

HEISTERBORG INTERNATIONAL

Steuerberatungsgesellschaft mbH
Rechtsanwalts-gesellschaft mbH

Pliniusstraße 8, D-48488 Emsbüren
Fon + (49) 59 03 / 96 89 0 0

loon@heisterborg-international.de
www.heisterborg-international.de



DURCHBLICK für das Personalbüro

Im April 2021

Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

der Bundesfinanzhof hat weitere Einzelfälle unter Anwendung des „neuen“ Reisekostenrechts entschieden und den restriktiven Ansatz von **Fahrtkosten und Verpflegungsmehraufwendungen** bestätigt. Wir bringen die Urteile für Sie auf den Punkt. Außerdem gibt es gute Nachrichten für alle Arbeitnehmer, die in ihrem Beruf **Computer samt Software** nutzen und auf eigene Kosten erworben haben. Der **Steuertipp** greift zwei der Antworten des Bundesfinanzministeriums auf **häufig gestellte Fragen** im Zusammenhang mit der **Corona-Krise** heraus.

Fahrtkosten

Drei Grundsatzentscheidungen zur ersten Tätigkeitsstätte

Beruflich veranlasste Fahrtkosten sind Werbungskosten. Für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte ist für jeden Arbeitstag, an dem der Arbeitnehmer die erste Tätigkeitsstätte aufsucht, die **Entfernungspauschale** anzusetzen. Erste Tätigkeitsstätte ist nach der gesetzlichen Definition die ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist. Wird der Arbeitnehmer außerhalb seiner Wohnung und seiner ersten Tätigkeitsstätte beruflich tätig, können die Fahrtkosten nach Reisekostengrundsätzen berücksichtigt werden. Außerdem können - abhängig von der Dauer der

Auswärtstätigkeit - Verpflegungspauschalen angesetzt werden. In drei Entscheidungen hat der Bundesfinanzhof (BFH) dazu Stellung genommen, wie **erste Tätigkeitsstätte** und **Auswärtstätigkeit** voneinander abzugrenzen sind.

Im ersten Fall befuhr ein **Lokführer** mit der firmeneigenen Eisenbahn das firmeneigene Schienennetz. Es erstreckte sich über mehrere Ortschaften, verband betriebliche Einrichtungen des Arbeitgebers miteinander und konnte innerhalb von 45 Minuten durchfahren werden.

Laut BFH war das Schienennetz die erste Tätigkeitsstätte des Lokführers. Deshalb hat er für die Fahrten von der Wohnung dorthin lediglich die Entfernungspauschale berücksichtigt und keine

In dieser Ausgabe

- ☑ **Fahrtkosten:** Drei Grundsatzentscheidungen zur ersten Tätigkeitsstätte 1
- ☑ **Entfernungspauschale:** Fahrten vom Lebensmittelpunkt zum Sammelpunkt 2
- ☑ **Mehrfamilienhaus:** Wann ist ein Arbeitszimmer in die häusliche Sphäre eingebunden? 2
- ☑ **Kinderbetreuungskosten:** Steuerfreie Arbeitgeberzuschüsse mindern die Sonderausgaben 2
- ☑ **Doppelte Haushaltsführung:** Kein eigener Hausstand im Haushalt der Eltern 3
- ☑ **Nutzungsdauer:** Neue Sofortabschreibung für Computer und Software 3
- ☑ **Vertretung:** Sind Lehrkräfte nichtselbständig oder freiberuflich unterrichtend tätig? 3
- ☑ **Fünftelregelung:** Auszahlung des Rückkaufswerts aus betrieblicher Altersversorgung 4
- ☑ **Autohersteller:** Rabatte für Arbeitnehmer von Drittfirmen sind nicht lohnsteuerepflichtig 4
- ☑ **Steuertipp:** Zweifelsfragen im Zusammenhang mit der Corona-Krise geklärt 4

Verpflegungsmehraufwendungen zum Werbungskostenabzug zugelassen.

Im zweiten Fall war ein Arbeitnehmer bei der Deutschen Post beschäftigt und seit vielen Jahren als **Postzusteller** an einem bestimmten Zustellpunkt tätig. Der Zustellpunkt ist nach Ansicht des BFH eine ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers. Nach den Feststellungen des Finanzgerichts ging der Einsatz des Arbeitnehmers dort auf eine Versetzung zurück. Die Zuordnung war unbefristet erfolgt. Der Arbeitnehmer war an dem Zustellpunkt auch in dem erforderlichen Umfang tätig. Denn laut BFH reicht es aus, dass der Arbeitnehmer am Ort der ersten Tätigkeitsstätte in geringem Umfang Tätigkeiten zu erbringen hat, die zu dem von ihm ausgeübten Berufsbild gehören. Der BFH hat in diesem Fall ebenfalls keine Verpflegungsmehraufwendungen zum Werbungskostenabzug zugelassen.

