

### 3.7.16 § 3 Nr. 46 EStG: Elektrisches Aufladen eines Elektrofahrzeugs

Nach § 3 Nr. 46 EStG sind die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn vom Arbeitgeber gewährten Vorteile für das elektrische Aufladen eines Elektrofahrzeugs oder Hybridelektrofahrzeugs i.S.d. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 2. HS EStG an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens (§ 15 AktG) und für die zur privaten Nutzung überlassene betriebliche Ladevorrichtung steuerfrei.

Näheres zur Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 46 EStG siehe BMF-Schreiben vom 14.12.2016, BStBl. I, S. 1446 Tz. 2 (Beck'sche Steuererlasse I § 6/29).

### 3.7.17 § 3 Nr. 50 EStG: Auslagenersatz

Nach § 3 Nr. 50 EStG sind die Beträge, die der AN vom AG erhält, um sie für ihn auszugeben (durchlaufende Gelder), und die Beträge, durch die Auslagen des AN für den AG ersetzt werden (Auslagenersatz), steuerfrei.

**Durchlaufende Gelder** oder **Auslagenersatz** liegen vor, wenn:

- der AN die Ausgaben für Rechnung des AG macht, wobei es gleichgültig ist, ob das im Namen des AG oder im eigenen Namen geschieht und
- über die Ausgaben im Einzelnen abgerechnet wird.

#### Beispiel:

AN X befindet sich mit einem vom AG Z gestellten Pkw auf Dienstreise. Da AN X eine größere Dienstreise vor sich hat, hat er mit AG Z vereinbart, dass er zunächst den Pkw voll tanken wird. AN X sind hierfür Aufwendungen i.H.v. 50 € entstanden. AG Z erstattet seinem AN X nach Beendigung der Dienstreise und Vorlage des Tankbelegs 50 €.

#### Lösung:

Bei den 50 €, die AN X von seinem AG Z erhält, handelt es sich um steuerfreien Auslagenersatz nach § 3 Nr. 50 EStG, da AN X insoweit eine Auslage für AG Z getätigt hat.

#### Beispiel:

AG Z überlässt AN X einen Dienstwagen. AN X stellt den Dienstwagen über Nacht und an den Wochenenden in einer von ihm angemieteten Garage unter. AG Z erstattet X die Garagenmiete.

#### Lösung:

Bei der Erstattung der Garagenmiete handelt es sich um steuerfreien Auslagenersatz nach § 3 Nr. 50 EStG, siehe auch H 3.50 „Garagenmiete“ LStH.

#### Beispiel:

AG Z beauftragt AN X zwei Päckchen Pulverkaffee einzukaufen und überreicht X hierfür 10 €. Nach dem erfolgreichen Einkauf übergibt X seinem AG Z den Pulverkaffee, das Restgeld und den Einkaufsbeleg.

#### Lösung:

Bei der Überlassung des Einkaufsgeldes von Z an X handelt es sich um steuerfreie durchlaufende Gelder nach § 3 Nr. 50 EStG, da X diese erhält, um sie für Z auszugeben.

**Keine durchlaufenden Gelder oder Auslagenersatz** i.S.d. § 3 Nr. 50 EStG liegen vor, wenn der AG dem AN ihm durch diese Tätigkeit entstandene Werbungskosten (z.B. Kontoführungsgebühren, Entfernungs- pauschale usw.) oder Kosten der privaten Lebensführung erstattet, siehe auch H 3.50 „Allgemeines“ 1. Spiegelstrich LStH und R 3.50 Abs. 1 S. 3 LStR.

**Pauschaler Auslagenersatz** des AG an den AN führt regelmäßig zu Arbeitslohn. Dieser kann jedoch steuerfrei bleiben, wenn er regelmäßig wiederkehrt und der Arbeitnehmer die entstandenen Aufwendungen für einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten im Einzelnen nachweist (z.B. beim Auslagenersatz für **Telekommunikationsaufwendungen** durch Vorlage der Einzelverbindungs nachweise über drei Monate). Fallen jedoch erfahrungsgemäß beruflich veranlasste Telekommunikationsaufwendungen an, können aus Vereinfachungsgründen ohne Einzelnachweis bis zu 20 % des Rechnungsbetrags, höchstens 20 € monatlich steuerfrei ersetzt werden. Siehe hierzu auch R 3.50 Abs. 2 LStR.

