

Die Neuregelungen auf einen Blick

- Einführung einer Pauschalierungsmöglichkeit für Mahlzeitengestellung anlässlich auswärtiger Tätigkeiten
- Redaktionelle Folgeänderungen aus den Neuregelungen des Abzugs von Verpflegungsmehraufwendungen in § 9 Abs. 4a und des neuen gesetzlichen Begriffs der „ersten Tätigkeitsstätte“ in § 9 Abs. 4 sowie der Regelung für die Fahrten zu einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet in § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3
- Fundstelle: Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts (UntStReiseKG) v. 20.2.2013 (BGBl. I 2013, 285; BStBl. I 2013, 188)

§ 40

Pauschalierung der Lohnsteuer in besonderen Fällen

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
zuletzt geändert durch UntStReiseKG v. 20.2.2013 (BGBl. I 2013, 285; BStBl. I 2013, 188)

- (1) *unverändert*
- (2) ¹Abweichend von Absatz 1 kann der Arbeitgeber die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 25 Prozent erheben, soweit er
 1. arbeitstäglich Mahlzeiten im Betrieb an die Arbeitnehmer unentgeltlich oder verbilligt abgibt oder Barzuschüsse an ein anderes Unternehmen leistet, das arbeitstäglich Mahlzeiten an die Arbeitnehmer unentgeltlich oder verbilligt abgibt. ²Voraussetzung ist, dass die Mahlzeiten nicht als Lohnbestandteile vereinbart sind,
 - 1a. oder auf seine Veranlassung ein Dritter den Arbeitnehmern anlässlich einer beruflichen Tätigkeit außerhalb seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte Mahlzeiten zur Verfügung stellt, die nach § 8 Absatz 2 Satz 8 und 9 mit dem Sachbezugswert anzusetzen sind,**
 2. und 3. *unverändert*
 4. Vergütungen für Verpflegungsmehraufwendungen anlässlich einer Tätigkeit im Sinne des **§ 9 Absatz 4a Satz 3 bis 6** zahlt, soweit diese die dort bezeichneten Pauschalen um nicht mehr als 100 Prozent übersteigen,
 5. *unverändert*

²Der Arbeitgeber kann die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 15 Prozent für Sachbezüge in Form der unentgeltlichen oder verbilligten Beförderung eines Arbeitnehmers zwischen Wohnung und **erster Tätigkeitsstätte** und für zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistete Zuschüsse zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und **erster Tätigkeitsstätte** erheben, soweit diese Bezüge den Betrag nicht übersteigen, den der Arbeitnehmer nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 und Absatz 2 als Werbungskosten geltend machen könnte, wenn die Bezüge nicht pauschal besteuert würden. ³Die nach Satz 2 pauschal besteuerten Bezüge mindern die nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 und Absatz 2 abziehbaren Werbungskosten; sie bleiben bei der Anwendung des § 40a Absatz 1 bis 4 außer Ansatz.

(3) *unverändert*

Autor: Dr. Klaus **J. Wagner**, Vors. Richter am FG, Düsseldorf
Mitherausgeber: Michael **Wendt**, Vors. Richter am BFH, München

Kompaktübersicht

J 12-1 **Inhalt der Änderungen:** Mit der Einfügung der Nr. 1a in Abs. 2 Satz 1 kann der ArbG die Pauschalierung der LSt auch für Arbeitslohn durchführen, der entsteht, wenn dem ArbN anlässlich einer auswärtigen Tätigkeit unentgeltlich oder verbilligt Mahlzeiten zur Verfügung gestellt werden, sofern der Wert der Mahlzeiten nach § 8 Abs. 2 Satz 8 und 9 mit dem Sachbezugswert anzusetzen ist.

Die Neufassung von Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 ist eine redaktionelle Folgeänderung. Sie ist dadurch bedingt, dass der Abzug von Mehraufwendungen für Verpflegung in § 9 Abs. 4a neu geregelt wurde (vgl. § 9 Anm. J 12-10).

Abs. 2 Satz 2 beinhaltet eine weitere redaktionelle Folgeänderung, die durch den neu in das EStG aufgenommenen Begriff der „ersten Tätigkeitsstätte“ notwendig geworden ist. Die Vorschrift stellt zugleich klar, dass eine Pauschalierung für bestimmte Zuwendungen für Wegekosten des ArbN in Form von Sachbezügen oder Zuschüssen nur für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte zulässig ist.

J 12-2 **Rechtsentwicklung:**

► **zur Gesetzesentwicklung bis 2009** s. § 40 Anm. 2.

► **UntStReiseKG v. 20.2.2013** (BGBl. I 2013, 285; BStBl. I 2013, 188): Die Regelung des Abs. 2 Satz 1 Nr. 1a wird in die Vorschrift eingefügt. Des Wei-

teren werden Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 an die Neuregelung des Abzugs für Verpflegungsmehraufwendungen in § 9 Abs. 4a und Abs. 2 Satz 2 im Wege von redaktionellen Folgeänderungen an die Einführung des Begriffs der „ersten Tätigkeitsstätte“ in § 9 Abs. 4 sowie an die Regelung für Fahrten zu einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet in § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 angepasst.

