

B. INFORMATIONEN FÜR UNTERNEHMER, FREIBERUFLER, ARBEITGEBER

1

1. Corona-Wirtschaftshilfen: Schlussabrechnung	2
2. Ertragsteuerliche Behandlung der Coronahilfen	3
3. Grundsätze zur ordnungsgemäßen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) – ab 01.01.2020	5
4. Gesetzlicher Mindestlohn	7
5. Lohnfortzahlung bei Krankheit, Urlaub und an Feiertagen	7
6. Steuerliche Behandlung von Sachzuwendungen	12
7. Betriebsveranstaltungen Freibetrag von EUR 110,00	19
8. Bewirtungen von Arbeitnehmern	22
9. Künstlersozialabgabe-Verordnung	22
10. Voraussichtliche Rechengrößen der Sozialversicherung ab 2023	25
11. Geringfügige Beschäftigung (Rechtsstand ab 01.10.2022)	26
12. Midijob (Rechtsstand ab 01.10.2022)	27
13. Kurzarbeitergeld	28
14. Coronaprämie / Bonus	30
15. Inflationsausgleichsprämie	30
16. Nachweisgesetz 2022 – neue Pflichten für den Arbeitgeber ab 01.08.2022	33
17. Pflichtzuschuss zur BAV für Arbeitgeber ab 2022	34
18. Änderung des Umsatzsteuersatzes im Jahr 2022	36
19. Kleinunternehmerregelung	37
20. Dokumentation der Zuordnung von gemischt genutzten Gegenständen zum umsatzsteuerlichen Unternehmensvermögen	39
21. Umsatzsteuer-Voranmeldung	40
22. Abgabefristen für die Umsatzsteuererklärung	42
23. Geplante Änderungen bei der Umsatzsteuer für 2023	43
24. Ordnungsgemäße Rechnung	44
25. Vorsteuervergütungsverfahren	45
26. Keine Erbschaftsteuerbefreiung für ein Familienheim bei unangemessen langer Renovierungsphase	47
27. Wirtschaftliche Einheiten beim Erbbaugrundstück	48
28. Verjährung der Festsetzung bei der Erbschaftsteuer	49
29. Behaltensfrist für die Erbschaftsteuerfreiheit von selbst genutztem Wohneigentum	49

B. INFORMATIONEN FÜR UNTERNEHMER, FREIBERUFLER, ARBEITGEBER

1. Corona-Wirtschaftshilfen: Schlussabrechnung

Alle Unternehmen, die eine der Corona-Wirtschaftshilfen, Überbrückungshilfe I bis IV sowie Novemberhilfe und Dezemberhilfe, durch prüfende Dritte beantragt haben, sind verpflichtet, bis zum 30.06.2023 eine Schlussabrechnung einzureichen. Voraussetzung ist, dass ein Bewilligungs- bzw. Tei ablehnungsbescheid für die beantragten Programme vorliegt. Sofern im Einzelfall eine weitere Verlängerung für die Einreichung der Schlussabrechnung erforderlich ist, kann eine „Nachfrist“ bis 31.12.2023 im digitalen Antragsportal beantragt werden (diese Funktion wird Anfang 2023 bereitgestellt). Die Schlussabrechnung erfolgt ausschließlich durch einen prüfenden Dritten oder eine prüfende Dritte im Namen des Antragstellenden über das elektronische Antragsportal des Bundes.

Zunächst wird die Einreichung der Schlussabrechnung für die Überbrückungshilfe I bis III sowie die November- und Dezemberhilfe im „Paket 1“ ermöglicht. Die Abrechnung der Überbrückungshilfe III Plus und Überbrückungshilfe IV folgt zu einem späteren Zeitpunkt im „Paket 2“.

Auf Basis der eingereichten Schlussabrechnung wird die Antragsberechtigung erneut geprüft und anhand der tatsächlich realisierten Umsatzeinbrüche und der tatsächlich entstandenen förderfähigen Fixkosten im jeweiligen Förderzeitraum die endgültige Höhe der Billigkeitsleistung berechnet. Zudem können in der Schlussabrechnung unbeabsichtigte Fehleingaben in den eingereichten Erst- bzw. Änderungsanträgen korrigiert werden.

Antragstellende, die Neustarthilfe, Neustarthilfe Plus oder Neustarthilfe 2022 beantragt haben, müssen eine Endabrechnung einreichen. Wenn die Antragstellung über einen prüfenden Dritten erfolgte, muss die Einreichung der Endabrechnung spätestens bis zum 31.12.2022 ebenfalls über einen prüfenden Dritten erfolgen. Informationen zur Endabrechnung finden Sie in den FAQ zur jeweiligen Neustarthilfe.

Antragstellende, die einen Direktantrag auf Novemberhilfe bzw. Dezemberhilfe gestellt haben, sind grundsätzlich nicht zur Abgabe einer Schlussabrechnung verpflichtet. Sofern sich die wirtschaftliche Situation und die tatsächlichen Umsätze gegenüber der Antragstellung verändert haben oder nachträglich Zweifel hinsichtlich der Antragsberechtigung bestehen, muss mit der zuständigen Bewilligungsstelle Kontakt aufgenommen werden. Falsche Angaben im Antragsformular unterliegen den Vorschriften des Subventionsbetrugs nach § 264 StGB.

Seitens der Bewilligungsstellen erfolgen Kontrollmitteilungen an die Finanzämter per Datensatz.

Weitere Informationen unter www.ueberbrueckungshilfe-unternehmen.de

2. Ertragsteuerliche Behandlung der Coronahilfen

Bund und Länder leisteten aufgrund diverser Rechtsgrundlagen

- **Soforthilfen** des Bundes für kleine Unternehmen, Soloselbstständige und Angehörige der freien Berufe zur Milderung der finanziellen Notlagen dieser Unternehmen aufgrund der Coronakrise,
- **Überbrückungshilfen** des Bundes für kleine und mittelständische Unternehmen, Soloselbstständige und Angehörige der freien Berufe, die ihren Geschäftsbetrieb im Zuge der Coronakrise ganz oder zu wesentlichen Teilen einstellen müssen oder mussten,
- **andere** Soforthilfen, Überbrückungshilfen oder vergleichbare Billigkeitsleistungen des Bundes oder des jeweiligen Landes für Unternehmen, Soloselbstständige und Angehörige der freien Berufe anlässlich der Coronakrise (nachfolgend als Coronazuschüsse bezeichnet).

Bei diesen Coronazuschüssen handelt es sich um steuerpflichtige Betriebseinnahmen. Da für die Coronazuschüsse regelmäßig keine Steuerbefreiung greift, wirken sie sich gewinnerhöhend aus. Die Coronazuschüsse sind bei Ermittlung des Gewinns nach § 4 Abs. 1 EStG ggf. in Verbindung mit § 5 EStG (E-Bilanz) oder nach § 4 Abs. 3 EStG (Anlage EÜR) als steuerpflichtige Betriebseinnahmen zu erfassen. Bei der Gewinnermittlung nach § 13a EStG sind die Coronazuschüsse mit dem Grundbetrag abgegolten.

Um spätere Rückfragen der Finanzverwaltung zu vermeiden, wird empfohlen, die Coronazuschüsse wie folgt in der Gewinnermittlung zu erfassen:

- Bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG steht für die Erfassung der Zahlungen in der Anlage EÜR die Zeile 15 zur Verfügung; bei umsatzsteuerlichen Kleinunternehmern sind die Zahlungen in der Zeile 11 (und Zeile 12) der Anlage EÜR zu erfassen.

- Bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG ggf. i. V. m. § 5 EStG sollten die Erträge in der E-Bilanz unter der nachfolgenden Taxonomieposition erfasst werden: – „sonstige betriebliche Erträge (GKV), Zuschüsse und Zulagen, sonstige Zuschüsse und Zulagen“ bzw. – in der Oberposition (Mussfeld) „sonstige betriebliche Erträge (GKV), Zuschüsse und Zulagen“.

Die Bedingungen für die Bewilligung von Coronahilfen wurden zum Teil erst jahresübergreifend formuliert, sodass eine Antragstellung durch Betroffene in der Regel erst im neuen Jahr 2021 oder 2022 möglich wurde. In der Folge stellt sich die Frage, ob die Aktivierung einer Forderung für diese Billigkeitsleistungen vor Erlass des Bewilligungsbescheids bereits im Jahresabschluss 2020 oder 2021 möglich ist.

Nach Auffassung des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW) können die Coronahilfen bereits dann als Forderung aktiviert werden, wenn der/die Bilanzierende die sachlichen Voraussetzungen zum Abschlussstichtag erfüllt hat und zum Zeitpunkt der Beendigung der Aufstellung des Abschlusses der erforderliche Antrag gestellt ist oder mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit gestellt werden wird. Als ein möglicher Indikator dafür, dass die sachlichen Voraussetzungen zum Abschlussstichtag erfüllt sind, kann die Mitwirkung bei der Antragstellung durch sogenannte prüfende Dritte (Steuerberater, Wirtschaftsprüfer) angesehen werden.

Entsteht der Anspruch auf Corona-Finanzhilfen rechtlich erst nach dem Abschlussstichtag, müssen dafür aktivierte Beträge, die einen größeren Umfang haben, im Anhang erläutert werden. Der Ertrag aus der Vereinnahmung von Krisen-Finanzhilfen ist ein Ertrag von außergewöhnlicher Bedeutung. Der Betrag, sofern nicht von untergeordneter Bedeutung, und die Art der einzelnen Erträge sind im Anhang anzugeben.

3. Grundsätze zur ordnungsgemäßen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) – ab 01.01.2020

- Der Anwendungsbereich betrifft nicht nur Kaufleute, sondern auch Kleinunternehmen, abhängig von der Unternehmensgröße (Ermessensspielraum der Finanzverwaltung).
- In den Anwendungsbereich fallen auch von der steuerpflichtigen Person erworbene Hard- und Software sowie in einer Cloud betriebene Systeme.
- Die Aufzeichnung jedes einzelnen Geschäftsvorfalles ist nur dann nicht zumutbar, wenn es technisch, betriebswirtschaftlich und praktisch unmöglich ist, die einzelnen Geschäftsvorfälle aufzuzeichnen. Den entsprechenden Nachweis hat die steuerpflichtige Person zu erbringen.
- Bei der Erfassung von Geschäftsvorfällen sind bare Geschäftsvorfälle täglich sowie unbare innerhalb von 10 Tagen zu erfassen. Die Gewährleistung der Vollständigkeit der Geschäftsvorfälle sowie die zeitnahe Zuordnung (wie Kontierung, betrieblich/privat) sind sicherzustellen.
- Bezüglich des Kassenbuches ist die kurzzeitige Erfassung von baren und unbaren Tagesgeschäften regelmäßig nicht zu beanstanden. Voraussetzung ist allerdings, dass die im Kassenbuch erfassten unbaren Tagesumsätze gesondert kenntlich gemacht werden, nachvollziehbar unmittelbar nachfolgend wieder aus dem Kassenbuch auf ein gesondertes Konto aus-/umgetragen werden sowie die Kassensturzfähigkeit der Kasse weiterhin besteht.
- Beim Belegwesen müssen Korrektur- bzw. Stornobuchungen auf die ursprüngliche Buchung hinweisen.
- Bei der Aufbewahrung von Buchungsbelegen reicht es bei identischen Mehrerfassungen der Belegart aus, wenn die tatsächlich weiterverarbeiteten Formate aufbewahrt werden, wenn diese über die höchste maschinelle Auswertbarkeit verfügen. Beispiel: Bei einem Fakturierungsprogramm muss dann keine bildhafte Kopie der Ausgangsrechnung (z. B. als PDF-Datei) gespeichert bzw. aufbewahrt werden, wenn jederzeit auf Anforderung ein entsprechendes Doppel der Ausgangsrechnung erstellt werden kann.
- Bei der elektronischen Aufbewahrung wurde die bildliche Erfassung von Papierbelegen (Scannen, Fotografieren) i. S. d. § 147 Abs. 2 AO geregelt.

- Bei der Konvertierung von Datenformaten sind im Grundsatz beide Versionen aufzubewahren, es sei denn, es liegen folgende Voraussetzungen vor: keine bildliche oder inhaltliche Veränderung, bei der Konvertierung gehen keine sonstigen aufbewahrungspflichtigen Informationen verloren und die ordnungsgemäße und verlustfreie Kontierung wird dokumentiert (Verfahrensdokumentation).
- Die Einschränkung des Datenzugriffs erfolgt bei Systemwechsel/Auslagerung nach Ablauf von 5 Kalenderjahren bei noch nicht begonnener Betriebsprüfung auf den sogenannten Z3-Zugriff.
- Die digitale Schnittstelle der Finanzverwaltung für das Kassensystem ist zum Download auf der Internetseite des Bundeszentralamtes für Steuern bereitgestellt.