Im dritten Fall hat der BFH entschieden, dass die Rettungswache, der ein **Rettungsassistent** zugeordnet ist, dessen erste Tätigkeitsstätte ist, wenn er dort arbeitstäglich vor dem Einsatz auf dem Rettungsfahrzeug vorbereitende Tätigkeiten ausübt (z.B. Überprüfung des Rettungsfahrzeugs in Bezug auf Sauberkeit, ordnungsgemäße Bestückung mit Medikamenten und sonstigem Material sowie bei Bedarf Reinigung und Bestückung mit fehlenden Medikamenten und Material).

Entfernungspauschale

Fahrten vom Lebensmittelpunkt zum Sammelpunkt

Für Aufwendungen eines Arbeitnehmers für die Wege zwischen Wohnung und **erster Tätigkeitsstätte** gilt: Grundsätzlich sind für jeden Arbeitstag, an dem er die erste Tätigkeitsstätte aufsucht, 0,30 € für jeden vollen Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte anzusetzen (ab dem 21. Kilometer: 0,35 €). Das gilt auch für Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung.

Manche Arbeitnehmer haben **keine erste Tätigkeitsstätte**. Stattdessen haben sie nach den dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegungen und den diese ausfüllenden Absprachen und Weisungen zur Aufnahme ihrer beruflichen Tätigkeit typischerweise dauerhaft denselben Ort aufzusuchen („Sammelpunkt“). Der Werbungskostenabzug ist in solchen Fällen ebenfalls auf die Entfernungspauschale begrenzt.

Hat ein Arbeitnehmer mehrere Wohnungen, sind auch die Wege von einer vom Sammelpunkt weiter entfernten Wohnung abziehbar, wenn diese den **Lebensmittelpunkt** des Arbeitnehmers dar-

stellt. Dies gilt laut Bundesfinanzhof auch dann, wenn die Fahrten zum Sammelpunkt an einer dem Arbeitsplatz näher gelegenen (weiteren) Wohnung unterbrochen werden.

Mehrfamilienhaus

Wann ist ein Arbeitszimmer in die häusliche Sphäre eingebunden?

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer und die Kosten der Ausstattung sind grundsätzlich nicht abzugsfähig. Dies gilt allerdings nicht, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit **kein anderer Arbeitsplatz** zur Verfügung steht. In diesem Fall sind die Aufwendungen bis zu 1.250 € abziehbar. Diese Beschränkung der Höhe nach gilt nicht, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet. Ein häusliches Arbeitszimmer ist ein Raum, der

- seiner Lage, Funktion und Ausstattung nach in die häusliche Sphäre des Steuerpflichtigen eingebunden ist und
- vorwiegend der Erledigung gedanklicher, schriftlicher, verwaltungstechnischer oder organisatorischer Arbeiten dient.

Eine Einbindung in die häusliche Sphäre fehlt laut Bundesfinanzhof (BFH), wenn in einem Mehrfamilienhaus - zusätzlich zu einer privaten Wohnung - eine **weitere Wohnung** vollständig als Arbeitszimmer genutzt wird. Ausnahmsweise kann sich die häusliche Sphäre der Privatwohnung zwar auch auf die weitere, zu beruflichen Zwecken genutzte Wohnung im selben Haus erstrecken. Dies ist nach Ansicht des BFH aber nur dann der Fall, wenn bei wertender Betrachtung aufgrund besonderer Umstände im Einzelfall ein innerer Zusammenhang zwischen beiden Wohnungen besteht.

Kinderbetreuungskosten

Steuerfreie Arbeitgeberzuschüsse mindern die Sonderausgaben

Zwei Drittel der Kosten für Kinderbetreuung, **höchstens 4.000 €** je Kind und Jahr, sind als Sonderausgaben abziehbar. Allerdings sind die für die Kinderbetreuung geleisteten Zahlungen laut Finanzgericht Köln (FG) um einen steuerfreien Arbeitgeberzuschuss zu kürzen.

Die Argumentation des FG: In Höhe des Arbeitgeberzuschusses seien den Eltern letztlich keine Aufwendungen entstanden. Zudem führe der von den Eltern im Streitfall angestrebte zusätzliche

Sonderausgabenabzug zu einer verfassungsrechtlich unzulässigen **Ungleichbehandlung** mit anderen Arbeitnehmern, deren Arbeitgeber die Kinderbetreuungsleistungen unmittelbar selbst erbrachten (z.B. durch die Unterhaltung eines Betriebskindergartens).

