Unterlagen (z. B. Beitragsbescheinigung des Versicherungsunternehmens) gegenüber dem Arbeitgeber nachweisen. [11]Die Nachweise sind als Unterlage zum Lohnkonto aufzubewahren.[12]~~~~Satz 1 gilt in diesen Fällen entsprechend.~~***

Den gesetzlichen Pflichtbeiträgen gleichgestellte Zuschüsse

(3) …

Höhe der steuerfreien Zuschüsse, Nachweis

(4) [1]Die Steuerfreiheit der Zuschüsse beschränkt sich nach § 3 Nr. 62 Satz 3 EStG im Grundsatz auf den Betrag, den der Arbeitgeber als Arbeitgeberanteil zur gesetzlichen

Rentenversicherung aufzuwenden hätte, wenn der Arbeitnehmer nicht von der gesetzlichen Versicherungspflicht befreit worden wäre. [2]Soweit der Arbeitgeber die steuerfreien Zuschüsse ***in diesen Fällen*** unmittelbar an den Arbeitnehmer auszahlt, hat dieser die zweckentsprechende Verwendung durch eine entsprechende Bescheinigung des Versicherungsträgers bis zum 30.04. des folgenden Kj. nachzuweisen. [3]Die Bescheinigung ist als Unterlage zum Lohnkonto aufzubewahren~~, sofern die Daten ab dem 01.01.2024 nicht als Lohnsteuerabzugsmerkmale aufzuzeichnen sind (Absatz 2 Nr. 3 Satz 14 und 15)~~.

R 3b

Steuerfreiheit der Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit (§ 3b EStG)

Allgemeines

(1) …

Grundlohn

(2) [1]Grundlohn ist nach § 3b Abs. 2 EStG der auf eine Arbeitsstunde entfallende Anspruch auf laufenden Arbeitslohn, den der Arbeitnehmer für den jeweiligen Lohnzahlungszeitraum aufgrund seiner regelmäßigen Arbeitszeit erwirbt. [2]Im Einzelnen gilt Folgendes:

1. Abgrenzung des Grundlohns
   a) [1]Der Anspruch auf laufenden Arbeitslohn ist nach R 39b.2 vom Anspruch auf sonstige Bezüge abzugrenzen. [2]Soweit Arbeitslohn-Nachzahlungen oder -Vorauszahlungen zum laufenden Arbeitslohn gehören, erhöhen sie den laufenden Arbeitslohn der Lohnzahlungszeiträume, für die sie nach- oder vorausgezahlt werden; § 41c EStG ist anzuwenden.
   b) [1]Zum Grundlohn gehören Ansprüche auf Sachbezüge, Aufwendungszuschüsse, vermögenswirksame Leistungen und die nach § 3 Nr. 56 oder 63 EStG steuerfreien Beträge des Arbeitgebers, wenn sie laufender Arbeitslohn sind. [2]Das Gleiche gilt für Ansprüche auf Zuschläge und Zulagen, die wegen der Besonderheit der Arbeit in der regelmäßigen Arbeitszeit gezahlt werden, z. B. Erschwerniszulagen oder Schichtzuschläge, sowie Lohnzuschläge für die Arbeit in der nicht durch § 3b EStG begünstigten Zeit. [3]Regelmäßige Arbeitszeit ist die für das jeweilige Dienstverhältnis vereinbarte Normalarbeitszeit.
   c) [1]Nicht zum Grundlohn gehören Ansprüche auf Vergütungen für Überstunden (Mehrarbeitsvergütungen), Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit in der nach § 3b EStG begünstigten Zeit, und zwar auch insoweit, als sie wegen Überschreitens der dort genannten Zuschlagssätze steuerpflichtig sind. [2]Dies gilt auch für steuerfreie und nach § 40 EStG pauschal besteuerte Bezüge.
2. Ermittlung des Grundlohnanspruchs für den jeweiligen Lohnzahlungszeitraum

a) [1]Es ist der für den jeweiligen Lohnzahlungszeitraum vereinbarte Grundlohn i. S. d. Nummer 1 zu ermitteln (Basisgrundlohn). [2]Werden die für den Lohnzahlungszeitraum zu zahlenden Lohnzuschläge nach den Verhältnissen eines früheren Lohnzahlungszeitraums bemessen, ist auch der Ermittlung des Basisgrundlohns der frühere Lohnzahlungszeitraum zugrunde zu legen. [3]Werden die Zuschläge nach der Arbeitsleistung eines früheren Lohnzahlungszeitraums, aber nach dem Grundlohn des laufenden Lohnzahlungszeitraums bemessen, ist der Basisgrundlohn des laufenden Lohnzahlungszeitraums zugrunde zu legen. [4]Soweit sich die Lohnvereinbarung auf andere Zeiträume als auf den Lohnzahlungszeitraum bezieht, ist der Basisgrundlohn durch Vervielfältigung des vereinbarten Stundenlohns mit der Stundenzahl der regelmäßigen Arbeitszeit im Lohnzahlungszeitraum zu ermitteln. [5]Bei einem monatlichen Lohnzahlungszeitraum ergibt sich die Stundenzahl der regelmäßigen Arbeitszeit aus dem 4,35fachen der wöchentlichen Arbeitszeit. [6]Arbeitszeitausfälle, z. B. durch Urlaub oder Krankheit, bleiben außer Betracht.

b) [1]Zusätzlich ist der Teil des für den jeweiligen Lohnzahlungszeitraum zustehenden Grundlohns i. S. d. Nummer 1 zu ermitteln, dessen Höhe nicht von im Voraus bestimmbaren Verhältnissen abhängt (Grundlohnzusätze), z. B. der nur für einzelne Arbeitsstunden bestehende Anspruch auf Erschwerniszulagen oder Spätarbeitszuschläge oder der von der Zahl der tatsächlichen Arbeitstage abhängende Anspruch auf Fahrtkostenzuschüsse. [2]Diese Grundlohnzusätze sind mit den Beträgen anzusetzen, die dem Arbeitnehmer für den jeweiligen Lohnzahlungszeitraum tatsächlich zustehen.

3. Umrechnung des Grundlohnanspruchs

[1]Basisgrundlohn (Nummer 2 Buchst. a) und Grundlohnzusätze (Nummer 2 Buchst. b) sind zusammenzurechnen und durch die Zahl der Stunden der regelmäßigen Arbeitszeit im jeweiligen Lohnzahlungszeitraum zu teilen. [2]Bei einem monatlichen Lohnzahlungszeitraum ist der Divisor mit dem 4,35fachen der wöchentlichen Arbeitszeit anzusetzen. [3]Das Ergebnis ist der Grundlohn; er ist für die Berechnung des steuerfreien Anteils der Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit maßgebend, soweit er die Stundenlohnhöchstgrenze nach § 3b Abs. 2 Satz 1 EStG nicht übersteigt. [4]Ist keine regelmäßige Arbeitszeit vereinbart, sind der Ermittlung des Grundlohns die im Lohnzahlungszeitraum tatsächlich geleisteten Arbeitsstunden zugrunde zu legen. [5]Bei Stücklohnempfängern kann die Umrechnung des Stücklohns auf einen Stundenlohn unterbleiben.

4. Wird ein Zuschlag für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit von weniger als einer Stunde gezahlt, ist bei der Ermittlung des steuerfreien Zuschlags für diesen Zeitraum der Grundlohn entsprechend zu kürzen.

5. Bei einer Beschäftigung nach dem AltTZG ist der Grundlohn nach § 3b Abs. 2 EStG so zu berechnen, als habe eine Vollzeitbeschäftigung bestanden.

Nachtarbeit an Sonntagen und Feiertagen

(3) …

Feiertagsarbeit an Sonntagen

(4) …

Zusammentreffen mit Mehrarbeitszuschlägen

(5) …

Nachweis der begünstigten Arbeitszeiten

(6) [1]Steuerfrei sind nur Zuschläge, die für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit gezahlt werden. [2]Zur vereinbarten und vergüteten Arbeitszeit gehörende Waschzeiten, Schichtübergabezeiten und Pausen gelten als begünstigte Arbeitszeit i. S. d. § 3b EStG, soweit sie in den begünstigten Zeitraum fallen. [3]Die tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit ist i. d. R. im Einzelfall nachzuweisen. [4]Wird eine einheitliche Vergütung für den Grundlohn und die Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit, ggf. unter Einbeziehung der Mehrarbeit und Überarbeit, gezahlt, weil Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit üblicherweise verrichtet wird, und werden deshalb die sonntags, feiertags oder nachts tatsächlich geleisteten Arbeitsstunden nicht aufgezeichnet, bleiben die in der einheitlichen Vergütung enthaltenen Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeiten nicht nach § 3b EStG steuerfrei. [5]Zu einem erleichterten Nachweis >Absatz 7. [6]Sind die Einzelanschreibung und die Einzelbezahlung der geleisteten Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit wegen der Besonderheiten der Arbeit und der Lohnzahlungen nicht möglich, darf das Betriebsstättenfinanzamt den Teil der Vergütung, der als steuerfreier Zuschlag für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit anzuerkennen ist, von Fall zu Fall feststellen. [7]Im Interesse einer einheitlichen Behandlung der Arbeitnehmer desselben Berufszweigs darf das Betriebsstättenfinanzamt die Feststellung nur auf Weisung der vorgesetzten Behörde treffen. [8]Die Weisung ist der obersten Landesfinanzbehörde vorbehalten, wenn die für den in Betracht kommenden Berufszweig maßgebende Regelung nicht nur im Bezirk der für das Betriebsstättenfinanzamt zuständigen vorgesetzten Behörde gilt. [9]Eine Feststellung nach Satz 6 kommt für solche Regelungen nicht in Betracht, durch die nicht pauschale Zuschläge festgesetzt, sondern bestimmte Teile eines nach Zeiträumen bemessenen laufenden Arbeitslohns als Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit erklärt werden.

