



RÜHL & PARTNER
Stadtberger Str. 99
86157 Augsburg
T: 0821/3 46 74-0
F: 0821/3 46 74-20

info@ruehlpartner.de
www.ruehlpartner.de

Mandanten-Information für das Personalbüro

Im Februar 2025

Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

das **Jahressteuergesetz 2024** und Teile des **Steuerfortentwicklungsgesetzes** haben trotz Ampel-Aus Ende 2024 noch ihren Weg in das Bundesgesetzblatt gefunden. Wir stellen Ihnen die wichtigsten für die Arbeitnehmerbesteuerung relevanten Änderungen vor. Darüber hinaus beleuchten wir, welche vom Arbeitnehmer getragenen Aufwendungen den **geldwerten Vorteil** aus der **Überlassung eines Fahrzeugs** als Einzelkosten mindern können. Der **Steuertipp** befasst sich mit der Frage, wie der **Anscheinsbeweis** für die Privatnutzung eines betrieblichen Fahrzeugs erschüttert werden kann.

Gesetzgebung I

Welche Rechtsänderungen sich durch das Jahressteuergesetz 2024 ergeben

Der Regierungsentwurf eines Jahressteuergesetzes 2024 (vgl. Ausgabe 12/24) wurde im Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens noch in wesentlichen Teilen geändert. Wir geben Ihnen einen Überblick über die für die Arbeitnehmerbesteuerung relevanten Änderungen, die schließlich beschlossen und verkündet worden sind:

- **Kinderbetreuungskosten:** Bisher konnten zwei Drittel der Aufwendungen für Kinderbetreuung, höchstens 4.000 € je Kind, als Sonderausgaben berücksichtigt werden. Ab 2025 können 80 % der Aufwendungen berücksichtigt werden; der Höchstbetrag wurde auf 4.800 € angehoben.

- **Arbeitnehmerbeteiligungen:** Rückwirkend ab dem 01.01.2024 wurde die Steuervergünstigung in Form der aufgeschobenen Besteuerung auf die Übertragung von Anteilen an Konzernunternehmen erweitert. Damit können nicht nur geldwerte Vorteile aus Vermögensbeteiligungen am Unternehmen des Arbeitgebers selbst aufgeschoben besteuert werden, sondern auch Anteile an verbundenen Unternehmen. Der Anteil an einem Konzernunternehmen kann jedoch nur dann steuerbegünstigt übertragen werden, wenn die gesetzlichen Schwellenwerte in Bezug auf die Gesamtheit aller Konzernunternehmen nicht überschritten werden und die Gründung eines Konzernunternehmens mehr als 20 Jahre zurückliegt.
- **Haushaltsnahe Beschäftigung, Dienst- und Handwerkerleistungen:** Voraussetzung für die Steuerermäßigung ist ab 2025 der Erhalt

In dieser Ausgabe

- ☑ **Gesetzgebung I:** Welche Rechtsänderungen sich durch das Jahressteuergesetz 2024 ergeben 1
- ☑ **Gesetzgebung II:** Abgespecktes Steuerfortentwicklungsgesetz doch noch beschlossen 2
- ☑ **Betriebliche Altersversorgung:** Kapitalzahlung ist nicht auf voraussichtliche Lebensdauer verteilbar 2
- ☑ **Langstreckenflüge:** Schweizer Pilot ist kein Grenzgänger 3
- ☑ **Rückfallklausel:** Wann ein bestandskräftiger Steuerbescheid geändert werden kann 3
- ☑ **1%-Regelung:** Firmenwagen und selbstgetragene private Maut-, Fähr- und Parkkosten 3
- ☑ **Katastrophenerlass:** Erleichterungen nach Starkregen und Hochwasser im Landkreis Karlsruhe 4
- ☑ **Steuertipp:** Anscheinsbeweis für eine private Fahrzeugnutzung lässt sich erschüttern 4

einer Rechnung und die Zahlung auf das Konto des Leistungserbringers. Das ging aus dem bisherigen Gesetzeswortlaut im Hinblick auf Pflege- und Betreuungsleistungen nicht eindeutig hervor.