### 3.7.18 § 3 Nr. 51 EStG: Trinkgeld

Nach § 3 Nr. 51 EStG sind Trinkgelder steuerfrei, die anlässlich einer Arbeitsleistung dem AN von Dritten freiwillig und ohne dass ein Rechtsanspruch auf sie besteht, zusätzlich zu dem Betrag gegeben werden, der für diese Arbeitsleistung zu zahlen ist.

#### Beispiel:

AN X ist als Bedienung in einem Restaurant tätig. AN X erhält von einem Kunden ein Trinkgeld als dieser seine Rechnung bei X begleicht.

#### Lösung:

Das Trinkgeld, welches X erhält, ist nach § 3 Nr. 51 EStG steuerfrei, da X dieses anlässlich seiner Arbeitsleistung von einem Dritten (Kunden) freiwillig erhält und X hierauf keinen Rechtsanspruch hat. Zudem wird das Trinkgeld zusätzlich zum Rechnungsbetrag gewährt.

#### Beispiel:

AN X ist als Bedienung in einem Restaurant tätig. AN X erhält von einem Kunden ein Trinkgeld i.H.v. 10 % des Rechnungsbetrags als dieser seine Rechnung begleicht. Das Restaurant weist ausdrücklich am Eingang, in den Speise- und Getränkekarten als auch nochmals bei der Bestellung darauf hin, dass stets ein Bedienungszuschlag i.H.v. 10 % direkt an die Bedienung zu entrichten ist.

#### Lösung:

Das Trinkgeld, welches X vom Kunden bekommt, ist nicht nach § 3 Nr. 51 EStG steuerfrei, da es nicht freiwillig gezahlt wird, sondern X hierauf einen Rechtsanspruch hat.

**Hinweis!** Trinkgelder, die der AG selbst erhält, sind stets steuerpflichtig, da § 3 Nr. 51 EStG nur für AN gilt.

### 3.7.19 § 3 Nr. 62 EStG: Zukunftssicherungsleistungen

Nach § 3 Nr. 62 Satz 1 EStG sind die Ausgaben des Arbeitgebers für die Zukunftssicherungsleistungen des AN steuerfrei, soweit der AG dazu nach sozialversicherungsrechtlichen oder anderen gesetzlichen Vorschriften oder nach einer auf gesetzlicher Ermächtigung beruhenden Bestimmung verpflichtet ist, und es sich nicht um Zuwendungen oder Beiträge des AG nach den Nummern 56, 63 und 63a des § 3

EStG handelt. Zukunftssicherungsleistungen sind insbesondere die Beiträge zur gesetzlichen Renten-, Kranken-, Pflegepflicht- und Arbeitslosenversicherung, die der AG für seinen AN zu zahlen hat.

**Beispiel:**

AG Z zahlt für seinen AN X monatlich insgesamt 1.200 € an Beiträgen für die gesetzliche Renten-, Kranken-, Pflege- und Arbeitslosenversicherung. Der AG-Anteil und der AN-Anteil hiervon beträgt jeweils 600 €.

**Lösung:**

Der AG-Anteil i.H.v. 600 € ist nach § 3 Nr. 62 Satz 1 EStG steuerfrei. Der AN-Anteil i.H.v. 600 € stellt hingegen steuerpflichtigen Arbeitslohn dar. Diesen steuerpflichtigen Arbeitslohn behält der AG ein und führt ihn – wie die Lohnsteuer – für Rechnung des AN an die entsprechenden Versicherungen ab.

Weiterhin können nach § 3 Nr. 62 Satz 2 und 3 EStG auch Zuschüsse des AG zu den Aufwendungen des AN für eine Lebensversicherung, für die freiwillige Versicherung in der gesetzlichen Rentenversicherung und für eine öffentlich-rechtliche Versicherungs- oder Versorgungseinrichtung seiner Berufsgruppe steuerfrei sein, wenn der AN von der Versicherungspflicht in der gesetzlichen Rentenversicherung befreit worden ist. Diese Steuerbefreiung kann z.B. bei einem angestellten Arzt oder Steuerberater zur Anwendung kommen, wenn dieser in seiner berufsständischen Versorgungseinrichtung rentenversichert ist und der AG ihm hierfür einen Zuschuss zahlt. Die Steuerbefreiung des § 3 Nr. 62 Satz 2 und 3 EStG ist nicht bei Beamten und Richtern anzuwenden, da diese in der gesetzlichen Rentenversicherung versicherungsfrei sind. § 3 Nr. 62 Satz 2 EStG setzt nämlich eine Befreiung von der gesetzlichen Rentenversicherungspflicht voraus, d.h., es muss sich um AN handeln, für die grundsätzlich eine Versicherungspflicht in der gesetzlichen Rentenversicherung besteht.