Verfahrensdokumentation

In einer Verfahrensdokumentation sind alle Prozesse der Abwicklung der elektronischen Buchführung darzustellen, angefangen vom Eingang der Belege bis zur Verbuchung und Aufbewahrung. Eine den GoBD konforme Dokumentation muss u. a. eine allgemeine Beschreibung sowie eine System- und Betriebsdokumentation umfassen. Der DSTV hat hierzu eine Musterverfahrensdokumentation vorgelegt. Die Verfahrensdokumentation muss übersichtlich gegliedert sein, wonach Inhalt, Aufbau, Ablauf und Ergebnisse des DV-Verfahrens vollständig und schlüssig ersichtlich sind. Sie beschreibt abhängig vom Einzelfall den organisatorisch und technisch gewollten Prozess. Sie besteht regelmäßig aus einer allgemeinen Beschreibung, Anwendungsdokumentation, technischen Systemdokumentation und Betriebsdokumentation. Soweit eine fehlende oder ungenügende Verfahrensdokumentation die Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit nicht beeinträchtigt, liegt kein formeller Mangel mit sachlichem Gewicht vor, der zum Verwerfen der Buchführung führen kann.

Anforderungen an den Kontierungsvermerk auf elektronischen Belegen

Elektronische Rechnungen können auch elektronisch weiterverarbeitet werden. Ein Ausdruck ist nicht erforderlich. Werden diese Eingangsrechnungen nicht ausgedruckt, kann die Kontierung auch nicht auf dem Beleg erfolgen. Dennoch ist zu beachten:

- Der Originalzustand des elektronischen Dokuments muss jederzeit lesbar (und damit prüfbar) gemacht werden können.
- Veränderungen oder andere Bearbeitungsvorgänge, wie z. B. das Anbringen von Buchungsvermerken, müssen protokolliert und mit dem Dokument abgespeichert werden.
- Eine Verfahrensdokumentation muss beschreiben, wie die elektronischen Belege erfasst, empfangen, verarbeitet, ausgegeben und aufbewahrt werden.

- Damit die Belegfunktion erfüllt ist, sind Angaben zur Kontierung, zum Ordnungskriterium für die Ablage und zum Buchungsdatum zwingend erforderlich.
- Pflichtangaben können entweder direkt auf dem elektronischen Beleg angebracht werden oder durch die Verbindung mit einem Datensatz mit den genannten Angaben zur Kontierung oder durch eine elektronische Verknüpfung, z. B. eindeutiger Index, Barcode, erfolgen.

Revisionssichere Archivierung

Die Ablage von Daten und elektronischen Dokumenten in einem Dateisystem erfüllt die Anforderungen der Unveränderbarkeit regelmäßig nicht, soweit nicht zusätzliche Maßnahmen ergriffen werden, die eine Unveränderbarkeit gewährleisten. Insoweit ist zwingend der Einsatz eines Dokumenten-Management-Systems/Enterprise-Content-Management (DMS/ECM) erforderlich.

4. Gesetzlicher Mindestlohn

Der flächendeckende gesetzliche Mindestlohn bleibt ab Januar 2023 unverändert bei EUR 12,00 je Zeitstunde.

5. Lohnfortzahlung bei Krankheit, Urlaub und an Feiertagen

5.1 Lohnfortzahlung bei Krankheit

Während der Krankheit wird das Entgelt weitergezahlt, das der Arbeitnehmer ohne die Arbeitsunfähigkeit bezogen hätte. Tarifierhöhungen oder Arbeitszeitverkürzungen wirken sich auf die Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall aus. Es gilt somit das **Lohnausfallprinzip** (aktuelle, gegenwartsbezogene Betrachtungsweise).

In Tarifverträgen wird häufig als Berechnungsgrundlage für die Lohnfortzahlung der Durchschnittsverdienst festgelegt. Sobald der Stundenlohn erhöht wird, ist der Durchschnittswert anzupassen. Es erfolgt eine Neubewertung der Stunden des Durchschnittszeitraums mit dem geänderten Stundenlohn.

Zum fortzuzahlenden Entgelt gehören auch Gefahren-, Erschwernis-, Nacht-, Sonntags- oder Feiertagszuschläge sowie zusätzlich zum Arbeitslohn vom Arbeitgeber gewährte vermögenswirksame Leistungen.

Wenn ein Arbeitnehmer an einem Sonntag oder einem Feiertag hätte arbeiten müssen, jedoch wegen Krankheit ausfällt, muss die Lohnfortzahlung einen vereinbarten Sonntags- bzw. Feiertagszuschlag enthalten. Einen gesetzlichen Anspruch auf Lohnzuschlag für Sonn- und Feiertagsarbeit gibt es nicht. Wird er den anderen Arbeitnehmern gewährt, ist der Zuschlag auch dem erkrankten Arbeitnehmer zu gewähren.

Überstundenvergütungen und -zuschläge, Auslagenersatz, Auslösungen, Fahrtkostenzuschüsse sowie Schmutzzulagen finden bei der Ermittlung des Arbeitsentgeltes **keine Berücksichtigung**.

Dem Arbeitnehmer muss für die regelmäßige Arbeitszeit das zustehende Arbeitsentgelt fortgezahlt werden. Probleme gab es in der Vergangenheit bezüglich der Definition von Überstunden bzw. der Festlegung der maßgebenden regelmäßigen Arbeitszeit.

Klarheit schaffte hierzu ein Grundsatzurteil des Bundesarbeitsgerichts in Erfurt. Danach müssen bei der Lohnfortzahlung regelmäßige Überstunden berücksichtigt werden. Arbeitet ein Arbeitnehmer mit einer gewissen Regelmäßigkeit über die tarifliche oder betriebsübliche Arbeitszeit hinaus, ist die individuelle regelmäßige Arbeitszeit nach dem Durchschnitt eines Referenzzeitraums von 12 Monaten vor Beginn der Arbeitsunfähigkeit zu bestimmen. Wenn das Arbeitsverhältnis bei Beginn der Arbeitsunfähigkeit weniger als 12 Monate bestanden hat, ist der gesamte Zeitraum maßgebend.

Der Arbeitgeber trägt die Darlegungs- und Beweislast dafür, dass in diesem Zeitraum Überstunden geleistet wurden, die zu einer Minderung der durchschnittlichen maßgebenden regelmäßigen Arbeitszeit führen.

5.2 Lohnfortzahlung bei Urlaub

Das Urlaubsentgelt ist die Lohnfortzahlung während des Urlaubs. Hierauf besteht ein gesetzlicher Anspruch. Das Urlaubsentgelt wird als laufender Arbeitslohn behandelt. Folglich gibt es keine Besonderheiten bei der Berechnung der Lohnsteuer und der Sozialversicherungsbeiträge.

Gemäß § 11 Abs. 1 Bundesurlaubsgesetz bemisst sich das Urlaubsentgelt nach dem durchschnittlichen Arbeitsverdienst, den der Arbeitnehmer in den letzten 13 Wochen vor dem Beginn des Urlaubs erhalten hat.

Hieraus ergibt sich folgende Aufteilung:

Arbeitsverdienst im Sinne des § 11 Bundesurlaubsgesetzes	Aus der Durchschnittsberechnung herausfallende Lohnbestandteile
<ul style="list-style-type: none"> • Grundlohn • Bei Azubis die Ausbildungsvergütung • Alle gezahlten Erschwernis- und Leistungszuschläge • Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit • Provisionen • Sachbezüge 	<ul style="list-style-type: none"> • Der für Überstunden gezahlte Arbeitslohn (Grundlohn und Überstundenzuschlag) • Möglicherweise gezahlte einmalige Zuwendungen (Urlaubsgeld, Weihnachtsgeld, Prämien, Jubiläumszuwendungen ...) • Reisekostenersatz

Strittig ist, wie hoch der Lohnanspruch ist, wenn der Arbeitnehmer regelmäßig Überstunden geleistet hat.

Grundsätzlich ist die für den Arbeitnehmer übliche regelmäßige Arbeitszeit laut Arbeitsvertrag zu vergüten. Weicht die Regelung des Arbeitsvertrages jedoch von dem tatsächlich gelebten Arbeitsverhältnis ab, ist auf die tatsächlichen Verhältnisse abzustellen.

Beispiel:

Beträgt die regelmäßige Arbeitszeit 30 Stunden wöchentlich und sind im Arbeitsvertrag nur 20 Stunden wöchentlich vereinbart, besteht im Urlaubs- bzw. Krankheitsfall Anspruch auf Bezahlung von 30 Stunden wöchentlich.

Bei dieser Vorgehensweise findet das **Durchschnittsprinzip** Anwendung. Die Vorschrift zur Berechnung des Durchschnittsverdienstes der letzten 13 Wochen vor dem Beginn des Urlaubs stammt noch aus früherer Zeit. Bei einer monatlichen Lohnabrechnung ist diese Regelung ungeeignet. Allein aus Praktikabilitätsgründen kann aber keine abweichende Regelung vereinbart werden. Nach § 13 Abs. 1 Bundesurlaubsgesetz kann von der Regelung des § 11 Bundesurlaubsgesetz nur in Tarifverträgen abgewichen werden.

In der Praxis werden die letzten drei abgerechneten Monate zur Durchschnittsberechnung herangezogen.

5.3 Lohnfortzahlung an einem gesetzlichen Feiertag

Gesetzliche Grundlage ist das Entgeltfortzahlungsgesetz (EntgFG). Einen Anspruch auf Lohnfortzahlung an gesetzlichen Feiertagen haben alle Arbeitnehmer (also auch Aushilfskräfte, Teilzeitbeschäftigte und Auszubildende). Der Anspruch auf Feiertagsbezahlung besteht unabhängig von der Dauer des Arbeitsverhältnisses und des Umfangs der zu leistenden Arbeitszeit.

Gemäß § 2 Abs. 1 EntgFG hat der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer das Arbeitsentgelt zu zahlen, das er ohne den Arbeitsausfall erhalten hätte für die Arbeitszeit, die infolge eines gesetzlichen Feiertages ausfällt. Diese Anspruchsvoraussetzung ist erfüllt, wenn ein Arbeitstag, an dem der Arbeitnehmer sonst regelmäßig zur Arbeitsleistung verpflichtet ist, für ihn infolge eines Feiertags ausfällt.

Im umgekehrten Fall muss ein Arbeitgeber kein Arbeitsentgelt zahlen, wenn im Rahmen einer flexiblen Arbeitszeitregelung ein freier Tag auf einen gesetzlichen Feiertag fällt. Fällt ein Feiertag auf einen nach einem Dienstplan regelmäßig für den Arbeitnehmer arbeitsfreien Tag, besteht kein Anspruch auf Feiertagsvergütung. Die Arbeit fällt an diesem Tag infolge des Dienstplans aus und nicht infolge des Feiertags.

Um einen Gestaltungsmissbrauch zu verhindern, hat das Bundesarbeitsgericht bereits am 09.10.1996 festgelegt: „Die dienstplanmäßige Freistellung des Arbeitnehmers am Feiertag schließt dessen Anspruch auf Entgeltfortzahlung nur dann aus, wenn sich die Arbeitsbefreiung aus einem Schema ergibt, das von der Feiertagsruhe an bestimmten Tagen unabhängig ist.“

Voraussetzung für die Lohnfortzahlung bei **Teilzeitbeschäftigten** ist, dass die Arbeitszeit auch tatsächlich für den Wochentag festgelegt ist, auf den dann der Feiertag fällt. Wenn in einem Unternehmen für Wochen mit einem gesetzlichen Feiertag der Arbeitszeitplan geändert wird, liegt eine Diskriminierung vor. Damit ist eine arbeitsrechtliche Handhabe nach § 4 TzBfG (Verbot der Diskriminierung) möglich.

Aufgrund des **Lohnausfallprinzips** hat der Arbeitnehmer einen Anspruch auf das Arbeitsentgelt, das er erhalten hätte, wenn die Arbeitsleistung nicht infolge des Feiertages ausgefallen wäre. Bei der Entgeltfortzahlung für Feiertage sind demzufolge auch Überstunden und Überstundenzuschläge, die an dem Feiertag angefallen wären, zu berücksichtigen. Weiterhin sind auch Zulagen und Zuschläge zu berücksichtigen.

Wenn bei der Berechnung des Fortzahlungsanspruchs Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit berücksichtigt wurden, können diese nicht wie der gezahlte Zuschlag steuer-

und beitragsfrei bleiben. Steuerfreiheit kommt in bestimmten Grenzen nur für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit in Betracht.

Für einen Gehaltsempfänger ergeben sich durch einen Feiertag keine Besonderheiten. Wer feste Bezüge ohne Rücksicht auf die Zahl der Arbeitsstunden erhält, hat infolge eines Feiertags keinen Verdienstaufschlag. Bei Gehaltsempfängern wird das Gehalt an den Feiertagen weitergezahlt.

Kein Anspruch auf Bezahlung des Feiertags besteht, wenn die Arbeit aus anderen Gründen, z. B. wegen eines Arbeitskampfes oder aus witterungsbedingten Gründen, ausgefallen wäre. Gemäß § 2 Abs. 3 EntgFG hat ebenfalls derjenige keinen Anspruch auf Bezahlung für den Feiertag, der am letzten Arbeitstag vor oder am ersten Arbeitstag nach einem Feiertag unentschuldigt nicht zur Arbeit erschienen ist.

6. Steuerliche Behandlung von Sachzuwendungen

Bei der steuerlichen Beurteilung von Sachzuwendungen unterscheidet man grundsätzlich zwischen Sachzuwendungen an Geschäftsfreunde bzw. sonstige Nichtarbeitnehmer und den Sachzuwendungen an eigene Arbeitnehmer.