Hinweis: Die Eltern haben Revision eingelegt. Daher hat in der Sache nun der Bundesfinanzhof das letzte Wort.

Doppelte Haushaltsführung

Kein eigener Hausstand im Haushalt der Eltern

Notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung entstehen, sind **Werbungskosten**. Eine doppelte Haushaltsführung liegt vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes seiner ersten Tätigkeitsstätte einen eigenen Hausstand unterhält und auch am Ort der ersten Tätigkeitsstätte wohnt.

Bei jungen Arbeitnehmern, die nach Beendigung der Ausbildung weiterhin im elterlichen Haushalt ihr Zimmer bewohnen, ist laut Finanzgericht Münster regelmäßig zu vermuten, dass sie im Haus ihrer Eltern keinen eigenen Hausstand unterhalten. Vielmehr sind junge Arbeitnehmer in einer solchen Konstellation in den (fremden) Hausstand der Eltern eingegliedert, den sie nicht wesentlich bestimmen oder zumindest mitbestimmen. Die unerfreuliche Konsequenz: Der Abzug von Werbungskosten für eine doppelte Haushaltsführung scheidet **mangels zweier eigener Haushalte** des Arbeitnehmers aus.

Nutzungsdauer

Neue Sofortabschreibung für Computer und Software

Die Ausgaben für Computer und Software sowie die erforderlichen Peripheriegeräte sind seit dem 01.01.2021 **im Jahr der Anschaffung** in voller Höhe als Werbungskosten abziehbar. Zuvor konnten entsprechende Aufwendungen nur dann sofort abgezogen werden, wenn sie 800 € netto nicht überstiegen. Höhere Aufwendungen konnten nur über drei Jahre im Wege der Abschreibung abgezogen werden.

Damit ist jetzt Schluss. Seit Beginn des Jahres sind die Aufwendungen für die Anschaffung von beruflich genutzten Computern samt Software und erforderlichen Peripheriegeräten im Jahr der Anschaffung in vollem Umfang als Werbungskosten abziehbar, und zwar unabhängig von der

Höhe der verauslagten Beträge. Dies hat das Bundesfinanzministerium (BMF) geregelt.

Zur **Computerhardware** zählt das BMF neben Desktop-Rechnern auch Notebooks und Tablets, Dockingstations sowie Netzteile. Peripheriegeräte sind unter anderem Tastatur, Maus, Scanner, Drucker, Kamera, Mikrofon, Headset sowie externe Festplatten, USB-Sticks, Beamer, Lautsprecher und Monitore. Zur **Software** zählen die Betriebs- und Anwendersoftware.

Hinweis: Diese Grundsätze gelten auch für Wirtschaftsgüter, die in früheren Jahren angeschafft wurden und bei denen eine andere als die einjährige Nutzungsdauer zugrunde gelegt wurde. Damit kann der noch nicht abgeschriebene Teil der Anschaffungskosten 2021 „auf einen Schlag“ abgezogen werden.

Vertretung

Sind Lehrkräfte nichtselbständig oder freiberuflich unterrichtend tätig?

Die Finanzverwaltung beurteilt nebenberuflich tätige Lehrkräfte als Arbeitnehmer, wenn an einer Schule ein feststehender Lehrplan existiert, es sei denn, sie sind **in den Schulbetrieb** nicht fest **eingegliedert**. An einer solchen Eingliederung fehlt es, wenn die nebenberuflich tätige Lehrkraft in der Schule pro Woche nicht mehr als sechs Unterrichtsstunden zu geben hat.

Das sieht das Finanzgericht Berlin-Brandenburg (FG) differenzierter. Danach werden Vertretungslehrkräfte, die ihre Tätigkeit auf Basis eines **freien Mitarbeitervertrags** ausüben, in dem

- ein festes Stundenhonorar vereinbart ist,
- kein Kündigungsschutz besteht,
- der Mitarbeiter in der didaktischen Vorgehensweise frei ist und
- trotz Bindung an den internen Schulplan keine Weisungsbefugnis der (Ersatz-)Schule gegenüber den freien Mitarbeitern besteht,

selbständig tätig. Übereinstimmend mit der Verwaltungsauffassung kann die Anzahl der Wochenstunden laut FG ein Anhaltspunkt dafür sein, dass eine feste Eingliederung in den Schulbetrieb vorliegt und eine Arbeitnehmertätigkeit begründet ist. Dies bedeutet jedoch nicht, dass nebenberuflich tätige Lehrkräfte stets Arbeitnehmer sind, wenn sie **mehr als sechs Wochenstunden** an der betreffenden Schule unterrichten.