- **Lohnsteuerfreibetrag:** Der anteilige Entlastungsbetrag für Alleinerziehende kann bei dauerndem Getrenntleben der Ehegatten/Lebenspartner jetzt ab dem Monat der Trennung als Freibetrag für das Lohnsteuerabzugsverfahren gebildet werden. In den Folgejahren kann der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende weiterhin ausschließlich über die Steuerklasse II berücksichtigt werden. Außerdem wurde die Frist für die Beantragung eines Lohnsteuerfreibetrags auf den 01.11. des Vorjahres, für das der Freibetrag gelten soll, verschoben (bisher: 01.10.).
- **Pauschalierungswahlrechte:** Die Ausübung aller lohnsteuerlichen Pauschalierungswahlrechte erfolgt jetzt grundsätzlich durch Übermittlung bzw. Abgabe einer entsprechenden Lohnsteuer-Anmeldung. Abweichend hiervon kann der Arbeitgeber für den Prüfungszeitraum einer Lohnsteuer-Außenprüfung das Pauschalierungswahlrecht auch durch schriftliche oder elektronische Erklärung gegenüber dem Betriebsstättenfinanzamt ausüben. Diese Erklärung ist spätestens bis zur Bestandskraft der aufgrund der Lohnsteuer-Außenprüfung erlassenen Bescheide abzugeben.
- **Lohnsteuerjahresausgleich:** Der Lohnsteuerjahresausgleich durch den Arbeitgeber ist bei Bezug von ausländischen Einkünften, von denen keine inländische Lohnsteuer einbehalten wurde, ab 2024 ausgeschlossen. Entsprechendes gilt, wenn für den Arbeitnehmer im Ausgleichsjahr im Rahmen der Vorsorgepauschale im Zusammenhang mit der Pflegeversicherung unterschiedliche Abschläge berücksichtigt wurden.
- **Beschränkt steuerpflichtige Einkünfte:** Als beschränkt steuerpflichtige inländische Einkünfte gelten ab 2024 auch Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, die für Zeiten der widerruflichen oder unwiderruflichen Arbeitsfreistellung im Zusammenhang mit der Beendigung des Arbeitsverhältnisses gewährt werden. Das gilt allerdings nur, soweit die Arbeit ohne die Freistellung während dieser Zeiten im Inland ausgeübt worden wäre. Mit dieser Änderung sollen bisher nichterfasste Einkünfte von Arbeitnehmern, die in Deutschland weder ihren Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, künftig einer beschränkten Steuerpflicht unterliegen. Die Neuregelung greift, soweit Deutschland ein Besteuerungs-

recht an den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit in der Freistellungsphase vor Beendigung eines Arbeitsverhältnisses zusteht. Davon ist auszugehen, wenn die Arbeit während dieser Zeit ohne die Freistellung in Deutschland ausgeübt worden wäre.

- **Doppelbesteuerungsabkommen:** Nach dem OECD-Kommentar zu Artikel 15 des Musterabkommens (MA) wird der Arbeitslohn, den ein von seiner Tätigkeit freigestellter Arbeitnehmer für die Zeit vor Beendigung seines Arbeitsverhältnisses erhält, in dem Staat besteuert, in dem die Tätigkeit ohne die Freistellung ausgeübt worden wäre. Dagegen konnte dieser Arbeitslohn nach bisheriger deutscher Sichtweise grundsätzlich nur im Ansässigkeitsstaat des Arbeitnehmers besteuert werden, sofern es im Fall der widerruflichen Arbeitsfreistellung nicht zu einer Ausübung der Tätigkeit kam. Das führte zu Verwerfungen im Verhältnis zu Staaten, die der Auffassung des OECD-MA folgen, und letztlich zur Gefahr von Doppel- oder Nichtbesteuerungen. Daher wurde das deutsche Rechtsverständnis an die Sichtweise des Kommentars zum OECD-MA angepasst.

