

# HEISTERBORG

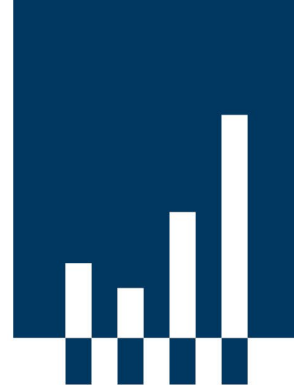
Heisterborg GmbH & Co. KG Steuerberatungsgesellschaft  
Heisterborg Audit GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft  
Heisterborg Rechtsberatungsgesellschaft mbH

Eschstraße 111, D-48703 Stadthohe  
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](http://www.heisterborg.de)



**HEISTERBORG**

Steuern Beratung Prüfung Recht



## DURCHBLICK für das Personalbüro

Im November 2023

### Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

zum **Zukunftsfinanzierungsgesetz** gibt es ein Update: Der Regierungsentwurf enthält gegenüber dem Referentenentwurf einige wichtige Änderungen, die wir Ihnen vorstellen. Darüber hinaus bringen wir eine neue Verwaltungsauffassung zum **häuslichen Arbeitszimmer** und zum **Homeoffice** für Sie auf den Punkt. Der **Steuertipp** befasst sich mit dem „Mannheimer Modell“ und beleuchtet die Zuführung von Arbeitslohn zu einem **Wertguthabenkonto**.

#### Gesetzgebung

### Kabinettschließt Zukunftsfinanzierungsgesetz

Im Bereich der **Arbeitnehmerbesteuerung** sind im Rahmen des Zukunftsfinanzierungsgesetzes zahlreiche Rechtsänderungen geplant (vgl. Ausgabe 07/23). Gegenüber dem Referentenentwurf (RefE) hat das Bundeskabinett kürzlich folgende Änderungen beschlossen:

- Der Freibetrag für die Überlassung von Vermögensbeteiligungen soll ab dem 01.01.2024 unverändert von 1.440 € auf 5.000 € pro Jahr angehoben werden. Er soll aber (was gegenüber dem RefE neu ist) bis zu 2.000 € auch bei Gehaltsumwandlungen und nur darüber hinaus lediglich bei zusätzlichen Arbeitgeberleistungen nutzbar sein. Damit sollen bis zu 2.000 € auch reine Entgeltumwandlungsmodelle und die Umsetzung von „Matching-Modellen“ (gemeinsame Finanzierung der

Vermögensbeteiligung durch den Arbeitgeber und den Arbeitnehmer) möglich sein.

- Bisher greift die aufgeschobene Besteuerung nur bei Arbeitnehmern von Kleinst- sowie kleinen und mittleren Unternehmen (KMU). Um den Anwendungsbereich der Vergünstigung zu vergrößern, sollen die „Grenzwerte“ über den RefE hinaus angehoben werden. Das bedeutet im Einzelnen: Verdoppelung der Schwellenwerte beim Umsatz und Vervierfachung der Mitarbeiterzahl, maßgebender Zeitraum für die Einhaltung der Schwellenwerte sieben statt bisher zwei Jahre und Ausdehnung des Gründungszeitraums für Start-ups von zwölf auf 20 Jahre. Damit fallen in den Anwendungsbereich Unternehmen mit bis zu 1.000 Mitarbeitern und einem Jahresumsatz von höchstens 100 Mio. € oder einer Jahresbilanzsumme von höchstens 86 Mio. €. Diese Schwellenwerte dürfen zum Zeitpunkt der Übertragung der

#### In dieser Ausgabe

- |                                     |                                                                                                            |   |
|-------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|
| <input checked="" type="checkbox"/> | <b>Gesetzgebung:</b> Kabinettschließt Zukunftsfinanzierungsgesetz .....                                    | 1 |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <b>Werbungskosten:</b> Wie das Arbeiten in der häuslichen Wohnung jetzt berücksichtigt wird .....          | 2 |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <b>Betriebsveranstaltungen:</b> Die Grenze von 110 € je Teilnehmer gilt auch für den Vorsteuerabzug! ..... | 2 |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <b>Arbeitnehmerüberlassung:</b> Voraussetzung für die Annahme eines wirtschaftlichen Arbeitgebers .....    | 3 |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <b>Firmenwagen:</b> Mindert sich der geldwerte Vorteil durch selbstgetragene Garagenkosten? .....          | 3 |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <b>Reisekosten:</b> Wann liegt eine arbeitgeberveranlasste Mahlzeitengestellung vor? .....                 | 3 |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <b>0,03%-Regelung:</b> Geldwerter Vorteil und Berechnung des pfändbaren Einkommens .....                   | 4 |
| <input checked="" type="checkbox"/> | <b>Steuertipp:</b> Zufluss von Arbeitslohn bei Wertguthaben .....                                          | 4 |

Vermögensbeteiligung oder in einem der sechs vorangegangenen Kalenderjahre nicht überschritten werden.

