

Lohnsteuerrecht: LSt

Textausgabe mit ausführlichem Sachregister

Bearbeitet von
Einführung von Dr. Klaus J. Wagner, Vorsitzender Richter am Finanzgericht

24. Auflage 2018. Buch. XX, 262 S. Kartoniert

ISBN 978 3 406 71858 8

Format (B x L): 12,4 x 19,1 cm

[Steuern > Einkommensteuer, Lohnsteuer, Kapitalertragsteuer, Kirchensteuer](#)

Zu [Inhalts- und Sachverzeichnis](#)

schnell und portofrei erhältlich bei

beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Online-Fachbuchhandlung beck-shop.de ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.

- geschäfts erhalten, können Arbeitslohn aus ihrem Dienstverhältnis sein (→ BFH vom 9.12.1954 – BStBl. 1955 III S. 55).
- Die Tätigkeit der bei Universitätskliniken angestellten **Assistenzärzte als Gutachter** ist unselbstständig, wenn die Gutachten den Auftraggebern als solche der Universitätsklinik zugehen (→ BFH vom 19.4.1956 – BStBl. III S. 187).
 - **Gemeindedirektor**, der auf Grund des Gesetzes betreffend die Oldenburgische Landesbrandkasse vom 6.8.1938 Mitglied der **Schätzungs-kommission** ist, bezieht aus dieser Tätigkeit keine Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (→ BFH vom 8.2.1972 – BStBl. II S. 460).
 - **Orchestermusiker**, die neben ihrer nichtselbstständigen Haupttätigkeit im Orchester gelegentlich für ihren Arbeitgeber eine künstlerische Nebentätigkeit ausüben, können insoweit Einkünfte aus selbstständiger Arbeit haben, als die Tätigkeit nicht zu den Nebenpflichten aus dem Dienstvertrag gehört (→ BFH vom 25.11.1971 – BStBl. 1972 II S. 212).
 - Übernimmt ein **Richter** ohne Entlastung in seinem Amt zusätzlich die **Leitung einer Arbeitsgemeinschaft** für Rechtsreferendare, so besteht zwischen Haupt- und Nebentätigkeit kein unmittelbarer Zusammenhang. Ob die Nebentätigkeit selbstständig ausgeübt wird, ist deshalb nach dem Rechtsverhältnis zu beurteilen, auf Grund dessen sie ausgeübt wird (→ BFH vom 7.2.1980 – BStBl. II S. 321).
 - Einnahmen, die angestellte **Schriftleiter** aus freiwilliger **schriftstellerischer Nebentätigkeit** für ihren Arbeitgeber erzielen, können Einnahmen aus selbstständiger Tätigkeit sein (→ BFH vom 3.3.1955 – BStBl. III S. 153).
 - Das **Honorar**, das ein (leitender) Angestellter von seinem Arbeitgeber dafür erhält, dass er diesen bei **Verhandlungen über den Verkauf des Betriebes** beraten hat, gehört zu den Einnahmen aus nichtselbstständiger Tätigkeit (→ BFH vom 20.12.2000 – BStBl. 2001 II S. 496).
 - Prämien, die ein Verlagsunternehmen seinen **Zeitungsasträgern** für die **Werbung neuer Abonnenten** gewährt, sind dann kein Arbeitslohn, wenn die Zeitungsasträger weder rechtlich noch faktisch zur Anwerbung neuer Abonnenten verpflichtet sind (→ BFH vom 22.11.1996 – BStBl. 1997 II S. 254).

R 19.3 Arbeitslohn

- (1) ¹ Arbeitslohn ist die Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft. ² Zum Arbeitslohn gehören deshalb auch
1. die Lohnzuschläge für Mehrarbeit und Erschwerniszuschläge, wie Hitzezuschläge, Wasserzuschläge, Gefahrenzuschläge, Schmutzzulagen usw.,
 2. Entschädigungen, die für nicht gewährten Urlaub gezahlt werden,
 3. der auf Grund des § 7 Abs. 5 SVG gezahlte Einarbeitungszuschuss,
 4. pauschale Fehlgeldentschädigungen, die Arbeitnehmern im Kassen- und Zähldienst gezahlt werden, soweit sie 16 Euro im Monat übersteigen,
 5. Trinkgelder, Bedienungszuschläge und ähnliche Zuwendungen, auf die der Arbeitnehmer einen Rechtsanspruch hat.

