

HEISTERBORG

Heisterborg GmbH & Co. KG Steuerberatungsgesellschaft
Heisterborg Audit GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft

Eschstraße 111, D-48703 Stadtlohn
Fon + 49 (0) 25 63 / 922 0

Ahauser Straße 32, D-48599 Gronau
Fon + 49 (0) 25 65 / 93 33 0

Am Mittelhafen 20, D-48155 Münster
Fon + 49 (0) 251 / 97 99 30 0

lohn@heisterborg.de, www.heisterborg.de



HEISTERBORG

Steuern Beratung Prüfung Recht



DURCHBLICK für das Personalbüro

Im April 2023

Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass die Erhebung des **Solidaritätszuschlags** in den Jahren 2020 und 2021 noch verfassungsgemäß war. Wir stellen Ihnen die vielbeachtete Entscheidung vor. **Verdienstausfallentschädigungen** in Zeiten von Corona abzurechnen ist mitunter problematisch. Für die Jahre 2020 bis 2023 hat das Bundesfinanzministerium kürzlich eine Regelung getroffen, die wir für Sie beleuchten. Der **Steuertipp** befasst sich mit der **Inflationsausgleichsprämie** in Fällen der **Gesamtrechtsnachfolge** und bei **Betriebsübergängen**.

Ergänzungsabgabe

Solidaritätszuschlag für 2020 und 2021 als verfassungsgemäß eingestuft

Der Bundesfinanzhof (BFH) geht davon aus, dass es sich in den Jahren 2020 und 2021 beim Solidaritätszuschlag um eine verfassungsrechtlich zulässige Ergänzungsabgabe handelte. Eine solche habe die Funktion, einen **zusätzlichen Finanzbedarf** des Bundes ohne Erhöhung der übrigen Steuern zu decken. Die Abgabe müsse nicht von vornherein befristet werden und der Mehrbedarf für die Ergänzungsabgabe könne sich auch für längere Zeiträume ergeben. Allerdings sei ein dauerhafter Finanzbedarf regelmäßig über die auf Dauer angelegten Steuern und nicht über eine Ergänzungsabgabe zu decken. Deshalb könne eine ursprünglich verfassungsgemäß beschlossene Ergänzungsabgabe dann verfassungswidrig werden,

wenn sich die Verhältnisse, die für deren Einführung maßgeblich waren, grundsätzlich änderten oder wenn eine dauerhafte Finanzierungslücke entstanden sei.

Der Gesetzgeber habe in der Gesetzesbegründung auf diesen **fortbestehenden Bedarf** hingewiesen, der unter anderem im Bereich der Rentenversicherung und des Arbeitsmarkts gegeben gewesen sei. Er habe darüber hinaus schlüssig dargelegt, dass die Einnahmen aus dem ab 2021 fortgeführten Solidaritätszuschlag künftig die fortbestehenden wiedervereinigungsbedingten Kosten nicht decken würden.

Zudem könne der Gesetzgeber beim Solidaritätszuschlag soziale Gesichtspunkte berücksichtigen und die Erhebung des Zuschlags auf die Bezieher höherer Einkünfte beschränken. Letztlich sei die

In dieser Ausgabe

- Ergänzungsabgabe:** Solidaritätszuschlag für 2020 und 2021 als verfassungsgemäß eingestuft 1
- Anzeigepflichten:** Behördliche Erstattungsbeträge für Verdienstausfallentschädigungen 2
- Gesellschafter-Geschäftsführer:** Lohnsteuer auf nichtausgezahlte Sondervergütungen 2
- Doppelte Haushaltsführung:** Wenn sich Haupt- und Zweitwohnung am Beschäftigungsort befinden ... 3
- Werbungskosten:** Häusliches Arbeitszimmer in einer gemeinsam angemieteten Wohnung 3
- Mitarbeiterbeteiligung:** Wie Beteiligungserträge von Arbeitnehmern zu qualifizieren sind 3
- Auswärtstätigkeit:** Betriebshof bildet keine erste Tätigkeitsstätte eines Müllwerkers 4
- Sonstige Einkünfte:** Versorgungsleistungen ausländischer Altersvorsorgesysteme 4
- Steuertipp:** Inflationsausgleichsprämie in Fällen der Gesamtrechtsnachfolge 4

seit 2021 geltende Staffelung des Solidaritätszuschlags im Hinblick auf das Sozialstaatsprinzip des Grundgesetzes gerechtfertigt.