Unter Sachzuwendungen fallen Geschenke, die ohne rechtliche Verpflichtung und ohne Erwartung einer Gegenleistung zugewendet werden. Geldgeschenke fallen nicht hierunter. Bei Geschenken gelten **besondere Aufzeichnungspflichten**. Wird diese Aufzeichnungspflicht nicht erfüllt, ist ein Abzug der Aufwendung und der darin enthaltenen Vorsteuer nicht zulässig.

6.1 Sachzuwendungen an Arbeitnehmer

6.1.1 Sachzuwendungen aus besonderem Anlass

Hierunter fallen Gelegenheitsgeschenke wie z. B. Blumen und Bücher, die vom Arbeitgeber dem Arbeitnehmer oder seinen Angehörigen aus besonderem persönlichem Anlass (z. B. Geburtstag, Heirat, Geburt eines Kindes) gewährt werden. Diese Geschenke sind lohnsteuer- und beitragsfrei, sofern sie den Wert i. H. v. EUR 60,00 einschließlich Umsatzsteuer nicht übersteigen.

Übersteigt der Wert der Sachzuwendung diese Freigrenze, so ist diese Zuwendung in vollem Umfang steuer- und beitragspflichtig.

Die Freigrenze i. H. v. EUR 60,00 ist kein Jahresbetrag, sondern kann unter Umständen mehrfach im Jahr oder gar mehrfach im Monat ausgeschöpft werden (z. B. Sachgeschenke zum Namenstag, Geburtstag, zur Verlobung oder zur Einschulung des Kindes).

6.1.2 Sachzuwendungen ohne besonderen Anlass

Arbeitgeber können ihren Arbeitnehmern ohne besonderen Anlass ab dem 01.01.2022 monatlich Sachbezüge bis EUR 50,00 einschließlich Umsatzsteuer lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei zur Verfügung stellen. Sachbezüge sind Zusatzleistungen vom Arbeitgeber, wie zum Beispiel Tankgutscheine, Essensgutscheine, ein Jobticket und die betriebliche Krankenversicherung (bKV). Bis zur Sachbezugsfreigrenze sind diese Leistungen für Arbeitgeber steuer- und sozialversicherungsfrei. Diese Sachzuwendung existiert zusätzlich zu der Sachzuwendung aus besonderem Anlass.

In die Ermittlung des geldwerten Vorteils sind nach Auffassung des BFH Versand- und Verpackungskosten mit einzubeziehen, wenn die Ware direkt zum Arbeitnehmer nach Hause geliefert wird. Es sind jedoch strenge Vorgaben zu beachten.

6.1.2.1 Tank- und Geschenkgutscheine

Ab 2020 gibt es neue Abgrenzungen zwischen Barlohn und Sachlohn. Zu den Einnahmen in Geld (Barlohn) und somit nicht begünstigt gehören:

- Zweckgebundene Geldleistungen
- Nachträgliche Kostenerstattungen
- Geldkarten mit Barauszahlungsfunktion

Zu den Einnahmen als Sachlohn und somit begünstigt gehören:

- Gutscheine, die keine Zahlungsdienste sind
- Closed-Loop-Karten (z. B. aufladbare Geschenkkarten)
 - Diese berechtigen dazu, nur vom Aussteller des Gutscheins Waren oder Dienstleistungen zu beziehen.
- Controlled-Loop-Karten (z. B. Centergutscheine oder City-Cards)
 - Diese können nur bei einem begrenzten Kreis von Akzeptanzstellen eingelöst werden.

Somit sind z. B. eBay-Gutscheine nicht mehr begünstigt. Auch Amazon-Gutscheine sind als kritisch anzusehen. Es sei denn, es ist sichergestellt und erkennbar, dass der Verkauf und die Versendung nur durch Amazon Deutschland abgewickelt werden und eine Rückgabe gegen Entgelt ausgeschlossen ist.

Aufzeichnungen im Lohnkonto

Für die Anwendung der 50-EUR-Freigrenze muss der Arbeitgeber jeden einzeln gewährten Sachbezug im Lohnkonto unter Angabe des Wertes und des Zufluss-Zeitpunktes festhalten. Unter Zufluss-Zeitpunkt festlegen versteht die Finanzverwaltung, dass der Arbeitnehmer die Übergabe des Gutscheins mit Datum und Unterschrift bestätigt.

Beim **Zufluss** des Sachlohns sind bei den Gutscheinen zwei Fallkonstellationen zu unterscheiden. Ist der Gutschein beim Arbeitgeber selbst einzulösen, fließt der Vorteil erst im Zeitpunkt der Einlösung des Gutscheins zu (R 38.2 Abs. 3 S. 2 LStR). Gutscheine hingegen, die bei einem fremden Dritten einzulösen sind, gelten bereits mit der Übergabe an den Arbeitnehmer als zugeflossen, weil er ab diesem Zeitpunkt einen Rechtsanspruch gegen den Dritten hat (R 38.2 Abs. 3 S. 1 LStR).

Damit bei regelmäßiger Gutscheinübergabe nicht versehentlich die Monatsgrenze überschritten wird, sollten sich Arbeitgeber den Empfang vom Arbeitnehmer unter Angabe des Datums quittieren lassen.

Eine arbeitsvertragliche Vereinbarung für Warengutscheine könnte wie folgt aussehen:

Arbeitsvertragliche Vereinbarung für Warengutscheine zwischen		
Arbeitgeber:		
und		
Arbeitnehmer:		
<ol style="list-style-type: none">1. Der Arbeitgeber gewährt dem Arbeitnehmer neben dem Gehalt einen steuerfreien Sachbezug im Wert von EUR 50,00 (brutto) monatlich, in Form eines Gutscheins.2. Der Arbeitnehmer darf den Gutschein nur gegen Ware und nicht gegen Bargeld einlösen.3. Der Arbeitnehmer hat den Erhalt des Gutscheins mit Datum und Unterschrift zu bestätigen.4. Die Zahlung erfolgt ohne Anerkennung einer Rechtspflicht freiwillig und unter dem Vorbehalt des jederzeitigen Widerrufs. Auch bei wiederholter Zahlung wird kein Rechtsanspruch für die Zukunft begründet. Der Widerruf kann sowohl auf wirtschaftliche Gründe als auch auf Gründe im Verhalten des Arbeitnehmers gestützt werden.		
----- Datum	----- Arbeitgeber	----- Arbeitnehmer

Bei der Bewertung von Sachbezügen wird als Ausgangswert grundsätzlich der um übliche Preisnachlässe geminderte Endpreis am Abgabeort im Zeitpunkt der Abgabe angesetzt (§ 8 Abs. 2 S. 1 EStG). Aus Vereinfachungsgründen können 96 % des Endpreises angesetzt werden, zu dem sie der Abgebende fremden Letztverbrauchern im allgemeinen Geschäftsverkehr anbietet. Dies gilt jedoch nicht für Gutscheine.

6.1.2.2 Pauschalierung der Lohnsteuer für Sachzuwendungen an eigene Arbeitnehmer

Nach § 37b Abs. 2 EStG kann der Arbeitgeber die Lohnsteuer für Sachzuwendungen an eigene Arbeitnehmer, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden (z. B. Geschenke, die die Freigrenzen übersteigen), bis zu einem Höchstbetrag von EUR 10.000,00 mit 30 % pauschal besteuern (zuzüglich Solidaritätszuschlag und pauschaler Kirchensteuer). Die Pauschalierung wird also nur in den Fällen zugelassen, in denen die Sachzuwendungen zusätzlich zu dem ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden. Hinsichtlich der Sozialversicherung ist keine Pauschalierung möglich. Im Falle des Überschreitens der Freigrenze besteht Sozialversicherungspflicht.

Sachbezüge, die im ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers gewährt werden (z. B. Aufmerksamkeiten), und steuerfreie Sachbezüge (z. B. Gesundheitsförderung) unterliegen von vornherein nicht der Pauschalbesteuerung.

Auch Sachzuwendungen an ausländische Arbeitnehmer, die in Deutschland nicht steuerpflichtig sind, sind nicht in die Pauschalierungsvorschrift einzubeziehen.

Die Pauschalierung nach § 37b EStG ist zudem ausgeschlossen, wenn der Sachbezug nach § 40 Abs. 2 EStG pauschal mit 15 % oder 25 % besteuert werden kann.

6.2 Sachzuwendungen an Geschäftspartner bzw. Nichtarbeitnehmer

6.2.1 Auf der Seite des Zuwendenden

6.2.1.1 Betriebsausgabenabzug

Ausgaben für Geschenke an Geschäftsfreunde werden nur unter folgenden Voraussetzungen als Betriebsausgabe anerkannt und können somit steuermindernd berücksichtigt werden:

- Betriebliche Veranlassung

Nur Zuwendungen an Dritte, für die es eine betriebliche Veranlassung gibt, können als Betriebsausgabe angesetzt werden. Nicht erforderlich ist hingegen, dass ein Geschenk als Werbeträger gekennzeichnet sein muss. Es können daher auch Geldgeschenke und Geschenkgutscheine verschenkt werden.

- Gesetzlicher Höchstbetrag von EUR 35,00

Aufwendungen für betrieblich veranlasste Geschenke an Geschäftsfreunde, Kunden und weitere nicht eigene Arbeitnehmer können nur bis zur Höhe von zusammengerechnet EUR 35,00 pro Empfänger und Kalenderjahr steuerlich als Betriebsausgabe geltend gemacht werden. Zu den Kosten eines Geschenks zählen dabei auch die Kosten einer Kennzeichnung des Geschenks als Werbeträger sowie die Umsatzsteuer, sofern das schenkende Unternehmen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Verpackungs- und Versandkosten werden nicht angesetzt. Liegen die Aufwendungen für die Geschenke über EUR 35,00, scheitert der Betriebsausgabenabzug. Bei der 35-EUR-Grenze handelt es sich nicht um einen Freibetrag, sondern um eine Freigrenze. Allerdings ist bei der Prüfung der 35-EUR-Freigrenze aus Vereinfachungsgründen allein auf den Betrag der Zuwendung abzustellen. Übernimmt der Zuwendende für den Beschenkten die Versteuerung als Einnahme, ist die übernommene Steuer also nicht mit einzubeziehen.

Hinweis: Die 35-EUR-Grenze findet bei Gegenständen, die ausschließlich beruflich und nicht privat genutzt werden können, keine Anwendung. So darf zum Beispiel ein Arztkoffer für einen Arzt oder ein Spezialwerkzeug für einen Handwerker auch dann steuermindernd abgezogen werden, wenn die Aufwendungen die 35-EUR-Grenze überschreiten.

- Aufzeichnung der Aufwendungen

Die Aufwendungen für Geschenke werden nur dann als Betriebsausgabe anerkannt, wenn sie einzeln und getrennt von den sonstigen Betriebsausgaben zeitnah aufgezeichnet werden. Gleichzeitig muss der Name des Empfängers aus der Buchung oder dem Buchungsbeleg zu ersehen sein. Letzteres ist lediglich entbehrlich, wenn im Hinblick auf die Art des Geschenks wie bei Taschenkalendern, Kugelschreibern und wegen des geringen Werts des einzelnen

Geschenks die Vermutung besteht, dass die Freigrenze bei dem einzelnen Empfänger im Wirtschaftsjahr nicht überschritten wird.

Nur wenn die vorgenannten Voraussetzungen erfüllt sind, sind die Aufwendungen für ein Geschenk als Betriebsausgabe abzugsfähig.

6.2.1.2 Pauschalierungsmöglichkeit, mit der der Zuwendende die Einkommensteuer des Beschenkten pauschal übernehmen kann

Der Zuwendende hat die Möglichkeit einer Pauschalierung mit einem Pauschalsteuersatz von 30 % + Solidaritätszuschlag + Kirchensteuer (§ 37b EStG).

Die Pauschalierung nach § 37b Abs. 1 EStG findet Anwendung bei Geschenken, aber auch bei Sachzuwendungen, die zusätzlich zur ohnehin erbrachten Leistung oder Gegenleistung erbracht werden. Damit werden sämtliche Sachzuwendungen von der Pauschalierungsmöglichkeit erfasst, unabhängig davon, ob der Zuwendende die Geschenkaufwendung nach den oben dargestellten Grundsätzen als Betriebsausgabe abziehen darf. Die Pauschalsteuer ist als Betriebsausgabe nur dann abziehbar, wenn der Schenker die Sachzuwendung in vollem Umfang nach den oben genannten Grundsätzen (insbesondere unter Berücksichtigung der 35-EUR-Grenze) als Betriebsausgabe abziehen kann.

Von § 37b EStG werden nur solche Zuwendungen erfasst, die betrieblich veranlasst und die beim Empfänger dem Grunde nach zu steuerbaren und steuerpflichtigen Einkünften führen. Als Bemessungsgrundlage für die Pauschalierung wird auf die tatsächlichen Kosten des Zuwendenden einschließlich Umsatzsteuer abgestellt.