2 LStR 19.3

Zu § 19 EStG

- (2) Nicht als Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft und damit nicht als Arbeitslohn sind u. a. anzusehen
1. der Wert der unentgeltlich zur beruflichen Nutzung überlassenen Arbeitsmittel,
 2. die vom Arbeitgeber auf Grund gesetzlicher Verpflichtung nach § 3 Abs. 2 Nr. 1 und Abs. 3 des Gesetzes über die Durchführung von Maßnahmen des Arbeitsschutzes zur Verbesserung der Sicherheit und des Gesundheitsschutzes der Beschäftigten bei der Arbeit (ArbSchG) i. V.m. § 6 der Verordnung über Sicherheit und Gesundheitsschutz bei der Arbeit an Bildschirmgeräten (BildscharbV) sowie der Verordnung zur arbeitsmedizinischen Vorsorge (ArbMedVV) übernommenen angemessenen Kosten für eine spezielle Sehhilfe, wenn auf Grund einer Untersuchung der Augen und des Sehvermögens durch eine fachkundige Person i. S. d. ArbMedVV¹⁾ die spezielle Sehhilfe notwendig ist, um eine ausreichende Sehfähigkeit in den Entfernungsbereichen des Bildschirmarbeitsplatzes zu gewährleisten,
 3. übliche Sachleistungen des Arbeitgebers aus Anlass der Diensteführung, eines Amts- oder Funktionswechsels, eines runden Arbeitnehmerjubiläums (→ R 19.5 Abs. 2 Satz 4 Nr. 3) oder der Verabschiedung eines Arbeitnehmers; betragen die Aufwendungen des Arbeitgebers einschl. Umsatzsteuer mehr als 110 Euro²⁾ je teilnehmender Person, sind die Aufwendungen dem Arbeitslohn des Arbeitnehmers hinzuzurechnen; auch Geschenke bis zu einem Gesamtwert von 60 Euro sind in die 110-Euro-Grenze²⁾ einzubeziehen,
 4. übliche Sachleistungen bei einem Empfang anlässlich eines runden Geburtstages eines Arbeitnehmers, wenn es sich unter Berücksichtigung aller Umstände des Einzelfalls um ein Fest des Arbeitgebers (betriebliche Veranstaltung) handelt. ²⁾Die anteiligen Aufwendungen des Arbeitgebers, die auf den Arbeitnehmer selbst, seine Familienangehörigen sowie private Gäste des Arbeitnehmers entfallen, gehören jedoch zum steuerpflichtigen Arbeitslohn, wenn die Aufwendungen des Arbeitgebers mehr als 110 Euro²⁾ je teilnehmender Person betragen; auch Geschenke bis zu einem Gesamtwert von 60 Euro sind in die 110 Euro-Grenze²⁾ einzubeziehen,
 5. pauschale Zahlungen des Arbeitgebers an ein Dienstleistungsunternehmen, das sich verpflichtet, alle Arbeitnehmer des Auftraggebers kostenlos in persönlichen und sozialen Angelegenheiten zu beraten und zu betreuen, beispielsweise durch die Übernahme der Vermittlung von Betreuungspersonen für Familienangehörige.³⁾

(3) ¹⁾ Leistungen des Arbeitgebers, mit denen er Werbungskosten des Arbeitnehmers ersetzt, sind nur steuerfrei, soweit dies gesetzlich bestimmt ist.

²⁾ Somit sind auch steuerpflichtig

1. Vergütungen des Arbeitgebers zum Ersatz der dem Arbeitnehmer berechneten Kontoführungsgebühren,

¹⁾ Fachkundige Person ist nur ein Arzt, kein Optiker; siehe FSen Berlin v. 28.9.2009, StEd. 2009, 681.

²⁾ [Amtl. Ann.:] Die Regelungen sind ungeachtet von § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a EStG ab 2015 weiterhin anzuwenden.

³⁾ [Amtl. Ann.:] Zu individuellen Zahlungen siehe § 3 Nr. 34a EStG.

Zu § 19 EStG

19.3 LStR 2

2. Vergütungen des Arbeitgebers zum Ersatz der Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte.

H 19.3

Abgrenzung zu anderen Einkunftsarten.

