

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND
HANDELSKAMMERTAG E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

ZENTRALVERBAND DES
DEUTSCHEN HANDWERKS E. V.
Mohrenstr. 20/21
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DEUTSCHER
BANKEN E. V.
Burgstr. 28
10178 Berlin

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND (HDE)
DER EINZELHANDEL E. V.
Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DER DEUTSCHEN
INDUSTRIE E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.
Wilhelmstr. 43/43 G
10117 Berlin

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN
E. V.
Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

19. Juli 2022

Bundesministerium der Finanzen
11016 Berlin

Per E-Mail:

Stellungnahme zum Entwurf der allgemeinen Verwaltungsvorschrift zur Besteuerung des Arbeitslohns (Lohnsteuer-Richtlinien – LStR) 2023

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir bedanken uns für die Möglichkeit zur Stellungnahme zum Entwurf der Lohnsteuer-Richtlinien – LStR 2023. Als fachlich seit vielen Jahren an sämtlichen Regelungen des Steuerrechts beteiligte Verbände sind wir über die kurze Frist erstaunt, die uns zur Stellungnahme eingeräumt wird. Wir halten eine so kurze Frist – zumal in der Ferienzeit – weder für sinnvoll noch für geboten. Denn aus unserer Sicht ist eine intensive Auseinandersetzung mit allen Aspekten einer Richtliniennovellierung für den Erfolg der Umsetzung zwingend erforderlich. Insofern dient die Verkürzung von Fristen zur Beteiligung nicht dem Ziel einer fachlichen Abwägung. Wir möchten nochmals darauf hinweisen, dass die Erfahrungen aus den Novellierungen der Lohnsteuerrichtlinien ergeben haben, dass die Beteiligung der Verbände und ihrer Praktiker immer hilfreich für die spätere Richtlinienanwendung war.

Insofern möchten wir Sie bitten, darauf hinzuwirken, dass zukünftig den Beteiligten wieder ausreichend Zeit zur Stellungnahme eingeräumt wird.

Die Lohnsteuer-Richtlinien 2023 übernehmen erklärtermaßen bewusst nicht die Inhalte der zwischenzeitlich für den Bereich des Lohnsteuerrechts veröffentlichten BMF-Schreiben (mit wenigen Ausnahmen). Gleichzeitig wird auf die gewachsene Bedeutung der BMF-Schreiben hingewiesen. Diese Entwicklung halten wir aus Sicht der Praxis für sehr bedenklich, da sie die Rechtsanwendung und den Überblick über alle relevanten Regelungen erschwert und gleichzeitig zu einem Bedeutungsverlust der Lohnsteuer-Richtlinien führt. Wir regen daher an, möglichst schon jetzt und ansonsten zumindest bei der nächsten Novellierung auch die zwischenzeitlich ergangenen BMF-Schreiben inhaltlich (wieder) in die Lohnsteuer-Richtlinien zu integrieren, um ein vollständiges Regelungswerk für die Praxis zu schaffen.

Wir bitten Sie, die nachfolgenden Anmerkungen und Petiten in den weiteren Beratungen zwischen Ihrem Haus und den obersten Finanzbehörden der Länder zu berücksichtigen. Gegebenenfalls werden wir weitere Punkte ergänzen.

R 3b Abs. 3 Satz 3 (Steuerfreiheit der Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit)

Im neuen Satz 3 zu Abs. 3 wird ausgeführt: „Ob ein gesetzlicher Feiertag vorliegt, richtet sich nach dem Ort der Arbeitsstätte (Tätigkeitsstätte).“

Hier soll scheinbar klargestellt werden, dass es für die Zahlung von steuerfreien Feiertagszuschlägen darauf ankommt, ob an dem Ort, an dem der Mitarbeiter am jeweiligen Tag tätig wird, ein Feiertag ist. Der Begriff „Arbeitsstätte“ wird im Lohnsteuerrecht seit 2014 nicht mehr verwendet und ist daher missverständlich. Der Begriff „Tätigkeitsstätte“ ist hier ebenfalls nicht eindeutig, da er mit dem Begriff der „ersten Tätigkeitsstätte“ verwechselt werden könnte.