Gesetzgebung II

Abgespecktes Steuerfortentwicklungsgesetz doch noch beschlossen

Der **Grundfreibetrag**, bis zu dessen Erreichen keine Einkommensteuer anfällt, ist für 2025 um 312 € auf 12.096 € gestiegen. 2026 erfolgt eine weitere Erhöhung um 252 € auf 12.348 €. Auch die Freigrenzen für den Solidaritätszuschlag wurden angepasst. Hierdurch sollen Belastungen aufgrund der „kalten Progression“ ausgeglichen werden. Das **Kindergeld** steigt 2025 um 5 € auf 255 € monatlich und 2026 um weitere 4 € auf 259 €. Der **Kinderfreibetrag** steigt 2025 zunächst um 60 € auf 6.672 € und 2026 noch einmal um 156 € auf 6.828 €.

Hinweis: Die im Gesetzentwurf noch enthaltene Maßnahme, die Steuerklassenkombination III und V ab 2030 durch das Faktorverfahren zu ersetzen, wurde nicht umgesetzt.

Betriebliche Altersversorgung

Kapitalzahlung ist nicht auf voraussichtliche Lebensdauer verteilbar

In einem vom Finanzgericht Düsseldorf (FG) entschiedenen Streitfall hatte der Arbeitgeber zugunsten einer ehemaligen Arbeitnehmerin steuer-

freie Beiträge in eine **Pensionskasse** eingezahlt. Nach ihrem Ausscheiden aus dem Dienstverhältnis wählte die Rentnerin die kapitalisierte Auszahlung der zugesagten Altersversorgung als Einmalbetrag. Sie beantragte, die Kapitalzahlung für Besteuerungszwecke auf ihre voraussichtliche Lebensdauer nach der Sterbetafel des Statistischen Bundesamts zu verteilen. Das Finanzamt unterwarf die Einmalzahlung jedoch in voller Höhe der Besteuerung.

Das FG hielt die dagegen gerichtete Klage für unbegründet und besteuerte den ausgezahlten Kapitalbetrag als **sonstige Einkünfte**. Das Verteilungswahlrecht bei Vorauszahlungen für eine Nutzungsüberlassung sei nicht analog auf Einmalzahlungen aus Pensionskassen anwendbar. Eine planwidrige Regelungslücke im Gesetz bestehe nicht (vgl. Ausgabe 03/24).

Der Bundesfinanzhof hat die dagegen eingelegte Nichtzulassungsbeschwerde als **unbegründet** zurückgewiesen. An der Klärungsbedürftigkeit einer Rechtsfrage fehlt es seinem Beschluss zufolge, wenn diese offensichtlich so zu beantworten sei, wie es das FG getan habe.

Langstreckenflüge

Schweizer Pilot ist kein Grenzgänger

In einem vom Bundesfinanzhof (BFH) entschiedenen Streitfall ging es um einen in der Schweiz ansässigen Piloten. Er übte seine Tätigkeit an Bord eines von einem Unternehmen mit **Geschäftsleitung in Deutschland** betriebenen Flugzeugs im internationalen Luftverkehr aus. Der BFH hat entschieden, dass das Besteuerungsrecht für die Lohneinkünfte des Piloten nach dem mit der Schweiz abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland zusteht.

Die mit der Schweiz bestehende Grenzgängerregelung, die eine Besteuerung des Tätigkeitsstaats mit einem Steuersatz von nur 4,5 % vorsieht, hält der BFH auf Piloten von vornherein nicht für anwendbar. Der Grenzgängereigenschaft stehe bereits entgegen, dass der Pilot abkommensrechtlich **keinen Arbeitsort in Deutschland** habe, von dem aus er regelmäßig an seinen Wohnsitz in der Schweiz zurückkehre.