- Abgrenzung des Arbeitslohns von den Einnahmen aus Kapitalvermögen → BFH vom 31.10.1989 (BStBl. 1990 II S. 532).¹⁾
- Zahlungen im Zusammenhang mit einer fehlgeschlagenen Hofübergabe sind kein Arbeitslohn, sondern Einkünfte nach § 22 Nr. 3 EStG (→ BFH vom 8.5.2008 – BStBl. II S. 868).
- Zur Abgrenzung von Arbeitslohn und privater Vermögensebene bei einem Gesellschafter-Geschäftsführer → BFH vom 19.6.2008 (BStBl. II S. 826).
- Veräußerungsgewinn aus einer Kapitalbeteiligung an einem Unternehmen des Arbeitgebers → BFH vom 17.6.2009 (BStBl. 2010 II S. 69) und BFH vom 4.10.2016 (BStBl. 2017 II S. 790).
- Veräußerungsverluste aus einer Kapitalbeteiligung am Unternehmen des Arbeitgebers sind keine negativen Einnahmen bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, wenn es an einem Veranlassungszusammenhang zum Dienstverhältnis mangelt (→ BFH vom 17.9.2009 – BStBl. 2010 II S. 198).
- Arbeitslohn im Zusammenhang mit der Veräußerung von GmbH-Anteilen (→ BFH vom 30.6.2011 – BStBl. II S. 948).
- Abgrenzung zwischen Arbeitslohn und gewerblichen Einkünften eines Fußballspielers (→ BFH vom 22.2.2012 – BStBl. II S. 511).
- Abgrenzung zwischen einer verdeckten Gewinnausschüttung und Arbeitslohn bei vertragswidriger Kraftfahrzeugnutzung durch den Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft → BMF vom 3.4.2012 (BStBl. I S. 478).
- Abgrenzung des Arbeitslohns von den Einnahmen aus Kapitalvermögen beim Rückverkauf von Genussrechten im Zusammenhang mit der Beendigung des Dienstverhältnisses (→ BFH vom 5.11.2013 – BStBl. 2014 II S. 275).

Allgemeines zum Arbeitslohnbegriff.²⁾ Welche Einnahmen zum Arbeitslohn gehören, ist unter Beachtung der Vorschriften des § 19 Abs. 1 EStG und § 2 LStDV sowie der hierzu ergangenen Rechtsprechung zu entscheiden. Danach sind Arbeitslohn grundsätzlich alle Einnahmen in Geld oder Geldeswert, die durch ein individuelles Dienstverhältnis veranlasst sind. Ein **Veranlassungszusammenhang zwischen Einnahmen und einem Dienstverhältnis** ist anzunehmen, wenn die Einnahmen dem Empfänger nur mit Rücksicht auf das Dienstverhältnis zufließen und sich als Ertrag seiner nichtselbständigen Arbeit darstellen. Die letztgenannte Voraussetzung ist erfüllt, wenn sich die Einnahmen im weitesten Sinne als Gegenleistung für

¹⁾ Zu „Arbeitslohn“ im Zusammenhang mit der Verzinsung von Genussrechten siehe BFH v. 21.10.2014 VIII R. 44/11, BStBl. II 2015, 593.

²⁾ Zur Umrechnung von in fremder Währung vereinnahmtem Arbeitslohn siehe BFH v. 3.12.2009 VI R. 4/08, BStBl. II 2010, 698.

2 LStR 19.3

Zu § 19 EStG

das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft erweisen (→ BFH vom 24.9.2013 – BStBl. 2014 II S. 124). Eine solche Gegenleistung liegt nicht vor, wenn die Vergütungen die mit der Tätigkeit zusammenhängenden Aufwendungen nur unwesentlich übersteigen (→ BFH vom 23.10.1992 – BStBl. 1993 II S. 303). Die Zurechnung des geldwerten Vorteils zu einem erst künftigen Dienstverhältnis ist zwar nicht ausgeschlossen, bedarf aber der Feststellung eines eindeutigen Veranlassungszusammenhangs, wenn sich andere Ursachen für die Vorteilsgewährung als Veranlassungsgrund aufdrängen (→ BFH vom 20.5.2010 – BStBl. II S. 1069).

Ebenfalls keine Gegenleistung sind Vorteile, die sich bei objektiver Würdigung aller Umstände nicht als Entlohnung, sondern lediglich als notwendige Begleiterscheinung betriebsfunktionaler Zielsetzungen erweisen. Ein rechtswidriges Tun ist keine beachtliche Grundlage einer solchen betriebsfunktionalen Zielsetzung (→ BFH vom 14.11.2013 – BStBl. 2014 II S. 278). Vorteile besitzen danach keinen Arbeitslohncharakter, wenn sie im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers gewährt werden. Das ist der Fall, wenn sich aus den Begleitumständen wie zum Beispiel Anlass, Art und Höhe des Vorteils, Auswahl der Begünstigten, freie oder nur gebundene Verfügbarkeit, Freiwilligkeit oder Zwang zur Annahme des Vorteils und seine besondere Geeignetheit für den jeweils verfolgten betrieblichen Zweck ergibt, dass diese Zielsetzung ganz im Vordergrund steht und ein damit einhergehendes eigenes Interesse des Arbeitnehmers, den betreffenden Vorteil zu erlangen, vernachlässigt werden kann (→ BFH vom 24.9.2013 – BStBl. 2014 II S. 124 und die dort zitierte Rechtsprechung). Im Ergebnis handelt es sich um Leistungen des Arbeitgebers, die er im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse erbringt. Ein ganz überwiegendes betriebliches Interesse muss über das an jeder Lohnzahlung bestehende betriebliche Interesse deutlich hinausgehen (→ BFH vom 2.2.1990 – BStBl. II S. 472). Gemeint sind Fälle, z.B. in denen ein Vorteil der Belegschaft als Gesamtheit zugewendet wird oder in denen dem Arbeitnehmer ein Vorteil aufgedrängt wird, ohne dass ihm eine Wahl bei der Annahme des Vorteils bleibt und ohne dass der Vorteil eine Marktgängigkeit besitzt (→ BFH vom 25.7.1986 – BStBl. II S. 868).