Für weitere Details siehe R/H 3.62 LStR/LStH.

**3.7.20 § 3 Nr. 63 EStG: Betriebliche Altersvorsorgeleistungen**

Nach § 3 Nr. 63 EStG sind bestimmte betriebliche Altersvorsorgeleistungen steuerfrei. Auf diese Steuerbefreiungsvorschrift wird ausführlich in Kap. 6 eingegangen.

**3.7.21 § 3 Nr. 67 EStG: Erziehungsgeld, Elterngeld**

Nach § 3 Nr. 67 EStG sind das Erziehungsgeld nach dem Bundeserziehungsgeldgesetz und vergleichbare Leistungen der Länder als auch das Elterngeld nach dem Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetz und vergleichbare Leistungen der Länder steuerfrei.

**3.7.22 § 3b EStG: Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nacharbeit**

Nach § 3b EStG sind Zuschläge, die für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nacharbeit neben dem Grundlohn gezahlt werden, steuerfrei, soweit sie:

1. für die Nacharbeit (20 Uhr bis 6 Uhr) 25 %,
2. vorbehaltlich der Nr. 3 und 4 für Sonntagsarbeit (0 Uhr bis 24 Uhr) 50 %,
3. vorbehaltlich der Nr. 4 für Arbeit am 31. Dezember ab 14 Uhr, an den gesetzlichen Feiertagen (0 Uhr bis 24 Uhr) 125 % und
4. für Arbeit am 24. Dezember ab 14 Uhr, am 25. und am 26. Dezember sowie am 1. Mai 150 % des Grundlohns nicht übersteigen.

Zu Besonderheiten der Prozentsätze für die Steuerbefreiung, wenn die Nacharbeit vor 0 Uhr aufgenommen wird, siehe § 3b Abs. 3 EStG.

Die Steuerbefreiungen nach § 3b Abs. 1 Nr. 2 bis 4 EStG können neben der Steuerbefreiung für die Nachtarbeit (§ 3b Abs. 1 Nr. 1 EStG) in Anspruch genommen werden, R 3b Abs. 3 Satz 1 LStR.

Ein Beispiel hierzu befindet sich in H 3b „Abgrenzung Sonntags-/Feiertagszuschlag – Nachtzuschlag“ LStH.

Grundlohn ist der laufende AL, der dem AN bei der für ihn maßgebenden regelmäßigen Arbeitszeit für den jeweiligen Lohnzahlungszeitraum zusteht. Dieser ist in einen Stundenlohn umzurechnen und mit höchstens 50 € anzusetzen. Beispiele zur Berechnung des Grundlohns befinden sich in H 3b „Grundlohn“ LStH.

Für weitere Details siehe R/H 3b LStR/LStH.

## 3.8 Zahlung des Arbeitslohns durch bzw. an Dritte

### 3.8.1 Lohnzahlungen durch Dritte

Bei den Lohnzahlungen durch Dritte muss zwischen den unechten und echten Lohnzahlungen durch Dritte unterschieden werden:

#### 3.8.1.1 Unechte Lohnzahlungen durch Dritte

Zahlt ein Dritter den Lohn an den AN aus, bleibt der AG weiterhin der den Arbeitslohn Zahlende, wenn der Dritte lediglich als Leistungsmittler fungiert. Der Dritte fungiert lediglich als Leistungsmittler, wenn er z.B. im Auftrag des AG den Arbeitslohn an den AN leistet oder er die Stellung einer Kasse des AG innehat.

Der AG ist im Fall der unechten Lohnzahlung durch einen Dritten weiterhin zum LSt-Abzug verpflichtet, R 38.4 Abs. 1 LStR.

