

# Lohnsteuer-Info 04/2024

## In dieser Ausgabe

- Wachstumschancengesetz verabschiedet – Lohnsteuerliche Änderungen im Überblick
- Aktualisierung des Programmablaufplans für den Lohnsteuerabzug
- VIP-Logen: Aktuelles zur Anwendung von § 37b EStG
- **Abkürzungsverzeichnis**

## Wachstumschancengesetz verabschiedet – Lohnsteuerliche Änderungen im Überblick

Der Bundesrat hat am 22. März 2024 dem zuvor vom Bundestag verabschiedeten Wachstumschancengesetz unter Berücksichtigung der Ergebnisse des Vermittlungsausschusses zugestimmt. Das Wachstumschancengesetz wurde bereits im BGBl I 2024, Nr. 108 v. 27. März 2024 verkündet. Die beschlossenen Regelungen sind damit anwendbar.

Folgende wesentlichen lohnsteuerlichen Änderungen ergeben sich aus dem Wachstumschancengesetz:

- **Betriebsveranstaltung**: Es bleibt bei dem bisherigen Freibetrag von 110 EUR; eine Erhöhung auf 150 EUR wurde nicht beschlossen.
- Ab 2025 ist die **Fünftelungsregelung**<sup>1</sup> nicht mehr im Lohnsteuerabzugsverfahren anzuwenden.<sup>2</sup>
- Bei der Pauschalierung von **Gruppenunfallversicherungen**<sup>3</sup> fällt rückwirkend ab 2024 die 100 EUR-Grenze weg.
- Bei Anwendung der  $\frac{1}{4}$ -Regelung bei **Elektrofahrzeugen** wird die bisherige Listenpreisgrenze auf 70.000 EUR (bislang: 60.000 EUR) erhöht. Diese gilt für Fahrzeuge, die nach dem 31. Dezember 2023 angeschafft wurden.<sup>4</sup>
- Erhöhung der **Übernachtungsnebenkostenpauschale** auf 9 EUR (bislang 8 EUR) ab 2024.<sup>5</sup>
- Folgewirkungen aus der Streckung der Erhöhung der Besteuerungsanteile insbesondere bei gesetzlichen Renten treten auch beim **Altersentlastungsbetrag** und beim **Versorgungsfreibetrag** ein. Diese Folgewirkungen werden erst im Lohnsteuerabzugsverfahren ab 2025 berücksichtigt.<sup>6</sup> In 2023 und 2024 werden diese Effekte nur über die Veranlagung berücksichtigt.
- Zu einer Erhöhung der inländischen **Tagegeldsätze** ist es nicht gekommen. Die Inlandspauschalen i. H. v. 14 EUR / 28 EUR sind bei der steuerfreien Arbeitgebererstattung weiterhin zu beachten.

<sup>1</sup> Aufhebung des § 39b Abs. 3 Satz 9 und 10 EStG

<sup>2</sup> Art. 35 Abs. 6 (Anzuwenden ab 2025)

<sup>3</sup> § 40b Abs. 3 EStG

<sup>4</sup> § 52 Abs. 12 Satz 5 EStG

<sup>5</sup> § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5b Satz 2 EStG

<sup>6</sup> § 52 Abs. 26a EStG

## Aktualisierung des Programmablaufplans für den Lohnsteuerabzug

Die FinVerw. hat den Programmablaufplan zur Lohnsteuerberechnung aktualisiert. Zum Hintergrund:

In der Pflegeversicherung wird bereits seit 1. Juli 2023 eine Beitragssatzminderung bei mindestens zwei berücksichtigungsfähigen Kindern gewährt. Die Beitragssatzminderung kommt nur dem Elternteil zugute und wirkt sich nicht auf die Höhe des Arbeitgeberanteils aus. Die Beitragsreduzierung hat ab 2024 mindernde Wirkung auf die Vorsorgepauschale.