R 8.1 **Bewertung der Sachbezüge (§ 8 Abs. 2 EStG)**

R 8.1 (1) **Allgemeines**

(1) [1]Fließt dem Arbeitnehmer Arbeitslohn in Form von Sachbezügen zu, sind diese ebenso wie Barlohnzahlungen entweder dem laufenden Arbeitslohn oder den sonstigen Bezügen zuzuordnen (>R 39b.2). [2]Für die Besteuerung unentgeltlicher Sachbezüge ist deren Geldwert maßgebend. [3]Erhält der Arbeitnehmer die Sachbezüge nicht unentgeltlich, ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem Geldwert des Sachbezugs und dem tatsächlichen Entgelt zu versteuern. [4]Der Geldwert ist entweder durch Einzelbewertung zu ermitteln (>Absatz 2) oder mit einem amtlichen Sachbezugswert anzusetzen (>Absatz 4). [5]Besondere Bewertungsvorschriften gelten nach § 8 Abs. 3 EStG für den Bezug von Waren oder Dienstleistungen, die vom Arbeitgeber nicht überwiegend für den Bedarf seiner Arbeitnehmer hergestellt, vertrieben oder erbracht werden, soweit diese Sachbezüge nicht nach § 40 EStG pauschal versteuert werden (>R 8.2), sowie nach § 19a Abs. 1 ~~Satz 5~~***Satz 7*** EStG und § 3 Nr. 39 Satz 4 EStG für den Bezug von Vermögensbeteiligungen. [6]Die Auszahlung von Arbeitslohn in Fremdwährung ist kein Sachbezug.

R 8.1 (7) **Kantinenmahlzeiten und Zuschüsse in Form von Essenmarken**

(7) Für die Bewertung von Mahlzeiten, die arbeitstäglich an die Arbeitnehmer abgegeben werden, gilt Folgendes:

1. [1]Mahlzeiten, die durch eine vom Arbeitgeber selbst betriebene Kantine, Gaststätte oder vergleichbare Einrichtung abgegeben werden, sind mit dem maßgebenden amtlichen Sachbezugswert nach der SvEV (Sachbezugswert) 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.
2. [1]Mahlzeiten, die die Arbeitnehmer in einer nicht vom Arbeitgeber selbst betriebenen Kantine, Gaststätte oder vergleichbaren Einrichtung erhalten, sind vorbehaltlich der Nummer 4 ebenfalls mit dem Sachbezugswert zu bewerten, wenn der Arbeitgeber aufgrund vertraglicher Vereinbarung durch Zuschüsse oder andere Leistungen an die die Mahlzeiten vertreibende Einrichtung, z. B. durch verbilligte Überlassung von Räumen, Energie oder Einrichtungsgegenständen, zur Verbilligung der Mahlzeiten beiträgt. [2]Es ist nicht erforderlich, dass die Mahlzeiten im Rahmen eines Reihengeschäfts zunächst an den Arbeitgeber und danach von diesem an die Arbeitnehmer abgegeben werden.
3. In den Fällen der Nummern 1 und 2 ist ein geldwerter Vorteil als Arbeitslohn zu erfassen, wenn und soweit der vom Arbeitnehmer für eine Mahlzeit gezahlte Preis einschl. Umsatzsteuer den Sachbezugswert unterschreitet.

4. Bestehen die Leistungen des Arbeitgebers im Falle der Nummer 2 aus arbeitstäglichen Zuschüssen zu Mahlzeiten in Form von Papier-Essenmarken (z. B. Essensgutscheine, Restaurantschecks) oder digitalen Essenmarken (z. B. aufladbare Geldkarten, Apps), die in einer Annahmestelle (z. B. Restaurant, Lebensmitteleinzelhandel) beim Erwerb einer Mahlzeit in Zahlung genommen werden, gilt Folgendes:

   a) [1]Es ist nicht der Zuschuss, sondern die Mahlzeit mit dem Sachbezugswert zu bewerten, wenn

      aa) tatsächlich arbeitstäglich eine Mahlzeit (Frühstück, Mittag- oder Abendessen) durch den Arbeitnehmer erworben wird. [2]Lebensmittel sind nur dann als Mahlzeit anzuerkennen, wenn sie zum unmittelbaren Verzehr geeignet oder zum Verbrauch während der Essenpausen bestimmt sind. [3]Einzelne Bestandteile einer Mahlzeit können auch bei verschiedenen Akzeptanzstellen erworben werden. [4]Erwirbt der Arbeitnehmer am selben Tag weitere Mahlzeiten für andere Tage auf Vorrat, sind hierfür gewährte Zuschüsse als Barlohn zu erfassen,

      bb) für jede Mahlzeit lediglich ein Zuschuss arbeitstäglich (ohne Krankheitstage, Urlaubstage und – vorbehaltlich Doppelbuchst. ee) – Arbeitstage, an denen der Arbeitnehmer eine Auswärtstätigkeit ausübt) beansprucht werden kann,

      cc) der Zuschuss den Sachbezugswert der Mahlzeit um nicht mehr als 3,10 € übersteigt,

      dd) der Zuschuss den tatsächlichen Preis der Mahlzeit nicht übersteigt und

      ee) der Zuschuss nicht von Arbeitnehmern beansprucht werden kann, die eine Auswärtstätigkeit ausüben, bei der die ersten drei Monate (§ 9 Abs. 4a Satz 6 und 7 EStG) noch nicht abgelaufen sind.

   [2]Dies gilt auch dann, wenn ~~*die Zuschüsse an Arbeitnehmer geleistet werden, die ihre Tätigkeit in einem Home Office verrichten oder nicht mehr als sechs Stunden täglich arbeiten, auch wenn die betriebliche Arbeitszeitregelung keine entsprechenden Ruhepausen vorsieht, oder wenn*~~ zwischen dem Arbeitgeber und der Annahmestelle, die die bezuschusste Mahlzeit abgibt, keine unmittelbaren vertraglichen Beziehungen bestehen, weil z. B. ein Unternehmen eingeschaltet ist, das die Zuschüsse verwaltet. [3]Der Arbeitgeber hat die vorstehenden Voraussetzungen nachzuweisen; der Nachweis der Verwendung des Zuschusses ausschl. zum Erwerb einer Mahlzeit i. S. d. Doppelbuchst. aa kann dabei auch durch Vorlage entsprechender vertraglicher Vereinbarungen zwischen dem Unternehmen, das die bezuschusste Mahlzeit abgibt, und dem Arbeitgeber oder dem mit der Verwaltung der Zuschüsse beauftragten Unternehmen geführt werden. [4]Zur Erfüllung der Voraussetzungen nach Doppelbuchst. bb hat der Arbeitgeber für jeden Arbeitnehmer die Tage der

Abwesenheit festzustellen und sicherzustellen, dass die Zahl der Tage, für die Zuschüsse gewährt werden, im Kj. die Zahl der vereinbarten Arbeitstage abzgl. der Abwesenheitstage nicht überschreitet. [5]Die Pflicht zur Feststellung der Abwesenheitstage und zur Anpassung der Zahl der Zuschüsse entfällt für Arbeitnehmer, die im Kj. durchschnittlich an nicht mehr als drei Arbeitstagen je Kalendermonat Auswärtstätigkeiten ausüben, wenn keiner dieser Arbeitnehmer im Kalendermonat mehr als 15 Zuschüsse zu Mahlzeiten (insgesamt für Frühstück, Mittag- und Abendessen) erhält.

b) Bestehen die Leistungen des Arbeitgebers ausschl. in der Hingabe von Essenmarken, ist auch unter den Voraussetzungen des Buchst. a der Verrechnungswert der Essenmarke als Arbeitslohn anzusetzen, wenn dieser Wert den geldwerten Vorteil nach Nummer 3 unterschreitet.

c) [1]Wird der Arbeitsvertrag dahingehend geändert, dass der Arbeitnehmer anstelle von Barlohn Zuschüsse erhält, vermindert sich dadurch der Barlohn in entsprechender Höhe. [2]Die Zuschüsse sind mit dem Wert anzusetzen, der sich nach den Buchst. a oder b ergibt. [3]Ohne Änderung des Arbeitsvertrags führt der Austausch von Barlohn durch Zuschüsse nicht zu einer Herabsetzung des steuerpflichtigen Barlohns. [4]In diesem Falle ist der Betrag, um den sich der ausgezahlte Barlohn verringert, als Entgelt für die Mahlzeit anzusehen und von dem nach Buchst. a oder b maßgebenden Wert abzusetzen.