Hinweis: Die Finanzverwaltung hat sich dieser Sichtweise - zumindest im Streitfall - angeschlossen.

Fünftelregelung

Auszahlung des Rückkaufswerts aus betrieblicher Altersversorgung

Die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auf Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten („Fünftelregelung“) erfordert die **Außerordentlichkeit** dieser Einkünfte. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat untersucht, ob diese Steuerermäßigung auch auf Einmalzahlungen einer Pensionskasse anwendbar ist. Laut BFH ist

- bei der Kapitalisierung von Versorgungsleistungen bei Rentenbeginn bzw.
- bei Auszahlung der Rückkaufswerte bei vorzeitiger Beendigung von Versicherungsverträgen

entscheidend, dass eine Zusammenballung in dem betreffenden Lebens-, Wirtschafts- und Regelungsbereich nicht dem **typischen Ablauf** entspricht. Dabei ist keine weiter gehende Differenzierung zwischen Direktversicherung, Pensionskasse und Pensionsfonds vorzunehmen.

Ob in dem konkreten Vertrag die Möglichkeit einer **Kapitalisierung** bereits von Anfang an vorgesehen war oder nicht, hat demgegenüber wohl nur indizielle Bedeutung. Die erfreuliche Konsequenz dieser Sichtweise: Die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auf Kapitalabfindungen aus der betrieblichen Altersversorgung kann nicht allein mit der Begründung verneint werden, eine solche Kapitalisierungsmöglichkeit sei von Anfang an vorgesehen gewesen.

Hinweis: Seit dem 01.01.2018 ist auf die Abfindung einer Kleinbetragsrente der ermäßigte Steuersatz anzuwenden.

Autohersteller

Rabatte für Arbeitnehmer von Drittfirmen sind nicht lohnsteuerpflichtig

Preisvorteile, die Arbeitnehmern von Dritten eingeräumt werden, beurteilt die Finanzverwaltung als Arbeitslohn, wenn sie sich für den Arbeitnehmer als Frucht seiner Arbeit darstellen und mit dem Dienstverhältnis zusammenhängen. Ein überwiegend **eigenwirtschaftliches Interesse** des Dritten schließt die Annahme von Arbeitslohn dagegen in der Regel aus.

Hiervon ausgehend hat das Finanzgericht Rheinland-Pfalz (FG) entschieden, dass Rabatte, die **Außendienstmitarbeiter** einer Krankenversicherung beim Autokauf von Autoherstellern erhalten, kein Arbeitslohn sind. Die Krankenversiche-

rung erhielt als Großkundin bei verschiedenen Autoherstellern Rabatte, die durch Zusatzvereinbarungen auf Pkw-Käufe von Außendienstmitarbeitern der Krankenkasse oder für diese ausgeweitet wurden.

Das FG hat entschieden, dass die Rabatte keine Lohnsteuerpflicht auslösen. Dass die Außendienstmitarbeiter verpflichtet gewesen seien, die Fahrzeuge in einem bestimmten Umfang dienstlich zu nutzen, spreche zwar für ein gewisses Interesse des Arbeitgebers an der Rabattgewährung. Letztlich sei es den Autoherstellern jedoch darum gegangen, **den eigenen Umsatz zu steigern** und den für sie attraktiven Kundenstamm von Außendienstmitarbeitern an sich zu binden.

Steuertipp

Zweifelsfragen im Zusammenhang mit der Corona-Krise geklärt

Die Finanzverwaltung hat in ihren FAQ „Corona“ (Steuern) Folgendes klargestellt:

Übernimmt der Arbeitgeber die Kosten von **Covid-19-Tests** (Schnelltest, PCR- und Antikörper-tests), ist aus Vereinfachungsgründen von einem ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers auszugehen. Die Kostenübernahme ist damit kein Arbeitslohn.

Die tatsächlichen Kosten einer **Jahreskarte** zur Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sind, auch soweit sie die insgesamt für das Kalenderjahr ermittelte Entfernungspauschale übersteigen, als Werbungskosten abziehbar. Das gilt auch, wenn der Arbeitnehmer die Jahreskarte aufgrund seiner Tätigkeit im Homeoffice nicht im geplanten Umfang für den Weg zur Arbeit verwendet. Die Aufwendungen für die Jahreskarte sind somit nicht auf die tatsächliche Nutzung an einzelnen Arbeitstagen aufzuteilen.