Beispiele:

Zum Arbeitslohn gehören¹⁾

- der verbilligte Erwerb von **Aktien vom Arbeitgeber** (oder einem Dritten), wenn der Vorteil dem Arbeitnehmer oder einem Dritten für die Arbeitsleistung des Arbeitnehmers gewährt wird (→ BFH vom 7.5.2014 – BStBl. II S. 904),
- die vom Arbeitgeber übernommenen Beiträge einer angestellten Rechtsanwältin zum deutschen **Anwaltverein** (→ BFH vom 12.2.2009 – BStBl. II S. 462),
- **Arbeitnehmeranteile** zur Arbeitslosen-, Kranken-, Pflege- und Rentenversicherung (Gesamtsozialversicherung), wenn der Arbeitnehmer hierdurch einen eigenen Anspruch gegen einen Dritten erwirbt (→ BFH vom 16.1.2007 – BStBl. II S. 579),
- die vom Arbeitgeber übernommenen Beiträge zur **Berufshaftpflichtversicherung** von Rechtsanwälten (→ BFH vom 26.7.2007 – BStBl. II S. 892),²⁾

¹⁾ Zum Zufluss und zur Bewertung von Aktienoptionsrechten für Arbeitnehmer siehe BFH v. 18.9.2012 VI R. 90/10, BStBl. II 2013, 289.

²⁾ Vgl. auch FSen Berlin v. 22.7.2010, DStR 2010, 1890.

