

Inhaltsübersicht

	Seite
1 Einleitung . . . . .	23
1.1 Verhältnis der Lohnsteuer zur Einkommensteuer . . . . .	23
1.2 Entwicklung des Lohnsteuerrechts . . . . .	23
1.3 Steuerreformen . . . . .	24
1.4 Rechtsgrundlagen . . . . .	25
1.5 Gläubiger der Lohnsteuer . . . . .	27
1.6 Rechtsstand der folgenden Ausführungen . . . . .	28

Erster Teil: Das Lohnsteuerabzugsverfahren

2 Elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale . . . . .	30
2.1 Allgemeines und Begriffe . . . . .	30
2.2 Grundsatz der Maßgeblichkeit . . . . .	34
2.3 Rechtsnatur der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale . . . . .	34
2.4 Bildung und Inhalt der ELStAM . . . . .	35
2.4.1 ELStAM-Verfahren . . . . .	35
2.4.2 Lohnsteuerabzugsmerkmale . . . . .	36
2.4.3 Bildung und Änderung der (elektronischen) Lohnsteuerabzugsmerkmale . . . . .	36
2.4.4 Zuständigkeit . . . . .	37
2.4.5 Steuerklassenbildung bei Ehegatten/Lebenspartnern . . . . .	37
2.4.6 Berücksichtigung von Kindern . . . . .	40
2.5 Die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale im Einzelnen . . . . .	41
2.5.1 Allgemeines . . . . .	41
2.5.2 Steuerklassen . . . . .	41
2.5.2.1 Allgemeines . . . . .	41
2.5.2.2 Steuerklasse I . . . . .	42
2.5.2.3 Steuerklasse II . . . . .	42
2.5.2.4 Steuerklasse III . . . . .	44
2.5.2.5 Steuerklasse V . . . . .	48
2.5.2.6 Steuerklasse IV . . . . .	49
2.5.2.7 Steuerklasse IV mit Faktor . . . . .	50
2.5.2.8 Steuerklasse VI . . . . .	53
2.5.2.9 Berücksichtigung einer ungünstigeren Steuerklasse . . . . .	53
2.5.3 Berücksichtigung von Kinderfreibeträgen . . . . .	54

2.5.3.1	Auswirkung der Berücksichtigung von Kinderfreibeträgen als Lohnsteuerabzugsmerkmal . . . . .	54
2.5.3.2	Besonderheiten für das Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren . . . . .	55
2.5.3.3	Zahl der Kinderfreibeträge als Lohnsteuerabzugsmerkmal . . . . .	56
2.5.3.4	Änderung der Anzahl von Kinderfreibeträgen aufgrund geänderter Verhältnisse . . . . .	56
2.5.3.5	Haushaltsgemeinschaft mit einem Kind bei Steuerklasse II . . . . .	57
2.5.4	Pauschbeträge für Menschen mit Behinderungen, Hinterbliebene und Pflegepersonen . . . . .	60
2.6	Zugehörigkeit zu Religionsgemeinschaften . . . . .	61
3	<b>Stufenloser Formeltarif und Lohnsteuertabellen . . . . .</b>	<b>63</b>
3.1	Der Einkommensteuertarif . . . . .	63
3.2	Die Lohnsteuertabellen . . . . .	65
3.2.1	Allgemeines. . . . .	65
3.2.2	Jahreslohnsteuertabelle, Monats-, Wochen- und Tagestabellen . .	67
3.2.2.1	Allgemeines. . . . .	67
3.2.2.2	Allgemeine und Besondere Lohnsteuertabelle . . . . .	67
3.2.2.3	Lohnsteuertabellen bei Eheleuten/Lebenspartnern . . . . .	68
3.2.2.4	Der Aufholtarif . . . . .	69
3.2.2.5	Tabellenfreibeträge . . . . .	70
3.2.3	Maschinelle Lohnsteuerermittlung anhand der Tarifformel . . . . .	80
3.2.4	Lohnzahlungszeitraum . . . . .	82
4	<b>Pflichten und Rechte der Arbeitnehmer. . . . .</b>	<b>85</b>
4.1	Pflichten der Arbeitnehmer . . . . .	85
4.1.1	Gegenüber dem Arbeitgeber . . . . .	85
4.1.2	Gegenüber der Finanzverwaltung . . . . .	86
4.1.3	Auskunftspflichten bei einer Außenprüfung oder Lohnsteuer-Nachschau. . . . .	88
4.2	Rechte der Arbeitnehmer . . . . .	88
4.2.1	Im Rahmen des Abrufs der elektronischen Lohnsteuer-abzugsmerkmale . . . . .	88
4.2.1.1	Abrufsperrn und Abrufberechtigungen . . . . .	88
4.2.1.1.1	Positivliste. . . . .	89
4.2.1.1.2	Negativliste . . . . .	89
4.2.1.1.3	Vollsperrung . . . . .	89
4.2.1.2	Auskunft über die eigenen ELStAM . . . . .	90
4.2.2	Änderung/Ermittlung von Lohnsteuerabzugsmerkmalen . . . . .	90
4.2.2.1	Nachträgliche Änderungen von Lohnsteuerabzugsmerkmalen. . .	91