Für Zuwendungen, die nicht in die Bemessungsgrundlage des § 37b EStG einzubeziehen sind, hat der Zuwendende neben den für den Betriebsausgabenabzug bestehenden Aufzeichnungspflichten zusätzlich durch geeignete Aufzeichnungen darzulegen, dass diese Zuwendungen beim Empfänger nicht steuerbar und steuerpflichtig sind. Die Empfänger der Zuwendungen müssen auf Verlangen der Finanzbehörde genau benannt werden können.

Die Pauschalierung kann nicht angewandt werden, soweit die Aufwendungen je Empfänger und Wirtschaftsjahr insgesamt den Bruttobetrag von EUR 10.000,00 übersteigen oder wenn die Aufwendungen für die einzelne Zuwendung den Betrag von EUR 10.000,00 übersteigen.

Beispiel:

Erhält ein Geschäftsfreund drei Zuwendungen von je EUR 4.000,00, ist die Pauschalierung nicht nur auf die ersten beiden Zuwendungen anwendbar, sondern auch die Hälfte der

Aufwendungen für die dritte Zuwendung muss in die Pauschalbesteuerung einbezogen werden. Erhält ein Geschäftsfreund jedoch eine Zuwendung im Wert von EUR 12.000,00, ist die Pauschalierung auf diese Zuwendung insgesamt nicht anwendbar.

Zu beachten ist, dass das Wahlrecht zur Anwendung der Pauschalierung der Einkommensteuer einheitlich für alle innerhalb eines Wirtschaftsjahres gegenüber Dritten gewährten Zuwendungen auszuüben ist. Dies verlangt eine einheitliche Handhabung für alle betrieblich veranlassten Zuwendungen, die zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Leistung oder Gegenleistung erbracht werden, aber auch alle Geschenke unterhalb der 35-EUR-Freigrenze. Lediglich Sachzuwendungen, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten EUR 10,00 nicht übersteigen, sind als Streuerbeartikel anzusehen und fallen daher nicht in den Anwendungsbereich der Vorschrift. Gleiches gilt für die Teilnahme an geschäftlich veranlassten Bewirtungen.

Macht der Schenker von der Pauschalierung Gebrauch, ist er verpflichtet, den Beschenkten hierüber zu unterrichten.

Durch eine zum 01.01.2009 in Kraft getretene Änderung der Sozialversicherungsentgeltverordnung sind gemäß § 37b EStG pauschal besteuerte Sachleistungen an Arbeitnehmer von Geschäftsfreunden auch von der Beitragspflicht zur Sozialversicherung freigestellt, soweit die Arbeitnehmer nicht Arbeitnehmer eines mit dem Zuwendenden verbundenen Unternehmens sind.

6.2.2 Versteuerung auf der Seite des Zuwendungsempfängers

Oberhalb der 10-EUR-Grenze sind die Zuwendungen grundsätzlich als geldwerte Vorteile zu versteuern. Eine Ausnahme hiervon gilt, wenn der Schenker von der Möglichkeit der Pauschalbesteuerung Gebrauch gemacht hat. Durch die Pauschalversteuerung wird der Zuwendungsempfänger aus der Steuerschuldnerschaft entlassen. Dies gilt auch, soweit der Zuwendungsempfänger körperschaftsteuerpflichtig ist.

7. Betriebsveranstaltungen Freibetrag von EUR 110,00

Freibetrag statt Freigrenze

Durch das Jahressteuergesetz 2015 wurde aus der Freigrenze bei Betriebsveranstaltungen ab 01.01.2015 ein Freibetrag. Die Lohnsteuer bemisst sich dann nur für den Betrag, der über EUR 110,00 liegt. Außerdem wird die Vorsteuer nicht erstattet.

Die neuen steuerlichen Vergünstigungen gelten für „Veranstaltungen auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter“ wie z. B. Weihnachtsfeiern und Betriebsausflüge. Durch eine solche Veranstaltung erhalten Arbeitnehmer grundsätzlich einen Vorteil, der zum Arbeitslohn gehört. Rein betriebliche, fachliche Veranstaltungen führen nicht zu einer lohnrelevanten Bereicherung der Arbeitnehmer.

Von den geselligen Veranstaltungen führen zwei Veranstaltungen pro Jahr nicht zu Arbeitslohn,

- wenn die Teilnahme allen Betriebsangehörigen bzw. Arbeitnehmern einer Abteilung oder eines Standorts offensteht und
- soweit die Zuwendungen des Arbeitgebers für die jeweilige Veranstaltung inklusive Umsatzsteuer den Betrag von EUR 110,00 je teilnehmenden Arbeitnehmer nicht übersteigen.
- Die Teilnahme von Nichtarbeitnehmern ist unschädlich, wenn deren Zahl die Teilnehmerzahl der Arbeitnehmer nicht übersteigt.

Wird nur ein beschränkter Teilnehmerkreis eingeladen, darf es sich nicht um eine Bevorzugung bestimmter Arbeitnehmergruppen handeln. Begünstigt sind jedoch Feiern für alle Mitarbeitenden, die ein rundes Arbeitnehmerjubiläum (10, 20, 30, 40, 50 oder 60 Jahre) begehen.

Das BMF-Schreiben stellt klar, dass bei 40-, 50- oder 60-jähriger Betriebszugehörigkeit die Feier schon bis zu fünf Jahre vor dem eigentlichen Jubiläum stattfinden kann. Begünstigt ist auch eine Betriebsveranstaltung, die für eine Organisationseinheit des Betriebs (z. B. Abteilung) durchgeführt wird, wenn alle Arbeitnehmer dieser Organisationseinheit an der Veranstaltung teilnehmen können. Auch eine Feier für alle im Ruhestand befindlichen früheren Arbeitnehmer des Unternehmens ist begünstigt.

Zur Ermittlung der Teilnehmerkosten ab 01.01.2015 zählen sämtliche Kosten im Zusammenhang mit der Betriebsveranstaltung. Die Kosten für eine Begleitperson werden dem Arbeitnehmer ebenfalls hinzugerechnet, ohne dass hierfür ein zusätzlicher Freibetrag gewährt wird.

Kosten, die eingerechnet werden müssen:

- Speisen, Getränke, Snacks
- Übernachtungskosten bei mehrtägigen Veranstaltungen
- Fahrtkosten, z. B. für Stadtrundfahrten
- Eintrittskarten, Trinkgelder
- Geschenke
- Aufwendungen für äußeren Rahmen, z. B. Künstler, Musiker, Deko, Raummiete, Kegelbahn etc.
- Zuwendungen an Begleitpersonen
- Security
- Versicherungen
- Sanitäter/-innen
- Kosten für Sammeltransporte (Bus)

Nicht einzurechnen sind folgende Kosten:

- (An-)Reisekosten von Außendienstmitarbeitenden und Arbeitnehmern von anderen Standorten sowie deren Übernachtungskosten nach § 3 Nr. 16 EStG, sofern sie vom Arbeitnehmer organisiert sind
- Eigene Personalkosten für Vorbereitung und Abwicklung
- Rechnerische Selbstkosten des Arbeitgebers (z. B. Lohnbuchhaltung)

7.1 Ermittlung des Freibetrags

Bei Betriebsveranstaltungen berechnet sich die Zuwendungshöhe nach der Anzahl der Teilnehmenden. Sagen Kolleginnen und Kollegen kurzfristig ihre Teilnahme an einer Betriebsveranstaltung ab, geht dies steuerlich zu Lasten der tatsächlich Feiernden. Das hat der Bundesfinanzhof im Jahr 2021 entschieden und damit eine günstigere Vorentscheidung aufgehoben. Gegen die Entscheidung des BFH wurde Verfassungsbeschwerde eingelegt. Betroffene Unternehmen sollten bis zum Verfahrensabschluss aus Dokumentationsgründen die angemeldeten und die tatsächlichen Teilnehmer aufzeichnen.

Somit ermittelt sich die Höhe der dem einzelnen Arbeitnehmer gewährten Zuwendungen wie folgt: Alle zu berücksichtigenden Aufwendungen sind zu gleichen Teilen auf alle bei der Betriebsveranstaltung anwesenden Teilnehmer aufzuteilen. Der auf eine Begleitperson entfallende Anteil der Aufwendungen ist dem jeweiligen Arbeitnehmer zuzurechnen.

Beispiel:

Die Aufwendungen für eine Betriebsveranstaltung betragen EUR 10.000,00. Der Teilnehmerkreis setzt sich aus 75 Arbeitnehmern zusammen, von denen 25 von je einer Person begleitet werden.

Die Aufwendungen sind auf 100 Personen zu verteilen, sodass auf jede Person ein geldwerter Vorteil von EUR 100,00 entfällt. Im Anschluss ist der auf die Begleitperson entfallende geldwerte Vorteil dem jeweiligen Arbeitnehmer zuzurechnen. 50 Arbeitnehmer haben somit einen geldwerten Vorteil von EUR 100,00, der den Freibetrag von EUR 110,00 nicht übersteigt und daher nicht steuerpflichtig ist. Bei 25 Arbeitnehmern beträgt der geldwerte Vorteil EUR 200,00; nach Abzug des Freibetrags von EUR 110,00 ergibt sich für diese Arbeitnehmer ein steuerpflichtiger geldwerter Vorteil von jeweils EUR 90,00.

Die 50,00-EUR-Freigrenze des § 8 Abs. 2 S. 11 EStG ist für Zuwendungen anlässlich von Betriebsveranstaltungen nicht anwendbar.

Besonderheiten bei der Teilnahme von Firmenfremden

Laut BMF ist die Anwendbarkeit der Regelung auf Leiharbeiter und Arbeitnehmer anderer konzernangehöriger Unternehmen auch anwendbar. Dies setzt voraus, dass hinsichtlich dieser Personengruppen die weiteren Voraussetzungen erfüllt sind.

Versteuerung von Betriebsveranstaltungen

Wie bisher kann der Arbeitgeber den steuerpflichtigen Lohnanteil (dies ist der Betrag, der die 110,00-EUR-Grenze übersteigt) aus Anlass von Betriebsveranstaltungen pauschal mit 25 % versteuern. Hinzu kommen Solidaritätszuschlag und pauschale Kirchensteuer. Die Pauschalierung führt zur Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung (§ 1 Abs. 1 Nr. 3 SVEV).

8. Bewirtungen von Arbeitnehmern

Nicht steuerpflichtig sind sog. Arbeitsessen, deren Wert beim einzelnen Arbeitnehmer EUR 60,00 (einschließlich Umsatzsteuer) nicht übersteigt. Ein Arbeitsessen in diesem Sinne liegt vor, wenn der Arbeitgeber den Mitarbeitenden anlässlich oder während eines außergewöhnlichen Arbeitseinsatzes im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse Speisen bis zu dieser Freigrenze unentgeltlich oder teilentgeltlich überlässt (R 19.6 Abs. 2 LStR).

Kurzübersicht:

Entgelt	LSt	SV
Arbeitnehmerbewirtung	pflichtig	pflichtig
Arbeitnehmerbewirtung bei außergewöhnlichen Arbeitseinsätzen bis EUR 60,00	frei	frei
Arbeitnehmerbewirtung bei Betriebsveranstaltungen bis EUR 110,00	frei	frei

9. Künstlersozialabgabe-Verordnung

Wer selbstständige Künstler und Publizisten beschäftigt, muss an diese Sozialversicherung die sog. Künstlersozialabgabe entrichten. Die Künstlersozialabgabe-Verordnung 2023 sieht eine Anhebung des Abgabesatzes für das Jahr 2023 von derzeit 4,2 % auf 5,0 % vor, um den Finanzierungsbedarf der Künstlersozialkasse zu decken.

Künstler im Sinne des Künstlersozialversicherungsgesetzes (KSVG) ist, wer Musik, darstellende oder bildende Kunst schafft, ausübt oder lehrt. Hierzu gehören auch Designer sowie die Ausbilder im Bereich Design.

Publizist im Sinne des KSVG ist, wer als Schriftsteller, Journalist oder in ähnlicher Weise publizistisch tätig ist oder Publizistik lehrt.

Die Bemessungsgrundlage bestimmt sich nach § 25 KSVG (Auszug):

- (1) Die Bemessungsgrundlage der Künstlersozialabgabe sind die Entgelte für die künstlerischen oder publizistischen Werke oder Leistungen, die ein nach § 24 Abs. 1 oder 2 zur Abgabe Verpflichteter im Rahmen der dort aufgeführten Tätigkeiten im Laufe eines Kalenderjahres an selbstständige Künstler oder Publizisten zahlt, auch wenn diese selbst nach diesem Gesetz nicht versicherungspflichtig sind. Bemessungsgrundlage sind auch die Entgelte, die ein nicht abgabepflichtiger Dritter für künstlerische oder publizistische Werke oder Leistungen zahlt, die für einen zur Abgabe Verpflichteten erbracht werden.
- (2) Entgelt im Sinne des Absatzes 1 ist alles, was der zur Abgabe Verpflichtete aufwendet, um das Werk oder die Leistung zu erhalten oder zu nutzen, abzüglich der in einer Rechnung oder Gutschrift gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer.