Der bisherige Programmablaufplan für den Lohnsteuerabzug berücksichtigte diese Minderung bislang nicht. Dies wird durch einen nunmehr vorliegenden geänderten Programmablaufplan nachgeholt.<sup>7</sup>

Der geänderte Programmablaufplan ist spätestens ab dem 1. April 2024 anzuwenden. Die Abrechnungsmonate Januar bis März 2024 sind zu korrigieren, wenn dem Arbeitgeber dies wirtschaftlich zumutbar ist. Hiervon ist i.d.R. auszugehen, es sei denn, der hiervon betroffene Mitarbeiter ist mittlerweile aus dem Unternehmen ausgeschieden.

Die Art und Weise dieser Neuberechnung ist nicht zwingend festgelegt. Sie kann z. B. durch eine Neuberechnung zurückliegender Lohnzahlungszeiträume oder durch eine Differenzberechnung für diese Lohnzahlungszeiträume erfolgen.

## VIP-Logen: Aktuelles zur Anwendung von § 37b EStG

Unabhängig vom Betriebsausgabenabzug von VIP-Logenkosten stellt sich die Frage, wie die Einladung in eine VIP-Loge zu versteuern ist. Der Einladende kann eine eventuell nötige Empfängerbesteuerung durch eine Pauschalierung der Steuer nach Maßgabe von § 37b EStG verhindern.

Der BFH<sup>8</sup> hatte die Frage zu beantworten, welche Aufwendungen unter Berücksichtigung von leer gebliebenen Plätzen in der VIP-Loge und Begleitung von Geschäftsfreunden durch Arbeitnehmer des Einladenden zu pauschalieren sind.

Der entscheidungsrelevante Sachverhalt verhielt sich folgendermaßen:

- Die Klägerin mietete in den Streitjahren 2012 bis 2014 eine VIP-Loge ("Suite") mit zwölf Sitzplätzen an.
- Der "Suite-Nutzungsvertrag" über die VIP-Loge umfasste keine Bewirtungsleistungen.
- Werbe- und Sponsoring-Maßnahmen waren der Klägerin nur innerhalb der VIP-Loge gestattet.
- Das vereinbarte Werbepaket beinhaltete Logo- und Schriftzugdarstellungen im Suitenumlauf, auf einem Board sowie Einträge im Branchenbuch der Veranstaltungsstätte.
- Die VIP-Loge wurde bei Veranstaltungen dergestalt genutzt, dass Geschäftspartner der Klägerin zu dem entsprechenden Event eingeladen wurden.

- Außerdem nahmen Mitarbeiter bzw. Mitglieder der Geschäftsleitung der Klägerin an den jeweiligen Veranstaltungen teil. Die Klägerin hatte diesbezüglich interne Anweisungen über das Verhalten als sog. Gastgeber erteilt. Der verantwortliche Mitarbeiter hatte danach u. a. darauf zu achten, dass Flyer im Schrank auslagen, ausreichend T-Shirts der Klägerin vorhanden waren und das Firmenvideo lief. Auch führte der Mitarbeiter den Gästeempfang sowie die Essensbestellungen durch.

- An den mehr als 300 Veranstaltungen nahmen knapp 3.000 Geschäftspartner und mehr als 1.000 Arbeitnehmer teil. Es blieben bei über 300 Veranstaltungen verteilt rund 1.300 Plätze frei; bei einzelnen Veranstaltungen blieb die Loge neben deren Plätzen ungenutzt. Die Klägerin wies die Nutzungsbelegung im Einzelnen nach.

Die VIP-Logenaufwendungen von rund 130.000 EUR zuzüglich Umsatzsteuer teilte die Klägerin in Kosten für die Werbung und Geschenke im Schätzungswege unter entsprechender Anwendung der Aufteilungsgrundsätze des BMF-Schr. v. 22. August 2005<sup>9</sup> auf.

Nach diesem Schreiben entfallen die Aufwendungen zu 40 % auf Werbung, 30 % auf Bewirtung und zu 30 % auf Geschenke. Da die hier zur Diskussion stehende VIP-Loge keine Bewirtungskosten umfasste, verteilte die Klägerin die Bruttokosten entsprechend prozentual auf die Werbekosten (57 %) und auf die Geschenkeaufwendungen (43 %).