4.2.2.2	Steuerklassenwechsel . . . . .	94
4.2.2.3	Ermittlung eines Freibetrags . . . . .	95
4.2.2.4	Verfahren bei der Ermittlung von Freibeträgen . . . . .	106
4.2.2.5	Antrag auf ungünstigere Lohnsteuerabzugsmerkmale . . . . .	107
4.2.2.6	Bescheiderteilung . . . . .	108
4.2.3	Anrufungsauskunft . . . . .	109
4.2.3.1	Anfrage . . . . .	109
4.2.3.2	Betriebsstätte . . . . .	110
5	<b>Pflichten und Rechte des Arbeitgebers . . . . .</b>	<b>112</b>
5.1	<b>Pflichten des Arbeitgebers . . . . .</b>	<b>112</b>
5.1.1	Elektronische/s Verfahren, Lohnsteuerabzugsmerkmale und Lohnsteuerbescheinigung. . . . .	112
5.1.1.1	Anmeldung durch den Arbeitgeber bzw. einen Dritten . . . . .	112
5.1.1.2	Mitteilung der Steuernummer an den Arbeitnehmer . . . . .	113
5.1.1.3	Abruf der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale . . . . .	113
5.1.1.4	Laufendes Abrufverfahren . . . . .	115
5.1.1.5	Gültigkeit der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale, Beendigung des Dienstverhältnisses . . . . .	115
5.1.1.6	Lohnsteuereinbehalt bei Bezahlung von verschiedenartigen Bezügen . . . . .	116
5.1.1.7	Lohnzahlungen nach Beendigung des Dienstverhältnisses . . . . .	117
5.1.1.8	Elektronische Lohnsteuerbescheinigung . . . . .	118
5.1.1.9	Ausnahme vom Abrufverfahren . . . . .	120
5.1.1.9.1	Allgemeines. . . . .	120
5.1.1.9.2	Verfahren/Bescheinigung der Lohnsteuerabzugsmerkmale. . . . .	120
5.1.1.9.3	Pflichten des Arbeitgebers . . . . .	121
5.1.2	Lohnsteuerabzugspflichtige Personen . . . . .	121
5.1.2.1	Arbeitgeber . . . . .	121
5.1.2.2	Lohnsteuerabzugspflicht eines Dritten . . . . .	123
5.1.2.3	Lohnsteuerabzugspflicht des Arbeitgebers für Arbeitslohnzahlung durch Dritte. . . . .	126
5.1.3	Durchführung des Lohnsteuerabzugs ohne ELStAM . . . . .	128
5.1.3.1	Fehlende Lohnsteuerabzugsmerkmale . . . . .	128
5.1.3.2	Unbeschränkt einkommensteuerpflichtige Arbeitnehmer ohne steuerliche Identifikationsnummer . . . . .	129
5.1.3.3	Im Inland nicht meldepflichtige Arbeitnehmer . . . . .	130
5.1.3.3.1	Beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer . . . . .	132
5.1.3.3.2	Erweiterte unbeschränkte Lohnsteuerpflicht (§ 1 Abs. 2 EStG) . .	134
5.1.3.3.3	Unbeschränkte Lohnsteuerpflicht auf Antrag (§ 1 Abs. 3 EStG) .	135

5.1.4	Lohnkonto . . . . .	135
5.1.5	Sammellohnkonto . . . . .	138
5.1.6	Ermittlung der Lohnsteuer . . . . .	139
5.1.6.1	Bei laufendem Arbeitslohn (R 39b.5 LStR) . . . . .	140
5.1.6.2	Bei laufenden Nettolöhnen (R 39b.9 LStR) . . . . .	143
5.1.6.3	Bei sonstigen Bezügen . . . . .	144
5.1.6.4	Sonstige Bezüge für mehrere Jahre . . . . .	146
5.1.6.5	Entschädigungen i. S. von § 34 Abs. 1 und 2 Nr. 2 EStG . . . . .	146
5.1.6.6	Bei sonstigen Nettobezügen . . . . .	147
5.1.6.7	Bei Pauschalierung der Lohnsteuer – Überblick . . . . .	148
5.1.6.8	Bei sonstigen Bezügen nach besonders zu ermittelnden Pausch- steuersätzen . . . . .	150
5.1.6.9	Bei sonstigen Bezügen nach festen Pauschsteuersätzen . . . . .	155
5.1.6.10	Pauschalierung der Lohnsteuer für Teilzeitbeschäftigte und geringfügig Beschäftigte . . . . .	164
5.1.6.10.1	Geringfügig entlohnte Beschäftigung und pauschaler Beitrag des Arbeitgebers zur Rentenversicherung (§ 40a Abs. 2 EStG) . . . . .	166
5.1.6.10.2	Geringfügig entlohnte Beschäftigung ohne pauschalen Beitrag des Arbeitgebers zur Rentenversicherung (§ 40a Abs. 2a EStG) . . . . .	173
5.1.6.10.3	Kurzfristige Beschäftigung (§ 40a Abs. 1 EStG) . . . . .	177
5.1.6.10.4	Aushilfskräfte in der Land- und Forstwirtschaft (§ 40a Abs. 3 EStG) . . . . .	178
5.1.6.10.5	Zusatzvoraussetzungen nach § 40a Abs. 4 EStG . . . . .	180
5.1.6.10.6	Pauschalierung der Kirchensteuer . . . . .	182
5.1.6.11	Pauschalierung für bestimmte Zukunftssicherungsleistungen . . . . .	183
5.1.6.12	Pauschalbesteuerung von Sachzuwendungen nach § 37b EStG . . . . .	192
5.1.7	Einbehaltung der Lohnsteuer . . . . .	196
5.1.8	Anmeldung und Abführung der Lohnsteuer und Lohnsteuer- Anmeldungszeitraum . . . . .	196
5.1.9	Erlass, Stundung und Aussetzung von Lohnsteuer . . . . .	200
5.1.10	Lohnsteuerbescheinigung . . . . .	200
5.1.11	Nachforderung und Haftung . . . . .	203
5.1.11.1	Nachforderung von Lohnsteuer . . . . .	204
5.1.11.2	Nachforderung der Lohnsteuer vom Arbeitgeber nach Pausch- steuersätzen (§ 40 Abs. 1 Nr. 2 EStG) . . . . .	205
5.1.11.3	Nachforderung der Lohnsteuer vom Arbeitgeber, ohne dass dieser eine Pauschalierung beantragt . . . . .	206
5.1.11.4	Einschränkung der Haftung . . . . .	206
5.1.11.5	Haftung anderer Personen (R 42d.1 Abs. 2 LStR) . . . . .	209