Zur Bemessungsgrundlage gehören demnach alle Zahlungen für publizistische/künstlerische Leistungen wie:

- Honorare, Gagen, Tantiemen
- Sachleistungen
- Lizenzzahlungen
- Auslagen (Telefon und Fracht)
- Nebenkosten (Material, Entwicklung und nicht künstlerische Nebenleistungen)
- Zahlungen aus Kommissionsgeschäften

Nicht zur Bemessungsgrundlage gehören:

- Gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer
- Reisekosten
- Steuerfreie Aufwandsentschädigungen (bspw.: Übungsleiterpauschale seit 2021: EUR 3.000,00 / Jahr, bis 2020: max. EUR 2.400,00 / Jahr)
- Zahlungen an Urhebergesellschaften (Gema, VG Wort etc.)
- Zahlungen an juristische Personen (GmbH, AG, e. V., öffentliche Körperschaften und Anstalten)
- Zahlungen an eine Kommanditgesellschaft (KG)
- Zahlungen an eine GmbH & Co. KG
- Zahlungen an eine offene Handelsgesellschaft (OHG)
- Gewinnzuweisungen an Gesellschafter

- Nachträgliche Vervielfältigungskosten (Druckkosten) gehören nicht zum abgabepflichtigen Entgelt, wenn es sich um Leistungen handelt, die für sich genommen nicht künstlerisch sind und erst nach Abschluss der künstlerischen Leistung oder Erstellung des künstlerischen Werkes anfallen und für den Erhalt oder die Möglichkeit zur Nutzung des Werkes nicht erforderlich sind

Durch die Änderung des Vierten Buches Sozialgesetzbuch (SGB IV) ab 01.01.2015 wurde die regelmäßige Überprüfung und Beratung der Arbeitgeber im Hinblick auf die Künstlersozialabgabe sichergestellt und damit erheblich ausgeweitet. Die Prüfungen werden nicht mehr alleine von der Deutschen Rentenversicherung (DRV) vorgenommen. Die Künstlersozialkasse (KSK) hat ein eigenes Prüfrecht erhalten, um branchenspezifische Schwerpunktprüfungen und anlassbezogene Prüfungen selbst durchzuführen.

Wer einmal bei der Künstlersozialkasse geführt ist, muss ggf. auch eine Nullmeldung abgeben.

Durch das Künstlersozialabgabestabilisierungsgesetz (KSASTabG) wurde zum 01.01.2015 eine Geringfügigkeitsgrenze eingeführt. Solange die Bemessungsgrundlage für die kumulierten Leistungen aller Künstler/Publizisten an Eigenwerber und Unternehmer, die nach der Generalklausel abgabepflichtig sind, im Jahr EUR 450,00 nicht übersteigt, gelten die Aufträge kraft Gesetzes als „nur gelegentlich“ und unterliegen danach nicht der Künstlersozialabgabe. Diese Regelung gilt nicht rückwirkend.

Die schwierige Frage danach, was „nur gelegentlich“ ist, wurde demnach ab 2015 zulasten der Unternehmen beseitigt.

10. Voraussichtliche Rechengrößen der Sozialversicherung ab 2023

Die Beiträge und Rechengrößen in der Sozialversicherung für das Jahr 2023 belaufen sich auf:

Versicherungszweig und Zeitraum	West (EUR)	Ost (EUR)
Kranken- und Pflegeversicherung, jährl.	59.850,00	59.850,00
Kranken- und Pflegeversicherung, monatl.	4.987,50	4.987,50
Renten- und Arbeitslosenversicherung, jährl.	87.600,00	85.200,00
Renten- und Arbeitslosenversicherung, monatl.	7.300,00	7.100,00

10.1 Sachbezugswert freie Verpflegung

Der monatliche Sachbezugswert für Verpflegung beträgt ab 01.01.2023 bundeseinheitlich **EUR 288,00** monatlich. Dieser Wert gilt auch für Jugendliche und Auszubildende.

Sachbezugswert 2023	Frühstück (EUR)	Mittagessen (EUR)	Abendessen (EUR)	Gesamt (EUR)
Monatlich	60,00	114,00	114,00	288,00
Kalendertäglich	2,00	3,80	3,80	9,60

Nur bei Familienangehörigen, denen ebenfalls freie Verpflegung gewährt wird, gibt es unterschiedliche Werte in Abhängigkeit vom Alter.

10.2 Sachbezugswert freie Unterkunft

Der Sachbezugswert für freie Unterkunft beträgt ab 01.01.2023 bundeseinheitlich EUR 265,00 monatlich.

Bei der Belegung einer Unterkunft mit mehreren Beschäftigten sowie für Jugendliche bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres und Auszubildende gelten andere Werte. Diese ergeben sich aus § 2 Abs. 3 Sozialversicherungsentgeltverordnung. Dort steht: „... Der Wert der Unterkunft nach Satz 1 vermindert sich

- bei Aufnahme des Beschäftigten in den Haushalt des Arbeitgebers oder bei Unterbringung in einer Gemeinschaftsunterkunft um 15 Prozent,
- für Jugendliche bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres und Auszubildende um 15 Prozent und
- bei der Belegung
 - mit zwei Beschäftigten um 40 Prozent,
 - mit drei Beschäftigten um 50 Prozent und
 - mit mehr als drei Beschäftigten um 60 Prozent.“

11. Geringfügige Beschäftigung (Rechtsstand ab 01.10.2022)

Ab 01.10.2022 ändert sich die Höhe der Geringfügigkeitsgrenze von EUR 450,00 auf EUR 520,00.

Die Grenze orientiert sich zukünftig an der Höhe des Mindestlohnes bei einer wöchentlichen Arbeitszeit von 10 Stunden und ändert sich mit jeder Änderung des Mindestlohnes. Ein unvorhergesehenes Überschreiten der Geringfügigkeitsgrenze ist nur noch zweimal (bisher dreimal) im Laufe eines Zeitjahres zulässig.

Für bestehende Beschäftigungen zwischen EUR 450,01 und EUR 520,00 bestehen Übergangsregelungen (siehe Punkt 13.1.).

Sie bleiben unter bestimmten Voraussetzungen versicherungspflichtig bis maximal zum 31.12. 2023.

12. Midijob (Rechtsstand ab 01.10.2022)

Der Midijob/Übergangsbereich entlastet Arbeitnehmer, die nur knapp über der „Geringfügigkeitsgrenze“ verdienen. Mit einem Entgelt zwischen EUR 520,01 und EUR 1.600,00 (bis 30.09.2022: zwischen EUR 450,01 und EUR 1.300,00) ist der Arbeitnehmer voll sozialversicherungspflichtig.

Im Übergangsbereich sind vom Arbeitnehmer verminderte SV-Beiträge zu zahlen. Der Arbeitgeberanteil an den Beiträgen wird dagegen erhöht. Anstelle einer „beitragspflichtigen Einnahme“ gibt es **ab 01.10.2022** zwei fiktive Werte:

- Eine beitragspflichtige Einnahme zur Berechnung des Gesamtbeitrags
- Eine zweite beitragspflichtige Einnahme zur Berechnung des Arbeitnehmerbeitrags

12.1 Übergangsregelungen (Rechtsstand ab 01.10.2022)

Kranken- und Pflegeversicherung

Für bereits am 30.09.2022 bestehende krankenversicherungspflichtige Beschäftigungsverhältnisse mit Entgelt bis EUR 520,00 verbleibt es bei der Versicherungspflicht bis längstens 31.12.2023, sofern nicht die Voraussetzungen für eine Familienversicherung nach § 10 SGB V vorliegen und solange das Arbeitsentgelt EUR 450,00 monatlich überschreitet.

Das bedeutet, dass versicherungspflichtige Beschäftigungsverhältnisse mit einem Entgelt zwischen EUR 450,01 und EUR 520,00, die bis 30.09.2022 begonnen haben und dementsprechend nach den bis dahin geltenden Regelungen versicherungspflichtig beurteilt wurden, weil sie mehr als geringfügig entlohnt waren, zunächst krankenversicherungspflichtig blieben. Dieser Bestandsschutz endet am 31.12.2023. Dies bedeutet, dass ab 01.01.2024 bei unverändertem Beschäftigungsverhältnis mit Ausnahme der Rentenversicherung Versicherungsfreiheit eintritt.

Beschäftigte, die am 30.09.2022 in einer mehr als geringfügigen Beschäftigung stehen (Entgelt mehr als EUR 450,00) und keinen Anspruch auf Familienversicherung nach § 10 SGB V haben, werden nur dann versicherungsfrei, wenn sie einen Antrag auf Befreiung von der Versicherungspflicht stellen (§ 7 Abs. 2 SGB V). Der Antrag ist für Beschäftigte mit einem Entgelt bis zu EUR 520,00 möglich. Der Antrag ist bis spätestens 31.12.2022 bei der zuständigen Krankenkasse zu stellen.

Rentenversicherung

Laufende Beschäftigungen, die bis 30.09.2022 versicherungspflichtig waren und deren Entgelt zwischen EUR 450,01 und EUR 520,00 beträgt, bleiben weiterhin versicherungspflichtig. Eine Befreiungsmöglichkeit nach § 6 Abs. 1b SGB VI besteht für am 30.09.2022 bestehende Beschäftigungen nicht (§ 231 Abs. 9 SGB VI).

Arbeitslosenversicherung

Für bis 30.09.2022 arbeitslosenversicherungspflichtige Beschäftigungsverhältnisse mit Entgelt bis EUR 520,00 verbleibt es bei der Versicherungspflicht bis längstens 31.12.2023, solange das Arbeitsentgelt EUR 450,00 übersteigt. Sofern das Arbeitsentgelt unter EUR 450,00 sinkt, tritt ab diesem Zeitpunkt Versicherungsfreiheit ein. Arbeitnehmer mit einem Entgelt von EUR 450,01 bis EUR 520,00 können bei der zuständigen Agentur für Arbeit einen Antrag auf Befreiung von dieser Versicherungspflicht stellen (§ 454 Abs. 2 SGB III). Ein solcher Antrag ist auf die geringfügige Beschäftigung beschränkt und wirkt vom 01.10.2022 an, wenn er bis 31.12.2022 gestellt wurde. Wird er später gestellt, wirkt er vom Beginn des auf die Antragstellung folgenden Kalendermonats an.

13. Kurzarbeitergeld

13.1 Erleichterung beim Kurzarbeitergeld

Mit der Verordnung zur Änderung der Kurzarbeitergeldzugangsverordnung wurden die Zugangserleichterungen für den Bezug von Kurzarbeitergeld für weitere drei Monate bis zum 31.12.2022 verlängert.

Dadurch ist weiterhin ein niedrigschwelliger Zugang zum Kurzarbeitergeld gewährleistet. Den betroffenen Betrieben wird mit der Verlängerung der Zugangserleichterungen für den Bezug des Kurzarbeitergeldes auch für den Fall Planungssicherheit gegeben, dass sich die durch die weltweiten Auswirkungen der COVID-19-Pandemie mitausgelöste Lieferkettenproblematik infolge des Angriffskriegs auf die Ukraine weiter verschärfen sollte.

Damit wird sichergestellt, dass Beschäftigungsverhältnisse auch in der aktuell volatilen Situation bis zum Ende des Jahres 2022 stabilisiert werden können.

Die folgenden erleichterten Voraussetzungen für das Kurzarbeitergeld gelten bis zum Ende des Jahres 2022:

- Es reicht weiterhin aus, wenn mindestens 10 % der Beschäftigten von Arbeitsausfall betroffen sind. Sonst muss mindestens ein Drittel der Beschäftigten betroffen sein.
- Beschäftigte müssen auch weiterhin keine Minusstunden aufbauen, bevor Kurzarbeitergeld gezahlt werden kann.
- Ab dem 01.10.2022 befristet bis zum 31.12.2022 können Leiharbeiterinnen und Leiharbeiter Kurzarbeitergeld erhalten.

Damit die Bundesregierung weiterhin Sonderregelungen für das Kurzarbeitergeld im Wege einer Verordnung erlassen kann, gilt bis 30.06.2023 eine Verordnungsermächtigung.

13.2 Aktuelle Voraussetzungen für Kurzarbeitergeld

Die Voraussetzungen für die Genehmigung von Kurzarbeitergeld sind die gleichen wie vor der Coronapandemie

a) Erheblicher Arbeitsausfall mit Entgeltausfall

- Es muss ein „unabwendbares Ereignis“ (zum Beispiel behördlich veranlasste Maßnahmen, außergewöhnliche Witterungsverhältnisse, Unglücksfall) vorliegen oder
- wirtschaftliche Ursachen (zum Beispiel Auftragsmangel, -stornierung, fehlendes Material).
- Der Arbeitsausfall muss vorübergehend und unvermeidbar sein.

b) Unvermeidbarer Arbeitsausfall

- Der Ausfall darf nicht auf branchenüblichen, betriebsüblichen oder saisonbedingten Gründen beruhen.
- Zunächst müssen Überstunden- und Arbeitszeitkonten abgebaut werden – aber: Auf Aufbau negativer Arbeitszeitsalden wird bis Ende Dezember 2022 verzichtet.
- Die Umsetzung von Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern in einen anderen Bereich / eine andere Abteilung muss geprüft werden (ggf. temporäre Umsetzung).
- Wirtschaftlich zumutbare Gegenmaßnahmen müssen zuvor getroffen worden sein (zum Beispiel Arbeiten auf Lager, Aufräum- oder Instandsetzungsarbeiten).