d) [1]Dem Arbeitgeber bleibt es unbenommen, entweder die ihm vom Arbeitnehmer vorgelegten Einzelbelegnachweise manuell zu überprüfen oder sich entsprechender elektronischer Verfahren zu bedienen (z. B. wenn ein Anbieter die Belege vollautomatisch digitalisiert, prüft und eine monatliche Abrechnung an den Arbeitgeber übermittelt, aus der sich dieselben Erkenntnisse wie aus Einzelbelegnachweisen gewinnen lassen). [2]Die von Annahmestellen eingelösten Papier-Essenmarken brauchen nicht an den Arbeitgeber zurückgegeben und von ihm nicht aufbewahrt zu werden, wenn der Arbeitgeber eine Abrechnung erhält, aus der sich ergibt, wie viele Papier-Essenmarken mit welchem Verrechnungswert eingelöst worden sind, und diese aufbewahrt. ***[3]Der Arbeitgeber hat die Belege oder die Abrechnung zum Lohnkonto aufzubewahren.***

e) Liegen die Voraussetzungen nach Buchst. a vor, kann der Arbeitgeber die Lohnsteuer entsprechend § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG auch dann pauschal erheben, wenn keine vertraglichen Beziehungen zu dem Unternehmen bestehen, das die bezuschusste Mahlzeit abgibt.

f) Arbeitstägliche Zuschüsse zu Mahlzeiten sind bei Vorliegen der Voraussetzungen nach Buchst. a auch dann mit dem maßgebenden amtlichen Sachbezugswert anzusetzen, wenn

aa) sie an Arbeitnehmer geleistet werden, die ihre Tätigkeit in einem Home Office verrichten oder nicht mehr als sechs Stunden täglich arbeiten, auch wenn die betriebliche Arbeitszeitregelung keine entsprechenden Ruhepausen vorsieht,

bb) der Arbeitnehmer einzelne Bestandteile seiner Mahlzeit bei verschiedenen Akzeptanzstellen erwirbt.

g) Je Arbeitstag und je bezuschusster Mahlzeit (Frühstück, Mittag- oder Abendessen) kann nur ein Zuschuss mit dem amtlichen Sachbezugswert angesetzt werden. Erwirbt der Arbeitnehmer am selben Tag weitere Mahlzeiten für andere Tage auf Vorrat, sind hierfür gewährte Zuschüsse als Barlohn zu erfassen. Gleiches gilt für den Einzelkauf von Bestandteilen einer Mahlzeit auf Vorrat.

5. *[1]Liegen die Voraussetzungen nach Nummer 4 vor, kann der Arbeitgeber die Lohnsteuer entsprechend § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG auch dann pauschal erheben, wenn keine vertraglichen Beziehungen zu dem Unternehmen bestehen, das die bezuschusste Mahlzeit abgibt.* [1]Wenn der Arbeitgeber unterschiedliche Mahlzeiten zu unterschiedlichen Preisen teilentgeltlich oder unentgeltlich an die Arbeitnehmer abgibt oder Leistungen nach Nummer 2 zur Verbilligung der Mahlzeiten erbringt und die Lohnsteuer nach § 40 Abs. 2 EStG pauschal erhebt, kann der geldwerte Vorteil mit dem Durchschnittswert der Pauschalbesteuerung zugrunde gelegt werden. [2]Die Durchschnittsbesteuerung braucht nicht tageweise durchgeführt zu werden, sie darf sich auf den gesamten Lohnzahlungszeitraum erstrecken. [3]Bietet der Arbeitgeber bestimmte Mahlzeiten nur einem Teil seiner Arbeitnehmer an, z. B. in einem Vorstandskasino, sind diese Mahlzeiten nicht in die Durchschnittsberechnung einzubeziehen. [4]Unterhält der Arbeitgeber mehrere Kantinen, ist der Durchschnittswert für jede einzelne Kantine zu ermitteln. [5]Ist die Ermittlung des Durchschnittswerts wegen der Menge der zu erfassenden Daten besonders aufwendig, kann die Ermittlung des Durchschnittswerts für einen repräsentativen Zeitraum und bei einer Vielzahl von Kantinen für eine repräsentative Auswahl der Kantinen durchgeführt werden.

6. [1]Der Arbeitgeber hat die vom Arbeitnehmer geleistete Zahlung i. d. R. in nachprüfbarer Form nachzuweisen. [2]Der Einzelnachweis der Zahlungen ist nur dann nicht erforderlich,

   a) wenn gewährleistet ist, dass

      aa) die Zahlung des Arbeitnehmers für eine Mahlzeit den anteiligen Sachbezugswert nicht unterschreitet oder

      bb) nach Nummer 4 der Zuschuss als Arbeitslohn zu erfassen ist oder

   b) wenn der Arbeitgeber die Durchschnittsberechnung nach Nummer 5 anwendet.

R 9.5

R 9.5 Fahrtkosten als Reisekosten

Allgemeines

(1) [1]Fahrtkosten sind die tatsächlichen Aufwendungen, die dem Arbeitnehmer durch die persönliche Benutzung eines Beförderungsmittels entstehen. [2]Bei öffentlichen Verkehrsmitteln ist der entrichtete Fahrpreis einschl. etwaiger Zuschläge anzusetzen. [3]Benutzt der Arbeitnehmer sein ~~Fahrzeug~~***Kfz***, ist der Teilbetrag der jährlichen Gesamtkosten dieses ~~Fahrzeugs~~***Kfz*** anzusetzen, der dem Anteil der zu berücksichtigenden Fahrten an der Jahresfahrleistung entspricht. [4]Der Arbeitnehmer kann aufgrund der für einen Zeitraum von zwölf Monaten ermittelten Gesamtkosten für das von ihm gestellte ~~Fahrzeug~~***Kfz*** einen Kilometersatz errechnen, der so lange angesetzt werden darf, bis sich die Verhältnisse wesentlich ändern, z. B. bis zum Ablauf des Abschreibungszeitraums oder bis zum Eintritt veränderter Leasingbelastungen. [5]Abweichend von Satz 3 können die Fahrtkosten auch mit den pauschalen Kilometersätzen ~~gem.~~***nach*** § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 2 EStG angesetzt werden. [6]Aufwendungen für Fahrten nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG gehören nicht zu den Reisekosten.

R 9.7

Übernachtungskosten

Allgemeines

(1) …

Werbungskostenabzug

(2) …

Erstattung durch den Arbeitgeber

(3) [1]Für jede Übernachtung im Inland darf der Arbeitgeber ohne Einzelnachweis einen Pauschbetrag von 20 € steuerfrei erstatten. [2]Bei Übernachtungen im Ausland dürfen die Übernachtungskosten ohne Einzelnachweis der tatsächlichen Aufwendungen mit Pauschbeträgen (Übernachtungsgelder) steuerfrei erstattet werden. [3]Die Pauschbeträge werden vom BMF im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder auf der Grundlage der höchsten Auslandsübernachtungsgelder nach dem BRKG bekannt gemacht. [4]Sie richten sich nach dem Ort, der nach R 9.6 Abs. 3 Satz 4 ~~Nummer~~ ***Nr.*** 1 und 2 maßgebend ist. [5]Für die in der Bekanntmachung nicht erfassten Länder und Gebiete ist R 9.6 Abs. 3 Satz 2 anzuwenden. [6]Die Pauschbeträge dürfen nicht steuerfrei erstattet werden, wenn dem Arbeitnehmer die Unterkunft vom Arbeitgeber oder aufgrund seines Dienstverhältnisses von einem Dritten unentgeltlich oder teilweise unentgeltlich zur Verfügung gestellt

wurde. [7] ~~Auch bei Übernachtung in einem Fahrzeug ist die steuerfreie Zahlung der Pauschbeträge nicht zulässig.~~ [8] Bei Benutzung eines Schlafwagens oder einer Schiffskabine dürfen die Pauschbeträge nur dann steuerfrei gezahlt werden, wenn die Übernachtung in einer anderen Unterkunft begonnen oder beendet worden ist. ***[8] Bei Übernachtung in einem ~~FahrzeugKfz~~ ist die steuerfreie Zahlung des Pauschbetrags i. S. d. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5b Satz 2 EStG zulässig.***

R 9.11 **Mehraufwendungen bei doppelter Haushaltsführung**

R 9.11 (5) **Notwendige Mehraufwendungen**

(5) [1] Als notwendige Mehraufwendungen wegen einer doppelten Haushaltsführung kommen in Betracht:

1. die Fahrtkosten aus Anlass der Wohnungswechsel zu Beginn und am Ende der doppelten Haushaltsführung sowie für wöchentliche Heimfahrten an den Ort des eigenen Hausstands (>Absatz 6) oder Aufwendungen für wöchentliche Familien-Ferngespräche,
2. Verpflegungsmehraufwendungen (>Absatz 7),
3. Aufwendungen für die Zweitwohnung (>~~Absatz 8~~ ***§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 4 EStG***) und
4. Umzugskosten (>Absatz 9).

[2] Führt der Arbeitnehmer mehr als eine Heimfahrt wöchentlich durch, kann er wählen, ob er die nach Satz 1 in Betracht kommenden Mehraufwendungen wegen doppelter Haushaltsführung oder die Fahrtkosten nach R 9.10 geltend machen will. [3] Der Arbeitnehmer kann das Wahlrecht bei derselben doppelten Haushaltsführung für jedes Kj. nur einmal ausüben. [4] Hat der Arbeitgeber die Zweitwohnung unentgeltlich oder teilentgeltlich zur Verfügung gestellt, sind die abziehbaren Fahrtkosten um diesen Sachbezug mit dem nach R 8.1 Abs. 5 und 6 maßgebenden Wert zu kürzen.

