

Optimale Gestaltung der Zuwendung an Arbeitnehmer

1. Was unbedingt beachtet werden muss

Lohn- und Gehaltsumwandlungen scheiden regelmäßig aus

Oftmals wird der Wunsch gehegt, Teile der mit dem Arbeitnehmer vereinbarten Arbeitsvergütung in steuer- und sozialversicherungsfreie Leistungen umzuwandeln. Dies ist nicht zuletzt deshalb, um Einsparungen für das eigene Unternehmen zu erzielen. Hier muss beachtet werden, dass der Gesetzgeber die Steuerfreiheit nahezu aller Leistungen von der Voraussetzung abhängig macht, dass diese **zusätzlich zu der geschuldeten Arbeitsvergütung vom Arbeitgeber zu leisten sind**.

Eine Herausrechnung aus dem vom Arbeitgeber geschuldeten Arbeitsverdienst ist nicht zulässig.

Eine Vielzahl von Voraussetzungen ist zu berücksichtigen

Finanzverwaltung und Sozialversicherungsträger knüpfen an abgabenfreie und begünstigt besteuerte Arbeitgeberleistungen eine Vielzahl von Voraussetzungen.

Wird nur eine der geforderten Bedingungen nicht erfüllt, werden die Leistungen rückwirkend steuerpflichtig. Dies hat zur Folge, dass auch die SV - Beiträge nachträglich zu entrichten sind. Schuldner der Nachforderungen ist im vollen Umfang der Arbeitgeber. Je nach Umfang und Dauer der Gewährung können die Rückforderungen schnell eine beträchtliche teilweise sogar eine existenzbedrohende Höhe annehmen. Hinzu kommt, dass gegenüber dem Arbeitnehmer nur sehr eingeschränkte Rückgriffsmöglichkeiten bestehen.

Hinweis

Die nachfolgenden Ausführungen zu einzelnen Vergütungsextras können nicht auf alle geforderten Voraussetzungen im Detail eingehen.

Die Ausführungen erheben keinen Anspruch auf Vollständigkeit. Auf Grund der Dynamik der Gesetzgebung und der Rechtsprechung ist dringend anzuraten, jede geplante Maßnahme im Vorfeld mit ihrem Steuerberater zu besprechen.

Er wird Ihnen alle notwendigen Informationen geben und prüfen, ob die einzelnen Leistungen für Ihren Betrieb in Frage kommen.

Mit besten Grüßen

Dipl.Ing.Oec.
Evelyn Petermichl
Steuerberaterin

Groß-Gerauer Str. 3
99510 Apolda

Tel.: 03644/65 22 0

Fax: 03644/65 22 20

E-Mail: info@kanzlei-petermichl.de

Naumannstr. 3

07743 Jena

03641/23 79 80

03641/23 79 83

2. Auszug aus dem ABC der begünstigten Leistungen

2.1. Arbeitskleidung

Die unentgeltliche Überlassung **typischer Berufskleidung** (z. B. Arbeitsschutzkleidung oder eine Uniform) ist nicht als steuerpflichtiger Arbeitslohn anzusehen (§ 3 Nr. 31 EStG).

2.2. Aufmerksamkeiten

Aufmerksamkeiten sind **Sachzuwendungen** des Arbeitgebers von geringem Wert (Blumen, Buch, Schallplatte), die dem Arbeitnehmer oder seinen Angehörigen anlässlich eines **besonderen persönlichen Ereignisses** (z. B. Geburtstag) gegeben werden. Aufmerksamkeiten sind steuer- und beitragsfrei, wenn der Wert der Sachzuwendung **40 €** (inklusive Mehrwertsteuer) nicht übersteigt.

Übersteigt der Wert der Sachzuwendung die Freigrenze von 40 €, so ist die Zuwendung **in vollem Umfang** steuer- und beitragspflichtig (also nicht nur der übersteigende Betrag).

Geldzuwendungen sind stets steuer- und beitragspflichtig

2.3. Auslagenersatz

Als Auslagenersatz bezeichnet man Ausgaben (z.B. Park- oder Telefongebühren oder Übernachtungskosten), die der Arbeitnehmer auf Rechnung des Arbeitgebers trägt. Um Auslagenersatz handelt es sich jedoch nicht, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer Aufwendungen für die private Lebensführung ersetzt.