So wird zum Beispiel „Umsatzrückgang wegen der Coronapandemie“ nicht mehr als Antragsgrund für das Kurzarbeitergeld anerkannt.

14. Coronaprämie / Bonus

Arbeitgeber konnten ihren Arbeitnehmern bis 31.03.2022 aufgrund der Coronavirus-Pandemie Beihilfen und Unterstützungen bis zu einem Betrag von EUR 1.500,00 steuer- und beitragsfrei in Form von Zuschüssen und Sachbezügen zukommen lassen. Diese steuerfreie Coronaprämie lief zum 31.03.2022 aus.

Neu: Erweiterung Bonus im Pflegebereich

Der Finanzausschuss des Bundestages hat mit dem Vierten Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Coronakrise beschlossen, dass der Arbeitgeber auf freiwilliger Basis an Anspruchsberechtigte einen Coronabonus als Anerkennung für besondere Leistungen in der Pandemie zusätzlich zum Gehalt bis zu einem Betrag von insgesamt EUR 4.500,00 steuerfrei auszahlen kann. Dies gilt allerdings nur bis 31.12.2022.

Der Kreis der Anspruchsberechtigten in Bezug auf die Steuerbefreiung umfasst:

- Pflegekräfte
- Beschäftigte in Krankenhäusern sowie in Pflegeeinrichtungen und -diensten (u. a. Auszubildende und Menschen im Freiwilligendienst)
- Beschäftigte in Einrichtungen für ambulantes Operieren
- Beschäftigte in bestimmten Vorsorge- und Rehabilitationseinrichtungen
- Beschäftigte in Dialyseeinrichtungen
- Beschäftigte in Arzt- und Zahnarztpraxen
- Beschäftigte im Rettungsdienst

Als Voraussetzung bleibt, dass die Beihilfen und Unterstützungen **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** geleistet werden. Die steuerfreien Leistungen sind im Lohnkonto aufzuzeichnen. Andere Steuerbefreiungen und Bewertungserleichterungen bleiben hiervon unberührt. Die Beihilfen und Unterstützungen bleiben auch in der Sozialversicherung beitragsfrei.

15. Inflationsausgleichsprämie

Am 28.09.2022 hat die Bundesregierung die zuletzt im sog. dritten Entlastungspaket angekündigte Inflationsausgleichsprämie auf den parlamentarischen Weg gebracht und

Eckpunkte fixiert. Seit dem 26.10.2022 können Arbeitgeber ihren Beschäftigten steuer- und abgabenfrei die Inflationsausgleichsprämie gewähren.

- Nach der Neuregelung sollen Arbeitgeber Leistungen zur Abmilderung der Inflation bis zu einem Betrag von EUR 3.000,00 steuerfrei ihren Arbeitnehmern gewähren können (Inflationsausgleichsprämie). Hierbei soll es sich um einen steuerlichen Freibetrag handeln, der unabhängig davon gilt, ob die Leistungen in Form von Zuschüssen oder Sachbezügen gewährt werden. Die Regelung ist von der Wirkweise vergleichbar mit der Regelung in § 3 Nr. 11a EStG und zeitlich befristet.
- An den Zusammenhang zwischen Leistung und Preissteigerung sollen keine besonderen Anforderungen gestellt werden. Es genügt, wenn der Arbeitgeber bei Gewährung der Leistung in beliebiger Form (zum Beispiel durch entsprechenden Hinweis auf dem Überweisungsträger im Rahmen der Lohnabrechnung) deutlich macht, dass diese im Zusammenhang mit der Preissteigerung steht.
- Mit einer Ergänzung der Arbeitslosengeld II/Sozialgeld-Verordnung soll sichergestellt werden, dass diese Inflationsausgleichsprämie bei Beziehern von Leistungen nach dem SGB II nicht als Einkommen berücksichtigt wird, um die steuerliche Privilegierung auch im SGB II nachzuvollziehen.
- Die Neuregelung soll für Arbeitgeberleistungen gelten, die „zusätzlich“ zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn im Zeitraum vom Tag nach der Verkündung des Gesetzes bis zum 31.12.2024 gewährt werden.

Nächste Schritte und Bedeutung für die Praxis

Aus Sicht der Arbeitnehmer ist das Gesetzesvorhaben ein gutes Signal: Sofern die Arbeitgeber dieses zusätzliche Entlohnungsinstrument einsetzen, profitieren Arbeitnehmer von der Abgaben- und Steuerfreiheit, vereinnahmen also die Inflationsausgleichsprämie in der ausgezahlten Höhe netto. Das ist eine schöne Entlastung in einer Zeit steigender Preise.

Aus Arbeitgebersicht kann die Zahlung einer Prämie ebenfalls von Vorteil sein, weil der Arbeitgeber ebenfalls von der Sozialversicherungsfreiheit profitiert. Außerdem kann er über zusätzliche steuerfreie Prämienzahlungen lineare Gehaltserhöhungen teilweise substituieren, die das Personalkostenbudget belasten. Und schließlich hat der Arbeitgeber die Möglichkeit, die Prämie über mehrere Jahre gezielt zu verteilen, da die Prämie bis 31.12.2024 gezahlt werden kann, den Gesamtbetrag von EUR 3.000,00 je Mitarbeitenden aber nicht übersteigen darf.

Sonstiger Hinweis:

Auf rechtlichen Foren wird auf das Gebot der Gleichbehandlung hingewiesen.

Weitere Informationen:

NWB Online-Nachricht: Gesetzgebung | Steuerfreie Arbeitgeber-Inflationsausgleichsprämie beschlossen (Bundesregierung), drittes Entlastungspaket vom 04.09.2022, Beschlüsse des Bundeskabinetts vom 28.09.2022.

16. Nachweisgesetz 2022 – neue Pflichten für den Arbeitgeber ab 01.08.2022

Zur Umsetzung der EU-Richtlinie über transparente und vorhersehbare Arbeitsbedingungen (2019/1152) hat der Bundestag unter anderem eine Änderung des Nachweisgesetzes (NachwG) beschlossen, die zum 01.08.2022 in Kraft getreten ist.

Aus dieser gesetzlichen Neuregelung ergeben sich für die Arbeitgeber weitreichende Folgen bei der Gestaltung von Arbeitsverträgen. Im Einzelfall kann dies zu einem erheblichen Mehraufwand führen.

Das Nachweisgesetz verpflichtet Arbeitgeber, die wesentlichen Bedingungen eines Arbeitsvertrages aufzuzeichnen, die Niederschrift zu unterzeichnen und dem Arbeitnehmer auszuhändigen.

Das Gesetz sieht nun einen erweiterten Katalog von Nachweisen vor. Mit dieser erweiterten Nachweispflicht sollen Arbeitnehmer eine sichere und nachvollziehbare Auskunft zum Inhalt des Arbeitsvertrages erhalten.

Da die nun zusätzlich zu benennenden Arbeitsbedingungen im Einzelfall recht komplexe Vertragsregelungen erfordern, besteht für Arbeitgeber mitunter ein erhebliches Risiko, auch weil Verstöße gegen die neuen Nachweispflichten mit Bußgeldern sanktioniert werden können.

Folgende Arbeitsbedingungen müssen künftig zusätzlich zu den bereits jetzt in § 2 NachweisG genannten Vertragsbedingungen aufgenommen werden:

- Das Enddatum bei befristeten Arbeitsverhältnissen
- Die Möglichkeit, dass die Mitarbeitenden ihren jeweiligen Arbeitsort frei wählen können, sofern vereinbart
- Die Dauer der Probezeit, sofern vereinbart
- Die Vergütung von Überstunden
- Zusammensetzung, Höhe und Fälligkeit des Arbeitsentgelts und die Form, in der das Arbeitsentgelt ausgezahlt wird
- Die vereinbarten Ruhepausen und Ruhezeiten sowie Einzelheiten einer ggf. vereinbarten Schichtarbeit
- Einzelheiten zur Arbeit auf Abruf, falls diese vereinbart ist
- Die Möglichkeit der Anordnung von Überstunden und deren Voraussetzungen
- Ein etwaiger Anspruch auf vom Arbeitgeber bereitgestellte Fortbildung
- Identität des Versorgungsträgers der betrieblichen Altersversorgung, falls eine solche gewährt wird
- Ein Hinweis auf die anwendbaren Tarifverträge, Betriebs- oder Dienstvereinbarungen

- Verfahren bei Kündigung nebst Schriftformerfordernis und die Frist zur Erhebung einer Kündigungsschutzklage

17. Pflichtzuschuss zur BAV für Arbeitgeber ab 2022

Seit dem 01.01.2022 müssen Unternehmen den Pflichtzuschuss i. H. v. von 15 % zur Entgeltumwandlung auch bei Bestandsverträgen leisten.

Sollte dies in Tarifverträgen nicht gesondert geregelt sein, ergeben sich bei der Umsetzung folgende Möglichkeiten:

1. Möglichkeit: Verpflichtender Arbeitgeberzuschuss „on top“

Arbeitgeber können den gesetzlich verpflichtenden Arbeitgeberzuschuss z. B. als 15%ige Pauschale durch einen Nachtrag zur Entgeltumwandlungsvereinbarung „on top“ leisten.

Beispiel:

Der Arbeitnehmer wandelte bisher EUR 100,00 um. Ab 01.01.2022 muss der Arbeitgeber diesen Betrag mit 15 % (EUR 15,00) bezuschussen, soweit er durch die Umwandlung Sozialversicherungsbeiträge einspart. Der Beitrag erhöht sich jetzt auf EUR 115,00. Es kann sinnvoll sein, zu vereinbaren, dass der Zuschuss auf die gesetzliche und ggf. tarifvertragliche Verpflichtung angerechnet wird. Das gilt insbesondere bei höheren Zuschüssen als dem gesetzlichen Minimum.

Soll der Arbeitgeberzuschuss „on top“ geleistet werden, sollte weiterhin vereinbart werden, dass der Gesamtbetrag 4 % der Beitragsbemessungsgrenze (2021: EUR 3.408,00 p. a. / EUR 284,00 p. m.) nicht überschreitet. Denn ansonsten könnte der Beitrag teilweise sozialversicherungspflichtig werden. Das läuft dem Ziel entgegen, dass Beiträge steuer- und sozialversicherungsfrei eingebracht werden. Der heute sozialversicherungspflichtige Anteil würde bei GKV-Versicherten später „nochmals“ verbeitragt werden.

Beispiel:

Der Arbeitnehmer wandelte bisher EUR 250,00 um. Ab 01.01.2022 bezuschusst der Arbeitgeber diesen Betrag mit 15 % (EUR 37,50) pauschal. Der Beitrag erhöht sich jetzt auf EUR 287,50 und überschreitet die 4%-Beitragsbemessungsgrenze um EUR 3,50. Der überschießende Teil von EUR 3,50 ist sozialversicherungspflichtig. (Es sind für das Beispiel die Sozialversicherungswerte von 2021 auch für 2022 angesetzt.)

2. Möglichkeit: Gleichbleibender Beitrag

Arbeitgeber können mit dem Arbeitnehmer einvernehmlich vereinbaren, dass die Höhe des Beitrags, der an den Versicherer abgeführt wird, beibehalten wird. Man einigt sich einvernehmlich auf eine neue Aufteilung, bei der der Arbeitgeber einen pauschalen Zuschuss von mindestens 15 % beisteuert. Dadurch verringert sich der Eigenanteil des Arbeitnehmers. Das kann besonders dann zu empfehlen sein, wenn alte Tarife nicht mehr erhöht werden können. Die Hürde liegt darin, dass das mit jedem Arbeitnehmer einzeln vereinbart werden muss und die Entgeltumwandlungsvereinbarung entsprechend abgeändert wird.

Beispiel:

Der Arbeitnehmer hatte bisher EUR 100,00 umgewandelt. Ab 01.01.2022 muss der Arbeitgeber diesen Betrag mit 15 % (EUR 15,00) bezuschussen, soweit er durch die Umwandlung Sozialversicherungsbeiträge einspart. Ab 01.01.2022 vereinbaren Arbeitgeber und Arbeitnehmer, dass der Arbeitnehmer zukünftig EUR 86,96 umwandelt und der Arbeitgeber einen Zuschuss von EUR 13,04 leistet. Sinnvoll erscheint es auch hier, zu vereinbaren, dass der Arbeitgeberzuschuss ausdrücklich auf die gesetzliche bzw. ggf. tarifvertragliche Verpflichtung angerechnet wird.

3. Möglichkeit: Anrechnung von bestehenden Zuschüssen

Oftmals haben Arbeitgeber bereits in der Vergangenheit ihren Arbeitnehmern freiwillig Zuschüsse zukommen lassen, wenn diese Entgelt umgewandelt haben. Für solche Zuschüsse stellt sich die Frage, ob der Arbeitgeber verpflichtet ist, neben dem bisherigen freiwilligen Zuschuss auch den gesetzlichen Zuschuss zu leisten, oder ob der bisher gezahlte Zuschuss mit dem gesetzlich vorgegebenen Zuschuss verrechnet werden kann. Zumindest für den Fall, dass der Arbeitgeber schon in der Vergangenheit den Zuschuss an die Sozialversicherungsersparnis geknüpft hat, kann grundsätzlich von der Möglichkeit einer Anrechnung ausgegangen werden. Die Anrechnung sollte dann durch eine eindeutige Erklärung des Arbeitgebers erfolgen. Im Einzelfall sollte dies anwaltlich überprüft werden.