R 9.11 (8) ~~**Notwendige Aufwendungen für die Zweitwohnung**~~

(8) ~~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. [2] Aufwendungen für eine im Ausland gelegene Zweitwohnung sind zu berücksichtigen, soweit sie notwendig und angemessen sind. [3] Steht 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.~~ ***– unbesetzt –***

R 9.11 (10) **Erstattung durch den Arbeitgeber oder Werbungskostenabzug**

(10) [1]Die 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. [2]Die 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. [3]Dabei 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. [4]Bei anderen Arbeitnehmern darf der Arbeitgeber einen eigenen Hausstand nur dann anerkennen, wenn sie ***in Textform*** ~~schriftlich~~ erklären, dass sie neben einer Zweitwohnung am Ort der ersten Tätigkeitsstätte außerhalb des Ortes der ersten Tätigkeitsstätte einen eigenen Hausstand unterhalten, an dem sie sich auch finanziell beteiligen~~, und die Richtigkeit dieser Erklärung durch Unterschrift bestätigen~~. [5]Diese Erklärung ist als Beleg zum Lohnkonto aufzubewahren. [6]Das Wahlrecht des Arbeitnehmers nach Absatz 5 hat der Arbeitgeber nicht zu beachten. [7]Darüber hinaus gilt Folgendes:

1. Hat der Arbeitgeber oder für dessen Rechnung ein Dritter dem Arbeitnehmer ein Kfz zur Durchführung der Heimfahrten unentgeltlich überlassen, kommen ein Werbungskostenabzug und eine Erstattung von Fahrtkosten nicht in Betracht.
2. Verpflegungsmehraufwendungen dürfen nur bis zu den nach Absatz 7 maßgebenden Pauschbeträgen steuerfrei erstattet werden.
3. [1]Die notwendigen Aufwendungen für die Zweitwohnung an einem Ort der ersten Tätigkeitsstätte im Inland dürfen ohne Einzelnachweis für einen Zeitraum von drei Monaten mit einem Pauschbetrag von 20 € und für die Folgezeit mit einem Pauschbetrag von 5 € je Übernachtung steuerfrei erstattet werden, wenn dem Arbeitnehmer die Zweitwohnung nicht unentgeltlich oder teilentgeltlich zur Verfügung gestellt worden ist. [2]Bei einer Zweitwohnung im Ausland können die notwendigen Aufwendungen ohne Einzelnachweis für einen Zeitraum von drei Monaten mit dem für eine Auswärtstätigkeit geltenden ausländischen Übernachtungspauschbetrag und für die Folgezeit mit 40 % dieses Pauschbetrags steuerfrei erstattet werden.
4. Bei der Erstattung der Mehraufwendungen durch den Arbeitgeber dürfen unter Beachtung von Nummer 1 bis 3 die einzelnen Aufwendungsarten zusammengefasst werden; in diesem Falle ist die Erstattung steuerfrei, soweit sie die Summe der nach Absatz 5 Nr. 1 bis 4 zulässigen Einzelerstattungen nicht übersteigt.

R 19.3 **Arbeitslohn**

(1) …

(2) Nicht als Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft und damit nicht als Arbeitslohn sind u. a. anzusehen

1. der Wert der unentgeltlich zur beruflichen Nutzung überlassenen Arbeitsmittel,
2. die vom Arbeitgeber aufgrund gesetzlicher Verpflichtung nach § 3 Abs. 2 Nr. 1 und Abs. 3 ArbSchG i. V. m. der ArbMedVV übernommenen angemessenen Kosten für eine spezielle Sehhilfe, wenn aufgrund einer Untersuchung der Augen und des Sehvermögens durch eine fachkundige Person i. S. d. ArbMedVV die spezielle Sehhilfe notwendig ist, um eine ausreichende Sehfähigkeit in den Entfernungsbereichen des Bildschirmarbeitsplatzes zu gewährleisten,

~~3. übliche Sachleistungen des Arbeitgebers aus Anlass der Diensteinführung, eines Amts- oder Funktionswechsels, eines runden Arbeitnehmerjubiläums oder der Verabschiedung eines Arbeitnehmers; betragen die Aufwendungen des Arbeitgebers einschl. Umsatzsteuer mehr als 110 € je teilnehmender Person, sind die Aufwendungen dem Arbeitslohn des Arbeitnehmers hinzuzurechnen; auch Geschenke bis zu einem Gesamtwert von 60 € sind in die 110 € Grenze einzubeziehen,~~

~~4.~~3. übliche Sachleistungen des Arbeitgebers für eine Feier aus Anlass der Diensteinführung, eines Amts- oder Funktionswechsels, eines runden Arbeitnehmerjubiläums, der Verabschiedung oder eines runden Geburtstags eines Arbeitnehmers, wenn es sich um ein Fest des Arbeitgebers handelt (betriebliche Veranstaltung),

~~5. übliche Sachleistungen bei einem Empfang anlässlich eines runden Geburtstages eines Arbeitnehmers, wenn es sich unter Berücksichtigung aller Umstände des Einzelfalles um ein Fest des Arbeitgebers (betriebliche Veranstaltung) handelt. [2]Die anteiligen Aufwendungen des Arbeitgebers, die auf den Arbeitnehmer selbst, seine Familienangehörigen sowie private Gäste des Arbeitnehmers entfallen, gehören jedoch zum steuerpflichtigen Arbeitslohn, wenn die Aufwendungen des Arbeitgebers mehr als 110 € je teilnehmender Person betragen; auch Geschenke bis zu einem Gesamtwert von 60 € sind in die 110 €-Grenze einzubeziehen,~~

~~6.~~4. pauschale Zahlungen des Arbeitgebers an ein Dienstleistungsunternehmen, das sich verpflichtet, alle Arbeitnehmer des Auftraggebers kostenlos in persönlichen und sozialen Angelegenheiten zu beraten und zu betreuen, bspw. durch die Übernahme der Vermittlung von Betreuungspersonen für Familienangehörige; im Gegensatz dazu führen individuelle Zahlungen des Arbeitgebers zu Arbeitslohn und sind im Rahmen des § 3 Nr. 34a EStG steuerfrei.

~~7.~~5. durch den Arbeitgeber oder aufgrund des Dienstverhältnisses durch einen Dritten zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn überlassene Park- oder Einstellplätze an der ersten Tätigkeitsstätte des Arbeitnehmers (§ 9 Abs. 4 EStG) oder in deren räumlicher Nähe für das private Kfz des Arbeitnehmers oder für ein ihm zur Nutzung überlassenes betriebliches Kfz, sofern die Park- oder Einstellplätze der Belegschaft als Gesamtheit zugewendet werden; dies gilt auch dann, wenn in diesen Fällen eine individuelle Zuordnung einzelner Parkplätze (z. B. durch Anbringen eines Kennzeichens) erfolgt. [2]Arbeitslohn sind dagegen ~~nur einzelnen Arbeitnehmern zur alleinigen Nutzung überlassene Park- oder Einstellplätze sowie~~ Zuschüsse des Arbeitgebers zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers. [3]In den Fällen des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a EStG gelten diese Regelungen entsprechend.

(3) …

R 19.7 **Berufliche Fort- oder Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers**

(1) [1]Berufliche Fort- oder Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers führen nicht zu Arbeitslohn, wenn diese Bildungsmaßnahmen im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers durchgeführt werden. [2]Dabei ist es gleichgültig, ob die Bildungsmaßnahmen am Arbeitsplatz, in zentralen betrieblichen Einrichtungen oder in außerbetrieblichen Einrichtungen durchgeführt werden. [3]Sätze 1 und 2 gelten auch für Bildungsmaßnahmen fremder Unternehmer, die für Rechnung des Arbeitgebers erbracht werden. [4]Ist der Arbeitnehmer Rechnungsempfänger, ist dies für ein ganz überwiegend betriebliches Interesse des Arbeitgebers unschädlich, wenn der Arbeitgeber die Übernahme bzw. den Ersatz der Aufwendungen allgemein oder für die besondere Bildungsmaßnahme vor Vertragsabschluss *in Textform* ~~schriftlich~~ zugesagt hat.