Petitur:

Die Regelung sollte wie folgt formuliert werden: „Ob ein gesetzlicher Feiertag vorliegt, richtet sich nach dem Arbeitsort“.

R 8.1 Abs. 7 Nr. 4 Buchst. d) (Kantinenmahlzeiten und Zuschüsse in Form von Essensmarken)

Die Erleichterungen zum zweckentsprechenden Nachweis der Verwendung von Papieressensmarken und die Pflicht zur Aufbewahrung der Abrechnungen über die Essensmarken sollen entfallen, stattdessen wurden die Regelungen aus den Verwaltungsanweisungen für digitale Essensmarken übernommen.

Petitur:

Die bisherige Regelung, wonach Papieressensmarken nicht an den Arbeitgeber zurückgegeben und von ihm aufbewahrt werden müssen, sollte zu Zwecken der Klarstellung beibehalten werden, da es zwar inzwischen viele Modelle mit digitalen Essensmarken gibt, Papieressensmarken aber weiterhin im Einsatz sind.

R 8.1 Abs. 8 Nr. 1 Satz 2 (Mahlzeiten im Rahmen von Betriebsveranstaltungen)

Der Entwurf der LStR 2023 zählt Mahlzeiten im Rahmen von Betriebsveranstaltungen i. S. d. § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a EStG nicht zum Arbeitslohn.

Petitur:

Wir geben zu bedenken, dass Mahlzeiten im Rahmen von Betriebsveranstaltungen u. E. zu Arbeitslohn führen, welcher aber innerhalb der 110 €-Freibetragsregelung steuerfrei bleiben kann.

R 8.1 Abs. 9 Nr. 1 Satz 6 (Gestellung von Kfz - Bruttolistenpreis)

Nach der bisherigen Regelung für die Bestimmung des Bruttolistenpreises bleiben „der Wert eines Autotelefon einschließlich Freisprecheinrichtung sowie der Wert eines weiteren Satzes Reifen einschl. Felgen“ außer Ansatz. Der Satzteil „der Wert eines Autotelefon einschließlich Freisprecheinrichtung [...]“ wurde nun gestrichen. Zwar sind herkömmliche Autotelefone nicht mehr üblich, Freisprecheinrichtungen häufig mittels Bluetooth-Schnittstelle in vorhandene Radio-/Navigationssysteme integriert und können von diesem nicht wertmäßig abgegrenzt werden. Es ist u. E. aber nicht ausgeschlossen, dass noch betriebliche Kfz privat genutzt werden, bei denen die Kosten für die Freisprecheinrichtung gesondert als Sonderausstattung ausgewiesen ist. Dies gilt insbesondere bei gebrauchten Fahrzeugen.

Petitur:

Die Freisprecheinrichtung sollte nicht gestrichen werden, sondern weiterhin als Sonderausstattung genannt werden, die nicht in den Bruttolistenpreis einzubeziehen ist.

R 9.7 Abs. 3 Satz 7 (Übernachungskosten - Erstattung durch den Arbeitgeber)

Bei Übernachtung in einem Fahrzeug ist die Zahlung des Übernachtungspauschbetrages nicht steuerfrei.

Petitur:

Es sollte der Hinweis aufgenommen werden, wie bei einer Übernachtung in einem Wohnwagen zu verfahren ist.

R 9.9 Abs. 2 Satz 3 bis 5 (Umzugskosten)

Die steuerfreie Erstattung von Umzugskosten wird erleichtert, da die LStR Pauschbeträge für Umzüge vom Aus- ins Inland zum Werbungskostenabzug zulassen und die 20 % Kürzung für den Rückumzug nach § 18 Abs. 4 AUV entfällt.