- Die im RefE vorgesehene Möglichkeit, den ermittelten geldwerten Vorteil bei Hingabe einer Start-up-Beteiligung zum maßgeblichen Realisierungszeitpunkt mit 25 % pauschal zu besteuern, ist gestrichen worden.
- Auf die im RefE geplante Anhebung des Höchstbetrags für die Gewährung der Arbeitnehmer-Sparzulage bei der Überlassung von Vermögensbeteiligungen von derzeit 400 € jährlich auf 1.200 € jährlich wird verzichtet. Also bleibt es bei einer höchstmöglichen Arbeitnehmer-Sparzulage von 80 € jährlich (20 % von 400 €). Ebenso wird die bisherige Einkommensgrenze (zu versteuerndes Einkommen 20.000 € bei Ledigen bzw. 40.000 € bei zusammen veranlagten Ehegatten/eingetragenen Lebenspartnerschaften) für die Gewährung der Arbeitnehmer-Sparzulage bei der Überlassung von Vermögensbeteiligungen unverändert beibehalten.

**Hinweis:** Wir halten Sie über das weitere Gesetzgebungsverfahren auf dem Laufenden.

## Werbungskosten

### **Wie das Arbeiten in der häuslichen Wohnung jetzt berücksichtigt wird**

Im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2022 wurden die Regelungen zum Kostenabzug beim häuslichen Arbeitszimmer und zum Abzug der Homeoffice-Pauschale umfassend umgestaltet und teilweise neu konzipiert. Nach einer bundesweit geltenden Verwaltungsregelung gilt **seit dem 01.01.2023** Folgendes:

Die Kosten eines häuslichen Arbeitszimmers, das den **Mittelpunkt** der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet, sind weiterhin in voller Höhe abziehbar. Das gilt auch dann, wenn für die betriebliche oder berufliche Betätigung neben dem häuslichen Arbeitszimmer noch ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.

Anstelle des Abzugs der tatsächlichen Aufwendungen für das Arbeitszimmer ist ab 2023 auch ein pauschaler Abzug in Höhe von 1.260 € jährlich möglich. Diese personenbezogene **Jahrespauschale** ist für jeden vollen Monat, in dem das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet, um ein Zwölftel zu mindern. Denn mitunter sind die Voraussetzungen für den Abzug der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer nicht im gesamten Kalenderjahr erfüllt und die

Jahrespauschale wird daher gekürzt. Hier kann für den Kürzungszeitraum die neue **Tagespauschale** von 6 € zu gewähren sein. Ab 2023 muss nur noch im „Mittelpunktfall“ ein häusliches Arbeitszimmer vorhanden sein. In allen anderen Fällen greift die Homeoffice-Pauschale in Form der neuen Tagespauschale von 6 €.

Für die gesamte betriebliche und berufliche Betätigung kann ab dem 01.01.2023 die **Tagespauschale von 6 €**, höchstens 1.260 € im Jahr, abgezogen werden. Das gilt für jeden Kalendertag, an dem die betriebliche oder berufliche Tätigkeit überwiegend in der häuslichen Wohnung ausgeübt und keine außerhalb dieser Wohnung gelegene erste Tätigkeitsstätte aufgesucht wird. Steht dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, ist ein Abzug der Tagespauschale selbst dann zulässig, wenn die Tätigkeit am selben Tag auch auswärts oder an der ersten Tätigkeitsstätte ausgeübt wird. Die Tagespauschale darf dagegen nicht abgezogen werden, soweit für die „Homeoffice-Wohnung“ Unterkunftskosten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung abziehbar sind oder ein Abzug für ein häusliches Arbeitszimmer tatsächlich vorgenommen wird.

Möglichweise wird neben der Ausübung der Tätigkeit in der häuslichen Wohnung die erste Tätigkeitsstätte aufgesucht. In diesem Fall darf die Tagespauschale für Tage, an denen die Voraussetzungen für den Abzug der Entfernungspauschale erfüllt sind, grundsätzlich nicht abgezogen werden. Dieser Ausschluss gilt aber nicht in Fällen, in denen dem Beschäftigten für die betriebliche oder berufliche Betätigung **dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz** zur Verfügung steht. Auch der Abzug von Reisekosten schließt in diesen Fällen - anders als bei der bis zum 31.12.2022 geltenden Homeoffice-Pauschale - den Abzug der Tagespauschale nicht aus. Ein zeitlich überwiegendes Tätigwerden in der häuslichen Wohnung ist in diesem Fall nicht erforderlich.

