

Lohnsteuer-Info 11/2024

In dieser Ausgabe

- Gesetz zur steuerlichen Freistellung des Existenzminimums 2024 und Lohnsteuerkorrektur
- Virtuelle Währung: Barzuwendung oder Sachlohn?
- Aufzeichnungserleichterungen im Lohnkonto
- Abkürzungsverzeichnis

Gesetz zur steuerlichen Freistellung des Existenzminimums 2024 und Lohnsteuerkorrektur

Der Bundestag hat am 18.10.2024 das Gesetz zur steuerlichen Freistellung des Existenzminimums 2024 verabschiedet. Dieses Gesetz enthält folgende materiell-rechtlichen Veränderungen:

a) Der **Grundfreibetrag** 2024 wird um 180 EUR **erhöht**.

VZ 2024	bislang	nunmehr
Grundfreibetrag	11.604 EUR	11.784 EUR

b) **Erhöhung des Kinderfreibetrags** um 114 EUR je Elternteil. Der Freibetrag für Betreuungs-, Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf bleibt der Höhe nach unverändert.

VZ 2024	bislang	nunmehr
Freibetrag für Kinder je Elternteil	3.192 EUR	3.306 EUR

Diese Änderungen wirken sich auch auf die Lohnabrechnungen 2024 aus. Hierzu wird in § 52 Abs. 32a EStG bestimmt, dass die lohnsteuerlichen Folgen ausschließlich bei der Lohn-, Gehalts- bzw. Bezügeabrechnung für Dezember 2024 umgesetzt wird.

Das BMF hat mit Schreiben v. 18.10.2024¹ geänderte Programmablaufpläne für den Lohnsteuerabzug für Dezember 2024 veröffentlicht.

Praxishinweis

Der Bundesrat muss dem Gesetz zur steuerlichen Freistellung des Existenzminimums 2024 noch zustimmen. Die Zustimmung dürfte nur „Formsache“ sein, weil der Bundesrat bereits im Vorfeld beschlossen hatte, gegen den Gesetzentwurf keine Einwendungen zu erheben.² Die Zustimmung des Bundesrates ist am 22.11.2024 zu erwarten.

Eine weitere Erhöhung des Grundfreibetrags und des Kinderfreibetrags ist durch das Steuerfortentwicklungsgesetz für 2025 und 2026 vorgesehen.

¹ BMF-Schr. v. 17.10.2024 - IV C 5 - S 2361/19/10008:012

² BR-Drucks. 375/24 (Beschluss) v. 27.09.2024

Praxishinweis

Durch das Steuerfortentwicklungsgesetz sollen diverse steuerliche Entlastungen und Änderungen beschlossen werden. Zunächst war vorgesehen, dass das Steuerfortentwicklungsgesetz in 2./3. Lesung am 18.10.2024 im Bundestag behandelt wird. Hierzu ist es jedoch nicht gekommen. Es bleibt abzuwarten, wann die Beratungen fortgesetzt werden und es zu einer Verabschiedung kommen wird. Sollte eine Verabschiedung im Bundestag vor der Beratung des Bundesrates am 20.12.2024 erfolgen, könnte dieses Gesetz dort noch behandelt werden. Sollte sich die Gesetzgebung bis in das Jahr 2025 ziehen und kommt es u. a. zu einer rückwirkenden Erhöhung des Grundfreibetrags, zieht dies eine rückwirkende Lohnkorrektur nach sich.

Virtuelle Währung: Barzuwendung oder Sachlohn?

In § 8 Abs. 1 S. 2 und 3 EStG ist die Abgrenzung zwischen Barlohn und Sachlohn gesetzlich bestimmt.

Praxishinweis

Zu Abgrenzungsfragen hat das BMF mit Schreiben vom 15.3.2022³ ausführlich Stellung bezogen.

Für Arbeitslohn, den der Arbeitgeber nicht in Geld, sondern als Sachbezug gewährt, existieren lohnsteuerliche Begünstigungen.

- Für einzeln bewertete Sachbezüge⁴ existiert seit 2022 eine monatliche Freigrenze von 50 EUR.⁵ Gutscheine und Geldkarten sind seit 2020 nur noch dann im Rahmen der 50 EUR-Freigrenze steuerfrei, wenn sie zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden.⁶
- Nach R 19.6 LStR 2023 gehören Sachleistungen des Arbeitgebers, die auch im gesellschaftlichen Verkehr üblicherweise ausgetauscht werden und zu keiner ins Gewicht fallenden Bereicherung der Arbeitnehmer führen, als bloße Aufmerksamkeiten nicht zum Arbeitslohn. Hierzu zählen als Sachzuwendungen ausgegebene Aufmerksamkeiten bis 60 EUR, die aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses zugewendet werden.⁷
- Nach § 37b Abs. 2 S. 1 EStG kann der Arbeitgeber betrieblich veranlasste Zuwendungen an seine Arbeitnehmer mit 30 % pauschal versteuern, soweit sie nicht in Geld bestehen und zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden. Die Pauschalierung ist ausgeschlossen, soweit die Aufwendungen je Empfänger und Wirtschaftsjahr oder wenn die Aufwendungen für die einzelne Zuwendung den Betrag von 10.000 € übersteigen.

Kryptowährungen, insbesondere in Form von virtuellen Währungen (z. B. Bitcoin), gewinnen zunehmend an Bedeutung. Erhält der Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber virtuelle Währungen, gilt lohnsteuerlich Folgendes:

a) Virtuelle Währungen besitzen nicht den gesetzlichen Status einer Währung bzw. von Geld.