Petition:

Es sollte klargestellt werden, dass weder die tatsächlichen Werbungskosten noch die Pauschalen in entsprechender Anwendung des § 18 Abs. 4 AUV zu kürzen sind.

R 9.11 Abs. 8 (Mehraufwendungen bei doppelter Haushaltsführung - Notwendige Aufwendungen für die Zweitwohnung)

Als Tatbestandsmerkmal einer doppelten Haushaltsführung wird das Wohnen am Beschäftigungsort vorausgesetzt.

Petition:

Es sollte ein klarstellender Hinweis in die LStR aufgenommen werden, dass auch ein Hotel- oder Pensionszimmer eine entsprechende Zweitwohnung darstellen kann.

R 19.3 Abs.2 Nr. 3 und 4 (Arbeitslohn - 110 Euro-Freigrenze)

Bei Veranstaltungen, die im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers stattfinden, gilt weiterhin eine 110 €-Freigrenzenregelung.

Petition:

Der ab 2015 geltende Freibetrag für Betriebsveranstaltungen, i. S. v. §19 Abs.1 Satz 1 Nr. 1a EStG sollte für diese Veranstaltungen entsprechende Anwendung finden und die Freigrenze in einen Freibetrag umgewandelt werden. Gründe für eine unterschiedliche Bewertung sind nicht ersichtlich.

R 19.6 (Aufmerksamkeiten)

Im BMF-Schreiben vom 25.11.2020 (BStBl. I S. 1228). Rz. 74 wird unter Verweis auf das BFH-Urteil vom 03.07.2019 (VI R 36/17, BStBl 2020 II Seite 788) ausgeführt, dass [...] auf Flügen gereichte kleine Tüten mit Chips, Salzgebäck, Schokowaffeln, Müsliriegel oder bei anderen Anlässen zur Verfügung gestellte vergleichbare Knabbereien und unbelegte Backwaren [...] nicht die Kriterien für eine Mahlzeit [...] erfüllen.

Petitur:

Ein gleichlautender Hinweis zur Annahme einer Aufmerksamkeit sollte in R 19.6 Abs. 1 LStR aufgenommen werden.

Weiterhin sieht R 19.6 Abs. 1 Satz 2 nunmehr vor, dass Aufmerksamkeiten zu berücksichtigen sind, die dem Arbeitnehmer oder **in seinem Haushalt lebenden** Angehörigen aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses zugewendet werden. Für die Praxis stellt sich das Problem, dass der Arbeitgeber den Wohnsitz des Angehörigen im Haushalt des Arbeitnehmers nicht bzw. nur mit zusätzlichem Aufwand nachprüfen kann.

Petitur:

Das relevante Merkmal sollte nur die Angehörigkeit sein, nicht die Haushaltszugehörigkeit.

R 38.4 (Lohnzahlung durch Dritte)

Der BFH hat mit Urteil vom 16.02.2022 - VI R 53/18 bestätigt, dass bei Leistungen Dritter Arbeitslohn (ausnahmsweise) nur dann vorliegt, wenn sich aus den Umständen ergibt, dass die von Dritten eingeräumten Vorteile nicht aus deren eigenwirtschaftlichen Interessen gewährt werden, sondern die für den Arbeitgeber erbrachte Arbeitsleistung des Arbeitnehmers entgelten sollen.

Petitur:

In den LStR sollte darauf hingewiesen werden, dass Vorteile, die Arbeitnehmern von Dritten eingeräumt werden, nur ausnahmsweise als Arbeitslohn anzusehen sind.

R 39b.2 (Laufender Arbeitslohn und sonstige Bezüge)

In der (nicht-abschließenden) Aufzählung der sonstigen Bezüge fehlen Erläuterungen zu dem praxisrelevanten Fall der steuerpflichtigen Reisekostenerstattungen.

Petitur:

Im Abs. 2 sollte unter Nr. 11 der Hinweis aufgenommen werden, dass Reisekostenerstattungen, soweit sie steuerpflichtig sind, als sonstiger Bezug zu behandeln sind und damit eine Lohnsteuerpauschalierung gem. R 40.1. möglich ist.