Wenn Beschäftigte verschiedene Tätigkeiten ausüben, für die jeweils die Abzugsvoraussetzungen erfüllt sind, gilt Folgendes: Die Finanzverwaltung beanstandet es nicht, wenn die Tagespauschale nicht auf die verschiedenen Tätigkeiten aufgeteilt, sondern insgesamt **einer Tätigkeit** zugeordnet wird, für die die Voraussetzungen für den Abzug der Tagespauschale erfüllt sind.

## Betriebsveranstaltungen

### **Die Grenze von 110 € je Teilnehmer gilt auch für den Vorsteuerabzug!**

Für die Eingangsleistungen zur Durchführung einer Betriebsveranstaltung (z.B. Betriebsausflug

oder Weihnachtsfeier) ist der Arbeitgeber grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigt. Diese Berechtigung bleibt laut Bundesfinanzhof (BFH) dem Grunde nach erhalten, wenn der auf den einzelnen teilnehmenden Arbeitnehmer entfallende **Kostenanteil 110 € nicht überschreitet**. Die Umsatzbesteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe unterbleibt. Führt der Arbeitgeber allerdings auch steuerfreie Umsätze aus, kann der Vorsteuerabzug aus diesem Grund teilweise zu versagen sein. Übersteigt der auf den einzelnen teilnehmenden Arbeitnehmer entfallende Anteil den Betrag von 110 €, scheidet eine Vorsteuerabzugsberechtigung von vornherein aus.

Der BFH hat damit die Verwaltungsauffassung bestätigt. Er hat jedoch darauf hingewiesen, dass die Betragsgrenze von 110 € umsatzsteuerlich als **Freigrenze** und nicht wie im Lohnsteuerrecht als Freibetrag zu sehen ist. Diese Differenzierung führt jedoch hinsichtlich des Vorsteuerabzugs nicht zu einem anderen Ergebnis.

**Hinweis:** Eine anteilige Berücksichtigung der Vorsteuer - wie bei der Lohnsteuer - ist ausgeschlossen. Hinsichtlich der Umsatzsteuer herrscht ein „Alles-oder-nichts-Prinzip“.

#### Arbeitnehmerüberlassung

### **Voraussetzung für die Annahme eines wirtschaftlichen Arbeitgebers**

Bei einer internationalen Arbeitnehmerentsendung ist das in Deutschland ansässige aufnehmende Unternehmen **inländischer Arbeitgeber**, wenn es den Arbeitslohn für die ihm geleistete Arbeit wirtschaftlich trägt oder nach dem Fremdvergleichsgrundsatz hätte tragen müssen. Voraussetzung hierfür ist nicht, dass das Unternehmen dem Arbeitnehmer den Arbeitslohn im eigenen Namen und für eigene Rechnung auszahlt.

Laut Finanzgericht Münster (FG) wird ein inländisches Unternehmen nicht allein dadurch zum wirtschaftlichen Arbeitgeber, dass es dem entsendenden Unternehmen den Arbeitslohn erstattet, der auf die in Deutschland ausgeübte Tätigkeit entfällt. Hinzukommen muss für eine **wirtschaftliche Arbeitgeberstellung** vielmehr, dass der Einsatz des Arbeitnehmers beim aufnehmenden Unternehmen in dessen Interesse erfolgt, der Arbeitnehmer in den Arbeitsablauf des aufnehmenden Unternehmens eingebunden ist und dessen Weisungen unterworfen wird.

Das konnte hier nicht festgestellt werden, zumal es sich nicht um eine Arbeitnehmerentsendung zwischen verbundenen Unternehmen handelte. Außerdem konnte das FG nicht feststellen, dass das inländische Unternehmen tatsächlich den

Arbeitslohn getragen hatte. Da das Finanzamt für steuerbegründende Tatsachen die **Feststellungslast** trägt, unterlag es im Streitfall.