2.4. Beihilfen

Unterstützungen, die **private** Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern gewähren, sind demnach steuerfrei, soweit sie im Kalenderjahr **600 €** nicht überschreiten. Die Unterstützungen müssen dem Anlass nach gerechtfertigt sein. Eine wirtschaftliche Notlage der Arbeitnehmer ist bei Unterstützungen bis zu 600 € jährlich nicht erforderlich.

Unterstützungen **rechtfertigende Anlässe** sind z. B. **Krankheits-** und **Unglücksfälle, Tod naher Angehöriger, Vermögensverluste durch höhere Gewalt** (Hochwasser, Hagel, Feuer, Diebstahl), Inanspruchnahme aus Bürgschaften und Haftung. Krankheitskosten, für die der Arbeitgeber eine steuerfreie Beihilfe bis zu 600 € jährlich zahlen kann, liegen auch dann vor, wenn der Arbeitnehmer auf Grund einer in der **privaten Krankenversicherung** vereinbarten **Selbstbeteiligung** Krankheitskosten selbst zu tragen hat. Die Ursache der Unterstützung muss nicht in der Person des Arbeitnehmers liegen. Es genügt die wirtschaftliche Belastung des Arbeitnehmers durch nahe Angehörige. Die Frage, ob ein rechtfertigender Anlass vorliegt, ist somit nicht eng auszulegen.

Laufende Zahlungen sind keine Unterstützungen in bestimmten Notfällen, sondern steuerpflichtiger Arbeitslohn, da sie als Beitrag zum Bestreiten des Lebensunterhalts anzusehen sind.

2.5. Belegschaftsrabatte

Überlassen Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern eigene Waren und Dienstleistungen unentgeltlich oder gewähren sie hierauf einen Rabatt, ist dies bis zu einem Betrag von 1.080 € im Jahr je Mitarbeiter ohne Abzug von Lohnsteuer und SV-Beiträgen möglich.

2.6. Computer

Seit 1. 1. 2000 ist die private Nutzung von betrieblichen Personalcomputern steuerfrei stellt. Die Steuerfreiheit gilt nicht nur für die private Nutzung des Geräts und seines Internetanschlusses im Betrieb des Arbeitgebers, sondern auch dann, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer den Computer zur häuslichen Privatnutzung (**leihweise**) überlässt. Für die Steuerfreiheit der Privatnutzung ist es unerheblich, in welchem Verhältnis die berufliche Nutzung zur privaten Mitbenutzung steht. Das bedeutet, dass auch dann kein steuerpflichtiger geldwerter Vorteil entsteht, wenn der Arbeitnehmer den zur häuslichen Nutzung leihweise überlassenen Computer (PC oder Laptop) mit Internetanschluss **ausschließlich privat nutzt**.

Die Steuerfreiheit umfasst nicht nur die Privatnutzung der Geräte selbst, sondern auch die **Überlassung von Zubehör und Software** (etwa Farbdrucker, Spieleprogramme und sonstige ausschließlich privat interessierende Komponenten). Allerdings setzt die Steuerfreiheit auch in diesem Fall die Überlassung eines betrieblichen Telekommunikationsgeräts voraus.

2.7. Fahrtkostenerstattungen

Fahrtkostenerstattungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte können ab dem 1. Entfernungskilometer (030 € pro Entfernungskilometer) mit 15% pauschal besteuert werden.

Fahrtkosten anlässlich von Dienstreisen können steuerfrei erstattet werden.

2.8. Kinderbetreuungskosten

Bar- oder Sachleistungen des Arbeitgebers zur Unterbringung von nicht schulpflichtigen Kindern in Kindergärten oder vergleichbaren Einrichtungen zählen nicht zum lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtigen Arbeitslohn. Das Essensgeld im Kindergarten kann nicht steuerfrei erstattet werden.

2.9. Mahlzeiten

Mahlzeiten sind Speisen, die der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer während der Arbeitszeit anbietet oder durch eine andere Einrichtung (Kantinenpächter, Gaststätte) anbieten lässt. Unentgeltlich oder verbilligt an den Arbeitnehmer abgegebene Mahlzeiten stellen ganz oder teilweise einen geldwerten Vorteil dar. Der geldwerte Vorteil ist lohnsteuerpflichtig. Er kann pauschal mit 25 Prozent versteuert werden.