Hinweis: Es wird erwartet, dass gegen diese Entscheidung des BFH Verfassungsbeschwerden eingelegt wird.

Anzeigepflichten

Behördliche Erstattungsbeträge für Verdienstausschädigungen

Das Gesundheitsamt kann anordnen, dass Arbeitnehmer sich - ohne krank zu sein - als Krankheits- oder Ansteckungsverdächtige in Quarantäne begeben müssen. Es kann auch ein Tätigkeitsverbot verhängen. In solchen Fällen erhalten die Arbeitnehmer bei Verdienstausschädigungen im Regelfall Entschädigungen nach dem **Infektionsschutzgesetz**. Entsprechendes gilt für Arbeitnehmer, die aufgrund der vorübergehenden Schließung von Einrichtungen zur Betreuung von Kindern, Schulen oder Einrichtungen für Menschen mit Behinderungen ihre Kinder bzw. die behinderten Menschen selbst beaufsichtigen.

Die Verdienstausschädigung ist für die Dauer des Arbeitsverhältnisses, längstens für sechs Wochen, zu zahlen. Der Arbeitgeber zahlt sie für die Entschädigungsbehörde steuer- und beitragsfrei an den Arbeitnehmer aus. Er erhält sie auf Antrag von der Entschädigungsbehörde erstattet. Die steuerfreie Verdienstausschädigung unterliegt dem **Progressionsvorbehalt**. Der Arbeitgeber hat sie im Lohnkonto aufzuzeichnen und in der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung bzw. der Besonderen Lohnsteuerbescheinigung zu bescheinigen.

Oftmals kommt die Entschädigungsbehörde bei der Berechnung des Erstattungsbetrags zu einem anderen Ergebnis als der Arbeitgeber. Stellt dieser im Nachhinein fest, dass seine ursprüngliche Behandlung der Lohnzahlung bzw. Verdienstausschädigung unzutreffend war, trifft ihn folgende Verpflichtung: Er muss zu viel erhobene Lohnsteuer bei der nächsten Lohnzahlung erstatten bzw. noch nicht erhobene Lohnsteuer bei der nächsten Lohnzahlung einbehalten. Hat der Arbeitgeber die **Lohnsteuerbescheinigung** bereits übermittelt bzw. ausgestellt, scheidet eine Änderung des Lohnsteuerabzugs aus.

Mitunter verzichten Arbeitgeber auf die Rückforderung einer zu viel gezahlten Verdienstausschädigung, ohne dass eine Steuerbefreiung des überzahlten Betrags zur Anwendung kommt. Dann muss der Arbeitgeber dem Betriebsstättenfinanzamt diese Fälle grundsätzlich unter Angabe der persönlichen Daten des betreffenden Arbeit-

nehmers sowie der zutreffenden Werte unverzüglich **schriftlich anzeigen**.

Erfreulicherweise beanstandet die Finanzverwaltung es bis zu einem Differenzbetrag von **200 € je Quarantänefall** nicht, wenn der Arbeitgeber von dieser Anzeige absieht. Zudem wird er insoweit von der Lohnsteuerhaftung befreit. Von einer Nachforderung der zu wenig erhobenen Lohnsteuer beim Arbeitnehmer wird ebenfalls abgesehen. In diesen Fällen unterbleibt somit auch eine Korrektur der unzutreffenden Steuerfreistellung im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung des Arbeitnehmers. Die arbeitgeberseitig geleisteten und beim Arbeitnehmer verbleibenden Beträge unterliegen in diesen Fällen weiterhin dem Progressionsvorbehalt.