R 19.8 **Versorgungsbezüge**

(1) Zu den nach § 19 Abs. 2 EStG steuerbegünstigten Versorgungsbezügen gehören auch:

1. Sterbegeld i. S. d. § 18 Abs. 1, Abs. 2 Nr. 1 und Abs. 3 BeamtVG sowie entsprechende Bezüge im privaten Dienst. [2]Nicht zu den steuerbegünstigten Versorgungsbezügen gehören Bezüge, die für den Sterbemonat aufgrund des Arbeitsvertrages als Arbeitsentgelt gezahlt werden; besondere Leistungen an Hinterbliebene, die über das bis zum Erlöschen des Dienstverhältnisses geschuldete Arbeitsentgelt hinaus gewährt werden, sind dagegen Versorgungsbezüge,
2. Übergangsversorgung, die nach dem BAT oder diesen ergänzenden, ändernden oder ersetzenden Tarifverträgen sowie Übergangszahlungen nach § 47 Nr. 3 TV-L an Angestellte im militärischen Flugsicherungsdienst, bei der Bundesanstalt für Flugsicherung im Flugsicherungsdienst, im Justizvollzugsdienst und im kommunalen feuerwehrtechnischen Dienst sowie an Luftfahrzeugführer von Messflugzeugen und an technische Luftfahrzeugführer gezahlt wird, einschl. des an Hinterbliebene zu zahlenden monatlichen Ausgleichsbetrages und einschl. des Ausgleichs, der neben der Übergangsversorgung zu zahlen ist, sowie die Übergangsversorgung, die nach § 7 des Tarifvertrags vom 30.11.1991 über einen sozialverträglichen Personalabbau im Bereich des Bundesministeriums der Verteidigung gezahlt wird,
3. die Bezüge der Beamten im einstweiligen Ruhestand,
4. die nach § 47 Abs. 4 Satz 2 BBG) sowie entsprechender Vorschriften der Beamtengesetze der Länder gekürzten Dienstbezüge,
5. die Unterhaltsbeiträge nach den §§ 15 und 26 BeamtVG sowie nach § 69 BeamtVG oder entsprechenden landesrechtlichen Vorschriften,
6. die Versorgungsbezüge der vorhandenen, ehemals unter das G 131 und das BWGöD fallenden früheren Angehörigen des öffentlichen Dienstes und ihrer Hinterbliebenen nach § 2 Abs. 1 Nr. 1 DKfAG i. V. m. den §§ 69, 69a BeamtVG,
7. die Versorgungsbezüge der politischen Wahlbeamten auf Zeit,
8. das Ruhegehalt und der Ehrensold der ehemaligen Regierungsmitglieder einschl. der entsprechenden Hinterbliebenenbezüge, nicht dagegen das Übergangsgeld nach § 14 des Bundesministergesetzes sowie entsprechende Leistungen aufgrund von Gesetzen der Länder,
9. ~~– unbesetzt –~~ ***Altersgeld und Hinterbliebenenaltersgeld nach dem AltGG und entsprechenden landesrechtlichen Regelungen,***
10. Verschollenheitsbezüge nach § 29 Abs. 2 BeamtVG sowie entsprechende Leistungen nach den Beamtengesetzen der Länder,

11. Abfindungsrenten nach § 69 BeamtVG oder entsprechenden landesrechtlichen Vorschriften,
12. Unterhaltsbeihilfen nach den §§ 5 und 6 des baden-württembergischen Gesetzes zur einheitlichen Beendigung der politischen Säuberung vom 13.07.1953 (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 19.06.1987 (GBl. S. 281),
14. Ehrensold der früheren Bürgermeister und früheren Bezirkstagspräsidenten nach Artikel 59 des bayerischen Gesetzes über kommunale Wahlbeamte und Wahlbeamtinnen,
15. das Ruhegeld der vorhandenen, ehemals unter das G 131 und das BWGöD fallenden früheren Angestellten und Arbeiter der Freien und Hansestadt Hamburg nach § 2 Abs. 1 Nr. 5 DKfAG i. V. m. dem Hamburgischen Zusatzversorgungsgesetz,
16. Ehrensold der früheren ehrenamtlichen Bürgermeister und Kassenverwalter sowie ihrer Hinterbliebenen nach der hessischen Verordnung über die Aufwandsentschädigung und den Ehrensold der ehrenamtlichen Bürgermeisterinnen und ehrenamtlichen Bürgermeister vom 07.12.2016 (GVBl. I S. 242),
17. Ehrensold der früheren ehrenamtlichen Bürgermeister, Beigeordneten und Ortsvorsteher nach dem rheinland-pfälzischen Ehrensoldgesetz vom 18.12.1972 (GVBl. S. 376),
18. Ruhegehalt und Versorgungsbezüge, die aufgrund des Artikels 3 der Anlage 1 des Saarvertrags (BGBl. 1956 II S. 1587) an Personen gezahlt werden, die aus Anlass der Rückgliederung des Saarlandes in den Ruhestand versetzt worden sind,
19. die Bezüge der im Saarland nach dem 08.05.1945 berufenen Amtsbürgermeister und Verwaltungsvorsteher, die nach dem Gesetz zur Ergänzung der Gemeindeordnung vom 10.07.1953 (Amtsbl. S. 415) in den Ruhestand versetzt worden sind,
20. Ehrensold der früheren ehrenamtlichen Bürgermeister, Beigeordneten und Amtsvorsteher nach dem saarländischen Gesetz Nr. 987 vom 06.03.1974 (Amtsbl. S. 357),
21. Vorruhestandsleistungen, z. B. i. S. d. Vorruhestandsgesetzes, soweit der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum das 63., bei Schwerbehinderten das 60. Lebensjahr vollendet hat,
22. Ehrensold der früheren ehrenamtlichen Bürgermeister nach § 155b des Sächsischen Beamtengesetzes,

23. Ehrensold der früheren ehrenamtlichen Bürgermeister nach § 8 des Thüringer Gesetzes über kommunale Wahlbeamte.

(2) …

(3) …

R 38.5 **Lohnsteuerabzug durch Dritte**

[1]Die Übertragung der Arbeitgeberpflichten nach § 38 Abs. 3a Satz 2 ff. EStG auf einen Dritten kann ***auf Antrag in Textform*** vom Finanzamt ~~auf schriftlichen Antrag~~zugelassen werden. [2]Die Zustimmung kann nur erteilt werden, wenn der Dritte für den gesamten Arbeitslohn des Arbeitnehmers die Lohnsteuerabzugsverpflichtung übernimmt.

R 39.4 **Lohnsteuerabzug bei beschränkter Einkommensteuerpflicht**

Freibetrag oder Hinzurechnungsbetrag bei beschränkter Einkommensteuerpflicht

(1) …

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

(2) [1]Die nichtselbständige Arbeit wird im Inland ausgeübt, wenn der Arbeitnehmer im Geltungsbereich des EStG persönlich tätig wird. [2]Sie wird im Inland verwertet, wenn der Arbeitnehmer das Ergebnis einer außerhalb des Geltungsbereichs des EStG ausgeübten Tätigkeit im Inland seinem Arbeitgeber zuführt. [3]Zu 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. ***[4]Soweit die Tätigkeiten im Inland ausgeübt oder verwertet werden, unterliegen grenzüberschreitend tätige Arbeitnehmer ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland mit ihren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit der beschränkten Steuerpflicht. [5]Auch Vergütungen für Tätigkeiten aus nichtselbständiger Arbeit, die im Ansässigkeitsstaat oder in einem oder mehreren anderen Staaten ausgeübt werden und für die das betroffene DBA oder eine zwischenstaatliche Vereinbarung Deutschland das Besteuerungsrecht zuweist, werden von der beschränkten Steuerpflicht erfasst (§ 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. a Satz 2 EStG). [6]~~Davon ausgenommen sind Einkünfte aus einer an Bord eines Schiffes im internationalen Verkehr ausgeübten nichtselbständigen Arbeit.~~ [7 6]Von dieser Regelung werden insbesondere Fälle erfasst, in denen das einschlägige DBA eine***

Bagatellregelung vorsieht, nach der das Besteuerungsrecht in Deutschland verbleibt, wenn die Tätigkeit nur für eine begrenzte Anzahl von Tagen (z. B. wegen Tätigkeit im Homeoffice) nicht in Deutschland ausgeübt wird. [7]***Davon ausgenommen sind Einkünfte aus einer an Bord eines Schiffes im internationalen Verkehr ausgeübten nichtselbständigen Arbeit.*** [4][8]Unerheblich ist, ob der Arbeitslohn zu Lasten eines inländischen Arbeitgebers gezahlt wird. [5][9]Arbeitgeber 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 DBA besteht und nach ~~R 39b.10~~***R 39.5*** 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.

R 39a.1 **Verfahren bei Bildung eines Freibetrags oder eines Hinzurechnungsbetrags**

Allgemeines

(1) …

Antragsgrenze

(2) …

(3) …

(3) …

Freibetrag wegen außergewöhnlicher Belastung

(4) …

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

(6) [1]Arbeitnehmer 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. [2]Dabei kann der Arbeitnehmer den zu übertragenden Betrag selbst bestimmen. [3]Eine 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~~***§ 39a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 bis 6, 8 und 9*** EStG verrechnet.