R 39b.5 Abs. 2 Satz 3 und 4 (Einbehaltung der Lohnsteuer vom laufenden Arbeitslohn)

Als Lohnzahlungszeitraum gilt der Zeitraum, für den jeweils der laufende Arbeitslohn gezahlt wird. Lässt sich dieser nicht feststellen, gilt ein täglicher oder wöchentlicher Lohnzahlungszeitraum. Nach der geplanten Neuregelung sollen bei fortbestehendem Dienstverhältnis solche Tage nicht

mehr in den Lohnzahlungszeitraum einbezogen werden, für die der Arbeitslohn nicht dem inländischen Lohnsteuerabzug unterliegt (z. B. bei DBA-Freistellung oder bei tageweiser Beschäftigung im Inland, sog. Stammhausreisende). Bedeutet dies, dass die Arbeitgeber in Fällen mit DBA-freien Tagen oder wenn nicht alle Tage in Deutschland steuerpflichtig sind, die restliche Zeit als Teillohnzahlungszeiträume ansehen müssen? Müssten dann die Lohnsteuertagestabellen genutzt werden?

Sollte dies so sein, so würde sich ein erheblicher Aufwand bei den Arbeitgebern, den Arbeitnehmern und der Finanzverwaltung ergeben:

1. Abgabe einer elektronischen Lohnsteuerbescheinigung nach jedem steuerpflichtigen Zeitraum.
2. Versteuerung der Beträge (im Umgang mit vereinfachter unterjähriger Lohnversteuerung; BMF-Schreiben vom 14.03.2017 zur Ermittlung des steuerfreien und steuerpflichtigen Arbeitslohns) nach der Lohnsteuertagestabelle. Der Arbeitsaufwand wäre erheblich höher, da jeden Monat erneut die Eingabe vorgenommen werden muss (Angabe eines Zeitraumes).
3. Die ermittelte Lohnsteuer fällt erheblich höher aus als nach den Monatstabellen. Im Rahmen der Steuererklärung der unbeschränkt Einkommensteuerpflichtigen würde wieder eine Jahresbetrachtung kommen, so dass die Steuer erstattet würde. Beschränkt Steuerpflichtige aus der EU würden dann eine Einkommensteuererklärung erstellen und auch die Beträge erstattet bekommen. Bisher war dies nicht erforderlich, da mit dem Lohnsteuerabzug eine Abgeltung erreicht wurde. Bei einem viel zu hohen Steuerabzug würden für die Korrektur natürlich Einkommensteuererklärungen abgegeben werden.

Petition:

Diese Änderung sollte gestrichen werden. Neben dem zu befürchtenden Aufwand ergibt sich insbesondere auch ein Widerspruch zum Wortlaut des § 39b Abs. 2 Satz 1 EStG. Auch bei anteiliger Steuerfreistellung im jeweiligen Monat bleibt der Lohnzahlungszeitraum der Monat.

R 40b Abs. 7 (Pauschalierung der Lohnsteuer bei Beiträgen zu Direktversicherungen und Zuwendungen an Pensionskassen für Versorgungszusagen, die vor dem 01.01.2005 erteilt wurden - Bemessungsgrundlage der pauschalen Lohnsteuer)

Nach Satz 1 bemisst sich die pauschale Lohnsteuer nach den tatsächlichen Leistungen, die der Arbeitgeber für den einzelnen Arbeitnehmer erbringt. Es ist zu begrüßen, dass in dem neuen Satz 2 klargestellt wird, dass Gewinnausschüttungen an den Arbeitgeber oder eine Verrechnung des Tarifbeitrags mit Überschussanteilen keinen Arbeitslohn darstellen. Werden Überschussanteile mit dem Tarifbeitrag verrechnet, so bemisst sich die pauschale Lohnsteuer nach dem tatsächlich geleisteten, verringerten Beitrag. Dieses wurde bislang auch in Satz 2 ausdrücklich klargestellt.