#### 3.8.1.2 Echte Lohnzahlungen durch Dritte

Eine echte Lohnzahlung eines Dritten liegt dann vor, wenn dem AN Vorteile von einem Dritten eingeräumt werden, die ein Entgelt für eine Leistung sind, die der AN im Rahmen seines Dienstverhältnisses für den AG erbringt. Solch eine echte Lohnzahlung liegt bspw. vor, wenn der AG mit einem Dritten einen entgeltlichen Rahmenvertrag abgeschlossen hat, durch welchen dem AN bestimmte Vorteile zufließen (z.B. vergünstigte Telekommunikationsleistungen, Rabatte beim Einkauf bestimmter Waren usw.).

Wenn der AG weiß oder erkennen kann, dass derartige Vergütungen erbracht werden, hat er die LSt einzubehalten und die damit verbundenen sonstigen Pflichten zu erfüllen, R 38.4 Abs. 2 Satz 2 LStR. Der AN ist in diesen Fällen verpflichtet, dem AG am Ende des jeweiligen Lohnzahlungszeitraums die von einem Dritten gewährten Bezüge/Vorteile anzugeben, R 38.4 Abs. 2 Satz 3 LStR.

### 3.8.2 Lohnzahlungen an Dritte

#### 3.8.2.1 Lohnzahlungen an Dritte zu Lebzeiten des Arbeitnehmers

Wird der Arbeitslohn zu Lebzeiten des AN an einen Dritten ausbezahlt, hat der AN weiterhin den AL zu versteuern. Durch die Auszahlung des AL an einen Dritten ergeben sich keine lohnsteuerrechtlichen Besonderheiten.

#### 3.8.2.2 Lohnzahlungen an Dritte nach dem Tod des Arbeitnehmers

Arbeitslohn, der nach dem Tod des AN gezahlt wird, darf grundsätzlich unabhängig vom Rechtsgrund der Zahlung nicht mehr nach den steuerlichen Merkmalen des verstorbenen AN versteuert werden, R 19.9 Abs. 1 Satz 1 LStR, da die Erben bzw. die Hinterbliebenen im Zeitpunkt des Todes steuerrechtlich zu Arbeitnehmern werden. Wird er an einen Erben oder Hinterbliebenen ausbezahlt, ist der Lohnsteuerabzug nach dessen Besteuerungsmerkmalen durchzuführen, R 19.9 Abs. 2 Satz 1 LStR. Bei laufendem Arbeitslohn, der im Sterbemonat oder für den Sterbemonat gezahlt wird, kann der Steuerabzug aus Ver-

einfachungsgründen noch nach den steuerlichen Merkmalen des Verstorbenen vorgenommen werden. Die Lohnsteuerbescheinigung ist jedoch auch in diesem Fall für den Erben auszustellen und zu übermit- teln, R 19.9 Abs. 1 Satz 2 LStR.

Weitere Details siehe R/H 19.9 LStR/LStH.

## 4. Werbungskosten

### 4.1 Begriff/Allgemeines

Nach § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG sind **Werbungskosten** Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Zu den Werbungskosten gehören folglich alle Aufwendungen, die durch den Beruf veranlasst sind, R 9.1 Abs. 1 Satz 1 LStR.

#### Beispiel:

S, Elektrofachmann, bewirbt sich bei einem Elektrofachgeschäft als Verkäufer. Im Rahmen dieses Bewerbungsverfahrens sind S Aufwendungen i.H.v. 10 € entstanden.

#### Lösung:

Die Aufwendungen, die S im Rahmen dieses Bewerbungsverfahrens entstanden sind, dienen der Erwerbung von Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit (§ 19 EStG) und sind somit durch den Beruf veranlasst. Es liegen Werbungskosten i.H.v. 10 € vor, § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG.

Die **berufliche Veranlassung** setzt voraus, dass objektiv ein Zusammenhang mit dem Beruf besteht und in der Regel subjektiv die Aufwendungen zur Förderung des Berufs gemacht werden (H 9.1 „Berufliche Veranlassung“ LStH). Ein Zusammenhang mit dem Beruf besteht dann, wenn die Aufwendungen in einem wirtschaftlichen Zusammenhang mit der auf Einnahmenerzielungsabsicht gerichteten Tätigkeit des Arbeitnehmers stehen, H 9.1 „Zusammenhang mit dem Beruf“ LStH.

#### Beispiel:

Arbeitnehmerin A, die als Sekretärin bei einem großen Konzern angestellt ist, schafft sich einen Füller für 20 € an.

- a) A benutzt diesen Füller für alle handschriftlichen Arbeiten, die sie im Büro zu erledigen hat.
- b) A benutzt diesen Füller um Briefe an ihre Verwandten und Bekannten zu schreiben.