Zeitlicher Anwendungsbereich: Die Änderungen treten nach Art 6 des UntStReiseKG am 1.1.2014 in Kraft. Korrespondierend damit bestimmt § 52 Abs. 1 idF des UntStReiseKG, dass § 40 in der geänderten Fassung erstmals für den VZ 2014 anzuwenden ist. J 12-3

Grund und Bedeutung der Änderungen: Die Änderungen sind Teil der vom Gesetzgeber beabsichtigten Vereinfachung des steuerlichen Reisekostenrechts (BTDrucks. 17/10774). Die redaktionellen Änderungen in Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 und Abs. 2 Satz 2 tragen ausschließlich den geänderten materiell-rechtl. Neuregelungen in § 9 Rechnung. J 12-4

Mit der Einführung einer neuen Pauschalierungsmöglichkeit in Abs. 2 Satz 1 Nr. 1a soll dem Bedürfnis nach einer vereinfachten Besteuerung in den Fällen Rechnung getragen werden, in denen es zu einer StPflcht üblicher Mahlzeiten nach § 8 Abs. 2 Satz 8 kommt. Statt der Durchführung des Regelbesteuerungsverfahrens kann der ArbG den anzusetzenden Sachbezugswert pauschal mit einem Pauschsteuersatz von 25 % versteuern. Die Regelung stellt damit die Mahlzeitengestellung bei Auswärtstätigkeit der arbeitstäglichen Mahlzeitenstellung im Betrieb des ArbG gleich. Von praktischer Bedeutung wird die Pauschalierungsmöglichkeit indes nur dann, wenn der Ansatz der nach § 8 Abs. 2 Satz 8 bewerteten Mahlzeit nicht nach § 8 Abs. 2 Satz 9 unterbleiben kann.

Die Änderungen im Detail

■ Absatz 2 Satz 1 Nr. 1a (Pauschalierung des geldwerten Vorteils aus unentgeltlicher oder verbilligter Mahlzeitengestellung bei auswärtiger Tätigkeit)

Voraussetzungen der Pauschalierung:

J 12-5

- ▶ **Pauschalierungsfähige Mahlzeitengestellung:** Abs. 2 Satz 1 Nr. 1a ermöglicht eine Pauschalierung mit 25 % wenn,
 - der Arbeitgeber oder auf seine Veranlassung ein Dritter
 - den Arbeitnehmern

- anlässlich einer beruflichen Tätigkeit außerhalb seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte
- Mahlzeiten zu Verfügung stellt, die nach § 8 Abs. 2 Satz 8 und 9 mit dem Sachbezugswert anzusetzen sind.

► **Mahlzeitengestellung durch Arbeitgeber oder Dritten:** Begünstigt sind nur die Mahlzeiten, die entweder der ArbG selbst oder auf dessen Veranlassung ein Dritter zur Verfügung stellt. Eine arbeitgeberseitige Verköstigung erfordert, dass der ArbN die Mahlzeiten durch eine betriebliche Einrichtung des ArbG erhält. Da die Pauschalierungsmöglichkeit an eine Auswärtstätigkeit anknüpft, kann diese Voraussetzung nur erfüllt sein, wenn der ArbG am Ort der Auswärtstätigkeit selbst eine Verpflegungsmöglichkeit bereit stellt, zB die Kantine in einem Schulungszentrum. Ein Dritter überlässt die Mahlzeit auf Veranlassung des ArbG, wenn er mit der Verköstigung des ArbN durch den ArbG beauftragt ist. Dies gilt unabhängig davon, ob der ArbG dem Dritten die Kosten für die Verpflegung ersetzt oder dieser die Kosten selbst zu tragen hat. Übernimmt der Dritte die Kosten der Verpflegung, handelt sich um Arbeitslohn, der durch einen Dritten gewährt wird.

► **Abgabe nur an betriebsangehörige Arbeitnehmer:** Nur an ArbN des pauschal versteuernden ArbG darf die Abgabe der Mahlzeiten erfolgen. Erforderlich ist ein Arbeitsverhältnis im strechtl. Sinne.

► **Auswärtstätigkeit:** Korrespondierend mit § 8 Abs. 2 Satz 8 ist die Pauschalierung nur möglich, wenn die Mahlzeitengestellung außerhalb der Wohnung des ArbN und außerhalb dessen erster Tätigkeitsstätte erfolgt. Begünstigt ist also nur die Mahlzeitengestellung bei einer Auswärtstätigkeit. Für die Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte ist die Begriffsbestimmung des § 9 Abs. 4 maßgeblich.