5.1.11.6	Haftung, falls ein Dritter die Pflichten des Arbeitgebers trägt (§ 38 Abs. 3a EStG) . . . . .	210
5.1.11.7	Gesamtschuldnerschaft . . . . .	211
5.1.11.8	Gesamtschuldnerschaft von Arbeitnehmern und Dritten . . . . .	214
5.1.11.8.1	Allgemeines. . . . .	214
5.1.11.8.2	Haftung bei Arbeitnehmerüberlassung . . . . .	215
5.1.11.9	Nachforderungs- und Haftungsbescheid . . . . .	216
5.1.11.10	Einwendungen gegen die Inanspruchnahme . . . . .	219
5.1.12	Der Rückgriff . . . . .	221
5.1.13	Erstattung von Lohnsteuer . . . . .	222
5.1.14	Gesetzeskonkurrenz zwischen § 46 Abs. 2 Nr. 8 EStG und § 37 Abs. 2 AO . . . . .	224
5.2	Rechte des Arbeitgebers. . . . .	225
5.2.1	Zu viel bzw. zu wenig einbehaltene Lohnsteuer . . . . .	225
5.2.2	Pauschalierung der Lohnsteuer . . . . .	226
5.2.3	Anrufungsauskunft . . . . .	226
5.2.4	Übertragung der Arbeitgeberpflichten auf einen Dritten . . . . .	227
6	<b>Möglichkeiten des Finanzamts zur Überprüfung der einbehaltenen Lohnsteuer durch den Außendienst . . . . .</b>	<b>228</b>
6.1	Die Lohnsteuer-Außenprüfung . . . . .	228
6.2	Die Lohnsteuer-Nachschau . . . . .	230
6.2.1	Allgemeines. . . . .	230
6.2.2	Zweck der Lohnsteuer-Nachschau . . . . .	231
6.2.3	Durchführung der Lohnsteuer-Nachschau . . . . .	231
6.2.4	Mitwirkungspflicht . . . . .	232
6.2.5	Recht auf Datenzugriff . . . . .	233
6.2.6	Übergang zu einer Lohnsteuer-Außenprüfung . . . . .	233
6.2.7	Auswertungsmöglichkeiten . . . . .	233
6.2.8	Rechtsfolgen . . . . .	234
6.2.9	Zwangsmittel . . . . .	234
6.2.10	Rechtsbehelf . . . . .	234
6.3	Aufbewahrungspflichtige Unterlagen . . . . .	235
7	<b>Der Lohnsteuer-Jahresausgleich durch den Arbeitgeber . . . . .</b>	<b>236</b>
7.1	Allgemeines . . . . .	236
7.2	Materielles Recht . . . . .	237
7.3	Das Verfahren des Lohnsteuer-Jahresausgleichs durch den Arbeitgeber . . . . .	238
7.3.1	Maßgebender Steuertarif . . . . .	238

7.3.2	Ausgleichsberechtigte . . . . .	238
7.3.3	Ausgleichsverpflichtete . . . . .	239
7.3.4	Konkurrenzverhältnis . . . . .	239
7.3.5	Antragsverfahren . . . . .	239
7.3.6	Fristen . . . . .	239
7.3.7	Berechtigung des Arbeitgebers . . . . .	240
7.3.8	Ermittlung der Jahreslohnsteuer . . . . .	242
7.3.9	Durchführung des Lohnsteuer-Jahresausgleichs . . . . .	244
7.3.10	Der permanente Lohnsteuer-Jahresausgleich . . . . .	245

**Zweiter Teil: Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit**

<b>8</b>	<b>Vorbemerkungen, Begriff der nichtselbständigen Arbeit . . . . .</b>	<b>248</b>
<b>9</b>	<b>Dienstverhältnis . . . . .</b>	<b>250</b>
9.1	Abgrenzung zur Selbständigkeit . . . . .	250
9.2	Eigenständiger steuerlicher Begriff des Dienstverhältnisses . . . . .	251
9.3	Typusbegriff . . . . .	252
9.4	Einzelmerkmale des Dienstverhältnisses . . . . .	253
9.4.1	Schulden der Arbeitskraft . . . . .	253
9.4.2	Weisungsgebundenheit und Eingliederung . . . . .	255
9.4.2.1	Weisungsgebundenheit . . . . .	255
9.4.2.2	Eingliederung . . . . .	256
9.4.3	Kein Geschäftsrisiko . . . . .	258
9.4.4	Entscheidung in Zweifelsfällen nach dem Gesamtbild . . . . .	260
9.4.5	Heimarbeiter und Hausgewerbetreibende . . . . .	262
9.4.6	Weitere Einzelfälle aus Rechtsprechung und Verwaltungspraxis . . . . .	264
9.5	Mehrfachstätigkeit . . . . .	266
9.5.1	Grundsatz der getrennten Beurteilung . . . . .	266
9.5.2	Hilfstätigkeit . . . . .	267
9.5.3	Nebentätigkeit für denselben Arbeitgeber . . . . .	268
9.5.3.1	Allgemeines . . . . .	268
9.5.3.2	Nebenberufliche Lehr- und Prüfungstätigkeit . . . . .	270
9.5.3.2.1	Lehr- und Prüfungstätigkeit von nichtselbständig Tätigen . . . . .	270
9.5.3.2.2	Lehr- und Prüfungstätigkeit bei selbständiger Haupttätigkeit . . . . .	273
9.6	Ehrenämter . . . . .	273
9.7	Gefälligkeiten . . . . .	274
9.8	Abgrenzung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von den übrigen Überschusseinkünften . . . . .	275