#### Firmenwagen

### **Mindert sich der geldwerte Vorteil durch selbstgetragene Garagenkosten?**

Die Überlassung eines Firmenwagens durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer zur Privatnutzung ist nach der 1-%-Regelung oder nach der Fahrtenbuchmethode zu bewerten. Beide Alternativen zur Ermittlung des geldwerten Vorteils regeln, welche Aufwendungen vom Wertansatz erfasst und in welchem Umfang die dem Arbeitnehmer zufließenden Sachbezüge abgegolten werden. Zahlt der Arbeitnehmer an den Arbeitgeber für die Nutzung zu privaten Fahrten und zu Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte ein **Nutzungsentgelt**, mindert dies bereits auf der Einnahmenseite den Wert des geldwerten Vorteils aus der Fahrzeugüberlassung. An einem steuerbaren Vorteil des Arbeitnehmers fehlt es auch, soweit dieser einzelne (nutzungsabhängige) Kfz-Kosten übernimmt.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass die vom Arbeitnehmer für die eigene Garage getragene **Abschreibung** den geldwerten Vorteil aus der Überlassung eines betrieblichen Arbeitgeberfahrzeugs zur außerdienstlichen Nutzung nicht mindert. Das gelte zumindest dann, wenn keine rechtliche Verpflichtung des Arbeitnehmers gegenüber dem Arbeitgeber bestehe, das Fahrzeug in der Garage unterzustellen.

**Hinweis:** Diese Auffassung vertritt auch die Finanzverwaltung. Sie erkennt zwar auch Garagen- und Stellplatzmieten als mögliche vorteilsmindernde Aufwendungen an. Das setzt jedoch voraus, dass diese Kosten vom Arbeitnehmer „übernommen“ werden, was eine arbeitsvertragliche oder andere arbeits- oder dienstrechtliche Vereinbarung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer über die Kostentragung erfordert. Bei einer (lediglich) freiwilligen Kostentragung durch den Arbeitnehmer - wie im Streitfall - scheidet eine Minderung des geldwerten Vorteils aus.

#### Reisekosten

### **Wann liegt eine arbeitgeberveranlasste Mahlzeitengestellung vor?**

Häufig stellen Arbeitgeber oder auf deren Veranlassung Dritte Arbeitnehmern anlässlich oder während einer Tätigkeit außerhalb ihrer ersten

Tätigkeitsstätte eine Mahlzeit zur Verfügung. In diesem Fall sind die **Verpflegungspauschalen** für ein Frühstück bekanntlich um 20 % und für ein Mittag- und Abendessen um jeweils 40 % zu kürzen. Dabei darf die Kürzung die ermittelte Verpflegungspauschale nicht übersteigen. Das Finanzgericht Niedersachsen (FG) hat im Zusammenhang mit einer Arbeitnehmerüberlassung die Frage beantwortet, wann eine arbeitgeberveranlasste Mahlzeitengestellung vorliegt.

Die Gestellung einer Mahlzeit durch einen Dritten ist vom Arbeitgeber veranlasst, wenn die **Rechnung** auf ihn ausgestellt ist oder wenn der Dritte vom Arbeitgeber für die Gestellung der Mahlzeit eine Aufwandsentschädigung erhält. Entsprechendes gilt, wenn der Arbeitgeber Tag und Ort der Mahlzeitengestellung bestimmt.

Im Streitfall hatte der Entleiher einem Leiharbeiter im Rahmen einer Gemeinschaftsverpflegung unentgeltlich ein **Kantinenessen** zur Verfügung gestellt. Der Entleiher hatte mit dem Arbeitgeber nicht über die Mahlzeitengestellung abgerechnet. Laut FG liegt keine zu einer Kürzung der Verpflegungspauschalen führende arbeitgeberveranlasste Mahlzeitengestellung vor.

**Hinweis:** Das Urteil ist rechtskräftig.

#### 0,03%-Regelung

### **Geldwerter Vorteil und Berechnung des pfändbaren Einkommens**

Zu den Aufgaben im Rahmen der Lohnabrechnung gehört auch der Vollzug von **Pfändungen des Arbeitseinkommens**. Der Arbeitgeber ist gegenüber dem Gläubiger für eine ordnungsgemäße Durchführung der Pfändung verantwortlich. Gleichzeitig hat er jedoch die zur Wahrung der Interessen des Arbeitnehmers bestehenden Vollstreckungsschutzbestimmungen der Zivilprozessordnung zu beachten.

Zur Ermittlung des pfändbaren Teils des Einkommens sind Geld- und Sachleistungen nach den vollstreckungsrechtlichen Vorschriften zusammenzurechnen. Zu diesen Sachleistungen gehört auch der nach der 1%-Regelung ermittelte monatliche geldwerte Vorteil für die Privatnutzung eines dem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber überlassenen Firmenwagens. Nicht einzubeziehen ist laut Bundesarbeitsgericht aber der nach der 0,03%-Regelung ermittelte geldwerte Vorteil für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte. Denn hierbei handelt es sich nicht um eine pfändungsrelevante Sachleistung, sondern nur um einen **Korrekturposten** für den pauschalen Werbungskostenabzug.