Petitur:

Zur Vermeidung von Unklarheiten sollte die bisherige Klarstellung in Satz 2 erhalten bleiben, dass bei einer Verrechnung der Überschussbeiträge mit dem Tarifbeitrag sich die pauschale Lohnsteuer nach dem ermäßigten, tatsächlich geleisteten Beitrag bemisst.

R 40b.1 Abs. 11 (Pauschalierung der Lohnsteuer bei Beiträgen zu Direktversicherungen und Zuwendungen an Pensionskassen für Versorgungszusagen, die vor dem 01.01.2005 erteilt wurden - Vervielfältigungsregelung)

Es ist zu begrüßen, dass die Hinweise zur Anwendung der Vervielfältigungsregelung des § 40b Abs. 2 Satz 3 EStG überarbeitet werden und nunmehr klargestellt wird, dass nach Auflösung des Dienstverhältnisses die Vervielfältigungsregelung ohne zeitliche Beschränkung angewendet werden kann, wenn die Beitragszahlung im sachlichen Zusammenhang mit der Auflösung des Dienstverhältnisses steht.

Eine ähnliche Vervielfältigungsregelung findet sich im § 3 Nr. 63 Satz 3 EStG. Die in R 40b.1 Abs. 11 aufgenommenen Klarstellungen sollten daher korrespondierend auch für die Vervielfältigungsregelung des § 3 Nr. 63 Satz 3 EStG umgesetzt werden. Eine unterschiedliche Anwendung dieser vom Sinn und Zweck gleichlaufenden Regelungen wäre unsystematisch und nicht nachvollziehbar.

Zudem wäre ein klarstellender Hinweis wünschenswert, dass die neuen Ausführungen zur Vervielfältigungsregelung für Beiträge ab dem 01.01.2023 zu beachten sind und es insoweit nicht auf den Zeitpunkt der Auflösung des Dienstverhältnisses ankommt.

Petitur:

Die neuen Ausführungen zur Vervielfältigungsregelung des § 40b Abs. 2 Satz 3 EStG sollten auch für die Vervielfältigungsregelung des § 3 Nr. 63 Satz 3 EStG übernommen werden. Entsprechend wäre auch Rz. 43 des BMF-Schreibens vom 12.08.2021 anzupassen. Ferner sollte klargestellt werden, dass die Änderungen für Beiträge ab dem 01.01.2023 zu beachten sind, unabhängig davon, ob das Arbeitsverhältnis bereits zu einem früheren Zeitpunkt aufgelöst wurde.

R 42e (Anrufungsauskunft)

Die Ausführungen zur Lohnsteuer-Anrufungsauskunft nach § 42e EStG wurden vollständig gestrichen.

Petitur:

Mit BMF-Schreiben vom 12.12.2017 (BStBl 2017 I S. 1656) hat die Finanzverwaltung zur Anrufungsauskunft Stellung genommen. Dennoch sollten Ausführungen in den LStR nicht komplett gestrichen werden. Die Grundsätze sind u. E. in den LStR weiterhin beizubehalten und auszuführen.

Regelungen für Leistungen des Entleihers an Leiharbeitnehmer

In den LStR sind keine Regelungen für Leistungen des Entleihers an Leiharbeitnehmer enthalten.

Petition:

Wie im BMF-Schreiben vom 14.10.2015 (BStBl 2015 I S. 832) sollten auch in den LStR Regelungen zum Umgang mit Leistungen des Entleihers an Leiharbeitnehmer aufgenommen werden.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND
HANDELSKAMMERTAG E. V.

BUNDESVERBAND DER DEUTSCHEN
INDUSTRIE E. V.

ZENTRALVERBAND DES
DEUTSCHEN HANDWERKS E. V.

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.

BUNDESVERBAND DEUTSCHER
BANKEN E. V.

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND (HDE)
DER EINZELHANDEL E. V.

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.