Teilen Sie Ihre Wunschvariante der Versicherungsagentur mit, damit diese einen entsprechenden Nachtrag zu dem ursprünglichen Vertrag ausarbeiten kann.

18. Änderung des Umsatzsteuersatzes im Jahr 2022

Der Gesetzgeber hat eine zeitlich befristete Absenkung des Umsatzsteuersatzes für **Lieferungen von Gas** über das Gasnetz **und Wärme** über ein Wärmenetz vom 01.10.2022 bis zum 31.03.2024 von 19 % auf **7 %** beschlossen.

Die gilt bei einer in Teilleistung aufteilbare Gesamtleistung auch für die ab dem 01.10.2022 ausgeführten Teilleistungen.

Diese Leistungen gelten **mit der Beendigung des Ablesezeitraums** als **erbracht**. Das heißt, wenn der Ablesezeitraum nach dem 01.10.2022 beginnt und vor dem 31.03.2024 endet, gilt der ermäßigte Steuersatz von 7 % für die gesamte im Ablesezeitraum gelieferte Menge an Gas bzw. Wärme. Analog gilt für alle nach dem 31.03.2024 endenden Ablesezeiträume der Regelsteuersatz von aktuell 19 %.

Die Regelung erlaubt es den Dienstleistungsunternehmen, abgekürzte Ablesezeiträume einzuschieben.

Zur Vermeidung von Übergangsschwierigkeiten wird es nicht beanstandet, wenn Rechnungen über Abschlagszahlungen, die nach dem 30.09.2022 und vor dem 01.04.2024 fällig werden, nicht berichtigt werden. Hierbei ist erforderlich, dass Umsatzsteuer in Höhe von 19 % an das Finanzamt abgeführt und in der Endabrechnung mit 7 % Umsatzsteuer besteuert wird. In diesen Fällen wird auch nicht beanstandet, wenn der vorsteuerabzugsberechtigte Leistungsempfänger aus den Abschlägen 19 % als Vorsteuer abzieht und den Vorsteuerabzug dann mit der Korrektur aus der Schlussrechnung auf 7 % berichtigt.

Erfreulicherweise wurde gleichzeitig geregelt, dass, wenn das leistende Unternehmen die Umsatzsteuer zu hoch ausweist (also 19 % statt 7 %) und diese an das Finanzamt abführt, der vorsteuerabzugsberechtigte Leistungsempfänger diese Umsatzsteuer (unabhängig von § 14c UStG) insgesamt als Vorsteuer geltend machen kann.

Als Lieferung von Gas über das Erdgasnetz fasst die Änderung auch das Legen eines Gas-Hausanschlusses.

Diese Regelungen gelten analog auch für die Wiederanwendung des Regelsteuersatzes von aktuell 19 % ab dem 01.04.2024.

19. Kleinunternehmerregelung

Wenn der Gesamtumsatz im Vorjahr nicht mehr als **EUR 22.000,00** betragen hat, darf der Unternehmer grundsätzlich die sogenannte Kleinunternehmerregelung des § 19 UStG anwenden. Weitere Voraussetzung ist, dass der Gesamtumsatz im laufenden Jahr voraussichtlich nicht mehr als **EUR 50.000,00** beträgt.

Bei der Ermittlung des Gesamtumsatzes nach § 19 Abs. 3 UStG sind alle vereinnahmten Beträge zu berücksichtigen. Nicht unter den Gesamtumsatz fallen:

- Einfuhren aus dem Drittland
- Innergemeinschaftliche Erwerbe
- Weitere bestimmte steuerfreie Umsätze
- Unentgeltliche Wertabgaben

Zu beachten ist dabei der Sonderfall der **Unternehmensgründung**. Die Grenze von EUR 22.000,00 ist für das Jahr der Gründung zu prüfen. Es handelt sich um eine Jahresgrenze, d. h., der Gründer muss seinen geplanten Umsatz auf ein Jahr hochrechnen, um die Überschreitung der Grenze prüfen zu können.

Beispiel:

A gründet sein Unternehmen im November 2022 und plant einen Umsatz von EUR 2.000,00 im Monat.

Tatsächlich wären dies im Jahr 2022 total EUR 4.000,00. Im ersten Moment könnte man daraus schließen, dass die 22.000-EUR-Grenze nicht überschritten wurde. Da es sich um eine Jahresgrenze handelt, muss der geplante Monatsumsatz auf das Jahr hochgerechnet werden und man käme bei EUR 2.000,00 x 12 Monate auf einen Gesamtumsatz von EUR 24.000,00. Im Ergebnis ist dann die 22.000-EUR-Grenze überschritten, und die Kleinunternehmerregelung darf für das Jahr 2022 nicht in Anspruch genommen werden.

Abwandlung:

A plant für das Gründungsjahr insgesamt EUR 2.000,00 Umsatz.

Der Umsatz von EUR 2.000,00 bezieht sich dann auf die Monate November und Dezember 2022. Für die Berechnung der 22.000-EUR-Grenze bedeutet dies nun einen monatlichen Umsatz von EUR 1.000,00 (EUR 2.000,00 durch 2 Monate) und ein hochgerechneter Jahresumsatz von EUR 1.000,00 x 12 Monate ergibt EUR 12.000,00. Somit ist die Grenze nicht überschritten und die Kleinunternehmerregelung darf angewendet werden.

Wenn der Unternehmer im vorangegangenen Jahr EUR 22.000,00 Gesamtumsatz nicht überschritten hat und er seinen voraussichtlichen Umsatz im laufenden Jahr schätzt und dabei zu dem Schluss kommt, dass er die Grenze von EUR 50.000,00 im laufenden Jahr nicht überschreiten wird, dann entfällt die Kleinunternehmerbesteuerung auch nicht nachträglich. Auch dann nicht, wenn im laufenden Jahr die Grenze (deutlich) überschritten wird. Es empfiehlt sich daher, die Umsatzschätzung immer gut zu dokumentieren und dabei auch zu berücksichtigen, von welchen Rahmenbedingungen man bei der Schätzung ausgegangen ist.

Dem Grunde nach sind Kleinunternehmer von der Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen befreit. In folgenden Fällen muss jedoch auch der Kleinunternehmer eine Umsatzsteuer-Voranmeldung beim Finanzamt einreichen:

- Der Kleinunternehmer schuldet die Steuer für einen innergemeinschaftlichen Erwerb.
- Der Kleinunternehmer ist Leistungsempfänger im Reverse-Charge-Verfahren.
- Der Kleinunternehmer ist letzter Abnehmer in einem innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäft.
- Der Kleinunternehmer ist Fahrzeuglieferer eines neuen Fahrzeuges.

Der Kleinunternehmer ist weiterhin dazu verpflichtet, in Fällen des Reverse-Charge-Verfahrens als Steuerschuldner die Umsatzsteuer abzuführen, ohne einen Vorsteuerabzug in gleicher Höhe geltend machen zu können.

20. Dokumentation der Zuordnung von gemischt genutzten Gegenständen zum umsatzsteuerlichen Unternehmensvermögen

Nach Entscheidungen des EuGH vom 14.10.2021 – C-45/20 und C-46/20 und der Folge-Entscheidung des BFH vom 04.05.2022 – XI R 28/21 und XI R 29/21 gelten nun folgende Grundsätze für die Dokumentation der Zuordnung von gemischt genutzten Gegenständen zum umsatzsteuerlichen Unternehmensvermögen.

Es ist keine fristgebundene Meldung an das zuständige Finanzamt erforderlich. Steht nach objektiven Anhaltspunkten fest, dass die steuerpflichtige Person einen Gegenstand dem Unternehmen zugeordnet hat, ist es nicht zusätzlich erforderlich, dies dem Finanzamt bis zur Abgabefrist der Steuererklärung im Sinne des § 149 Abs. 2 S. 1 AO mitzuteilen. Entscheidend ist, dass diese objektiven Anhaltspunkte innerhalb dieser Frist erkennbar geworden sind.

Objektive Anhaltspunkte sind nach dem BFH z. B. folgende Beweisanzeichen:

- Betriebliche oder private Versicherung des Gegenstandes
- Auftreten beim An- und Verkauf unter dem Firmennamen
- Bilanzielle Behandlung als Betriebsvermögen
- Bauzeichnungen
- Einspeisevertrag bei PV-Anlagen

In welchen Fällen ist nun noch eine Zuordnung erforderlich?

1. PV-Anlage

Bei ausschließlicher Einspeisung in das allgemeine Stromnetz ist keine Zuordnung erforderlich.

Bei Einspeisung in das allgemeine Stromnetz und Selbstnutzung des erzeugten Stromes ist eine Zuordnung erforderlich.

2. (Teil-)unternehmerische Fahrzeugnutzung

Bei unentgeltlicher Überlassung an Personal auch zur privaten Nutzung ist keine Zuordnung erforderlich.

Bei gemischter Nutzung durch den Unternehmer ist eine Zuordnung erforderlich.

21. Umsatzsteuer-Voranmeldung

Wenn ein Unternehmer seine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit neu aufnimmt, musste er bislang seine Umsatzsteuer-Voranmeldung im Jahr der Gründung und im folgenden Jahr immer monatlich beim Finanzamt einreichen. Diese Regelung ist für die Besteuerungszeiträume 2021 bis 2026 ausgesetzt.

Ob der **Gründer** seine Umsatzsteuervoranmeldung monatlich oder vierteljährlich einzureichen hat, richtet sich nunmehr nach den allgemeinen Grenzen zur Abgabe der Voranmeldungen.

Wenn die voraussichtliche Steuer für das Gründungsjahr mehr als EUR 7.500,00 betragen wird, sind **monatlich** Umsatzsteuer-Voranmeldungen beim Finanzamt einzureichen. In allen anderen Fällen erfolgt die Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldungen **quartalsweise**. Eine Befreiung von der Pflicht zur Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen ist nach den Vorgaben der Finanzverwaltung auch bei einer voraussichtlichen Steuer von bis zu EUR 1.000,00 nicht möglich.

Für das Folgejahr sind Umsatzsteuer-Voranmeldungen monatlich einzureichen, wenn die Steuer für das Vorjahr mehr als EUR 7.500,00 betragen hat. Falls die Steuer weniger als EUR 1.000,00 beträgt, kann der Unternehmer von der Einreichung von Umsatzsteuer-Voranmeldungen befreit werden. Dies gilt nach Auffassung der Finanzverwaltung nicht für Gründungsfälle im zweiten Geschäftsjahr. In allen anderen Fällen erfolgt die Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldung quartalsweise. Dabei ist jedoch zu beachten, dass, wenn die Tätigkeit nur in einem Teil des Vorjahres ausgeübt wurde, die Steuer auf eine Jahressteuer hochzurechnen ist.

Beispiel:

A nimmt seine gewerbliche Tätigkeit am 01.07.2022 auf und schätzt seine Steuer auf EUR 7.000,00. Diese Steuer wird auch tatsächlich für das Jahr 2022 fällig.

Für 2022 hat A quartalsweise seine Umsatzsteuer-Voranmeldung beim Finanzamt einzureichen, da er voraussichtlich unter EUR 7.500,00 bleibt.

Für 2023 hat A die Umsatzsteuer-Voranmeldung monatlich abzugeben, da die im Vorjahr gezahlte Steuer auf das Jahr hochgerechnet mehr als EUR 7.500,00 beträgt (EUR 7.000,00 / 6 Monate x 12 Monate = EUR 14.000,00).

Bei **Einnahme-Überschuss-Rechnern** ist die Zahlung der Umsatzsteuer-Voranmeldung als Betriebsausgabe zu berücksichtigen. Hierbei ist insbesondere über den Jahreswechsel der sog. 10-Tages-Zeitraum zu beachten. Demnach sind regelmäßig wiederkehrende Ausgaben (wie z. B. Miete oder auch die Umsatzsteuer-Vorauszahlung) dem Kalenderjahr als Betriebsausgabe zuzurechnen, zu dem sie wirtschaftlich gehören.

Dies ist insbesondere bei erteiltem Lastschrifteinzug ein Streitthema. Nach der Auffassung des FG Sachsen aus dem Jahr 2019 ist es grundsätzlich so, dass die Zahlung der Umsatzsteuer für den Voranmeldungszeitraum am 10. des Folgemonats (= gesetzlicher Fälligkeitstag) fällig wird und bei ausreichender Deckung des Kontos auch an diesem Tag als bewirkt gilt. Fraglich bleibt, wie es sich verhält, wenn der 10. auf ein Wochenende oder einen Feiertag fällt. Die Frist zur Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldung verschiebt sich in diesen Fällen auf den nächsten Werktag (z. B. den 11.01.). Wenn nun auf den 11.01. (fristgerecht) die Umsatzsteuer-Voranmeldung eingereicht wird, kann die Steuer ja nicht schon vor Abgabe/Festsetzung fällig werden. Folglich wäre dann die Betriebsausgabe dem Folgejahr zuzurechnen.