Ein lohnsteuerpflichtiger geldwerter Vorteil entsteht bei der verbilligten Abgabe einer Mahlzeit in keinem Fall, **wenn der Arbeitnehmer einen Essenspreis mindestens in Höhe des amtlichen Sachbezugswerts bezahlt**.

Sowohl in den alten als auch in den neuen Bundesländern gelten für unentgeltlich oder verbilligt abgegebene Mahlzeiten (Frühstück, Mittag- oder Abendessen) folgende Sachbezugswerte:

	Frühstück	Mittag- oder Abendessen
2011	1,57 €	2,83 €

2.10. Reisekosten bei Auswärtstätigkeiten

Eine Dienstreise ist eine vorübergehende, überwiegend beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit. Reisekosten sind alle durch die Dienstreise unmittelbar verursachten Kosten, z. B. Fahrt-, Übernachtungs- und Verpflegungskosten. Der Ersatz von Reisekosten durch den Arbeitgeber ist steuerfrei, soweit die Kosten als Werbungskosten abziehbar sind.

2.11. Telekommunikationsgeräte

Die Überlassung von arbeitgebereigenen Telekommunikationsgeräten, wie z.B. Telefone, Handys, Faxgeräte ist im vollen Umfange lohnsteuerfrei.

Entscheidend ist, dass es sich um einen **betrieblichen** Telefonanschluss handelt, das heißt das Telefon, Handy oder Faxgerät muss Eigentum des Arbeitgebers bleiben. Ist dies der Fall, so ist es für die Steuerfreiheit der Privatnutzung unerheblich, in welchem Verhältnis die berufliche Nutzung zur privaten Mitbenutzung steht. Das bedeutet, dass auch dann kein steuerpflichtiger geldwerter Vorteil entsteht, wenn der Arbeitnehmer z. B. das Mobiltelefon des Arbeitgebers **ausschließlich privat nutzt** und der Arbeitgeber die Gesprächsgebühren zahlt.

2.12. Umzugskosten

Die Aufwendungen für einen beruflich veranlassten Umzug des Arbeitnehmers kann der Arbeitgeber im Rahmen des Bundesumzugsrechtes steuerfrei erstatten.

2.13. Warengutscheine

Der BFH hat mit fünf Urteilen vom 11.11.2010 zu der Frage der einkommensteuerrechtlichen Behandlung von Tankkarten, Tankgutscheinen und Geschenkgutscheinen neue Grundsätze zu der Unterscheidung von Barlohn und einem nach dem EStG bis zur Höhe von monatlich 44 € steuerfreiem Sachlohn aufgestellt. Der BFH hat seine bisherige Rechtsprechung aufgegeben.

Ob Barlöhne oder Sachbezüge vorliegen, entscheidet sich nach dem **Rechtsgrund** des Zuflusses, nämlich auf Grundlage der arbeitsvertraglichen Vereinbarungen danach, **welche Leistung der ArbN vom ArbG beanspruchen kann**. Sachbezug unterscheidet sich von Barlohn durch die Art des arbeitgeberseitig zugesagten und daher arbeitnehmerseitig zu beanspruchenden Vorteils selbst und nicht durch die Art und Weise der Erfüllung des Anspruchs auf den Vorteil. Kann der ArbN lediglich die Sache selbst beanspruchen, liegen daher Sachbezüge vor, die unter den weiteren Voraussetzungen des § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG außer Ansatz bleiben. Unerheblich ist dann, ob der ArbN die Sache unmittelbar vom ArbG bezieht oder ob der ArbN die Sache von einem Dritten auf Kosten des ArbG.

Hat der ArbN dagegen auch einen Anspruch darauf, dass sein ArbG ihm **anstelle der Sache** den **Barlohn** i.H.d. Werts der Sachbezüge **ausbezahlt**, liegen auch dann **keine Sachbezüge**, sondern Barlohn vor, wenn der ArbG die Sache zuwendet. zieht.