R 39b.6 **Einbehaltung der Lohnsteuer von sonstigen Bezügen**

Allgemeines

(1) …

Voraussichtlicher Jahresarbeitslohn

(2) …

Sonstige Bezüge nach Ende des Dienstverhältnisses

(3) …

~~**Zusammentreffen regulär und ermäßigt besteuerter sonstiger Bezüge**~~

~~(4) Trifft ein sonstiger Bezug i. S. d. § 39b Abs. 3 Satz 1 bis 7 EStG mit einem sonstigen Bezug i. S. d. § 39b Abs. 3 Satz 9 EStG zusammen, ist zunächst die Lohnsteuer für den sonstigen Bezug i. S. d. § 39b Abs. 3 Satz 1 bis 7 EStG und danach die Lohnsteuer für den anderen sonstigen Bezug zu ermitteln.~~

~~**Regulär zu besteuernde Entschädigungen**~~

~~(5) [1]Liegen bei einer Entschädigung i. S. d. § 24 Nr. 1 EStG die Voraussetzungen für die Steuerermäßigung nach § 34 EStG nicht vor, ist die Entschädigung als regulär zu besteuernder sonstiger Bezug zu behandeln. [2]Es ist aus Vereinfachungsgründen nicht zu~~

~~beanstanden, wenn dieser sonstige Bezug bei der Anwendung des § 39b Abs. 2 Satz 5 Nr. 3 Buchst. a bis c EStG berücksichtigt wird.~~

Permanenter Lohnsteuer-Jahresausgleich

R 39b.8

(1) [1]Nach § 39b Abs. 2 Satz 12 EStG darf das Betriebsstättenfinanzamt zulassen, dass die Lohnsteuer nach dem voraussichtlichen Jahresarbeitslohn ermittelt wird (sog. permanenter Lohnsteuer-Jahresausgleich). [2]Voraussetzung für den permanenten Lohnsteuer-Jahresausgleich ist, dass

1. der Arbeitnehmer unbeschränkt oder beschränkt (§ 42b Abs. 1 Satz 1 EStG) einkommensteuerpflichtig ist,
2. der Arbeitnehmer seit Beginn des Kj. ständig in einem Dienstverhältnis gestanden hat,
3. die zutreffende Jahreslohnsteuer (§ 38a Abs. 2 EStG) nicht unterschritten wird,
4. bei der Lohnsteuerberechnung kein Freibetrag oder Hinzurechnungsbetrag zu berücksichtigen war,
5. das Faktorverfahren nicht angewandt wurde,
6. ~~der Arbeitnehmer kein Kurzarbeitergeld einschl. Saison-Kurzarbeitergeld, keinen Zuschuss zum Mutterschaftsgeld nach dem Mutterschutzgesetz oder § 3 der Mutterschutz- und Elternzeitverordnung oder einer entsprechenden Landesregelung, keine Entschädigung für Verdienstausfall nach dem Infektionsschutzgesetz, keine Aufstockungsbeträge nach dem AltTZG und keine Zuschläge aufgrund § 6 Abs. 2 BBesG bezogen hat,~~

   der Arbeitnehmer kein Kurzarbeitergeld einschl. Saison-Kurzarbeitergeld, kein Qualifizierungsgeld, keinen Zuschuss zum Mutterschaftsgeld nach dem Mutterschutzgesetz oder § 3 der Mutterschutz- und Elternzeitverordnung oder einer entsprechenden Landesregelung, keine Entschädigung für Verdienstausfall nach dem Infektionsschutzgesetz, keine nach § 3 Nr. 21 EStG steuerfreien Einnahmen, keine Aufstockungsbeträge nach dem AltTZG und keine Zuschläge aufgrund § 6 Abs. 2 BBesG bezogen hat,
7. im Lohnkonto oder in der Lohnsteuerbescheinigung kein Großbuchstabe U eingetragen ist,
8. ~~im Kj. im Rahmen der Vorsorgepauschale jeweils nicht nur zeitweise Beträge nach § 39b Abs. 2 Satz 5 Nr. 3 Buchst. a bis d EStG oder der Beitragszuschlag nach § 39b Abs. 2 Satz 5 Nr. 3 Buchst. c EStG berücksichtigt wurden und – bezogen auf den Teilbetrag der Vorsorgepauschale für die Rentenversicherung – der Arbeitnehmer innerhalb des Kj.~~

~~durchgängig zum Anwendungsbereich nur einer Beitragsbemessungsgrenze (West oder Ost) gehörte und – bezogen auf den Teilbetrag der Vorsorgepauschale für die Rentenversicherung oder die gesetzliche Kranken- und soziale Pflegeversicherung – innerhalb des Kj. durchgängig ein Beitragssatz anzuwenden war,~~

im Kj. im Rahmen der Vorsorgepauschale jeweils nicht nur zeitweise Beträge nach § 39b Abs. 2 Satz 5 Nr. 3 Buchst. a bis e EStG oder der Beitragszuschlag bzw. der Beitragsabschlag nach § 39b Abs. 2 Satz 5 Nr. 3 Buchst. c EStG berücksichtigt wurden und – bezogen auf den Teilbetrag der Vorsorgepauschale für die Rentenversicherung – der Arbeitnehmer innerhalb des Kj. durchgängig zum Anwendungsbereich nur einer Beitragsbemessungsgrenze (West oder Ost) gehörte und – bezogen auf die einzelnen Teilbeträge den Teilbetrag der Vorsorgepauschale für die Rentenversicherung oder die gesetzliche Kranken- und soziale Pflegeversicherung – innerhalb des Kj. durchgängig ein Beitragssatz anzuwenden war,

9. der Arbeitnehmer keinen Arbeitslohn bezogen hat, der nach einem DBA oder nach dem Auslandstätigkeitserlass von der deutschen Lohnsteuer freigestellt ist.

[3]Auf die Steuerklasse des Arbeitnehmers kommt es nicht an. [4]Sind die in Satz 2 bezeichneten Voraussetzungen erfüllt, gilt die Genehmigung des Betriebsstättenfinanzamts als erteilt, wenn sie nicht im Einzelfall widerrufen wird. [5]Die besondere Lohnsteuerermittlung nach dem voraussichtlichen Jahresarbeitslohn beschränkt sich im Übrigen auf den laufenden Arbeitslohn; für die Lohnsteuerermittlung von sonstigen Bezügen sind stets § 39b Abs. 3 EStG und R 39b.6 anzuwenden. [6]Zur Anwendung des besonderen Verfahrens ist nach Ablauf eines jeden Lohnzahlungszeitraums oder – in den Fällen des § 39b Abs. 5 EStG – Lohnabrechnungszeitraums der laufende Arbeitslohn der abgelaufenen Lohnzahlungs- oder Lohnabrechnungszeiträume auf einen Jahresbetrag hochzurechnen, z. B. der laufende Arbeitslohn für die Monate Januar bis April multipliziert mit drei. [7]Von dem Jahresbetrag sind die Freibeträge für Versorgungsbezüge (§ 19 Abs. 2 EStG) und der Altersentlastungsbetrag (§ 24a EStG) abzuziehen, wenn die Voraussetzungen für den Abzug jeweils erfüllt sind. [8]Für den verbleibenden Jahreslohn ist die Jahreslohnsteuer zu ermitteln. [9]Dabei ist die für den Lohnzahlungszeitraum geltende Steuerklasse maßgebend. [10]Sodann ist der Teilbetrag der Jahreslohnsteuer zu ermitteln, der auf die abgelaufenen Lohnzahlungs- oder Lohnabrechnungszeiträume entfällt. [11]Von diesem Steuerbetrag ist die Lohnsteuer abzuziehen, die von dem laufenden Arbeitslohn der abgelaufenen Lohnzahlungs- oder Lohnabrechnungszeiträume bereits erhoben worden ist; der Restbetrag ist die Lohnsteuer, die für den zuletzt abgelaufenen Lohnzahlungs- oder Lohnabrechnungszeitraum zu erheben ist. [12]In den Fällen, in denen die maßgebende Steuerklasse während des Kj. gewechselt hat, ist anstelle der Lohnsteuer, die vom laufenden Arbeitslohn der abgelaufenen Lohnzahlungs- oder Lohnabrechnungszeiträume erhoben worden ist, die Lohnsteuer

abzuziehen, die nach der zuletzt maßgebenden Steuerklasse vom laufenden Arbeitslohn bis zum vorletzten abgelaufenen Lohnzahlungs- oder Lohnabrechnungszeitraum zu erheben gewesen wäre. [1][3]Liegen die Voraussetzungen für den permanenten Lohnsteuer-Jahresausgleich für nachfolgende Lohnzahlungszeiträume nicht mehr vor, bleibt ein in den vorangegangenen Lohnzahlungszeiträumen vorgenommener Lohnsteuer-Jahresausgleich hiervon unberührt.