9.8.1	Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 EStG) . . . . .	275
9.8.2	Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§§ 21 und 22 Nr. 3 EStG) . . . . .	276
9.8.3	Sonstige Einkünfte (§ 22 EStG) . . . . .	277
9.8.3.1	Renten (§ 22 Nr. 1 EStG) . . . . .	277
9.8.3.2	Private Veräußerungsgeschäfte (§ 22 Nr. 2 i. V. m. § 23 EStG) . .	277
9.8.3.3	Einkünfte aus Leistungen (§ 22 Nr. 3 EStG) . . . . .	278
9.8.3.4	Abgeordnetenbezüge (§ 22 Nr. 4 EStG) . . . . .	278
9.9	Dienstverhältnisse zwischen nahestehenden Personen . . . . .	279
9.9.1	Allgemeines. . . . .	279
9.9.2	Form und Zustandekommen des Arbeitsvertrags. . . . .	280
9.9.3	Inhalt des Arbeitsvertrags . . . . .	280
9.9.4	Ernsthaftigkeit . . . . .	281
9.9.5	Tatsächliche Durchführung. . . . .	282
10	<b>Arbeitnehmer</b> . . . . .	284
10.1	Allgemeines . . . . .	284
10.2	Rechtsnachfolger des Arbeitnehmers . . . . .	284
10.3	Unbeschränkte und beschränkte Lohnsteuerpflicht . . . . .	285
10.3.1	Sachliche Abgrenzung . . . . .	285
10.3.2	Unbeschränkte Lohnsteuerpflicht . . . . .	286
10.3.2.1	Inland . . . . .	286
10.3.2.2	Wohnsitz. . . . .	286
10.3.2.3	Gewöhnlicher Aufenthalt . . . . .	287
10.3.3	Erweiterte unbeschränkte Lohnsteuerpflicht . . . . .	288
10.3.4	Unbeschränkte Steuerpflicht auf Antrag . . . . .	289
10.3.5	Fiktive unbeschränkte Steuerpflicht . . . . .	290
10.3.6	Beschränkte Lohnsteuerpflicht . . . . .	292
10.3.6.1	Ausübung nichtselbständiger Arbeit im Inland (§ 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. a 1. Alt. EStG) . . . . .	292
10.3.6.2	Verwertung der Arbeit im Inland (§ 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. a 2. Alt. EStG) . . . . .	293
10.3.6.3	Arbeitslohn aus inländischen öffentlichen Kassen (§ 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. b EStG) . . . . .	294
10.3.6.4	Tätigkeit als Geschäftsführer, Prokurist oder Vorstandsmitglied (§ 49 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. c EStG) . . . . .	295
10.3.7	Zusammentreffen von unbeschränkter und beschränkter Lohnsteuerpflicht . . . . .	295
10.3.8	Besonderer Steuerabzug bei beschränkter Einkommensteuer- pflicht . . . . .	296

Inhaltsübersicht

<b>11</b>	<b>Arbeitgeber</b>	297
11.1	Allgemeines	297
11.2	Die Arbeitnehmerüberlassung	298
<b>12</b>	<b>Arbeitslohn</b>	299
12.1	Begriff des Arbeitslohns	299
12.1.1	Definition des Gesetzes	299
12.1.2	Abgrenzung des Arbeitslohns gegenüber den nicht steuerbaren Zuwendungen	305
12.1.2.1	Aufmerksamkeiten	309
12.1.2.2	Betriebsveranstaltungen	310
12.1.2.3	Fort- und Weiterbildungsleistungen	314
12.1.2.4	Einzelfälle von Aufmerksamkeiten	317
12.1.3	Zufluss des Arbeitslohns	320
12.1.3.1	Zufluss als Besteuerungszeitpunkt – Begriffsbestimmung	320
12.1.3.2	Gutschrift von Arbeitslohn	322
12.1.3.3	Vorschüsse	324
12.1.3.4	Zahlung an Dritte	325
12.1.3.5	Zahlung durch Dritte	326
12.1.3.6	Laufende und einmalige Bezüge	329
12.2	Arten des Arbeitslohns	329
12.2.1	Gehälter, Löhne	329
12.2.2	Gratifikationen	329
12.2.3	Tantiemen	329
12.2.4	Provisionen	330
12.2.5	Ergebnislöhne	331
12.2.6	Sachbezüge	331
12.2.6.1	Begriff der Sachbezüge	331
12.2.6.1.1	Abgrenzung von Bar- und Sachlohn	332
12.2.6.1.2	Zusätzlichkeitserfordernis	336
12.2.6.2	Bewertung der Sachbezüge	337
12.2.6.2.1	Bewertungsmaßstab	337
12.2.6.2.2	Einzelbewertung	339
12.2.6.2.3	Freigrenze	341
12.2.6.2.4	Sozialversicherungsentgeltverordnung	342
12.2.6.2.5	Sonstige Durchschnittswerte	344
12.2.6.3	Wichtige Einzelfälle von Sachbezügen	344
12.2.6.3.1	Belegschaftsrabatte	344