- der geldwerte Vorteil aus dem verbilligten **Erwerb einer Beteiligung**, der im Hinblick auf eine spätere Beschäftigung als Geschäftsführer gewährt wird (→ BFH vom 26.6.2014 – BStBl. II S. 864) sowie der verbilligte Erwerb einer GmbH-Beteiligung durch eine vom Geschäftsführer des Arbeitgebers beherrschte GmbH, wenn nicht der Arbeitgeber selbst, sondern ein Gesellschafter des Arbeitgebers die Beteiligung veräußert (→ BFH vom 1.9.2016 – BStBl. 2017 II S. 69),
- die vom Arbeitgeber übernommenen **Bußgelder**, die gegen bei ihm angestellte Fahrer wegen Verstoßes gegen die Lenk- und Ruhezeit verhängt worden sind (→ BFH vom 14.11.2013 – BStBl. 2014 II S. 278),
- die unentgeltliche bzw. verbilligte **Überlassung eines Dienstwagens** durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer für dessen Privatnutzung (→ BFH vom 29.1.2009 – BStBl. 2010 II S. 1067),
- Entschädigungszahlungen, die ein **Feuerwehrbeamter** für rechtswidrig geleistete Mehrarbeiten erhält (→ BFH vom 14.6.2016 – BStBl. II S. 901),
- die vom Arbeitgeber übernommenen **Geldbußen** und **Geldauflagen** bei nicht ganz überwiegend eigenbetrieblichem Interesse (→ BFH vom 22.7.2008 – BStBl. 2009 II S. 151),
- die vom Arbeitgeber übernommenen Beiträge für die Mitgliedschaft in einem **Golfclub** (→ BFH vom 21.3.2013 – BStBl. II S. 700); zur Abgrenzung → BFH vom 17.7.2014 (BStBl. 2015 II S. 41),
- Beiträge des Arbeitgebers zu einer privaten **Gruppenkrankenversicherung**, wenn der Arbeitnehmer einen eigenen unmittelbaren und unentziehbaren Rechtsanspruch gegen den Versicherer erlangt (→ BFH vom 14.4.2011 – BStBl. II S. 767),
- die vom Arbeitgeber übernommenen **Kammerbeiträge** für Geschäftsführer von Wirtschaftsprüfungs-/Steuerberatungsgesellschaften (→ BFH vom 17.1.2008 – BStBl. II S. 378),
- die kostenlose oder verbilligte Überlassung von qualitativ und preislich **hochwertigen Kleidungsstücken** durch den Arbeitgeber (→ BFH vom 11.4.2006 – BStBl. II S. 691), soweit es sich nicht um typische Berufskleidung handelt → R. 3.31 Abs. 1; zum überwiegend eigenbetrieblichen Interesse bei Überlassung einheitlicher Kleidung → BFH vom 22.6.2006 (BStBl. II S. 915),
- monatliche Zahlungen nach einer Betriebsvereinbarung (Sozialplan) zum **Ausgleich der durch Kurzarbeit entstehenden Nachteile** (→ BFH vom 20.7.2010 – BStBl. 2011 II S. 218),
- die innerhalb eines Dienstverhältnisses erzielten **Liquidationseinnahmen** eines angestellten Chefärztes aus einem eingeräumten Liquidationsrecht für gesondert berechenbare wahlärztliche Leistungen (→ BFH vom 5.10.2005 – BStBl. 2006 II S. 94),
- **Lohnsteuerbeträge**, soweit sie vom Arbeitgeber übernommen werden und kein Fall des § 40 Abs. 3 EStG vorliegt (→ BFH vom 28.2.1992 – BStBl. II S. 733). Bei den ohne entsprechende Nettolohnvereinbarung übernommenen Lohnsteuerbeträgen handelt es sich um Arbeitslohn des Kalenderjahres, in dem sie entrichtet worden sind und der Arbeitgeber auf den Ausgleichsanspruch gegen den Arbeitnehmer verzichtet (→ BFH vom 29.10.1993 – BStBl. 1994 II S. 197). Entsprechendes gilt für übernommene Kirchensteuerbeträge sowie für vom Arbeitgeber zu Unrecht angemeldete und an das Finanzamt endgültig abgeführte Lohnsteuerbeträge (→ BFH vom 17.6.2009 – BStBl. 2010 II S. 72),
- vom Arbeitgeber **nachträglich** an das Finanzamt **abgeführte Lohnsteuer** für zuerst als steuerfrei behandelten Arbeitslohn (→ BFH vom 29.11.2000 – BStBl. 2001 II S. 195),
- freiwillige Zahlungen von Notaren an **Notarassessoren** für deren Vertretungstätigkeit (→ BFH vom 10.3.2015 – BStBl. II S. 767),
- von einem Dritten verliehene **Preise**, die den Charakter eines leistungsbezogenen Entgelts haben und nicht eine Ehrung der Persönlichkeit des Preisträgers darstellen (→ BFH vom 23.4.2009 – BStBl. II S. 668),
- die vom Arbeitgeber übernommenen Kosten einer **Regenerationskur**; keine Aufteilung einer einheitlich zu beurteilenden Zuwendung (→ BFH vom 11.3.2010 – BStBl. II S. 763),
- geldwerte Vorteile anlässlich von **Reisen** (→ H 19.7),