Ein Sachbezug, nämlich eine nicht in Geld bestehende Einnahme i.S.d. § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG, liegt auch dann vor, wenn der ArbG dem ArbN ein Recht, nämlich einen Anspruch, eine Sach- oder Dienstleistung beziehen zu können, einräumt. Denn Sachbezüge sind alle Einnahmen, die nicht in Geld bestehen; zu den nicht in Geld bestehenden Vorteilen zählen deshalb auch Rechte. Der Qualifikation als Sachbezug steht nicht entgegen, dass ArbN keine konkreten Sachen oder konkreten Dienstleistungen erhalten. Ein Sachbezug liegt auch vor, wenn ArbN lediglich Gutscheine überlassen werden, die sie zum Bezug einer von ihnen selbst auszuwählenden Sach- oder Dienstleistung berechtigen und die bei einem Dritten einzulösen oder auf den Kaufpreis anzurechnen sind.

Unerheblich ist insoweit, dass solche Gutscheine, je nach Aussteller, im täglichen Leben ähnlich dem Bargeld verwendbar sein mögen. Denn trotz einer gewissen Handelbarkeit oder Tauschfähigkeit besteht ein solcher Gutschein nicht in Geld i.S.d. Negativabgrenzung in § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG und bleibt daher Sachbezug

Dieser Sachbezug ist bis zu einem Wert von 44 Euro steuerfrei.

2.14. Zuschüsse zur Brille, für Massagen usw.

Nach § 6 Abs. 1 und 2 der Bildschirmarbeitsverordnung hat der Arbeitgeber den Beschäftigten eine angemessene Untersuchung der Augen und des Sehvermögens durch eine fachkundige Person anzubieten und im erforderlichen Umfang **spezielle Sehhilfen** für ihre Arbeit an Bildschirmgeräten zur Verfügung zu stellen, wenn die Ergebnisse dieser Untersuchung ergeben, dass spezielle Sehhilfen notwendig und normale Sehhilfen nicht geeignet sind. Nach § 3 Abs. 2 Nr. 1 und Abs. 3 des Arbeitsschutzgesetzes ist der Arbeitgeber verpflichtet, die dafür erforderlichen Kosten zu übernehmen. Die vom Arbeitgeber aufgrund dieser gesetzlichen Verpflichtung übernommenen Kosten sind nach R 19.3 Abs. 2 Nr. 2 der Lohnsteuer-Richtlinien steuer- und damit auch beitragsfrei, wenn aufgrund einer Untersuchung der Augen und des Sehvermögens durch eine fachkundige Person im Sinne des § 6 Abs. 1 Bildschirmarbeitsverordnung die spezielle Sehhilfe notwendig ist, um eine ausreichende Sehfähigkeit in den Entfernungsbereichen des Bildschirmarbeitsplatzes zu gewährleisten.

Wird eine **spezielle Bildschirmarbeitsbrille** nicht aufgrund einer im Vorhinein ausgestellten ärztlichen Verordnung angeschafft, **kann** bei einem nach der Anschaffung ausgestellten Attest die Anwendung der Steuerbefreiungsvorschrift für betriebliche Gesundheitsförderung bis 500 € jährlich in Betracht kommen.

Durch das Jahressteuergesetz 2009 ist rückwirkend zum **1. 1. 2008** eine **Steuerbefreiungsvorschrift** mit dem Ziel der Verbesserung des allgemeinen Gesundheitszustands und der Stärkung der **betrieblichen Gesundheitsförderung** eingeführt worden.

Durch die Steuerbefreiungsvorschrift werden die **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** erbrachte Leistungen des Arbeitgebers zur Verbesserung des allgemeinen Gesundheitszustandes und der betrieblichen Gesundheitsförderung steuerfrei gestellt, soweit sie **je Arbeitnehmer 500 € jährlich** (= Freibetrag) nicht übersteigen.

Zur sachlichen Eingrenzung der Steuerbefreiung müssen die vorstehend beschriebenen Leistungen des Arbeitgebers hinsichtlich **Qualität, Zweckbindung** und **Zielgerichtetheit** den Anforderungen der §§ 20 und 20a SGB V genügen. Hierunter fällt zum einen die **Verbesserung des allgemeinen Gesundheitszustands** (sog. Primärprävention) und zum anderen die **betriebliche Gesundheitsförderung**. Im Einzelnen sind dies die Bereiche:

- allgemeine Reduzierung von Bewegungsmangel sowie Vorbeugung und Reduzierung spezieller gesundheitlicher Risiken durch verhaltens- und gesundheitsorientierte Bewegungsprogramme,
- Vorbeugung und Reduzierung arbeitsbedingter Belastungen des Bewegungsapparates,
- allgemeine Vermeidung von Mangel- und Fehlernährung sowie Vermeidung und Reduktion von Übergewicht,
- Gesundheitsgerechte betriebliche Gemeinschaftsverpflegung (z. B. Ausrichtung der Betriebsverpflegungsangebote an Ernährungsrichtlinien und Bedürfnisse der Beschäftigten, Schulung des Küchenpersonals, Informations- und Motivierungskampagnen),
- Stressbewältigung und Entspannung (= Vermeidung stressbedingter Gesundheitsrisiken)
- Förderung der individuellen Kompetenzen der Stressbewältigung am Arbeitsplatz, gesundheitsgerechte Mitarbeiterführung,
- Einschränkung des Suchtmittelkonsums (= allgemeine Förderung des Nichtrauchens, "rauchfrei" im Betrieb, gesundheitsgerechter Umgang mit Alkohol, allgemeine Reduzierung des Alkoholkonsums, Nüchternheit am Arbeitsplatz).

Begünstigt sind auch **Yoga-Kurse**, da es sich entweder um verhaltens-/gesundheitsorientierte Bewegungsprogramme oder um Vermeidung stressbedingter Gesundheitsrisiken handelt. Auch Aufwendungen des Arbeitgebers für **Schutzimpfungen** (z. B. gegen Grippe) fallen als Leistungen zur Primärprävention (= Risikoschutz) unter die Steuerbefreiungsvorschrift des § 3 Nr. 34 EStG. Entsprechendes gilt u.E. für **Vorsorgeuntersuchungen**, sofern es sich nicht ohnehin um eine Leistung im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers handelt

Unter die Steuerbefreiungsvorschrift fallen neben den unmittelbaren Leistungen des Arbeitgebers auch **Barleistungen** (Zuschüsse) des Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer, die diese für extern durchgeführte Maßnahmen aufwenden. Hierdurch wird die Tatsache berücksichtigt, dass insbesondere kleinere und mittlere Unternehmen nicht in demselben Maße wie große Unternehmen eigene Gesundheitsförderungsmaßnahmen durchführen können und daher auf bestehende, externe Angebote angewiesen sind. Die Steuerbefreiung kann daher auch in Anspruch genommen werden, wenn durch den Arbeitgeber ein Zuschuss für eine der o. a. Maßnahmen gewährt wird, die von einem Sportverein oder einem Fitnessstudio angeboten werden.

Beispiel A

Zur Vorbeugung und Reduzierung arbeitsbedingter Belastungen am Bewegungsapparat nimmt ein Arbeitnehmer in seiner Freizeit an einem Pilates-Kurs eines Sportvereins teil. Die Kosten in Höhe von 75 € werden ihm von seinem Arbeitgeber erstattet.

Auch der Barzuschuss des Arbeitgebers in Höhe von 75 € ist nach § 3 Nr. 34 EStG steuer- und sozialversicherungsfrei.

2.15. Zuschläge für Sonntags- und Feiertags- und Nachtarbeit.

Zuschläge, die für **tatsächlich geleistete** Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit **neben dem Grundlohn** gezahlt werden, sind nach § 3 b EStG in folgender Höhe steuerfrei:

Nachtarbeit

- für Nachtarbeit von 20 Uhr bis 6 Uhr **25 %** des Grundlohns
- für Nachtarbeit von 0 Uhr bis 4 Uhr, wenn die Nachtarbeit vor 0 Uhr aufgenommen wurde **40 %** des Grundlohns

Sonntagsarbeit

- für Sonntagsarbeit von 0 Uhr bis 24 Uhr. Als Sonntagsarbeit gilt auch die Arbeit am Montag von 0 Uhr bis 4 Uhr, wenn die Nachtarbeit vor 0 Uhr aufgenommen wurde **50 %** des Grundlohns

Arbeit an gesetzlichen Feiertagen

- für Arbeit an gesetzlichen Feiertagen von 0 Uhr bis 24 Uhr. **125 %** des Grundlohns

Als Feiertagsarbeit gilt auch die Arbeit des auf den Feiertag folgenden Tages von 0 Uhr bis 4 Uhr, wenn die Nachtarbeit vor 0 Uhr aufgenommen wurde