12.2.6.3.2	Kraftfahrzeuggestellung . . . . .	348
12.2.6.3.3	Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern . . . . .	360
12.2.6.3.4	Überlassung von Ladestrom und Ladevorrichtungen . . . . .	363
12.2.6.3.5	Mahlzeitengewährung . . . . .	364
12.2.6.3.6	Wohnung . . . . .	367
12.2.6.3.7	Zinsvorteile . . . . .	370
12.2.6.3.7.1	Bewertung nach § 8 Abs. 2 EStG . . . . .	370
12.2.6.3.7.2	Bewertung nach § 8 Abs. 3 EStG . . . . .	372
12.2.6.3.8	Darlehensgewährung im Übrigen . . . . .	373
12.2.7	Forderungsverzicht des Arbeitgebers . . . . .	373
12.2.8	Einnahmen aus früherem Dienstverhältnis . . . . .	374
12.2.8.1	Wartegelder und Ruhegelder . . . . .	374
12.2.8.2	Witwen- und Waisengelder . . . . .	374
12.2.9	Entschädigungen (§ 24 Nr. 1 EStG). . . . .	375
12.2.9.1	Entschädigungen nach § 24 Nr. 1 Buchst. a EStG . . . . .	376
12.2.9.2	Entschädigungen nach § 24 Nr. 1 Buchst. b EStG . . . . .	380
12.2.9.3	Tarfermäßigung gem. § 34 Abs. 1 i. V. m. Abs. 2 Nr. 2 EStG . . .	382
12.2.10	Beiträge des Arbeitgebers zugunsten der Alterssicherung (§ 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 EStG) . . . . .	383
12.3	Steuerlich begünstigter Arbeitslohn . . . . .	383
12.3.1	Jubiläumsgeschenke . . . . .	383
12.3.2	Zukunftssicherung der Arbeitnehmer (§ 2 Abs. 2 Nr. 3 LStDV) . .	384
12.3.2.1	Allgemeines. . . . .	384
12.3.2.1.1	Begriff . . . . .	384
12.3.2.1.2	Einzelne Merkmale . . . . .	385
12.3.2.2	Arten der Zukunftssicherung. . . . .	386
12.3.2.2.1	Allgemeines. . . . .	386
12.3.2.2.2	Innerbetriebliche Maßnahmen . . . . .	386
12.3.2.2.3	Direktversicherung . . . . .	387
12.3.2.2.4	Selbständige Versorgungseinrichtungen . . . . .	388
12.3.2.3	Lohnsteuerliche Behandlung der Aufwendungen des Arbeitgebers . . . . .	389
12.3.2.3.1	Allgemeines. . . . .	389
12.3.2.3.2	Ausgaben aufgrund gesetzlicher Verpflichtung . . . . .	391
12.3.2.3.3	Den gesetzlichen Pflichtbeiträgen gleichgestellte Zuschüsse . . .	393
12.3.2.3.4	Beiträge an Direktversicherungen. . . . .	394
12.3.2.3.5	Beiträge für eine Unfallversicherung . . . . .	400

12.3.2.3.6	Leistungen an Pensions- und Unterstützungskassen und an Pensionsfonds . . . . .	400
12.3.3	Vergütungen für eine mehrjährige Tätigkeit (§ 34 Abs. 2 Nr. 4 i. V. m. § 34 Abs. 1 EStG) . . . . .	404
12.3.4	Versorgungsbezüge . . . . .	406
12.3.4.1	Arten von Versorgungsbezügen . . . . .	406
12.3.4.2	Besteuerung von Versorgungsbezügen . . . . .	408
12.3.5	Altersentlastungsbetrag . . . . .	410
12.4	Steuerfreie Einnahmen . . . . .	412
12.4.1	Aufwandsentschädigungen . . . . .	412
12.4.1.1	Allgemeines. . . . .	412
12.4.1.2	Aufwandsentschädigungen aus öffentlichen Kassen (§ 3 Nr. 12 EStG) . . . . .	413
12.4.1.2.1	Aufwandsentschädigungen aus einer Bundes- oder Landeskasse .	413
12.4.1.2.2	Aufwandsentschädigungen aus öffentlichen Kassen für öffentliche Dienste. . . . .	414
12.4.1.2.2.1	Öffentliche Kassen. . . . .	415
12.4.1.2.2.2	Öffentlicher Dienst . . . . .	415
12.4.1.2.2.3	Aufwand. . . . .	417
12.4.1.2.2.4	Nachprüfungsrecht des Finanzamts. . . . .	417
12.4.1.2.2.5	Aufwandsentschädigung und Werbungskostenabzug . . . . .	419
12.4.1.3	Aufwandsentschädigungen seitens privater Arbeitgeber . . . . .	420
12.4.1.4	Steuerfreie Einnahmen aus bestimmten nebenberuflichen Tätigkeiten im Dienst oder Auftrag öffentlicher oder gemeinnütziger Einrichtungen (§ 3 Nr. 26 EStG) . . . . .	421
12.4.1.4.1	Allgemeines. . . . .	421
12.4.1.4.2	Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke .	421
12.4.1.4.3	Tätigkeiten im Dienst oder Auftrag bestimmter Körperschaften und Einrichtungen . . . . .	423
12.4.1.4.4	Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer und vergleichbare Tätigkeiten . . . . .	423
12.4.1.4.5	Künstlerische Tätigkeit . . . . .	425
12.4.1.4.6	Pflegetätigkeit . . . . .	425
12.4.1.4.7	Nebenberufliche Tätigkeiten i. S. des § 3 Nr. 26 EStG (Übungsleiterpauschale) . . . . .	426
12.4.1.4.8	Freibetrag . . . . .	428
12.4.1.4.9	Werbungskosten . . . . .	430
12.4.1.5	Steuerfreiheit wegen ehrenamtlicher Tätigkeit i. S. des § 3 Nr. 26a EStG (Ehrenamtpauschale). . . . .	431
12.4.1.5.1	Steuerbefreite Tätigkeiten . . . . .	431