<sup>7</sup> BMF-Schr. v. 23.2.2024 – BStBl I 2024, 295

<sup>8</sup> BFH-Urt. v. 23.11.2023 – VI R 15/21, BFH/NV 2024, 451

<sup>9</sup> BMF-Schr. v. 22.8.2005 – BStBl I 2005, 845

Der Geschenkeaufwand wurde um 8,33 % (einer von zwölf Plätzen) gekürzt, da die Klägerin der Auffassung war, dass der als Gastgeber teilnehmende Arbeitnehmer aus rein betrieblichen Gründen vor Ort gewesen sei. Der verbleibende Betrag wurde nach Maßgabe von § 37b Abs. 1 EStG pauschaliert.

Dieser Kostenaufteilung folgte das Finanzamt nicht. Das Finanzamt schätzte die Kosten für die Werbung mit 25 % und die für Geschenke mit 75 %. Der Geschenkeaufwand wurde pauschaliert. Einen Abschlag für die dienstverpflichteten Mitarbeiter akzeptierte das Finanzamt nicht.

Die Klage hatte teilweise Erfolg.<sup>10</sup> Die Arbeitnehmer haben laut FG Berlin-Brandenburg zumindest teilweise im überwiegenden Eigeninteresse der Arbeitgeberin teilgenommen. Sie seien dort oftmals im überwiegenden betrieblichen Interesse als Gästebegleitung tätig geworden, was durch die Übernahme diverser Aufgaben und auch der Erfassung als Arbeitszeit deutlich würde. Der halbe Platzwert wurde als nicht steuerbare Leistung angesehen. Ein höherer Abschlag komme laut FG nicht in Frage, weil bei den Veranstaltungen z. T. mehr Mitarbeiter als Kunden teilgenommen hätten. Der Abschlag entfiel gänzlich, falls kein Kunde teilnahm. Außerdem verwarf das FG die Aufteilung 75 % (Geschenkeaufwand) und 25 % (Werbeaufwand).

Der BFH<sup>11</sup> sah die vom Finanzamt eingelegte Revision als unbegründet an und wies diese zurück.

*Als Gastgeber auftretende Arbeitnehmer lösen keine Pauschalierung nach § 37b Abs. 2 EStG aus*

Der BFH betonte zunächst, die Pauschalierung nach § 37b EStG setze zunächst steuerbare Einnahmen beim Empfänger voraus. Dies gelte sowohl für Zuwendungen an Geschäftsfreunde als auch an eigene Mitarbeiter. Erweise sich eine Zuwendung an Mitarbeiter als Leistung im ganz überwiegend eigenbetrieb-

lichen Interesse, bedürfe es insoweit keiner Pauschalierung nach § 37b Abs. 2 EStG. So verhalte es sich bezüglich der als Gastgeber gegenüber den Geschäftsfreunden auftretenden Arbeitnehmern. Der BFH betonte, dass nach der Aktenlage der volle Aufwand nicht dem Anwendungsbereich von § 37b Abs. 2 EStG zu unterwerfen sei (Rz. 16). Da die Arbeitgeberin gegen die Beurteilung des FG Berlin-Brandenburg, das im Schätzungswege 50 % des Aufwands pauschaliert und nach § 37b Abs. 2 EStG versteuert habe, aber keine Revision eingelegt habe, ergehe hierzu keine Entscheidung.

*Kosten für nicht besuchte Veranstaltungen und Leerplätze lösen keine Pauschalierung nach § 37b EStG aus*

Bei einzelnen Veranstaltungen waren im Entscheidungsfall die Logenplätze nicht belegt. Bei einzelnen Veranstaltungen besuchte niemand die VIP-Loge. Für den BFH folgt daraus, dass niemandem ein Vorteil zugewandt werde. Die Pauschalierung nach § 37b EStG habe insoweit zu unterbleiben. Die von den Gesamtkosten auf Leerplätze bzw. auf nicht besuchte Veranstaltungen entfallenden Aufwendungen erhöhten die Vorteilswerte der bei anderen Veranstaltungen tatsächlichen Logenbesucher nicht.