#### Steuertipp

### **Zufluss von Arbeitslohn bei Wertguthaben**

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat ein beliebtes Modell zur Vermeidung der Sofortversteuerung von **Abfindungen** anerkannt. Danach fließt dem Arbeitnehmer Arbeitslohn in Form einer Entlassungsentschädigung auch dann nicht zu, wenn

- die Vereinbarung über die Zuführung der Abfindung zu einem Wertguthaben des Arbeitnehmers oder
- die vereinbarungsgemäße Übertragung des Wertguthabens auf die Deutsche Rentenversicherung Bund (DRV Bund)

sozialversicherungsrechtlich unwirksam sein sollten. Das gilt zumindest insoweit, als alle Beteiligten das **wirtschaftliche Ergebnis** gleichwohl eintreten und bestehen lassen.

In der Sache geht es um das „**Mannheimer Modell**“, das wie folgt funktioniert:

- Zunächst wird für den Arbeitnehmer formwirksam ein individuelles Wertguthabenkonto vereinbart.
- Anschließend wird die infolge des Ausscheidens fällige Abfindung in das Wertguthabenkonto transferiert.
- Das Wertguthaben wird sodann steuerfrei auf die DRV Bund übergeleitet.
- Während der Freistellungsphase des Arbeitnehmers wird das Guthaben dann in Raten ausbezahlt und von der DRV Bund lohnversteuert.

Das Mannheimer Modell hat für den betroffenen Arbeitnehmer den Vorteil, dass der **Progressionsnachteil** aufgrund des zusammengeballten Zuflusses der Abfindung vermieden wird. Stattdessen sind lediglich die laufenden Zahlungen über mehrere Jahre verteilt lohnzuversteuern. Ein weiterer Vorteil ist, dass die Rendite der „DRV-Rente“ aufgrund der geringen Verwaltungskosten regelmäßig über der von Produkten privater Anbieter liegt. Die DRV Bund ist zudem verpflichtet, das insolvenzsfeste Guthaben zu verzinsen und auch bei einem „Störfall“ (z.B. Tod des Arbeitnehmers) an die Erben auszuzahlen.

## Noch einmal: Mindestlohn

Haftet der Geschäftsführer einer GmbH persönlich für die unterbliebene Zahlung des Mindestlohns?

Haben Sie Fragen zu dem Thema? Dann sprechen Sie uns gerne an.

Im März 2023 hat sich das Bundesarbeitsgericht mit der Frage befasst, ob der Geschäftsführer einer inzwischen zahlungsunfähigen GmbH den Mitarbeitern persönlich für den nicht geleisteten gesetzlichen Mindestlohn haftet. Das Bundesarbeitsgericht hat entschieden: Zwar müssen die Geschäftsführer ein Bußgeld nach dem Mindestlohngesetz zahlen. Ein Schutzgesetz zugunsten der Arbeitnehmer im Verhältnis zu den Geschäftsführern ist dieser Bußgeldvorschrift jedoch nicht zu entnehmen. Was die Bundesrichter betonten: Die Pflicht der Geschäftsführer sei grundsätzlich auf ihr Verhältnis zur Gesellschaft beschränkt. Es bestehe keine Haftung gegenüber außenstehenden Dritten.



Marion Wenning

Tatsächlich liegen die Schadensersatzansprüche wegen nicht ordnungsgemäßer Geschäftsführung in der Verantwortung der Gesellschaft - nicht aber in der Verantwortung der einzelnen Geschäftsführer.

Im Ergebnis bedeutet dieses Urteil: Geschäftsführer haften gegenüber dem Mitarbeiter nicht persönlich für die auf den Mindestlohn ausstehenden Zahlungsansprüche. Sie sind somit nicht für Schadensersatzansprüche durch die jeweiligen Arbeitnehmer in Anspruch nehmbar.

Arbeitgeber haben ihren Arbeitnehmern ein Arbeitsentgelt mindestens in Höhe des gesetzlichen Mindestlohns zu zahlen. Das schreibt das Mindestlohngesetz bekanntlich vor. Wer als Geschäftsführer einer GmbH dagegen verstößt, kann auch bußgeldrechtlich verantwortlich sein. Dabei verbleibt es auch. Die Haftung eines Geschäftsführers einer GmbH ist grundsätzlich auf das Verhältnis zur Gesellschaft begrenzt. Daher scheidet hier die Durchgriffshaftung auf den Geschäftsführer aus.