(2) …

R 40.1 **Bemessung der Lohnsteuer nach besonderen Pauschsteuersätzen (§ 40 Abs. 1 EStG)**

Größere Zahl von Fällen

(1) …

Beachtung der Pauschalierungsgrenze

(2) …

Berechnung des durchschnittlichen Steuersatzes

(3) [1]Die Verpflichtung, den durchschnittlichen Steuersatz zu errechnen, kann der Arbeitgeber dadurch erfüllen, dass er

1. den Durchschnittsbetrag der pauschal zu versteuernden Bezüge,
2. die Zahl der betroffenen Arbeitnehmer nach Steuerklassen getrennt in folgenden drei Gruppen:
   a) Arbeitnehmer in den Steuerklassen I, II und IV,
   b) Arbeitnehmer in der Steuerklasse III und
   c) Arbeitnehmer in den Steuerklassen V und VI sowie
3. die Summe der Jahresarbeitslöhne der betroffenen Arbeitnehmer, gemindert um die nach § 39b Abs. 3 Satz 3 EStG abziehbaren Freibeträge und den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende bei der Steuerklasse II (ohne Erhöhungsbeträge für weitere Kinder), erhöht um den Hinzurechnungsbetrag,

ermittelt. [2]~~Hierbei kann aus Vereinfachungsgründen davon ausgegangen werden, dass die betroffenen Arbeitnehmer in allen Zweigen der Sozialversicherung versichert sindund keinen Beitragszuschlag für Kinderlose (§ 55 Abs. 3 SGB XI) leisten; die individuellen Verhältnisse aufgrund des Faktorverfahrens nach § 39f EStG bleiben unberücksichtigt.~~***Hierbei kann aus Vereinfachungsgründen davon ausgegangen werden, dass die betroffenen Arbeitnehmer in allen Zweigen der Sozialversicherung versichert sind, keinen***

Beitragszuschlag für Kinderlose (§ 55 Abs. 3 Satz 1 SGB XI) leisten und keinen Beitragsabschlag für das zweite bis fünfte Kind (§ 55 Abs. 3 Satz 4 SGB XI) erhalten; die individuellen Verhältnisse aufgrund des Faktorverfahrens nach § 39f EStG bleiben unberücksichtigt. [3]Außerdem kann für die Ermittlungen nach Satz 1 Nr. 2 und 3 eine repräsentative Auswahl der betroffenen Arbeitnehmer zugrunde gelegt werden. [4]Zur Festsetzung eines Pauschsteuersatzes für das laufende Kj. können für die Ermittlung nach Satz 1 Nr. 3 auch die Verhältnisse des Vorjahres zugrunde gelegt werden. [5]Aus dem nach Satz 1 Nr. 3 ermittelten Betrag hat der Arbeitgeber den durchschnittlichen Jahresarbeitslohn der erfassten Arbeitnehmer zu berechnen. [6]Für jede der in Satz 1 Nr. 2 bezeichneten Gruppen hat der Arbeitgeber sodann den Steuerbetrag zu ermitteln, dem der Durchschnittsbetrag der pauschal zu versteuernden Bezüge unterliegt, wenn er dem durchschnittlichen Jahresarbeitslohn hinzugerechnet wird. [7]Dabei ist für die Gruppe nach Satz 1 Nr. 2 Buchst. a die Steuerklasse I, für die Gruppe nach Satz 1 Nr. 2 Buchst. b die Steuerklasse III und für die Gruppe nach Satz 1 Nr. 2 Buchst. c die Steuerklasse V maßgebend; der Durchschnittsbetrag der pauschal zu besteuernden Bezüge ist auf den nächsten durch 216 ohne Rest teilbaren Euro-Betrag aufzurunden. [8]Durch Multiplikation der Steuerbeträge mit der Zahl der in der entsprechenden Gruppe erfassten Arbeitnehmer und Division der sich hiernach ergebenden Summe der Steuerbeträge durch die Gesamtzahl der Arbeitnehmer und den Durchschnittsbetrag der pauschal zu besteuernden Bezüge ist hiernach die durchschnittliche Steuerbelastung zu berechnen, der die pauschal zu besteuernden Bezüge unterliegen. [9]Das Finanzamt hat den Pauschsteuersatz nach dieser Steuerbelastung so zu berechnen, dass unter Berücksichtigung der Übernahme der pauschalen Lohnsteuer durch den Arbeitgeber insgesamt nicht zu wenig Lohnsteuer erhoben wird. [10]Die Prozentsätze der durchschnittlichen Steuerbelastung und des Pauschsteuersatzes sind mit einer Dezimalstelle anzusetzen, die nachfolgenden Dezimalstellen sind fortzulassen.

R 40.2 **Erholungsbeihilfen**

(3) [1]Bei der Feststellung, ob die im Kj. gewährten Erholungsbeihilfen zusammen mit früher gewährten Erholungsbeihilfen die in § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 EStG bezeichneten Beträge übersteigen, ist von der Höhe der Zuwendungen im Einzelfall auszugehen. [2]Die Jahreshöchstbeträge für den Arbeitnehmer, seinen Ehegatten und seine Kinder sind jeweils gesondert zu betrachten. [3]Die Erholungsbeihilfen müssen für die Erholung dieser Personen bestimmt sein und verwendet werden. [4]Davon kann i. d. R. ausgegangen werden, wenn die Erholungsbeihilfe im zeitlichen Zusammenhang mit einem Urlaub des Arbeitnehmers gewährt wird. [5]Übersteigen die Erholungsbeihilfen im Einzelfall den maßgebenden

Jahreshöchstbetrag, ist auf sie insgesamt entweder § 39b Abs. 3 EStG ~~mit Ausnahme des Satzes 9~~ oder § 40 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG anzuwenden.

R 40b.2

Pauschalierung der Lohnsteuer bei Beiträgen zu einer Gruppenunfallversicherung

~~[1]Die Lohnsteuerpauschalierung nach § 40b Abs. 3 EStG ist nicht zulässig, wenn der steuerpflichtige Durchschnittsbeitrag – ohne Versicherungsteuer – 100 € jährlich übersteigt; in diesem Falle ist der steuerpflichtige Durchschnittsbeitrag dem normalen Lohnsteuerabzug zu unterwerfen. [2]Bei konzernumfassenden Gruppenunfallversicherungen ist der Durchschnittsbeitrag festzustellen, der sich bei Aufteilung der Beitragszahlungen des Arbeitgebers auf die Zahl seiner begünstigten Arbeitnehmer ergibt; es ist nicht zulässig, den Durchschnittsbeitrag durch Aufteilung des Konzernbeitrags auf alle Arbeitnehmer des Konzerns zu ermitteln. [3]~~[1]Ein gemeinsamer Unfallversicherungsvertrag i. S. d. § 40b Abs. 3 EStG liegt außer bei einer Gruppenversicherung auch dann vor, wenn in einem Rahmenvertrag mit einem oder mehreren Versicherern sowohl die versicherten Personen als auch die versicherten Wagnisse bezeichnet werden und die Einzelheiten in Zusatzvereinbarungen geregelt sind. [4]~~[2]~~Ein Rahmenvertrag, der z. B. nur den Beitragseinzug und die Beitragsabrechnung regelt, stellt keinen gemeinsamen Unfallversicherungsvertrag dar.

R 41.2

Aufzeichnung des Großbuchstabens U

[1]Der Anspruch auf Arbeitslohn ist im Wesentlichen weggefallen, wenn z. B. lediglich vermögenswirksame Leistungen oder Krankengeldzuschüsse gezahlt werden, oder wenn während unbezahlter Fehlzeiten (z. B. Elternzeit) eine Beschäftigung mit reduzierter Arbeitszeit aufgenommen wird. [2]Der Großbuchstabe U ist je Unterbrechung einmal im Lohnkonto einzutragen. [3]Wird Kurzarbeitergeld einschl. Saison-Kurzarbeitergeld, ***Qualifizierungsgeld,*** der Zuschuss zum Mutterschaftsgeld nach dem Mutterschutzgesetz, der Zuschuss nach § 3 der Mutterschutz- und Elternzeitverordnung oder einer entsprechenden Landesregelung, die Entschädigung für Verdienstausfall nach dem Infektionsschutzgesetz oder werden Aufstockungsbeträge nach dem AltTZG gezahlt, ist kein Großbuchstabe U in das Lohnkonto einzutragen.

R 41a.1 **Lohnsteuer-Anmeldung**

(1) …

(2) …

(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)~~.

R 41c.1 **Änderung des Lohnsteuerabzugs**

(8) [1]Liegen bei einem beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmer die Voraussetzungen ~~gem.~~***nach*** § 42b EStG nicht vor, ist auch nach Ablauf des Kj. eine Änderung des Lohnsteuerabzugs nur für die Lohnzahlungszeiträume vorzunehmen, auf die sich die Änderungen beziehen. [2]Eine Änderung mit Erstattungsfolge kann in diesem Falle nur das Finanzamt durchführen.

R 41c.2 **Anzeigepflichten des Arbeitgebers**

(2) ~~[1]Die Anzeige ist schriftlich zu erstatten. [2]In ihr sind der 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.~~

[1]Die Anzeige ist elektronisch zu übermitteln. [2]In ihr sind der Name, Anschrift, Geburtsdatum und Identifikationsnummer des Arbeitnehmers, seine Lohnsteuerabzugsmerkmale (§ 39 Abs. 4 EStG) 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.