#### Lösung:

- a) Bei den Aufwendungen für den Füller handelt es sich um Werbungskosten nach § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG, da er der Sicherung der Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit (§ 19 EStG) dient. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, da der Füller geeignet ist, beruflich genutzt zu werden und er auch tatsächlich im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit verwendet wird. Somit sind A Werbungskosten i.H.v. 20 € entstanden.
- b) Der Füller ist zwar objektiv geeignet, für die Tätigkeit als Sekretärin zum Einsatz gebracht zu werden, jedoch wird er von A tatsächlich nicht für ihre berufliche Tätigkeit verwendet. A nutzt diesen Füller für private Zwecke. Somit ist eine berufliche Veranlassung nicht gegeben. Folglich stellen die Aufwendungen für den Füller auch keine Werbungskosten i.S.d. § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG dar.

Von **vorweggenommenen Werbungskosten** spricht man in den Fällen, in denen Werbungskosten im Hinblick auf ein künftiges Dienstverhältnis entstehen (z.B. Aufwendungen für Bewerbungen, Bewerbungsgespräche), H 9.1 „Vorweggenommene Werbungskosten“ LStH. Bei den vorweggenommenen Werbungskosten ist nicht Voraussetzung, dass im selben Kalenderjahr, in dem die Aufwendungen geleistet werden, Arbeitslohn zufließt, R 9.1 Abs. 3 LStR.

**Nachträgliche Werbungskosten** liegen hingegen vor, wenn die Werbungskosten im Hinblick auf ein früheres Dienstverhältnis entstehen (z.B. Rechtsanwaltskosten, die dadurch entstehen, dass sich der

ehemalige Arbeitnehmer und dessen früherer Arbeitgeber uneins über die Höhe der Abfindungszahlung sind), H 9.1 „Nachträgliche Werbungskosten“ LStH.

## 4.2 Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen

Entstehen Werbungskosten im Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen, können sie nach § 3c Abs. 1 EStG nicht berücksichtigt werden.

### Beispiel:

Arbeitnehmer A sind im Rahmen einer Dienstreise Werbungskosten i.H.v. 20 € entstanden. Arbeitgeber X erstattet Arbeitnehmer A die Aufwendungen i.H.v. 20 €. Insoweit liegt steuerfreier Arbeitslohn nach § 3 Nr. 16 EStG vor.

### Lösung:

Da die im Rahmen der Dienstreise entstandenen Werbungskosten i.H.v. 20 € mit den nach § 3 Nr. 16 EStG steuerfreien Einnahmen im Zusammenhang stehen, können sie nach § 3c Abs. 1 EStG nicht bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 19 EStG) berücksichtigt werden.

## 4.3 Zeitpunkt der Berücksichtigung von Werbungskosten

Werbungskosten sind grundsätzlich für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie abgeflossen/geleistet worden sind, § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG.

**Hinweis!** Der Zeitpunkt des Werbungskosten-Abzugs im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit richtet sich nach § 11 Abs. 2 EStG. Der Zeitpunkt der Erfassung von Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit hingegen nach § 38a Abs. 1 Satz 2 und 3 EStG (siehe § 11 Abs. 1 Satz 4 EStG).

Werbungskosten **gelten in dem Zeitpunkt als abgeflossen/geleistet**, in dem der Arbeitnehmer die wirtschaftliche Verfügungsmacht über das in Geld oder Geldeswert bestehende Wirtschaftsgut verliert, H 11 „Allgemeines“ EStH.

Folglich liegt bei einer **Überweisung** der Abfluss im Zeitpunkt des Eingangs des Überweisungsauftrags bei der Überweisungsbank vor, wenn das Konto die nötige Deckung aufweist oder ein entsprechender Kreditrahmen vorhanden ist, andernfalls im Zeitpunkt der Lastschrift, H 11 „Überweisung“ EStH. Bei einem **Scheck** erfolgt der Abfluss grundsätzlich mit Hingabe, H 11 „Scheck“ 2. Spiegelstrich EStH.

### Beispiel:

Arbeitnehmer A hat sich aufgrund einer Stellenausschreibung bei Arbeitgeber X beworben. Für die Bewerbung sind ihm Aufwendungen i.H.v. 15 € entstanden.