Dementsprechend stellt die Überlassung von virtuellen Währungen und sonstigen Token (z. B. Utility Token oder Security Token) grds. einen Sachbezug⁸ dar. Die einzelnen Einheiten virtueller Währungen sind Wirtschaftsgüter, sodass die 50 EUR-Freigrenze⁹ dem Grunde nach anwendbar ist.¹⁰

b) Abweichend hiervon führt die Gewährung von besonders etablierten virtuellen Währungen lohnsteuerlich zu einer Geldleistung i. S. d. § 8 Abs. 1 EStG. Besonders etablierte Währungen i. d. S. sind aufgrund ihrer Handelbarkeit und Bewertung über Börsen bzw. Handelsplattformen sowie ihrer Akzeptanz als Zahlungsmittel (derzeit) lediglich die virtuellen Währungen Bitcoin oder Ethereum.

Dies führt dazu, dass die arbeitgeberseitige Gewährung von Bitcoin oder Ethereum Barlohn auslöst. Die Anwendung der 50 Euro-Freigrenze¹¹ scheidet ebenso wie eine Pauschalierung nach § 37b EStG aus.

³ BMF-Schr. v. 15.3.2022 – BStBl I 2022, 242

⁴ § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG

⁵ § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG

⁶ § 8 Abs. 2 Satz 11 2. HS EStG; § 8 Abs. 4 EStG

⁷ R 19.6 Abs. 1 Satz 2 und 3 LStR 2023

⁸ § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG

⁹ § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG

¹⁰ BMF-Schr. v. 10.5.2022 – BStBl I 2022, 668 Rz. 31

¹¹ § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG

Erhält der Arbeitnehmer eine andere als diese beiden virtuellen Währungen, liegt eine Sachleistung¹² vor. In diesem Fall sind die Voraussetzungen für die Sachbezugsfreigrenze bzw. die Pauschalierung nach § 37b Abs. 2 S. 1 EStG dem Grunde nach erfüllt.

Praxishinweis

Voraussetzung für die Pauschalierung nach § 37b Abs. 2 EStG ist, dass der Sachbezug zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht wird. Die Pauschalierung ist ausgeschlossen, soweit die Aufwendungen brutto je Empfänger und Wirtschaftsjahr oder wenn die Aufwendungen für die einzelne Zuwendung einen Betrag von 10.000 € übersteigen (§ 37b Abs. 1 S. 3 EStG).

Aufzeichnungserleichterungen im Lohnkonto

Der Arbeitgeber hat für jeden Arbeitnehmer und jedes Kalenderjahr ein Lohnkonto zu führen.¹³ Die im Lohnkonto aufzuzeichnenden Einzelangaben bestimmen sich aus § 41 Abs. 1 Satz 7 EStG i.V.m. § 4 Abs. 1 und 2 LStDV. Aus § 4 Abs. 3 LStDV ergeben sich zudem Aufzeichnungserleichterungen.

Blick in § 4 Abs. 3 LStDV

¹Das Betriebsstättenfinanzamt kann bei Arbeitgebern, die für die Lohnabrechnung ein maschinelles Verfahren anwenden, Ausnahmen von den Vorschriften der (§ 4) Absätze 1 und 2 (LStDV) zulassen, wenn die Möglichkeit zur Nachprüfung in anderer Weise sichergestellt ist.

²Das Betriebsstättenfinanzamt soll zulassen, daß Sachbezüge im Sinne des § 8 Absatz 2 Satz 11 und Absatz 3 des Einkommensteuergesetzes für solche Arbeitnehmer nicht aufzuzeichnen sind, für die durch betriebliche Regelungen und entsprechende Überwa-

chungsmaßnahmen gewährleistet ist, daß die in § 8 Absatz 2 Satz 11 oder Absatz 3 des Einkommensteuergesetzes genannten Beträge nicht überschritten werden.

Das Betriebsstättenfinanzamt kann bei Arbeitgebern, die für die Lohnabrechnung ein maschinelles Verfahren anwenden, Ausnahmen von den vorgenannten Vorschriften zulassen, wenn die Möglichkeit zur Nachprüfung in anderer Weise sichergestellt ist.¹⁴

Das Betriebsstättenfinanzamt soll zulassen, dass Sachbezüge i.S.d. § 8 Absatz 2 Satz 11 (50 EUR-Freigrenze) und Absatz 3 EStG (Rabattfreibetrag) für solche Arbeitnehmer nicht aufzuzeichnen sind, für die durch betriebliche Regelungen und entsprechende Überwachungsmaßnahmen gewährleistet ist, dass die in § 8 Absatz 2 Satz 11 oder Absatz 3 EStG genannten Beträge nicht überschritten werden.¹⁵

Praxishinweis

Die Aufzeichnungserleichterung nach § 4 Absatz 3 Satz 2 LStDV erfordert entsprechende im Einzelnen darzulegende betriebliche Regelungen beim Arbeitgeber (z.B. Betriebsvereinbarungen), deren tatsächliche Einhaltung zudem in geeigneter Form zu überwachen ist.

Werden die vorgenannten Voraussetzungen nicht vollständig erfüllt, wird die Aufzeichnungserleichterung nach § 4 Absatz 3 Satz 2 LStDV nicht gewährt. Die Kontrolle der Finanzbuchführung des Arbeitgebers durch dessen steuerlichen Vertreter soll für sich allein nicht die in § 4 Abs. 3 Satz 2 LStDV dargelegten Anforderungen erfüllen.

¹² § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG

¹³ § 41 Abs. 1 EStG

¹⁴ § 4 Abs. 3 LStDV

¹⁵ § 4 Abs. 3 Satz 2 LStDV

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