Gesellschafter-Geschäftsführer

Lohnsteuer auf nichtausgezahlte Sondervergütungen

Arbeitslohn ist grundsätzlich nur zu versteuern, soweit er dem Arbeitnehmer tatsächlich zugeflossen ist. Eine **Ausnahme** gilt seit jeher für den beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft. Bei ihm wird angenommen, dass er über eine von der Gesellschaft geschuldete Vergütung bereits zum Zeitpunkt der Fälligkeit verfügen kann, so dass ihm schon zu diesem Zeitpunkt entsprechende Einnahmen zugeflossen sind. Der beherrschende Gesellschafter hat es kraft seiner Stellung in der GmbH in der Hand, sich fällige Beträge auszahlen zu lassen, wenn die Gesellschaft leistungsfähig ist.

Etwas anderes gilt dann, wenn der Geschäftsführer im Vorhinein - vor Entstehung des Lohnanspruchs - auf das Gehalt verzichtet. Andernfalls - bei einem Verzicht im Nachhinein - hätte die Gesellschaft zunächst Gehaltsverbindlichkeiten zu passivieren. Verzichtet der Geschäftsführer auf einen solchen bereits entstandenen Anspruch, erbringt er insoweit, als seine Forderung zum Zeitpunkt des Verzichts werthaltig ist, eine bei ihm zum lohnsteuerlichen Zufluss führende **verdeckte Einlage** in die Kapitalgesellschaft in Höhe des werthaltigen Teils der Forderung.

Das Finanzgericht (FG) Mecklenburg-Vorpommern hat entschieden, dass die Mitteilung einer GmbH über die Höhe des Arbeitslohns ihres Alleingesellschafter-Geschäftsführers an ihren Steuerberater zur Fertigung der Lohnsteuer-Anmeldung als **Tatsachenmitteilung** zu werten ist. Darin könne kein Verzicht des Geschäftsführers auf ein ihm zustehendes Weihnachts- bzw. Urlaubsgeld gesehen werden. In dem Umstand, dass die GmbH die Sondervergütungen nicht als Aufwand

gebucht habe, könne ebenfalls kein rechtserheblicher Verzicht des Alleingeschäfters-Geschäftsführers gesehen werden.

Hinweis: Letzteres sieht das FG Thüringen anders, so dass man gespannt sein darf, ob der Gesellschafter-Geschäftsführer die Entscheidung des FG Mecklenburg-Vorpommern im Streitfall akzeptiert.

Doppelte Haushaltsführung

Wenn sich Haupt- und Zweitwohnung am Beschäftigungsort befinden

Eine doppelte Haushaltsführung liegt vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Orts seiner **ersten Tätigkeitsstätte** einen eigenen Haushalt unterhält (Hauptwohnung) und auch am Ort der ersten Tätigkeitsstätte wohnt (Zweitwohnung).

Eine Hauptwohnung ist am Ort der ersten Tätigkeitsstätte belegen, wenn der Arbeitnehmer von dieser Wohnung aus seine erste Tätigkeitsstätte in zumutbarer Weise täglich erreichen kann. Eine Fahrzeit von **bis zu einer Stunde** je Wegstrecke unter Zugrundelegung individueller Verkehrsverbindungen und Wegezeiten sehen die Finanzämter in der Regel als zumutbar an. Aus Vereinfachungsgründen kann die Entfernung der kürzesten Straßenverbindung zwischen Hauptwohnung und erster Tätigkeitsstätte herangezogen werden. Beträgt die Entfernung zwischen Hauptwohnung und erster Tätigkeitsstätte **mehr als 50 km**, geht die Finanzverwaltung davon aus, dass sich die Hauptwohnung außerhalb des Orts der ersten Tätigkeitsstätte befindet.