► **Ansatz des Sachbezugswerts:** Die Pauschalierungsmöglichkeit ist auf die Mahlzeitengestellungen beschränkt, in denen nach § 8 Abs. 2 Satz 8 und 9 die Besteuerung mit dem Sachbezugswert erfolgt. Wegen der Verweisung auf § 8 Abs. 2 Satz 8 ist eine Pauschalierung von Mahlzeitengestellungen ausgeschlossen, wenn der Wert der einzelnen Mahlzeit 60 € übersteigt. Der Gesetzgeber geht bei Überschreiten der Wertgrenze von einem sog. Belohnungssessen aus (BTDrucks. 17/10774), das grds. im Regelbesteuerungsverfahren der LSt zu unterwerfen ist. Allerdings ist insoweit eine Pauschalierung nach Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 nicht ausgeschlossen.

Ist die Grenze von 60 € unterschritten, ist der Wert der Mahlzeit nach § 8 Abs. 2 Satz 8 mit den Sachbezugswerten anzusetzen, die sich nach der Sozialversicherungsentgeltverordnung ergeben. Dieser Sachbezugswert ist Bemessungsgrundlage der pauschalen LSt. Die Besteuerung und damit die Notwendigkeit einer Pauschalierung entfällt, wenn nach § 8 Abs. 2 Satz 8 der Ansatz des Sachbezugswerts für Zwecke der Besteuerung unter-

bleiben kann. Dies ist der Fall, wenn der ArbN für die auswärtige Tätigkeit eine Verpflegungspauschale beanspruchen könnte, die den Wert des stpfl. Sachbezugswerts übersteigt. Das bedeutet: Eine Pauschalversteuerung kommt vor allem in Betracht, wenn die Voraussetzungen für eine Verpflegungspauschale nicht erfüllt sind, weil zB die Mindestabwesenheitsdauer von acht Stunden nicht erreicht ist, oder es an einem Nachweis für die Anwendbarkeit der Verpflegungspauschale fehlt.

► **Barzuschüsse nicht begünstigt:** Im Gegensatz zur Pauschalierung bei arbeitstäglichem Abgabe von Mahlzeiten an ArbN nach Satz 1 Nr. 1 ist die Gewährung von Barzuschüssen an ArbN für auswärtige Verpflegung ebenso wenig begünstigt wie die Gewährung von Zuschüssen an andere Unternehmen, die den ArbN beköstigen. Allerdings steht es der Pauschalierung nicht entgegen, wenn der ArbG dem Dritten mit der Beköstigung beauftragt und der Dritte dem ArbG die Kosten hierfür in Rechnung stellt.

Bemessungsgrundlage und Rechtsfolge:

J 12-6

► **Bemessungsgrundlage der pauschalen LSt** ist der auf die jeweilige Mahlzeit entfallende Sachbezugswert.

► **Die Rechtsfolgen der Pauschalierung** ergeben sich aus Abs. 3 (s. § 40 Anm. 51 ff.)

■ Absatz 2 Satz 1 Nr. 4 (Zahlungen von Vergütungen für Verpflegungsmehraufwendungen)

Anpassung an die Regelung in § 9 Abs. 4a: Da die Regelungen über Mehraufwendungen des ArbN für Verpflegung ab dem VZ 2014 in § 9 Abs. 4a geregelt sind, musste die Verweisung in Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 angepasst werden. Materiell-rechtlich ergeben sich für die Pauschalierungsvoraussetzungen Auswirkungen, soweit sich die Abzugsvoraussetzungen für Verpflegungsmehraufwand in § 9 Abs. 4a geändert haben. Aus Vereinfachungsgründen wurde die bisherige dreistufige Staffelung der abziehbaren pauschalen und Mindestabwesenheitszeiten ab dem VZ 2014 durch eine zweistufige Staffelung ersetzt. Es gibt nur noch zwei Pauschalen, nämlich von 12 € bei einer mehr als achtstündigen Abwesenheit und von 24 € bei ganztägiger Abwesenheit. Die Pauschalen bei Auslandstätigkeit wurden entsprechend angepasst. Wie schon bisher können die Pauschalen nur für die ersten drei Monate einer längerfristigen beruflichen Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte in Anspruch genommen werden. Unverändert können Vergütungen für Verpflegungsmehraufwendungen anlässlich einer doppelten Haushaltsführung nicht pauschal versteuert werden (s. § 40 Anm. 41).

J 12-7

■ **Absatz 2 Satz 2 (Lohnsteuerpauschalierung bei bestimmten Fahrtkosten)**

J 12-8 **Übernahme des Begriffs „erste Tätigkeitsstätte“:** Die Änderung in Abs. 2 Satz 2 vollzieht den terminologischen Wechsel im Bereich der Wegekosten nach. Mit der Aufgabe des Begriffs „Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte“ und der neuen Begrifflichkeit der „Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte“ in § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 und der Legaldefinition der „ersten Tätigkeitsstätte“ in § 9 Abs. 4 mussten die Tatbestandsvoraussetzungen der Fahrtkostenpauschalierung entsprechend angepasst werden. Folge der terminologischen Anpassung ist, dass nur die Sachbezüge und Zuschüsse für die Wege zur ersten Tätigkeitsstätte (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4) sowie zum nächstgelegenen Zugang bei einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a) pauschalierungsfähig sind. Im Übrigen sind die Pauschalierungsvoraussetzungen unverändert geblieben.