*Geschäftsfreunde: Bestimmung der Bemessungsgrundlage nach § 37b Abs. 1 Satz 2 EStG*

Bemessungsgrundlage sind alle Aufwendungen, die auf die pauschalierbaren Aufwendungen entfallen. Im Entscheidungsfall waren die Gesamtkosten im Schätzungswege aufzuteilen, weil der Pauschalierung nach § 37b Abs. 1 EStG nur die Geschenkekosten, nicht aber die Werbekosten unterliegen. Die Schätzungshöhe in einen Anteil „Werbung“ (57 %) und „Geschenke“ (43 %) hat der BFH nicht beanstandet.

## Praxishinweis

Die BFH-Entscheidung konkretisiert die bisherigen Regelungen zur steuerlichen Behandlung von VIP-Logen. Es dürfte geboten sein, dass die Finanzverwaltung hierauf mit einem (aktualisierten) BMF-Schreiben reagiert.

Wurden in der Vergangenheit Vorteile pauschaliert, für die nach der neuen BFH-Rechtsprechung keine Pauschalierung nach § 37b EStG mehr nötig ist oder wurde ein zu hoher Vorteil pauschaliert, kann der Arbeitgeber im Rahmen der Festsetzungsfrist die zu viel gezahlte Pauschsteuer nach § 37b EStG zurückfordern.

Für die Rückforderung dürfte auch die Vorlage von Belegungsnachweisen mit namentlicher Aufzeichnung der teilnehmenden Mitarbeiter und/oder Geschäftsfreunde bedeutsam sein. Die laufende Führung eines Belegnachweises dürfte gerade auch vor dem Hintergrund der neuen Grundsätze zur Kostenaufteilung in eigenem Interesse anzuraten sein.

<sup>10</sup> FG Berlin-Brandenburg, Urt. v. 22.6.2021 – 8 K 8232/18, EFG 2021, 1636 (nachfolgend siehe BFH-Urt. v. 23.11.2023 – VI R 15/21, BFH/NV 2024, 451)

<sup>11</sup> BFH-Urt. v. 23.11.2023 – VI R 15/21, BFH/NV 2024, 451

## ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS

|        |  |        |   |
|--------|--|--------|---|
| AEAO   | Anwendungserlass Abgabenordnung  | EStR   | Einkommensteuer-Richtlinien                           |
| AO     | Abgabenordnung   | EuGH   | Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften           |
| ArEV   | Arbeitsentgeltverordnung   | FG     | Finanzgericht   |
| BB     | Betriebs-Berater (Zeitschrift)   | FinMin | Finanzministerium                                     |
| BFH    | Bundesfinanzhof  | FR     | Finanz-Rundschau (Zeitschrift)                        |
| BFH/NV | Nichtveröffentlichte Urteile des Bundesfinanzhofes, Zeitschrift (Haufe-Verlag) | GStB   | Gestaltende Steuerberatung (Zeitschrift)              |
| BMF    | Bundesfinanzministerium  | HFR    | Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung (Zeitschrift) |
| BStBl  | Bundessteuerblatt  | LSt    | Lohnsteuer  |
| DB     | Der Betrieb (Zeitschrift)  | LStDV  | Lohnsteuer-Durchführungsverordnung                    |
| DStR   | Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)  | LStR   | Lohnsteuer-Richtlinien                                |
| DStRE  | Deutsches Steuerrecht - Entscheidungsdienst (Zeitschrift)                      | OFD    | Oberfinanzdirektion                                   |
| EFG    | Entscheidungen der Finanzgerichte (Zeitschrift, Stollfuss-Verlag)              | SGB    | Sozialgesetzbuch                                      |
| EStDV  | Einkommensteuer-Durchführungsverordnung  | UR     | Umsatzsteuer-Rundschau (Zeitschrift)                  |
| EStG   | Einkommensteuergesetz  | UStG   | Umsatzsteuergesetz                                    |
|        |  | UStR   | Umsatzsteuer-Richtlinien                              |
|        |  | Vfg    | Verfügung   |