Nach Ansicht des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg (FG) liegt keine doppelte Haushaltsführung vor, wenn sowohl die Haupt- als auch die Zweitwohnung am Beschäftigungsort belegen sind. Im Streitfall war die Hauptwohnung 13 km und die Zweitwohnung lediglich 950 m von der Arbeitsstätte entfernt. Das FG hat es abgelehnt, im Rahmen der Beurteilung der Zumutbarkeit der Fahrstrecke außerhalb der **Person des Arbeitnehmers** liegende Gründe (hier: die Erkrankung der Ehefrau) zu berücksichtigen.

Werbungskosten

Häusliches Arbeitszimmer in einer gemeinsam angemieteten Wohnung

Nutzt ein Miteigentümer ein Arbeitszimmer zur Einkünfteerzielung allein, sind die von ihm getragenen Aufwendungen vorrangig diesem Raum zuzuordnen. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ist davon auszugehen, dass der

Miteigentümer Kosten aufgewendet hat, um diesen Raum „insgesamt“ zu nutzen. Zivilrechtlich nutzt der Miteigentümer den Raum nicht teils aus eigenem Recht und teils durch Überlassung zur Nutzung durch den oder die Miteigentümer, sondern er nutzt ihn insgesamt in Ausübung seines Rechts als Miteigentümer. Das gilt auch einkommensteuerrechtlich. Anders als sein Miteigentumsrecht bezieht sich sein Nutzungsrecht auf den ganzen Raum. Nutzt der Arbeitnehmer aber ein Arbeitszimmer in vollem Umfang aus eigenem Recht, dann sind auch die eigenen anteiligen Aufwendungen als im Interesse dieser Nutzung aufgewendet anzusehen und damit als **beruflicher Aufwand** zu berücksichtigen.

Diese Rechtsprechung hat das Finanzgericht Düsseldorf (FG) auf den Partner einer **nichtehelichen Lebensgemeinschaft** übertragen. Der Kläger hatte in der gemeinsam mit seiner Lebensgefährtin angemieteten Wohnung ein häusliches Arbeitszimmer allein als Mittelpunkt seiner beruflichen Betätigung genutzt. Das FG hat die auf diesen Raum entfallenden Kosten bei ihm in voller Höhe zum Werbungskostenabzug zugelassen. Voraussetzung sei nur, dass er Kosten in mindestens dieser Höhe getragen habe.

Hinweis: Das Urteil ist rechtskräftig.

Mitarbeiterbeteiligung

Wie Beteiligungserträge von Arbeitnehmern zu qualifizieren sind

Schließt ein Arbeitnehmer mit seinem Arbeitgeber außerhalb des Arbeitsvertrags eine Vereinbarung über eine **typisch stille Beteiligung**, ist zu prüfen, ob

- aus der Vereinbarung resultierende Vorteile Arbeitslohn sind oder
- ein steuerlich eigenständig zu beurteilendes Sonderrechtsverhältnis vorliegt.

Liegt eine eigenständig zu beurteilendes Sonderrechtsverhältnis vor, sind die dem Arbeitnehmer zufließenden Erträge den Einkünften aus **Kapitalvermögen** zuzuordnen.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg (FG) hat die Erträge eines leitenden Angestellten aus einer typisch stillen Beteiligung am Arbeitgeberunternehmen (einer KG) als Kapitaleinkünfte erfasst. Entscheidend war, dass der Arbeitnehmer tatsächlich ein **Verlustrisiko** getragen hatte, das durch eine Rangrücktrittsvereinbarung verschärft wurde. Vor diesem Hintergrund hat das FG der Auffassung des Finanzamts widersprochen, dass die Einnahmen aus der Beteiligung als Arbeitslohn qualifiziert hatte.

Hinweis: Das Finanzamt hat gegen diese Entscheidung Revision eingelegt.