12.4.1.5.2	Nebenberufliche Ausübung der Tätigkeit . . . . .	432
12.4.1.5.3	Berücksichtigungsfähiger Auftraggeber . . . . .	432
12.4.1.5.4	Betragsmäßige Begrenzung der Höhe der Steuerfreiheit . . . . .	433
12.4.1.5.5	Konkurrenzverhältnis zu anderen Steuerbefreiungsvorschriften . .	433
12.4.1.5.6	Werbungskosten- bzw. Betriebsausgabenabzug . . . . .	433
12.4.1.6	Betriebliche Gesundheitsförderung . . . . .	434
12.4.2	Reisekosten- und Fahrtauslagenersatz . . . . .	435
12.4.2.1	Allgemeines . . . . .	435
12.4.2.2	Reisekosten . . . . .	436
12.4.2.3	Auswärtstätigkeit . . . . .	436
12.4.2.4	Ersatz der Reisekosten durch den Arbeitgeber . . . . .	436
12.4.2.4.1	Allgemeines . . . . .	436
12.4.2.4.2	Fahrtauslagen . . . . .	437
12.4.2.4.3	Kosten einer Unterkunft/Übernachungskosten . . . . .	441
12.4.2.4.3.1	Abzugsfähige Kosten . . . . .	441
12.4.2.4.3.2	Längerfristige Auswärtstätigkeit . . . . .	443
12.4.2.4.3.3	Erstattung der Kosten durch den Arbeitgeber . . . . .	444
12.4.2.4.4	Mehraufwendungen für Verpflegung . . . . .	445
12.4.2.4.4.1	Allgemeines . . . . .	445
12.4.2.4.4.2	Auswärtstätigkeit im Inland . . . . .	446
12.4.2.4.4.3	Auswärtstätigkeit im Ausland . . . . .	448
12.4.2.4.4.4	Dreimonatsfrist . . . . .	450
12.4.2.4.4.5	Kürzung der Verpflegungspauschalen . . . . .	450
12.4.2.4.4.6	Erstattung höherer Beträge durch den Arbeitgeber . . . . .	452
12.4.2.4.4.7	Erstattung niedrigerer Beträge durch den Arbeitgeber . . . . .	453
12.4.2.4.4.8	Pauschale für Berufskraftfahrer . . . . .	454
12.4.2.4.5	Reisenebenkosten . . . . .	454
12.4.2.4.6	Reisekostenvergütungen aus öffentlichen Kassen . . . . .	455
12.4.2.4.7	Auslösungen . . . . .	457
12.4.2.4.7.1	Allgemeines . . . . .	457
12.4.2.4.7.2	Auslösungen bei Auswärtstätigkeiten . . . . .	457
12.4.2.4.7.3	Auslösungen bei doppelter Haushaltsführung . . . . .	457
12.4.2.4.7.3.1	Eigener Hausstand . . . . .	458
12.4.2.4.7.3.2	Haupt- und Zweitwohnung und Ort der ersten Tätigkeitsstätte . .	463
12.4.2.4.7.3.3	Berufliche Veranlassung . . . . .	464
12.4.2.4.7.3.4	Beibehaltung der doppelten Haushaltsführung . . . . .	467
12.4.2.4.7.3.5	Kostenerstattung durch den Arbeitgeber . . . . .	467

12.4.2.4.7.4	Auslösungen bei zeitlich beschränkter doppelter Haushaltsführung für Arbeitnehmer ohne eigenen Hausstand . . .	472
12.4.3	Kaufkraftausgleich (§ 3 Nr. 64 EStG) . . . . .	473
12.4.4	Umzugskostenvergütung . . . . .	475
12.4.4.1	Umzugskostenvergütung aus öffentlichen Kassen . . . . .	475
12.4.4.2	Umzugskostenvergütung durch private Arbeitgeber . . . . .	476
12.4.5	Durchlaufende Gelder und Auslagenersatz . . . . .	478
12.4.6	Überlassung typischer Berufskleidung . . . . .	481
12.4.7	Werkzeuggelder . . . . .	483
12.4.8	Sammelbeförderung von Arbeitnehmern und Fahrtkostenzuschüsse . . . . .	484
12.4.8.1	Sammelbeförderung . . . . .	484
12.4.8.2	Fahrtkostenzuschüsse und Jobticket . . . . .	485
12.4.8.2.1	Allgemeines. . . . .	485
12.4.8.2.2	Gemischte Nutzung von Fahrscheinen im Personenfernverkehr . .	487
12.4.9	Private Nutzung von betrieblichen Datenverarbeitungs- und Telekommunikationsgeräten . . . . .	489
12.4.10	Heirats-, Geburts- und sonstige Beihilfen sowie Zuwendungen zur Kinderbetreuung. . . . .	490
12.4.10.1	Heirats- und Geburtsbeihilfen . . . . .	490
12.4.10.2	Sonstige Beihilfen . . . . .	490
12.4.10.2.1	Beihilfen aus öffentlichen Kassen. . . . .	490
12.4.10.2.2	Beihilfen von privaten Arbeitgebern . . . . .	491
12.4.10.3	Zuwendungen zur Betreuung . . . . .	492
12.4.10.3.1	Kinderbetreuung (§ 3 Nr. 33 EStG) . . . . .	492
12.4.10.3.2	Betreuungs- und Beratungsleistungen (§ 3 Nr. 34a EStG) . . . .	494
12.4.11	Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit . . . . .	495
12.4.11.1	Allgemeines. . . . .	495
12.4.11.2	Zahlung von Zuschlägen . . . . .	496
12.4.11.3	Grundlohn . . . . .	497
12.4.11.4	Definition der Begriffe Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit. . .	500
12.4.11.5	Nachweis der tatsächlich geleisteten Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit . . . . .	501
12.4.11.6	Höhe der steuerfreien Zuschläge . . . . .	502
12.4.11.7	Zusammentreffen mit Mehrarbeitszuschlägen . . . . .	503
12.4.12	Sonstige steuerfreie Einnahmen . . . . .	504
12.4.12.1	Leistungen aus öffentlichen Mitteln . . . . .	504
12.4.12.2	Steuerbefreiung aufgrund internationaler Abkommen. . . . .	505
12.4.12.3	Steuerfreiheit von Einnahmen für Pflegeleistungen . . . . .	505

