

§ 3 Nr. 50 [Durchlaufende Gelder und Auslagenersatz bei Arbeitnehmern]

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346)

Steuerfrei sind

...

50. die Beträge, die der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber erhält, um sie für ihn auszugeben (durchlaufende Gelder), und die Beträge, durch die Auslagen des Arbeitnehmers für den Arbeitgeber ersetzt werden (Auslagenersatz);

...

Autor und Mitherausgeber:

Dr. Winfried *Bergkemper*, Richter am BFH aD, Lenggries

	Anm.		Anm.
A. Allgemeine Erläuterungen zu Nr. 50	1	laufenden Gelder und des Auslagenersatzes	2
B. Erläuterungen zu Nr. 50: Steuerfreiheit der durch-		C. Einzelfälle	3

A. Allgemeine Erläuterungen zu Nr. 50

1

Grundinformation der Nr. 50: Zuwendungen, die der ArbN vom ArbG bezieht, um sie für ihn auszugeben (durchlaufende Gelder), oder Leistungen, die der ArbN vom ArbG erhält, weil er für diesen in Vorleistung getreten war (Auslagenersatz), stellt Nr. 50 stfrei.

Rechtswentwicklung der Nr. 50: StÄndG v. 18.7.1958 (BGBl. I 1958, 473; BStBl. I 1958, 412): Übernahme der StBefreiung aus § 19 Abs. 2 Nr. 1 in den Katalog des § 3.

Bedeutung der Nr. 50: Durchlaufende Gelder und Auslagenersatz bilden begrifflich keine stbaren Einnahmen iSd. § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1. Die Bezeichnung der Beträge als „steuerfrei“ ist rechtssystematisch unrichtig; die Beträge sind nicht stbarer, aber durch Nr. 50 stbefreiter Arbeitslohn, sondern sie sind nicht stbare Zuwendungen außerhalb des Arbeitslohns (BFH v. 11.7.1969 – VI 68/65, BStBl. II 1970, 69; BFH v. 21.8.1995 – VI R 30/95, BStBl. II 1995, 906; BFH v. 28.2.2006 – VI R 24/03, BStBl. II 2006, 473; R 3.50 Abs. 1 Satz 4 LStR; s. Anm. 2). Der Vorschrift kommt nur deklaratorische Bedeutung zu.

Im Gegensatz zu den durchlaufenden Geldern und zum Auslagenersatz gehören beim WK-Ersatz die Einnahmen des ArbN zum (stbaren) Arbeitslohn (BFH v. 21.8.1995 – VI R 30/95, BStBl. II 1995, 906; BFH v. 28.3.2006 – VI R 24/03, BFH/NV 2006, 1207; s. § 3 Allg. Anm. 10).

Geltungsbereich der Nr. 50:

- **Sachlicher Geltungsbereich:** Wie sich aus den in der Vorschrift erwähnten Begriffen „Arbeitgeber“ und „Arbeitnehmer“ ergibt, erstreckt sich der Anwendungsbereich nur auf Stpfl., die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit beziehen.

- *Persönlicher Geltungsbereich:* Nr. 50 gilt für unbeschränkt und beschränkt estpfl. Personen gleichermaßen, denn § 50 enthält insoweit keine Sonderregelung.

Verhältnis zu § 3 Nr. 46: Unter den Voraussetzungen sind vom ArbG gewährte Vorteile für das elektrische Aufladen eines Elektrofahrzeugs im Betrieb des ArbG oder für die zeitweise zur privaten Nutzung überlassene betriebliche Ladevorrichtung von der ESt befreit (s. § 3 Nr. 46 Anm. 2). Für die Erstattung der vom ArbN selbst getragenen Stromkosten kann sich eine StBefreiung nach Nr. 50 ergeben (BMF v. 29.9.2020 – IV C 5 - S 2334/19/10009 – 004, BStBl. I 2020, 972 Rz. 19, 22 ff.).

2 B. Erläuterungen zu Nr. 50: Steuerfreiheit der durchlaufenden Gelder und des Auslagenersatzes

Durchlaufende Gelder und Auslagenersatz: Beide Tatbestandsmerkmale unterscheiden sich nur dadurch, dass bei durchlaufenden Geldern der ArbG in Vorleistung tritt, während dies beim Auslagenersatz der ArbN tut (mit der Folge eines Erstattungsanspruchs entsprechend § 670 BGB: FG Saarl. v. 9.7.2009 – 1 K 1312/04, EFG 2010, 29, rkr.). Den Begriffen kommt eigenständige Bedeutung zu (zu durchlaufenden Posten gem. § 4 Abs. 3 Satz 2 s. § 4 Anm. 611).