Rückfallklausel

Wann ein bestandskräftiger Steuerbescheid geändert werden kann

Die in einem Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) vereinbarte Freistellung von Lohneinkünften in Deutschland hängt nach der Einfüh-

rung eines „Treaty Override“ im Jahr 2004 vom **Nachweis des Arbeitnehmers** ab, dass

- diese Einkünfte im ausländischen Tätigkeitsstaat tatsächlich besteuert worden sind oder
- dieser Staat auf sein Besteuerungsrecht verzichtet hat.

Diese Einschränkung gilt unabhängig davon, ob nach dem einschlägigen DBA eine Rückfallklausel vorgesehen ist. Das Gesetz verpflichtet die Finanzverwaltung im Interesse betroffener Arbeitnehmer allerdings auch dazu, einen Einkommensteuerbescheid **zugunsten des Arbeitnehmers** zu ändern, sobald dieser die tatsächliche Besteuerung im Ausland oder den Besteuerungsverzicht des ausländischen Staats nachweist.

Diese Änderungsvorschrift eröffnet laut Bundesfinanzhof aber keine vollumfängliche, nachträgliche abkommensrechtliche Überprüfung bestandskräftiger Steuerfestsetzungen auf ihre materielle Richtigkeit. Sie erlaubt nur eine **punktueller Änderung**, soweit der gesetzlich geforderte Nachweis über die Besteuerung im anderen Staat oder den Besteuerungsverzicht des anderen Staats erst im Nachhinein geführt wird.

1-%-Regelung

Firmenwagen und selbstgetragene private Maut-, Fähr- und Parkkosten

Dürfen Arbeitnehmer ihren Firmenwagen auch privat nutzen, versteuern sie den **geldwerten Vorteil** meist nach der 1-%-Regelung. Beteiligen sie sich selbst an den Kosten des Dienstwagens, können sie diese Zuzahlung oft von ihrem zu versteuernden Nutzungsvorteil abziehen.

Zu selbstgetragenen Kosten hat der Bundesfinanzhof (BFH) Folgendes entschieden: Sie mindern den **geldwerten Vorteil** nur, wenn sie bei einer (hypothetischen) Kostentragung durch den Arbeitgeber Bestandteil dieses Vorteils und somit von der Abgeltungswirkung der 1-%-Regelung erfasst wären.

Geklagt hatte ein Arbeitnehmer, der seinen nach der 1-%-Regelung ermittelten geldwerten Vorteil um selbstgetragene Maut-, Fähr- und Parkkosten sowie die Abschreibung eines privat angeschafften Fahrradträgers für den Dienstwagen mindern wollte. Die Maut-, Fähr- und Parkkosten betrafen allesamt **private Urlaubsreisen** und Privatfahrten. Das Finanzamt versagte die Minderung des geldwerten Vorteils und erhielt nun Rückendeckung vom BFH.

Maut-, Fähr- und Parkkosten, die einem Arbeitnehmer auf **Privatfahrten** entstünden, begründe-

ten einen eigenständigen geldwerten Vorteil, wenn sie vom Arbeitgeber übernommen würden. Sie wären in diesem Fall nicht vom pauschal ermittelten 1%-Vorteil gedeckt. Daraus ergebe sich im Umkehrschluss, dass der geldwerte Vorteil aus der Nutzungsüberlassung des Fahrzeugs nicht gemindert werde, wenn der Arbeitnehmer diese Aufwendungen selbst trage. Dies gilt nach Ansicht des BFH ebenso für die Abschreibung des Fahrradträgers.