12.4.12.4	Leistungen nach dem Altersteilzeitgesetz . . . . .	507
12.4.12.5	Beiträge zur betrieblichen Altersversorgung . . . . .	509
12.4.12.6	Mitarbeiterbeteiligung . . . . .	510
12.4.12.7	Leistungen während der Corona-Pandemie . . . . .	511
12.4.12.7.1	Corona-Bonuszahlungen gem. § 3 Nr. 11a EStG . . . . .	511
12.4.12.7.2	Pflegebonus gem. § 3 Nr. 11b EStG . . . . .	511
12.4.12.7.3	Zuschüsse zum Kurzarbeitergeld (§ 3 Nr. 28a EStG) . . . . .	512
12.4.12.8	Inflationsausgleichsprämie (§ 3 Nr. 11c EStG) . . . . .	512
13	<b>Werbungskosten . . . . .</b>	<b>513</b>
13.1	<b>Begriff der Werbungskosten . . . . .</b>	<b>513</b>
13.1.1	Allgemeines. . . . .	513
13.1.2	Die einzelnen Merkmale des Werbungskostenbegriffs . . . . .	514
13.1.2.1	Aufwendungen . . . . .	514
13.1.2.2	Zusammenhang der Aufwendungen mit dem Arbeitslohn . . . . .	517
13.1.3	Abgrenzung der Werbungskosten von den Kosten der Lebensführung . . . . .	520
13.1.3.1	Rechtslage vor der Entscheidung des Großen Senats des BFH zum allgemeinen Aufteilungs- und Abzugsverbot . . . . .	520
13.1.3.2	Die Entscheidung des Großen Senats des BFH vom 21.09.2009: Abkehr vom allgemeinen Aufteilungs- und Abzugsverbot . . . . .	520
13.1.3.2.1	Nichtabziehbare Aufwendungen der Lebensführung . . . . .	521
13.1.3.2.2	Ausschließlich beruflich veranlasste Aufwendungen . . . . .	522
13.1.3.2.3	Gemischte Aufwendungen . . . . .	522
13.1.3.3	Schuldhaft verursachte Aufwendungen . . . . .	524
13.1.4	Abgrenzung der Werbungskosten von den Sonderausgaben . . . . .	525
13.1.5	Werbungskosten und Ersatz der Aufwendungen durch den Arbeitgeber . . . . .	526
13.2	<b>Pauschbeträge für Werbungskosten . . . . .</b>	<b>526</b>
13.2.1	Der Arbeitnehmer-Pauschbetrag . . . . .	526
13.2.1.1	Allgemeines. . . . .	526
13.2.1.2	Pauschbetrag bei mehreren Dienstverhältnissen . . . . .	527
13.2.1.3	Pauschbetrag bei Ehegatten . . . . .	527
13.2.2	Pauschalierte Werbungskosten. . . . .	527
13.3	<b>Einzelne Arten von Werbungskosten . . . . .</b>	<b>527</b>
13.3.1	Kraftfahrzeugkosten . . . . .	528
13.3.1.1	Allgemeines. . . . .	528
13.3.1.2	Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte mit eigenen oder zur Nutzung überlassenen Kraftfahrzeugen . . . . .	532

13.3.1.2.1	Wohnung, regelmäßige Arbeitsstätte, erste Tätigkeitsstätte . . . .	533
13.3.1.2.1.1	Wohnung . . . . .	533
13.3.1.2.1.2	Regelung bis VZ 2013 . . . . .	534
13.3.1.2.1.3	Erste Tätigkeitsstätte (ab VZ 2014) . . . . .	537
13.3.1.2.1.4	Ansatz der Entfernungspauschale . . . . .	545
13.3.1.2.1.5	Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte . . . . .	546
13.3.1.2.2	Höhe der Entfernungspauschale . . . . .	547
13.3.1.2.3	Durch die Entfernungspauschale abgegoltene Kosten . . . . .	549
13.3.1.2.4	Fahrgemeinschaften und Entfernungspauschale . . . . .	551
13.3.1.2.5	Benutzung verschiedener Verkehrsmittel . . . . .	552
13.3.1.2.6	Zahl der Arbeitstage . . . . .	553
13.3.1.2.7	Erstattung der Fahrtaufwendungen durch den Arbeitgeber . . . . .	553
13.3.1.2.8	Gestellung von Kraftfahrzeugen durch den Arbeitgeber . . . . .	555
13.3.1.2.9	Menschen mit Behinderungen . . . . .	556
13.3.1.2.10	Fahrtkosten bei einem Sammelpunkt und einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet . . . . .	556
13.3.1.2.10.1	Sammelpunkt . . . . .	557
13.3.1.2.10.2	Weiträumiges Tätigkeitsgebiet. . . . .	557
13.3.1.3	Mobilitätsprämie . . . . .	559
13.3.2	Mehraufwendungen für Verpflegung . . . . .	560
13.3.2.1	Abzugsfähigkeit von Mehraufwendungen für Verpflegung . . . . .	560
13.3.2.3	Nachweispflicht der Mehraufwendungen . . . . .	560
13.3.3	Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer und Homeoffice-Pauschale . . . . .	561
13.3.3.1	Überblick über die rechtliche Entwicklung . . . . .	561
13.3.3.2	Definition des „häuslichen Arbeitszimmers“ . . . . .	562
13.3.3.2.1	Funktion und Ausstattung des häuslichen Arbeitszimmers . . . . .	562
13.3.3.2.2	Private Mitbenutzung des Raums . . . . .	562
13.3.3.2.3	Abgrenzung zum betriebsstättenähnlichen Raum . . . . .	563
13.3.3.2.4	Abgrenzung zum außerhäuslichen Arbeitszimmer . . . . .	564
13.3.3.3	Rechtslage bis VZ 2022. . . . .	565
13.3.3.3.1	Abzug der Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer . . . . .	565
13.3.3.3.2	Abzugsfähige Aufwendungen . . . . .	571
13.3.3.3.3	Homeoffice-Pauschale . . . . .	574
13.3.3.4	Rechtslage ab VZ 2023 . . . . .	576
13.3.3.4.1	Abzug der Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer . . . . .	576
13.3.3.4.2	Abzugsfähige Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer. . . . .	577
13.3.3.4.3	Tagespauschale . . . . .	578