Auswärtstätigkeit

Betriebshof bildet keine erste Tätigkeitsstätte eines Müllwerkers

Wird ein Arbeitnehmer außerhalb seiner Wohnung und seiner ersten Tätigkeitsstätte beruflich tätig, können - abhängig von der Dauer der Auswärtstätigkeit - **Verpflegungsmehraufwendungen** abgezogen bzw. vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet werden. Die Verpflegungspauschale beträgt 14 € für jeden Kalendertag, an dem der Arbeitnehmer ohne Übernachtung mehr als acht Stunden von seiner Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist.

Der Betriebshof des Entsorgers ist keine erste Tätigkeitsstätte eines Müllwerkers, wenn dieser dort nur die Ansage der Tourenleitung abhört, das Tourenbuch, Fahrzeugpapiere und -schlüssel abholt sowie die Fahrzeugbeleuchtung kontrolliert. Zu diesem Ergebnis war der Bundesfinanzhof (BFH) im ersten Rechtsgang gekommen. Im zweiten Rechtsgang sollte das Finanzgericht (FG) prüfen, welche Tätigkeiten der Arbeitnehmer auf dem Betriebshof tatsächlich ausgeführt hat, ob er diese arbeitsrechtlich schuldet und ob sie zum **Berufsbild** des Müllwerkers gehören.

Das FG hat die Entscheidung des BFH bestätigt. Auch längere **regelmäßige Wartezeiten** auf dem Betriebshof seien nicht geeignet, dort eine erste Tätigkeitsstätte zu begründen. Die Wartezeiten waren auf den Stau ausrückender Müllfahrzeuge, die gelegentliche Veranlassung von Reparaturen am Fahrzeug, dessen gelegentliche Reinigung und die Betankung von gasbetriebenen Fahrzeugen an der Gastankstelle zurückzuführen.

Sonstige Einkünfte

Versorgungsleistungen ausländischer Altersvorsorgesysteme

Leistungen aus einem US-amerikanischen Altersvorsorgeplan „401(k) pension plan“ sind sonstige Einkünfte. Diese sind grundsätzlich in Höhe des Unterschiedsbetrags zwischen Kapitalauszahlung und Einzahlungen in der Ansparphase zu besteuern. Voraussetzung ist, dass der Arbeitnehmer während dieser Ansparphase nicht der **inländischen Besteuerung** unterlag, so dass die in Deutschland geltenden Steuervergünstigungen in Form der Steuerfreistellung oder sonstigen Förderung der eingezahlten Beiträge nicht gewährt

werden konnten. Nach US-amerikanischem Steuerrecht wird während der Ansparphase eine Freistellung der Beiträge in den „401(k) pension plan“ gewährt. Dies kann jedoch nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs nicht zum Anlass genommen werden, die Leistungen hieraus in Deutschland generell in voller Höhe **nachgelagert zu besteuern**.

Diese Sichtweise teilt das Finanzgericht Münster in einer aktuellen Entscheidung. Im Streitfall hat das Gericht den im Auszahlungsbetrag enthaltenen Ertragsanteil in Höhe des halben Unterschiedsbetrags zwischen Einzahlungen des Arbeitgebers und ausgezahlter Versicherungsleistung **steuerfrei** belassen.

Hinweis: Das Finanzamt hat gegen diese Entscheidung Revision eingelegt.