Diese Aufwendungen hat A:

- a) per Überweisung bezahlt. Die Überweisung wirft A am 30.12.01 in den Briefkasten seiner Bank. Der Betrag wird am 02.01.02 dem Konto des A belastet.
- b) bar am 30.12.01 bezahlt.
- c) per Scheck bezahlt. Den Scheck hat er am 30.12.01 dem Gläubiger überreicht. Belastet wird der Scheck jedoch auf dem Girokonto des A erst am 16.01.02.

**Lösung:**

Die Aufwendungen für die Bewerbung stellen vorweggenommene Werbungskosten (§ 9 Abs. 1 Satz 1 EStG) dar, da sie der Erwerbung von Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit (§ 19 EStG) dienen und folglich beruflich veranlasst sind.

- a) Bei der Bezahlung per Überweisung verliert A bereits im Zeitpunkt des Eingangs des Überweisungsauftrags bei der Bank die Verfügungsmacht, also am 30.12.01. Somit sind die Werbungskosten im Kalenderjahr 01 anzusetzen, da sie noch im Jahr 01 abfließen, § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG.
- b) Im Zeitpunkt der Barbezahlung verliert A seine Verfügungsmacht über das Geld. Somit sind die Aufwendungen im Kalenderjahr 01 zu berücksichtigen, § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG.
- c) Bei Bezahlung per Scheck verliert A seine Verfügungsmacht im Zeitpunkt der Hingabe des Schecks. Folglich fließen die Werbungskosten am 30.12.01 ab. Nach § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG sind die Werbungskosten daher im Jahr 01 zu berücksichtigen.

Jedoch ist zu beachten, dass **regelmäßig wiederkehrende Ausgaben**, die beim Arbeitnehmer kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören, abgeflossen sind, als in diesem Kalenderjahr geleistet gelten, § 11 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. Abs. 1 Satz 2 EStG. Regelmäßig wiederkehrende Ausgaben liegen vor, wenn ein Dauerschuldverhältnis – wie z.B. bei einer Mitgliedschaft in einem Gewerkschaftsverband – besteht. Kennzeichnend für ein **Dauerschuldverhältnis** ist, dass es nicht nur auf einer einmaligen Handlung des Schuldners beruht, sondern der Schuldner zu einer immer wiederkehrenden Handlung verpflichtet ist. Der Gläubiger schuldet entsprechend. **Kurze Zeit** ist bei regelmäßig wiederkehrenden Ausgaben in der Regel ein Zeitraum bis zu zehn Tagen. Innerhalb dieses Zeitraums müssen die Zahlungen fällig und geleistet worden sein, H 11 „Allgemeines“ EStH. Folglich ist mit der kurzen Zeit der Zeitraum zwischen dem 22.12. eines Jahres und dem 10.01. des entsprechenden Folgejahres gemeint.

**Beispiel:**

Arbeitnehmer A ist Mitglied im Gewerkschaftsverband ver.di. Seinen Jahresbeitrag für das Jahr 02, welcher am 02.01.02 fällig ist, zahlt er am:

- a) 28.12.01.
- b) 15.12.01.
- c) 05.02.02.

**Lösung:**

Bei dem Jahresmitgliedsbeitrag des Arbeitnehmers A an den Gewerkschaftsverband ver.di handelt es sich um eine regelmäßig wiederkehrende Ausgabe, da der Mitgliedschaft ein Dauerschuldverhältnis zugrunde liegt. Nach § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG wäre der Mitgliedsbeitrag im Kalenderjahr der Zahlung (= Jahr des Abflusses) als Werbungskosten zu berücksichtigen. Jedoch kann – da der Mitgliedsbeitrag eine regelmäßig wiederkehrende Ausgabe darstellt – die Ausnahme des § 11 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. Abs. 1 Satz 2 EStG greifen. Wird der Mitgliedsbeitrag innerhalb der kurzen Zeit vor Beginn des Jahres 02, also im Zeitraum vom 22.12.01 bis zum 31.12.01, bezahlt und ist er auch innerhalb des kurzen Zeitraums vor Beginn des Jahres 02 oder kurze Zeit nach Beginn des Jahres 02 fällig, also im Zeitraum vom 22.12.01 bis zum 10.01.02, wird er nicht im Kalenderjahr des Abflusses als Werbungskosten berücksichtigt, sondern im Jahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit. Das Jahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit ist das Jahr 02, da es sich um den Mitgliedsbeitrag für das Jahr 02 handelt.