R 41c.3 **Nachforderung von Lohnsteuer**

(1) …

(2) [1]Im Falle des § 41c Abs. 4 EStG gilt für die Berechnung der nachzufordernden Lohnsteuer nach Ablauf des Kj. R 41c.1 Abs. 6 Satz 1 und Abs. 8 Satz 1 entsprechend. [2]In anderen Fällen ist die Jahreslohnsteuer wie folgt zu ermitteln

1		Bruttoarbeitslohn
2	+	ermäßigt besteuerte Entschädigungen und ermäßigt besteuerte Vergütungen für mehrjährige Tätigkeit i. S. d. § 34 EStG
3	=	Jahresarbeitslohn
4	–	Freibeträge für Versorgungsbezüge (§ 19 Abs. 2 EStG)
5	–	Werbungskosten, maßgebender Pauschbetrag für Werbungskosten (§§ 9, 9a EStG)
6	–	Altersentlastungsbetrag (§ 24a EStG)
7	–	Entlastungsbetrag für Alleinerziehende (Summe der Beträge nach § 24b Abs. 2 EStG)
8	=	Gesamtbetrag der Einkünfte (§ 2 Abs. 3 EStG)
9	–	Sonderausgaben (§§ 10, 10b, 10c, 39b Abs. 2 Satz 5 Nr. 3 EStG)
10	–	außergewöhnliche Belastungen (§§ 33 bis 33b EStG)
11	=	Einkommen (§ 2 Abs. 4 EStG)
12	–	Freibeträge für Kinder (nur für Kinder, für die kein Anspruch auf Kindergeld besteht; § 39a Abs. 1 Satz 1 Nr. 6 EStG)
13	=	zu versteuerndes Einkommen (§ 2 Abs. 5 EStG)
14	–	Entschädigungen und Vergütungen i. S. d. § 34 EStG (Zeile 2)
15	=	verbleibendes zu versteuerndes Einkommen
16	+	1/5 der Entschädigungen und Vergütungen i. S. d. § 34 EStG (Zeile 2)
17	=	Summe
18	=	Steuerbetrag für die Summe (Zeile 17) laut Grundtarif/Splittingtarif

~~19 – Steuerbetrag für das verbleibende zu versteuernde Einkommen (Zeile 15) laut Grundtarif/Splittingtarif~~

~~20 = Unterschiedsbetrag~~

~~[3]Hat der Arbeitnehmer keine Entschädigungen und Vergütungen i. S. d. § 34 EStG bezogen, ist der für das zu versteuernde Einkommen (Zeile 13) nach dem Grundtarif/Splittingtarif ermittelte Steuerbetrag die Jahreslohnsteuer (tarifliche Einkommensteuer – § 32a Abs. 1, 5 EStG). [4]Hat der Arbeitnehmer Entschädigungen und Vergütungen i. S. d. § 34 EStG bezogen, ist der Steuerbetrag für das verbleibende zu versteuernde Einkommen (Zeile 19) zzgl. des Fünffachen des Unterschiedsbetrags (Zeile 20) die Jahreslohnsteuer (tarifliche Einkommensteuer – § 32a Abs. 1, 5 EStG).~~

R 42b

Durchführung des Lohnsteuer-Jahresausgleichs durch den Arbeitgeber

(1) [1]Der Arbeitgeber darf den Lohnsteuer-Jahresausgleich nur für Arbeitnehmer durchführen,

1. die während des Ausgleichsjahres ständig in einem zu ihm bestehenden Dienstverhältnis gestanden haben,
2. die am 31.12. des Ausgleichsjahres in seinen Diensten stehen oder zu diesem Zeitpunkt von ihm Arbeitslohn aus einem früheren Dienstverhältnis beziehen und
3. bei denen kein Ausschlusstatbestand nach § 42b Abs. 1 Satz 3 EStG vorliegt.

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

~~(2) Beantragt der Arbeitnehmer, Entschädigungen oder Vergütungen für mehrjährige Tätigkeit i. S. d. § 34 EStG in den Lohnsteuer-Jahresausgleich einzubeziehen (§ 42b Abs. 2 Satz 2 EStG), gehören die Entschädigungen und Vergütungen zum Jahresarbeitslohn, für den die Jahreslohnsteuer zu ermitteln ist.~~

~~(3)~~ ***(2)*** [1]Bei Arbeitnehmern, für die der Arbeitgeber nach § 42b Abs. 1 EStG einen Lohnsteuer-Jahresausgleich durchführen darf, darf der Arbeitgeber den Jahresausgleich mit der Ermittlung der Lohnsteuer für den letzten im Ausgleichsjahr endenden Lohnzahlungszeitraum zusammenfassen (§ 42b Abs. 3 Satz 1 EStG). [2]Hierbei ist die Jahreslohnsteuer nach § 42b Abs. 2 Satz 1 ~~bis 3~~***und 2*** EStG zu ermitteln und der Lohnsteuer, die von dem Jahresarbeitslohn erhoben worden ist, gegenüberzustellen. [3]Übersteigt die ermittelte Jahreslohnsteuer die erhobene Lohnsteuer, ist der Unterschiedsbetrag die Lohnsteuer, die für den letzten Lohnzahlungszeitraum des Ausgleichsjahres einzubehalten ist. [4]Übersteigt die erhobene Lohnsteuer die ermittelte Jahreslohnsteuer, ist der Unterschiedsbetrag dem Arbeitnehmer zu erstatten; § 42b Abs. 3 Satz 2 und 3 sowie Abs. 4 EStG ist hierbei anzuwenden.

R 42d.1 **Inanspruchnahme des Arbeitgebers**

Allgemeines

(1) …

Haftung anderer Personen

(2) …

Gesamtschuldner

(3) …

Ermessensprüfung

(4) …

Haftungsbescheid

(5) …

Nachforderungsbescheid

(6) [1]~~Wird pauschale Lohnsteuer nacherhoben, die der Arbeitgeber zu übernehmen hat (§ 40 Abs. 3 EStG), ist ein Nachforderungsbescheid (Steuerbescheid) zu erlassen; Absatz 5 Satz 3 und 4 gilt entsprechend.~~[1] ***Sofern der Arbeitgeber das Pauschalierungswahlrecht nicht bereits durch Übermittlung oder Abgabe einer Lohnsteuer-Anmeldung ausübt, wird auf Grundlage der Erklärung nach § 40 Abs. 4 Satz 2 EStG ein Nachforderungsbescheid (Steuerbescheid) für pauschale Lohnsteuer erlassen (§ 40 Abs. 4 Satz 4 EStG); Absatz 5 Satz 3 und 4 gilt entsprechend.*** [2]Der Nachforderungsbescheid bezieht sich auf bestimmte steuerpflichtige Sachverhalte. [3]Die Änderung ist hinsichtlich der ihm zugrunde liegenden Sachverhalte – außer in den Fällen der §§ 172 und 175 AO – wegen der Änderungssperre des § 173 Abs. 2 AO nur bei Steuerhinterziehung oder leichtfertiger Steuerverkürzung möglich.

R 42d.2 **Haftung bei Arbeitnehmerüberlassung**

Allgemeines

(1) …

Inanspruchnahme des Entleihers nach § 42d Abs. 6 EStG

(2) …

(3) …

(4) [1]Ausnahmen von der Entleiherhaftung enthält § 42d Abs. 6 Satz 2 und 3 EStG. [2]Der Überlassung liegt eine Erlaubnis nach § 1 AÜG i. S. d. § 42d Abs. 6 Satz 2 EStG immer

dann zugrunde, wenn der Verleiher eine Erlaubnis nach § 1 AÜG zur Zeit des Verleihs besessen hat oder die Erlaubnis in dieser Zeit nach § 2 Abs. 4 AÜG als fortbestehend gilt, d. h. bis zu zwölf Monaten nach Erlöschen der Erlaubnis für die Abwicklung der erlaubt abgeschlossenen Verträge. [3]Der 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. [4]Bei erlaubtem Verleih durch einen inländischen Verleiher haftet der Entleiher nicht. [5]Der Entleiher trägt die Feststellungslast, wenn er sich darauf beruft, dass er über das Vorliegen einer Arbeitnehmerüberlassung ohne Verschulden irrte (§ 42d Abs. 6 Satz 3 EStG). [6]Bei der Inanspruchnahme des Entleihers ist Absatz 3 zu berücksichtigen. [7]Im Bereich unzulässiger Arbeitnehmerüberlassung sind wegen des Verbots in § 1b AÜG strengere Maßstäbe anzulegen, wenn sich der Entleiher darauf beruft, ohne Verschulden einem Irrtum erlegen zu sein. [8]Dies gilt insbesondere, wenn das Überlassungsentgelt deutlich günstiger ist als dasjenige von anderen Anbietern. [9]Ob der Verleiher eine Erlaubnis nach § 1 AÜG hat, muss der Verleiher in dem ~~schriftlichen~~ Überlassungsvertrag nach § 12 Abs. 1 AÜG erklären und kann der Entleiher selbst oder das Finanzamt durch Anfrage bei der Regionaldirektion der BfA erfahren oder überprüfen.

R 42f **Lohnsteuer-Außenprüfung**

(1) [1]Für die Lohnsteuer-Außenprüfung gelten die §§ 193 bis 207 AO. [2]~~Die §§ 5 bis 12, 20 bis 24, 29 und 30 Betriebsprüfungsordnung sind mit Ausnahme des § 5 Abs. 4 Satz 2 sinngemäß anzuwenden.~~ ***Die Außenprüfungsordnung ist mit Ausnahme der § 5 Abs. 1 und 2, § 6 Abs. 5 Satz 2 und 3, der §§ 14 bis 20, 31, 34 und 36 bis 38 anzuwenden.***

(2) …

(3) …

(4) [1]Über das Ergebnis der Außenprüfung ist dem Arbeitgeber ein Prüfungsbericht zu übersenden (§ 202 Abs. 1 AO). [2]Führt die Außenprüfung zu keiner Änderung der Besteuerungsgrundlagen, genügt es, wenn dies dem Arbeitgeber schriftlich ***oder elektronisch*** mitgeteilt wird (§ 202 Abs. 1 Satz 3 AO). [3]In den Fällen, in denen ein Nachforderungsbescheid oder ein Haftungsbescheid nicht zu erteilen ist (§ 42d Abs. 4 EStG), kann der Arbeitgeber auf die Übersendung eines Prüfungsberichts verzichten.

(5) …