Steuertipp

Inflationsausgleichsprämie in Fällen der Gesamtrechtsnachfolge

Die Steuerbefreiung der Inflationsausgleichsprämie bis zu 3.000 € kann in der Regel für **jedes Dienstverhältnis** und damit auch für aufeinanderfolgende oder nebeneinander bestehende Dienstverhältnisse gesondert beansprucht werden. Dies gilt auch bei mehreren Dienstverhältnissen mit unterschiedlichen Arbeitgebern im Konzernbereich. Somit braucht nicht geprüft zu werden, ob der Arbeitnehmer eine Prämie bereits aus einem weiteren Dienstverhältnis mit einem anderen Arbeitgeber erhalten hat. Die Steuerbefreiung gilt aber nur bis zu 3.000 € für mehrere aufeinanderfolgende Dienstverhältnisse im Begünstigungszeitraum (26.10.2022 bis 31.12.2024) **bei demselben Arbeitgeber**. Unklar war, wie in den Fällen einer zivilrechtlichen Gesamtrechtsnachfolge und bei Betriebsübergängen (etwa bei Einbringung eines Einzelunternehmens in eine Kapitalgesellschaft) zu verfahren ist. Hierzu hat die Finanzverwaltung Folgendes klargestellt:

Zivilrechtlich tritt der neue Betriebsinhaber nur in die Rechte und Pflichten aus den zum Zeitpunkt des Übergangs bestehenden Arbeitsverhältnissen ein. Damit ist nicht von einem weiteren Dienstverhältnis auszugehen. Folgerichtig kann der steuerfreie Höchstbetrag in diesen Fällen **nicht mehrfach** in Anspruch genommen werden.

Urlaubsabgeltung unterliegt der üblichen Verjährung ohne Mitwirkung des Unternehmens

Ausgeschiedenene Mitarbeiter können sich ihren Resturlaub nach drei Jahren nicht mehr „auszahlen“ lassen - der Anspruch verjährt nach dieser Frist. Das geht aus der aktuellen Rechtsprechung hervor.

Klargestellt hat dies das Bundesarbeitsgericht mit seiner Entscheidung vom 31.01.2023. Dies betrifft Urlaubsabgeltungsansprüche, die eine finanzielle Kompensation zum Inhalt haben. Diese verjähren gemäß § 195 BGB nach drei Jahren. Diese dreijährige Verjährungsfrist greift auch, wenn der Arbeitgeber nicht auf den Anspruch auf Resturlaub hingewiesen hat. Die Frist beginnt in der Regel mit dem Ende des Jahres, in dem der Arbeitnehmer oder die Arbeitnehmerin das Unternehmen verlässt. Es kommt in diesem Zusammenhang also nicht darauf an, ob der Arbeitgeber seinen Mitwirkungsobliegenheiten nachgekommen ist.

Zu berücksichtigen ist dabei ein wichtiger zeitlicher Einschnitt: Den hat der Europäische Gerichtshof mit seiner Entscheidung vom 06.11.2018 gesetzt. Ab diesem Zeitpunkt hat der Europäische Gerichtshof und nachfolgend auch das Bundesarbeitsgericht neue Regeln zum Verfall von Urlaub vorgegeben. Demnach bestehen prinzipiell nun Hinweis- und Mitwirkungspflichten des Arbeitgebers. Kommt er diesen nicht nach, verjährt der laufende Urlaub im bestehenden Arbeitsverhältnis nicht.

Anders liegt dies nun für Altfälle, in denen Arbeitnehmer ausgeschieden sind. Dabei geht es um den Geldanspruch für alte Urlaubsansprüche. Diese reinen Entgeltansprüche unterliegen wie beschrieben der dreijährigen Verjährung. Der Unterschied: Der Urlaubsabgeltungsanspruch beschränkt sich auf die finanzielle Kompensation - der Urlaubsanspruch zielt hingegen auf etwas anderes: die Arbeitnehmerrinnen und Arbeitnehmer von der Arbeitsverpflichtung zu Erholungszwecken freizustellen, und dies unter Fortzahlung der Vergütung.

Fazit: Wer als Arbeitgeber mit alten Urlaubsabgeltungsansprüchen aus beendetem Arbeitsverhältnis konfrontiert wird, sollte die dreijährige Verjährungsfrist bedenken, die für Altfälle im Jahr 2018 beginnt.

Für Fragen im Einzelfall, welcher je zu werten ist, stehen wir gerne zur Verfügung.



Ihre Marion Wenning