2 LStR 19.3

Zu § 19 EStG

- **Zuschüsse**, die eine AG Vorstandsmitgliedern zur **freiwilligen Weiterversicherung in der gesetzlichen Rentenversicherung** oder einem Versorgungswerk gewährt (→ BFH vom 24.9.2013 – BStBl. 2014 II S. 124),
- Überschüsse aus dem **Rückverkauf** der vom Arbeitgeber erworbenen **Genusstrechte**, wenn der Arbeitnehmer sie nur an den Arbeitgeber veräußern kann (→ BFH vom 5.11.2013 – BStBl. 2014 II S. 275),
- **Sachbezüge**, soweit sie zu geldwerten Vorteilen des Arbeitnehmers aus seinem Dienstverhältnis führen (→ R. 8.1 und 8.2),
- der **Erlass einer Schadensersatzforderung** des Arbeitgebers (→ BFH vom 27.3.1992 – BStBl. II S. 837), siehe auch H 8.1 (9, 10) Verzicht auf Schadensersatz,
- Aufwendungen des Arbeitgebers für **Sicherheitsmaßnahmen** bei abstrakter berufsbedingter Gefährdung (→ BFH vom 5.4.2006 – BStBl. II S. 541); → aber BMF vom 30.6.1997 (BStBl. I S. 696),
- vom Arbeitgeber übernommene **Steuerberatungskosten** (→ BFH vom 21.1.2010 – BStBl. II S. 639),
- **Surrogatleistungen** des Arbeitgebers auf Grund des Wegfalls von Ansprüchen im Rahmen der betrieblichen Altersversorgung (→ BFH vom 7.5.2009 – BStBl. 2010 II S. 130),
- die vom Arbeitgeber übernommenen festen und laufenden Kosten für einen **Telefonanschluss** in der Wohnung des Arbeitnehmers oder für ein **Mobiltelefon**, soweit kein betriebliches Gerät genutzt wird (→ R. 3.45), es sich nicht um Auslagenersatz nach R. 3.50 handelt und die Telefonkosten nicht zu den Reisenebenkosten (→ R. 9.8), Umgangskosten (→ R. 9.9) oder Mehraufwendungen wegen doppelter Haushaltsführung (→ R. 9.11) gehören,
- die Nutzung vom Arbeitgeber gemieteter **Tennis- und Squashplätze** (→ BFH vom 27.9.1996 – BStBl. 1997 II S. 146),
- **Umlagezahlungen** des Arbeitgebers an die Versorgungsanstalt des Bundes und der Länder (→ BFH vom 7.5.2009 – BStBl. 2010 II S. 194),
- ggf. Beiträge für eine und Leistungen aus einer **Unfallversicherung** (→ BMF vom 28.10.2009 – BStBl. I S. 1275),
- Leistungen aus **Unterstützungskassen** (→ BFH vom 28.3.1958 – BStBl. III S. 268), soweit sie nicht nach R. 3.11 Abs. 2 steuerfrei sind,
- **Vermittlungsprovisionen** (→ R. 19.4),
- **Verzinsungen von Genusstrechten**, wenn die Höhe der Verzinsung völlig unbestimmt ist und von einem aus Arbeitgeber und einem Vertreter der Arbeitnehmer bestehenden Partnerschaftsausschuss bestimmt wird (→ BFH vom 21.10.2014 – BStBl. 2015 II S. 447),
- Ausgleichszahlungen, die der Arbeitnehmer für seine in der Arbeitsphase erbrachten **Vorleistungen** erhält, wenn ein im Blockmodell geführtes Altersteilzeitarbeitsverhältnis vor Ablauf der vertraglich vereinbarten Zeit beendet wird (→ BFH vom 15.12.2011 – BStBl. 2012 II S. 415).

Nicht zum Arbeitslohn gehören

- **Aufmerksamkeiten** (→ R. 19.6),
- **Arbeitnehmeranteile am Gesamtsozialversicherungsbeitrag**, die der Arbeitgeber wegen der gesetzlichen Beitragslastverschiebung nachzuentrichten und zu übernehmen hat (§ 3 Nr. 62 EStG), es sei denn, dass Arbeitgeber und Arbeitnehmer eine Nettolohnvereinbarung getroffen haben oder der Arbeitgeber zwecks Steuer- und Beitragshinterziehung die Unmöglichkeit einer späteren Rückbelastung beim Arbeitnehmer bewusst in Kauf genommen hat (→ BFH vom 29.10.1993 – BStBl. 1994 II S. 194 und vom 13.9.2007 – BStBl. 2008 II S. 58),
- **Beiträge zur eigenen Berufshaftpflichtversicherung** des Arbeitgebers (→ BFH vom 19.11.2015 – BStBl. 2016 II S. 301 zur Betriebshaftpflichtversicherung eines Krankenhauses, → BFH vom 19.11.2015 – BStBl. 2016 II S. 303 zur Berufshaftpflichtversicherung einer Rechtsanwalts-GmbH und → BFH vom 10.3.2016 – BStBl. II S. 621 zur Berufshaftpflichtversicherung einer Rechtsanwalts-GbR).
- Beiträge des Bundes nach § 15 FELEG¹⁾ (→ BFH vom 14.4.2005 – BStBl. II S. 569),

¹⁾ Aichberger SGB Nr. 30/40.