Beträge für den Arbeitgeber: Durchlaufende Gelder und Auslagenersatz sind keine Einnahmen des ArbN und gehören daher nicht zum Arbeitslohn. Steuerpflichtiger Arbeitslohn ist dadurch gekennzeichnet, dass dem ArbN Einnahmen (Bezüge oder geldwerte Vorteile) zufließen, die „für“ seine Beschäftigung gewährt werden. Zum Arbeitslohn gehört jeder gewährte Vorteil, der durch das individuelle Dienstverhältnis veranlasst ist, wenn also der Vorteil Entlohnungscharakter hat. Das ist der Fall, wenn sich die Leistung des ArbG im weitesten Sinne als Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft des ArbN erweist. Kein Arbeitslohn sind dagegen solche Vorteile, die im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des ArbG gewährt werden (vgl. im Einzelnen BFH v. 8.3.2006 – IX R 76/01, BFH/NV 2006, 1810; Nds. FG v. 27.10.2021 – 14 K 239/18, EFG 2022, 877, rkr.; FG Münster v. 23.3.2022 – 7 K 2350/19, EFG 2022, 920, Rev. VI R 10/22). In den Fällen der Nr. 50 (durchlaufende Gelder und Auslagenersatz) ist regelmäßig ein ganz überwiegend eigenbetriebliches Interesse des ArbG anzunehmen. Ein damit einhergehendes eigenes Interesse des ArbN kann vernachlässigt werden (BFH v. 5.4.2006 – IX R 109/00, BStBl. II 2006, 541). Ebenso regelmäßig wird es, zumindest beim Merkmal „durchlaufende Gelder“, an einer Bereicherung iSd. § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 fehlen (BFH v. 28.3.2006 – VI R 24/03, BStBl. II 2006, 473; von Beckerath in *Kirchhof/Seer*, 22. Aufl. 2023, § 3 Nr. 50 Rz. 131).

Abgrenzung zum Werbungskostenersatz: Da der stfreie WK-Ersatz in § 3 abschließend geregelt ist (BFH v. 28.3.2006 – VI R 24/03, BStBl. II 2006, 473), bezieht Nr. 50 seine Bedeutung aus der Abgrenzung zum stbaren WK-Ersatz. Nach welchen Merkmalen der bereits nicht stbare Auslagenersatz von stbarem WK-Ersatz abzugrenzen ist, ist nach Auffassung des BFH noch nicht abschließend geklärt (BFH v. 21.8.1995 – VI R 30/95, BStBl. II 1995, 906; BFH v. 28.3.2006 – VI R 24/03, BStBl. II 2006, 473; BFH v. 15.3.2011 – VI B 151/10, BFH/NV 2011, 1003). Es bedarf uE keiner abschließenden Klärung. Maßgebend sind die allgemeinen Grundsätze zur Abgrenzung zwischen Arbeitslohn und Zuwendungen im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des ArbG.

Einzelabrechnung und pauschale Abgeltung: Die FinVerw. vertritt die Auffassung, dass Zahlungen des ArbG als Auslagenersatz grds. nur stfrei sind, wenn über sie einzeln abgerechnet wird. Pauschaler Auslagenersatz soll regelmäßig zu Arbeitslohn führen (R 3.50 Abs. 2 LStR). Diese Einschränkung ist uE nicht gerechtfertigt. Die Frage der Abrechnung ist für die im Wege einer Gesamtwürdigung vorzunehmende Abwägung, ob ArbG-Zuwendungen Arbeitslohn sind oder im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse erfolgen, unmaßgeblich (krit. auch BFH v. 26.7.2001 – VI R 122/98, BStBl. II 2001, 844; BFH v. 2.10.2003 – IV R 4/02, BStBl. II 2004, 129).

C. Einzelfälle

3

Büromietzuschuss: Zuschuss des ArbG zu den Aufwendungen eines ArbN für ein Büro in seinem eigenen Haus ist stpfl. (BFH v. 8.3.2006 – IX R 76/01, BFH/NV 2006, 1810; s. Anm. von *Bornhaupt*, HFR 2006, 1082).

Erziehungshilfe: Die pauschale Kostenerstattung an Erziehungshelfer kann stfreier Auslagenersatz sein, wenn der Stpfl. nachweisen kann, dass die Pauschale den tatsächlichen Aufwendungen im Großen und Ganzen entspricht (BFH v. 2.10.2003 – IV R 4/02, BStBl. II 2004, 129; FG Saarl. v. 9.7.2009 – 1 K 1312/04, EFG 2010, 29, rkr.).

Garage: Stellt der ArbN den Dienstwagen in einer von ihm angemieteten Garage unter, handelt es sich bei der vom ArbG erstatteten Garagenmiete um stfreien Auslagenersatz (BFH v. 7.6.2002 – VI R 145/99, BStBl. II 2002, 829).

Instrumentengeld, das an angestellte Musiker für die Abnutzung musikereigener Instrumente pauschal gezahlt wird, ist stpfl. Arbeitslohn (BFH v. 21.8.1995 – VI R 30/95, BStBl. II 1995, 906; uE fraglich). Dagegen ist Auslagenersatz bei Erstattung der Reparaturkosten eines Musikinstruments anzunehmen (BFH v. 28.3.2006 – VI R 24/03, BStBl. II 2006, 473; FG Saarl. v. 2.9.2013 – 2 K 1425/11, EFG 2014, 1821, rkr.). Entsprechendes gilt für ArbG-Zahlungen für eine Instrumentenversicherung (FG Thür. v. 15.10.2003 – IV 272/00, EFG 2004, 716, rkr.).

Rohr-, Blatt- und Saitengeld, das angestellten Musikern pauschal gezahlt wird, ist Auslagenersatz (BFH v. 21.8.1995 – VI R 30/95, BStBl. II 1995, 906).

Sicherheitsmaßnahmen am Wohnhaus eines Vorstandsmitglieds sind stpfl. Arbeitslohn (BFH v. 5.4.2006 – IX R 109/00, BStBl. II 2006, 541).

Telekommunikation: Siehe R 3.50 Abs. 2 Sätze 2 ff. LStR und § 3 Nr. 45.

Wachhund: Siehe § 19 Anm. 600.

Wagenpflegepauschale ist stfreier Auslagenersatz (BFH v. 26.7.2001 – VI R 122/98, BStBl. II 2001, 844).

Werkzeuggelder sind nicht nach Nr. 50, wohl aber nach Nr. 30 stfrei.