Die Aufwendungen für eine Jahreskarte zur Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel sind neben der **Homeoffice-Pauschale** als Werbungskosten abziehbar. Die Homeoffice-Pauschale von 5 € pro Tag (Höchstbetrag: 600 € jährlich) kann in den Jahren 2020 und 2021 (nur) für die Tage angesetzt werden, an denen ausschließlich im Homeoffice gearbeitet worden ist.

Können Arbeitgeber ihre Mitarbeiter zur Corona-Impfung zwingen?

Das Coronavirus beeinflusst auch die Arbeitswelt seit einiger Zeit maßgeblich. Im Extremfall verfügen Behörden sogar, Betriebe zu schließen oder ganze Belegschaften unter Quarantäne zu stellen. Doch auch wo sich das Pandemiegeschehen nicht so drastisch auswirkt, stehen Unternehmen vor Herausforderungen. Denn es gilt, das Arbeitsleben so zu organisieren, dass die erforderlichen Hygienekonzepte dabei Anwendung finden. Was vielen in dieser Situation Hoffnung macht: Die ersten Impfmittel wurden bereits zugelassen und werden eingesetzt, weitere sollen folgen. Aber: Derzeit gibt es keine allgemeine gesetzliche Impfpflicht zur Eindämmung der Pandemie. Vor diesem Hintergrund stellt sich die Frage, ob Arbeitnehmer zu einer Corona-Impfung verpflichtet sind, insbesondere im pflegerischen und medizinischen Bereich.

Bei den jährlichen Gripeschutzimpfungen gibt es größere Unternehmen, in denen sie Arbeitnehmern angeboten werden - auf freiwilliger Basis. Sie können auch nicht einseitig vom Arbeitgeber kraft seines Weisungsrechts angeordnet werden. Das allgemeine Persönlichkeitsrecht des Arbeitnehmers überwiegt nach allgemeiner Auffassung die möglichen medizinischen Folgen wie Fieber, Gliederschmerzen, Husten und Ansteckung anderer Arbeitnehmer sowie die wirtschaftlichen Folgen für das Unternehmen.

In den seltensten Fällen kann sich eine Impfpflicht aus einem Tarifvertrag, einer Betriebsvereinbarung oder einem Arbeitsvertrag ergeben. Aber lässt sich eine Impfpflicht nicht aus der allgemeinen Treuepflicht herleiten? Sie stellt schließlich die Grundlage eines jeden Arbeitsverhältnisses dar.

Unter welchen Voraussetzungen könnte sich also eine Corona-Impfpflicht als Ausprägung der allgemeinen Treuepflicht annehmen lassen? Sie erscheint nur vorstellbar, wenn die im Einzelfall durchzuführende Interessenabwägung zu folgendem Ergebnis führt: dass das berechtigte Interesse des Arbeitgebers und der gegebenenfalls von ihm zu schützenden Personen das allgemeine Persönlichkeitsrecht und die körperliche Unversehrtheit des Arbeitnehmers überwiegen. Diese Interessenabwägung führt im Regelfall dazu, dass Arbeitgeber Arbeitnehmer grundsätzlich betrachten, nicht zu einer Corona-Impfung zwingen können. Denn dies stellt einen Eingriff in das allgemeine Persönlichkeitsrecht und die körperliche Unversehrtheit der Arbeitnehmer dar.

Vollständig auszuschließen ist eine derartige Verpflichtung doch auch angesichts einer solchen grundsätzlichen Abwägung nicht. Sie kann diejenigen Arbeitnehmer betreffen, die mit besonders vulnerablen Personen betraut sind. Das gilt beispielsweise für Pflegepersonal in Altenheimen und medizinischen Einrichtungen sowie für Ärzte. Denn für diese besteht im Rahmen ihrer Berufsausübung eine besondere Gefährdungssituation. Ferner sind sie unverzichtbar zur Aufrechterhaltung der medizinischen und pflegerischen Versorgung - auch und gerade während der Pandemie.

Doch das stellt eine Ausnahme dar. Mit Ausnahme dieser besonders zu schützenden Personengruppen dürfen Arbeitgeber nach aktueller Rechtslage somit weder den Nachweis einer Corona-Impfung verlangen noch mangels Nachweis den Zutritt zum Betrieb verweigern. Es bleibt aber abzuwarten, ob der Gesetzgeber hier noch tätig wird und die rechtlichen Rahmenbedingungen dafür ändert.



Haben Sie Fragen? Dann sprechen Sie uns gerne an

Ihr Berthold Brombach