- **Fort- oder Weiterbildungsleistungen** (→ R. 19.7),
- **Gestellung einheitlicher**, während der Arbeitszeit zu tragender **bürgerlicher Kleidung**, wenn das eigenbetriebliche Interesse des Arbeitgebers im Vordergrund steht bzw. kein geldwerter Vorteil des Arbeitnehmers anzunehmen ist (→ BFH vom 22.6.2006 – BStBl. II S. 915); zur Überlassung hochwertiger Kleidung → BFH vom 11.4.2006 (BStBl. II S. 691),
- **Leistungen zur Verbesserung der Arbeitsbedingungen**, z.B. die Bereitstellung von Aufenthalts- und Erholungsräumen sowie von betriebsseigenen Dusch- und Badeanlagen; sie werden der Belegschaft als Gesamtheit und damit in überwiegendem betrieblichen Interesse zugewendet (→ BFH vom 25.7.1986 – BStBl. II S. 868),
- **Maßnahmen des Arbeitgebers** zur Vorbeugung spezifisch berufsbedingter Beeinträchtigungen der **Gesundheit**, wenn die Notwendigkeit der Maßnahmen zur Verhinderung krankheitsbedingter Arbeitsausfälle durch Auskünfte des medizinischen Dienstes einer Krankenkasse bzw. Berufsgenossenschaft oder durch Sachverständigengutachten bestätigt wird (→ BFH vom 30.5.2001 – BStBl. II S. 671),
- **Mietzahlungen des Arbeitgebers** für ein im Haus bzw. in der Wohnung des Arbeitnehmers gelegenes Arbeitszimmer, das der Arbeitnehmer für die Erbringung seiner Arbeitsleistung nutzt, wenn die Nutzung des Arbeitszimmers in vorrangigem Interesse des Arbeitgebers erfolgt (→ BMF vom 13.12.2005 – BStBl. 2006 I S. 4),
- **Nutzungsentgelt** für eine dem Arbeitgeber überlassene eigene **Garage**, in der ein Dienstwagen untergestellt wird (→ BFH vom 7.6.2002 – BStBl. II S. 829),
- **Rabatte**, die der Arbeitgeber nicht nur seinen Arbeitnehmern, sondern auch **fremden Dritten** üblicherweise einräumt (→ BFH vom 26.7.2012 – BStBl. 2013 II S. 402 zu Mitarbeiterrabatten in der Automobilbranche und BFH vom 10.4.2014 – BStBl. 2015 II S. 191 zu Rabatten beim Abschluss von Versicherungsverträgen),
- **übliche Sachleistungen** des Arbeitgebers anlässlich einer betrieblichen Veranstaltung im Zusammenhang mit einem runden Geburtstag des Arbeitnehmers im Rahmen des R. 19.3 Abs. 2 Nr. 4 LStR; zur Abgrenzung einer betrieblichen Veranstaltung von einem privaten Fest des Arbeitnehmers → BFH vom 28.1.2003 (BStBl. II S. 724),
- **Schadensersatzleistungen**, soweit der Arbeitgeber zur Leistung gesetzlich verpflichtet ist oder soweit der Arbeitgeber einem zivilrechtlichen Schadensersatzanspruch des Arbeitnehmers wegen schuldhafter Verletzung arbeitsvertraglicher Fürsorgepflichten erfüllt (→ BFH vom 20.9.1996 – BStBl. 1997 II S. 144),
- **Vergütungen eines Sportvereins an Amateursportler**, wenn die Vergütungen die mit der Tätigkeit zusammenhängenden Aufwendungen nur unwesentlich übersteigen (→ BFH vom 23.10.1992 – BStBl. 1993 II S. 303),
- **Vergütungen für Sanitätsshelfer des DRK**, wenn sie als pauschale Erstattung der Selbstkosten beurteilt werden können, weil sie die durch die ehrenamtliche Tätigkeit veranlassten Aufwendungen regelmäßig nur unwesentlich übersteigen (→ BFH vom 4.8.1994 – BStBl. II S. 944),
- vom Arbeitnehmer **veruntreute Beträge** (→ BFH vom 13.11.2012 – BStBl. 2013 II S. 929),
- **Vorsorgeuntersuchungen leitender Angestellter** → BFH vom 17.9.1982 (BStBl. 1983 II S. 39),
- **Zuwendungen aus persönlichem Anlass** (→ R. 19.6).

Steuerfrei sind

- die Leistungen nach dem **AltTZG** nach § 3 Nr. 28 EStG (→ R. 3.28),
- **Aufwandsentschädigungen** nach § 3 Nr. 12 (→ R. 3.12) und Einnahmen bis zum Höchstbetrag nach § 3 Nr. 26 und 26a EStG (→ R. 3.26),
- durchlaufende Gelder und **Auslagenersatz** nach § 3 Nr. 50 EStG (→ R. 3.50),
- **Beihilfen und Unterstützungen**, die wegen Hilfsbedürftigkeit gewährt werden nach § 3 Nr. 11 EStG (→ R. 3.11),
- der Wert der unentgeltlich oder verbilligt überlassenen **Berufskleidung** sowie die Barablösung des Anspruchs auf Gestellung typischer Berufskleidung nach § 3 Nr. 31 EStG (→ R. 3.31),
- die Erstattung von Mehraufwendungen bei **doppelter Haushaltsführung** nach § 3 Nr. 13 und 16 EStG (→ R. 3.13, 3.16 und 9.11),