Katastrophenerlass

Erleichterungen nach Starkregen und Hochwasser im Landkreis Karlsruhe

Durch ein Unwetter mit Starkregen und Hochwasser sind Mitte August 2024 im Landkreis Karlsruhe beträchtliche Schäden entstanden. Daher hat das Land Baden-Württemberg einen „Katastrophenerlass“ in Kraft gesetzt. Im Bereich der Lohnsteuer gilt **bis zum 31.03.2025** Folgendes:

- Beihilfen und Unterstützungen des Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer sind steuer- und sozialversicherungsfrei. Das gilt auch für Zinszuschüsse und Zinsvorteile bei Darlehen, die zur Beseitigung der Schäden aufgenommen worden sind, und zwar während der gesamten Laufzeit des Darlehens. Das Darlehen darf die Schadenshöhe nicht überschreiten.
- Ebenfalls steuerfrei sind Vorteile aus einer erstmalig nach Eintritt des Schadensereignisses erfolgten Nutzungsüberlassung von Fahrzeugen, Wohnungen, Unterkünften oder anderer Sachen an Arbeitnehmer, wenn die Güter durch das Schadensereignis zerstört, beschädigt, unbewohnbar oder unbrauchbar geworden sind. Dies gilt auch für die Gewährung von unentgeltlicher Verpflegung, soweit Arbeitnehmer sich nicht selbst versorgen können. Die Zuwendungen dürfen die Höhe des Schadens nicht übersteigen.
- Die steuerfreien Leistungen sind im Lohnkonto aufzuzeichnen, das Schadensereignis ist dort zu dokumentieren und die Schadenshöhe ist vom Arbeitnehmer glaubhaft zu machen.
- Die vorstehenden Ausführungen gelten entsprechend bei Leistungen zur Unterstützung von Angehörigen des Arbeitnehmers.
- Arbeitslohnspenden zugunsten einer Beihilfe des Arbeitgebers an Arbeitnehmer des (verbundenen) Unternehmens oder zugunsten einer Spende des Arbeitgebers führen nicht zum Zufluss von Arbeitslohn. Die Verwendungsaufgabe ist vom Arbeitgeber zu erfüllen und zu

dokumentieren. Die schriftliche Erklärung der Arbeitnehmer zur Arbeitslohnspende ist zum Lohnkonto zu nehmen. Die Arbeitslohnspende ist nicht in der Lohnsteuerbescheinigung anzugeben und der Arbeitnehmer darf sie nicht bei der Einkommensteuererklärung als Sonderausgaben erklären.

Steuertipp

Anscheinsbeweis für eine private Fahrzeugnutzung lässt sich erschüttern

Die private Nutzung eines Firmenwagens ist bekanntlich für jeden Kalendermonat mit 1 % des inländischen Listenpreises zum Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattung einschließlich Umsatzsteuer anzusetzen. Das gilt nicht, wenn das Fahrzeug tatsächlich **nicht privat genutzt** wird.

Nach allgemeiner Lebenserfahrung werden Firmenwagen, die zu privaten Zwecken zur Verfügung stehen, auch tatsächlich privat genutzt. Der Beweis des ersten Anscheins, der für eine Privatnutzung spricht, kann jedoch laut Bundesfinanzhof (BFH) erschüttert werden. Dazu reicht es allerdings nicht aus, dass lediglich behauptet wird, für privat veranlasste Fahrten hätten private Fahrzeuge zur Verfügung gestanden.

Anders sieht es aus, wenn für private Fahrten ein weiteres Fahrzeug zur Verfügung steht, das dem betrieblichen Fahrzeug **in Status und Gebrauchswert vergleichbar** ist. Dabei ist der für eine Privatnutzung sprechende Anscheinsbeweis umso eher erschüttert, je geringer die Unterschiede zwischen den Fahrzeugen ausfallen. Denn bei einer Gleichwertigkeit der Fahrzeuge ist keine nachvollziehbare Veranlassung ersichtlich, für Privatfahrten das Dienstfahrzeug zu nutzen.

Bei der Prüfung, ob der für eine private Nutzung des Firmenwagens sprechende Anscheinsbeweis erschüttert ist, müssen sämtliche Umstände berücksichtigt werden. Dabei darf ein **Fahrtenbuch** nicht von vornherein mit der Begründung außer Acht gelassen werden, es sei nicht ordnungsgemäß. Dies hat der BFH ausdrücklich klargestellt.

Hinweis: Der BFH hat den Streitfall zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das Finanzgericht zurückverwiesen.

Mit freundlichen Grüßen