13.3.3.4	Häusliches Arbeitszimmer in Zeiten der Nichtbeschäftigung . . .	583
13.3.4	Beiträge zu Berufsverbänden . . . . .	583
13.3.5	Aufwendungen für Arbeitsmittel . . . . .	584
13.3.6	Absetzungen für Abnutzung . . . . .	590
13.3.7	Aus- und Fortbildungskosten . . . . .	592
13.3.7.1	Ausbildung . . . . .	592
13.3.7.1.1	Überblick über die Rechtsentwicklung . . . . .	592
13.3.7.1.2	Die gesetzliche Regelung seit VZ 2015 . . . . .	594
13.3.7.2	Fortbildung . . . . .	595
13.3.7.2.1	Studienreisen . . . . .	595
13.3.7.2.2	Sprachkurse . . . . .	597
13.3.7.2.3	Sportkurse . . . . .	597
13.3.7.3	Umfang der abzugsfähigen Aufwendungen . . . . .	598
13.3.8	Umzugskosten . . . . .	599
13.3.9	Sonstige Werbungskosten . . . . .	602
13.4	Beschränkung des Werbungskostenabzugs . . . . .	608
13.4.1	Allgemeines . . . . .	608
13.4.2	Geschenke . . . . .	609
13.4.3	Bewirtungsaufwendungen . . . . .	610
13.4.4	Sonstige unangemessene Aufwendungen . . . . .	612
13.4.5	Nichtabzugsfähige Werbungskosten . . . . .	614
13.4.5.1	Aufwendungen für Gastehäuser . . . . .	614
13.4.5.2	Aufwendungen für Jagd, Fischerei und Yachten . . . . .	614
13.4.5.3	Geldbußen, Ordnungs- und Verwarnungsgelder sowie ähnliche Leistungen . . . . .	615
13.4.5.4	Hinterziehungszinsen . . . . .	615
13.4.5.5	Bestechungs- und Schmiergelder . . . . .	616
13.4.5.6	Aufwendungen zur Förderung staatspolitischer Zwecke . . . . .	616
14	Zuschlagsteuern zur Lohnsteuer . . . . .	617
14.1	Allgemeines . . . . .	617
14.2	Kirchensteuer . . . . .	619
14.2.1	Besonderheiten der Kirchensteuer bei Ehegatten/Lebenspartnern – Halbteilungsgrundsatz bei Konfessionsverschiedenheit . . . . .	620
14.2.2	Glaubensverschiedenheit bei Ehegatten/Lebenspartnern . . . . .	620
14.3	Solidaritätszuschlag . . . . .	621
15	Vermögensbildung der Arbeitnehmer . . . . .	625
15.1	Überlassen von Vermögensbeteiligungen an Arbeitnehmer . . . . .	626

**Inhaltsübersicht**

---

15.2	Steuerstundungsvorschrift nach § 19a EStG . . . . .	627
15.3	Zuwendungen aufgrund des Fünften Vermögensbildungsgesetzes. . . . .	628
15.3.1	Begünstigter Personenkreis . . . . .	629
15.3.2	Vermögenswirksame Leistungen . . . . .	630
15.3.3	Anlageformen für vermögenswirksame Leistungen . . . . .	633
15.3.3.1	Sparvertrag über Wertpapiere oder andere Vermögensbeteiligungen (§ 4 des 5. VermBG) . . . . .	633
15.3.3.2	Wertpapier-Kaufvertrag (§ 5 des 5. VermBG). . . . .	634
15.3.3.3	Beteiligungs-Vertrag (§ 6 des 5. VermBG) . . . . .	635
15.3.3.4	Beteiligungs-Kaufvertrag (§ 7 des 5. VermBG). . . . .	636
15.3.3.5	Sparvertrag (§ 8 des 5. VermBG) . . . . .	636
15.3.3.6	Kapitalversicherungsvertrag (§ 9 des 5. VermBG) . . . . .	637
15.3.4	Begründung der vermögenswirksamen Leistung . . . . .	637
15.3.4.1	Begründung durch Tarifvertrag . . . . .	638
15.3.4.2	Begründung durch Einzelvertrag . . . . .	638
15.3.5	Rechtsnatur der vermögenswirksamen Leistungen. . . . .	639
15.3.6	Arbeitnehmer-Sparzulage (§ 13 des 5. VermBG). . . . .	639
15.3.6.1	Einkommengrenzen . . . . .	640
15.3.6.2	Umfang der staatlichen Förderung . . . . .	640
15.3.6.3	Entstehung und Ausbezahlung. . . . .	641

**Dritter Teil: Der Familienleistungsausgleich**

16	Steuerfreistellung des Existenzminimums eines Kindes . . . . .	643
16.1	Verfassungsrechtliche Vorgabe und gesetzliche Systematik . . . . .	643
16.2	Auszahlung des Kindergeldes als Steuervergütung . . . . .	651

**Vierter Teil: Die Energiepreispauschalen**

17	Die Energiepreispauschalen . . . . .	653
17.1	Allgemeines . . . . .	653
17.2	Energiepreispauschale 1 . . . . .	653
17.3	Die Energiepreispauschale 2 . . . . .	655
17.4	Die Energiepreispauschale 3 . . . . .	655
17.5	Übersicht. . . . .	656

<b>Abkürzungen</b> . . . . .	657
<b>Paragraphenschlüssel</b> . . . . .	661
<b>Stichwortverzeichnis</b> . . . . .	667