2 LStR 19.3

Zu § 19 EStG

- **Fürsorgeleistungen** des Arbeitgebers zur besseren Vereinbarkeit von Familie und Beruf nach § 3 Nr. 34a EStG,
- die Maßnahmen der **Gesundheitsförderung** bis zum Höchstbetrag nach § 3 Nr. 34 EStG,
- der **Kaufkraftausgleich** nach § 3 Nr. 64 EStG (→ R. 3.64),
- Leistungen des Arbeitgebers für die Unterbringung und Betreuung von nicht schulpflichtigen **Kindern** nach § 3 Nr. 33 EStG (→ R. 3.33),
- der Ersatz von **Reisekosten** nach § 3 Nr. 13 und 16 EStG (→ R. 3.13, 3.16 und 9.4 bis 9.8),
- die betrieblich notwendige **Sammelbeförderung** des Arbeitnehmers nach § 3 Nr. 32 EStG (→ R. 3.32),
- **Studienbeihilfen und Stipendien** nach § 3 Nr. 11 und 44 EStG (→ R. 4.1 und R. 3.44 EStR),¹⁾
- vom Arbeitgeber nach R. 3.50 Abs. 2 ersetzte Aufwendungen für **Telekommunikation**,
- geldwerte Vorteile aus der privaten Nutzung betrieblicher Personalcomputer und **Datenverarbeitungsgeräte** nach § 3 Nr. 45 EStG (→ R. 3.45),
- **Trinkgelder** nach § 3 Nr. 51 EStG,
- der Ersatz von **Umzugskosten** nach § 3 Nr. 13 und 16 EStG (→ R. 3.13, 3.16 und 9.9),
- der Ersatz von **Unterkunftskosten** sowie die unentgeltliche oder teilentgeltliche Überlassung einer Unterkunft nach § 3 Nr. 13 EStG (→ R. 3.13), § 3 Nr. 16 EStG (→ R. 9.7 und 9.11),
- der Ersatz von **Verpflegungskosten** nach § 3 Nr. 4 Buchstabe c EStG (→ R. 3.4), § 3 Nr. 12 EStG (→ R. 3.12), § 3 Nr. 13 EStG (→ R. 3.13), § 3 Nr. 16 EStG (→ R. 9.6 und 9.11), § 3 Nr. 26 EStG (→ R. 3.26),
- **Werkzeuggeld** nach § 3 Nr. 30 EStG (→ R. 3.30),
- **Zukunftssicherungsleistungen** des Arbeitgebers auf Grund gesetzlicher Verpflichtung und gleichgestellte Zuschüsse nach § 3 Nr. 62 EStG (→ § 2 Abs. 2 Nr. 3 LStDV und R. 3.62),
- **Zuschläge** für Sonntags-, Feiertags- oder Nacharbeit nach § 3b EStG (→ R. 3b).

Gehaltsverzicht. → R. 3.33 und 38.2.

Lohnverwendungsabrede. Arbeitslohn fließt nicht nur dadurch zu, dass der Arbeitgeber den Lohn auszahlt oder überweist, sondern auch dadurch, dass der Arbeitgeber eine mit dem Arbeitnehmer getroffene Lohnverwendungsabrede (eine konstitutive Verwendungsaufgabe) erfüllt. Keinen Lohn erhält der Arbeitnehmer hingegen dann, wenn der Arbeitnehmer auf Lohn verzichtet und keine Bedingungen an die Verwendung der freigewordenen Mittel knüpft (→ BFH vom 23.9.1998 – BStBl. 1999 II S. 98).

Lohnzahlung durch Dritte. Die Zuwendung eines Dritten kann Arbeitslohn sein, wenn sie als Entgelt für eine Leistung beurteilt werden kann, die der Arbeitnehmer im Rahmen seines Dienstverhältnisses für seinen Arbeitgeber erbringt, erbracht hat oder erbringen soll (→ BFH vom 28.2.2013 – BStBl. II S. 642). Bei Zuflüssen von dritter Seite können die Einnahmen insbesondere dann Ertrag der nichtselbständigen Arbeit sein, wenn sie

- auf Grund konkreter Vereinbarungen mit dem Arbeitgeber beruhen (→ BFH vom 28.3.1958 – BStBl. III S. 268 und vom 27.1.1961 – BStBl. III S. 167 zu Leistungen aus einer **Unterstützungskasse**),
- auf Grund gesellschaftsrechtlicher oder geschäftlicher Beziehungen des Dritten zum Arbeitgeber gewährt werden (→ BFH vom 21.2.1986 – BStBl. II S. 768 zur unentgeltlichen oder teilentgeltlichen Überlassung von **Belegschaftsaktien** an Mitarbeiter verbundener Unternehmen und

¹⁾ **Steuerrichtlinien** Nr. 1.