22. Abgabefristen für die Umsatzsteuererklärung

Die Umsatzsteuererklärung für den Veranlagungszeitraum 2022 ist bis zum 31.10.2023 bzw. bei steuerlicher Beratung bis zum 31.07.2024 beim Finanzamt einzureichen (§ 149 Abs. 3 AO).

Bei verspäteter Abgabe der Steuererklärungen 2022 wird ein Verspätungszuschlag gemäß § 152 Abs. 2 AO festgesetzt. Er beträgt für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung 0,25 % der um die festgesetzten Vorauszahlungen und die anzurechnenden Steuerabzugsbeträge verminderten festgesetzten Steuer. Mindestens jedoch EUR 25,00 für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung.

Der Verspätungszuschlag wird für jede Steuerart gesondert festgesetzt.

Beispiel:

Die Umsatzsteuererklärung 2022 eines steuerlich beratenen Steuerpflichtigen wird erst am 31.10.2024 beim Finanzamt eingereicht. Der festzusetzende Verspätungszuschlag beträgt mindestens EUR 75,00, da die Verspätung drei angefangene Monate zu je EUR 25,00 umfasst.

Weiterführung:

Nehmen wir nun mal an, der Steuerpflichtige muss EUR 15.000,00 Umsatzsteuer aus dieser Steuererklärung nachzahlen. So ergibt sich ein Verspätungszuschlag in Höhe von EUR 112,00 ($\text{EUR } 15.000,00 \times 0,25 \% = \text{EUR } 37,50 \times 3 \text{ Monate} = \text{EUR } 112,50$ – Abrundung auf volle Euro).

Das Finanzamt ist dazu berechtigt, Steuererklärungen bevorzugt vorab anzufordern. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn in der Vergangenheit die Abgabefrist regelmäßig überschritten wurde.

23. Geplante Änderungen bei der Umsatzsteuer für 2023

Im Jahressteuergesetz 2022 ist in § 3 Nr. 72 EStG eine **Steuerbefreiung von kleineren PV-Anlagen** bis 30 kWp auf Einfamilienhäusern und Gewerbeimmobilien bzw. bis 15 kWp je Wohn- und Gewerbeeinheit bei Mehrfamilienhäusern und gemischt genutzten Immobilien vorgesehen. Diese wird dem Steuerpflichtigen auf Antrag gewährt. Es ist dabei irrelevant, wie der produzierte Strom verwendet wird.

Wenn ein Steuerpflichtiger mehrere solcher PV-Anlagen betreibt, soll die Grenze bei insgesamt 100 kWp liegen.

Ergänzend dazu soll ab dem 01.01.2023 ein Umsatzsteuersatz von 0 % für die Lieferung und Installation der oben genannten PV-Anlagen gelten (§ 12 Abs. 3 UStG). Nach dem Gesetzesentwurf fallen unter diese Vorschrift:

- Die Lieferung von Solarmodulen und Speichermedien an den Betreiber der PV-Anlage (auch innergemeinschaftlicher Erwerb oder Einfuhr), wenn sie im Zusammenhang mit der Privatwohnung, Wohnungen, öffentlichen Gebäuden stehen
- Die Installation der Anlagen und Speicher für diese begünstigten Anlagen

Die oben genannten Voraussetzungen gelten fiktiv als erfüllt, wenn die installierte Bruttoleistung der Anlage bei nicht mehr als 30 kWp bzw. 15 kWp je Wohneinheit liegt.

Aktuell gibt es keine Hinweise darauf, dass dieser Steuersatz auch auf die Wartung und Instandhaltung entsprechender Anlagen anzuwenden ist.

Durch diese Vorschrift soll eine Steuervereinfachung herbeigeführt werden, da viele Betreiber von PV-Anlagen dazu übergehen, die Kleinunternehmerregelung in Anspruch zu nehmen, was jedoch nur möglich ist, wenn keine weiteren unternehmerischen Tätigkeiten vorliegen.

Es lohnt sich gegebenenfalls, die Investition in eine PV-Anlage auf das Jahr 2023 zu verschieben.

Zum Redaktionsschluss ist das Jahressteuergesetz noch nicht verabschiedet und Änderungen können noch erfolgen.

24. Ordnungsgemäße Rechnung

Für den Vorsteuerabzug gemäß § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG ist es zwingend erforderlich, eine ordnungsgemäße Rechnung über den Umsatz zu besitzen.

Welche Angaben in einer ordnungsgemäßen Rechnung enthalten sein müssen, regelt § 14 Abs. 4 UStG. Sämtliche Pflichtangaben müssen zusammen vorliegen.

Pflichtangaben der Rechnung:

- Nr. 1: Name und Anschrift des Leistungsempfängers und des leistenden Unternehmers
- Nr. 2: Steuernummer oder USt-Id-Nummer des leistenden Unternehmers
- Nr. 3: Ausstellungsdatum
- Nr. 4: fortlaufende Rechnungsnummer
- Nr. 5: (handelsübliche) Leistungsbeschreibung
- Nr. 6: Leistungszeitpunkt
- Nr. 7: Entgelt
- Nr. 8: Steuersatz und Steuerbetrag bzw. Hinweis auf Steuerbefreiung

Hiervon ausgenommen sind sog. Kleinbetragsrechnungen von bis zu EUR **250,00** brutto (§ 33 UStDV). Diese müssen mindestens folgende Angaben enthalten:

- Den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers
- Das Ausstellungsdatum
- Die Menge und die Art der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung
- Das Entgelt und den darauf entfallenden Steuerbetrag für die Lieferung oder sonstige Leistung in einer Summe
- Den anzuwendenden Steuersatz oder im Fall einer Steuerbefreiung einen Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt

25. Vorsteuervergütungsverfahren

Sobald bei dem im Inland ansässigen Unternehmer die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug im Sinne des § 15 UStG erfüllt sind, kann er auch die in einem anderen EU-Mitgliedstaat gezahlte Umsatzsteuer als Vorsteuer zurückerhalten.

Dazu muss gemäß § 18g UStG er bis zum 30.09. des auf die Ausstellung der Rechnung folgenden Jahres für jeden Mitgliedstaat getrennt einen Vergütungsantrag in elektronischer Form über das BZSt stellen.

Voraussetzung ist, dass der Vergütungsanspruch mindestens EUR 50,00 beträgt und folgende Angaben im Antrag enthalten sind (Abschn. 18g.1 Abs. 4 ff. UStAE):

- Der Mitgliedstaat der Erstattung
- Name und vollständige Anschrift des Unternehmers
- Eine Adresse für die elektronische Kommunikation
- Eine Beschreibung der Geschäftstätigkeit des Unternehmers, für die die Gegenstände bzw. Dienstleistungen erworben wurden, auf die sich der Antrag bezieht
- Der Vergütungszeitraum, auf den sich der Antrag bezieht
- Eine Erklärung des Unternehmers, dass er während des Vergütungszeitraums im Mitgliedstaat der Erstattung keine Lieferungen von Gegenständen bewirkt und Dienstleistungen erbracht hat, mit Ausnahme bestimmter steuerfreier Beförderungsleistungen (vgl. § 4 Nr. 3 UStG), von Umsätzen, für die ausschließlich der Leistungsempfänger die Steuer schuldet, oder innergemeinschaftlicher Erwerbe und daran anschließender Lieferungen im Sinne des § 25b Abs. 2 UStG
- Die USt-IdNr. oder St.-Nr. des Unternehmers
- Seine Bankverbindung (inklusive IBAN und BIC)

Gemäß Abschn. 18g.1 Abs. 5 UStAE sind in dem Vergütungsantrag für jeden Mitgliedstaat der Erstattung und für jede Rechnung oder jedes Einfuhrdokument folgende Angaben zu machen:

- Name und vollständige Anschrift des Lieferers oder Dienstleistungserbringers
- Außer im Falle der Einfuhr die USt-IdNr. des Lieferers oder Dienstleistungserbringers oder die ihm vom Mitgliedstaat der Erstattung zugeteilte Steuerregisternummer
- Außer im Falle der Einfuhr das Präfix des Mitgliedstaats der Erstattung
- Datum und Nummer der Rechnung oder des Einfuhrdokuments

- Bemessungsgrundlage und Steuerbetrag in der Währung des Mitgliedstaats der Erstattung
- Betrag der abziehbaren Steuer in der Währung des Mitgliedstaats der Erstattung
- Gegebenenfalls einen (in bestimmten Branchen anzuwendenden) Pro-rata-Satz
- Art der erworbenen Gegenstände und Dienstleistungen aufgeschlüsselt nach Kennziffern (u. a. Kraftstoff, Maut, Taxi, Übernachtung, Speisen und Getränke u. v. m.)

Eine Unternehmerbescheinigung ist nicht erforderlich.

Das BZSt überprüft die Zulässigkeit der übermittelten Anträge und leitet innerhalb von 15 Tagen die Anträge elektronisch an den Mitgliedstaat der Erstattung weiter. Das BZSt hat zudem dem Antragsteller eine elektronische Empfangsbestätigung über den Eingang des Antrags zu übermitteln (Abschn. 18g.1 Abs. 9 und 10 UStAE).

Die Einhaltung der Formerfordernisse ist besonders zu beachten. Ein unvollständiger Antrag kann regelmäßig nicht mehr im Nachhinein durch nachgereichte fehlende Angaben geheilt werden. Vor allem nicht mehr, nachdem die Antragsfrist abgelaufen ist.

26. Keine Erbschaftsteuerbefreiung für ein Familienheim bei unangemessen langer Renovierungsphase

Der BFH stellt klar, dass eine erworbene Wohnung unverzüglich zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmt sein muss (II R 46/19). Im Übrigen ist es für die Gewährung der Steuerbefreiung unerheblich, wenn die geerbte Wohnung unmittelbar an der vom Erwerber bereits selbst genutzten Wohnung angrenzt, mithilfe eines Durchbruchs mit dieser verbunden wird und somit eine Gesamtwohnfläche von 200 m² überschritten wird. Entscheidend ist nur, dass die hinzuerworbene Wohnung diese Wohnflächenbegrenzung nicht überschreiten darf und tatsächlich als Wohnfläche integriert wird. Eine anderweitige Nutzung, zum Beispiel als Lagerfläche, ist generell ausgeschlossen.

Es erfordert neben der bloßen Absicht auch die tatsächliche Umsetzung, welche innerhalb einer nach den Umständen des Einzelfalls zu bemessenden Zeit erfolgen muss. Angemessen ist regelmäßig ein Zeitraum von sechs Monaten nach dem Erbfall. Innerhalb dieses Zeitraums kann erwartet werden, dass der Erbe seinen Entschluss, einzuziehen, gefasst und eventuell notwendige Renovierungsarbeiten durchgeführt hat sowie auch tatsächlich eingezogen ist. Dabei obliegt es dem Erben, alle ihm zumutbaren Maßnahmen zu ergreifen, dass es nicht zu einer Verzögerung kommt. Eine Verzögerung des Einzugs aufgrund von Renovierungsarbeiten ist ihm nicht anzulasten, wenn er die Arbeiten unverzüglich in Auftrag gibt, die beauftragten Handwerker sie aber aus Gründen, die der Erwerber nicht zu vertreten hat, beispielsweise aufgrund einer hohen Auftragslage, nicht rechtzeitig ausführen können.

Auch erkennt der BFH an, dass infolge einer zeitnah in Auftrag gegebenen Renovierung gravierende Mängel an der Wohnung festgestellt werden können, die einen Einzug über die sechs Monate hinaus verzögern können. In dem Fall ist die Verzögerung dem Erben ebenfalls nicht anzulasten.

Er verweist darauf, dass der Erbe nicht verpflichtet ist, alles technisch Denkbare zu tun, um die Renovierung oder die Schadensbeseitigung zu beschleunigen. Es wird lediglich eine nach der Verkehrsanschauung angemessene Förderung des Baufortschritts erwartet.

Ob aber die persönliche finanzielle Situation des Erben oder die Ausführung der notwendigen Arbeiten in Eigenregie als akzeptabler Grund für die Verzögerung angesehen werden, wird nicht erwähnt.

In jedem Fall aber trägt der Erbe die Beweislast und die Anforderungen daran sind umso höher, je größer der zeitliche Abstand zwischen dem Erbfall und dem tatsächlichen Einzug wird.

27. Wirtschaftliche Einheiten beim Erbbaugrundstück

Ist ein Grundstück mit einem Erbbaurecht belastet, sind die Werte für die wirtschaftliche Einheit Erbbaurecht (§ 193 BewG) und für die wirtschaftliche Einheit des belasteten Grundstücks (§ 194 BewG) gemäß § 192 S. 1 BewG gesondert zu ermitteln. Das Erbbaurecht und das erbaurechtsbelastete Grundstück bilden danach stets selbstständige wirtschaftliche Einheiten.

Jedoch kann eine Bewertung des Erbbaugrundstücks nicht ohne Berücksichtigung des Erbbaurechts erfolgen, da sie wie folgt zu ermitteln ist:

Entweder im Vergleichswertverfahren nach § 183 BewG, sofern ein Vergleichspreis oder aus Kaufpreisen abgeleitete Vergleichsfaktoren vorliegen. Oder es ist der Bodenwertanteil zuzüglich eines Gebäudewertanteils maßgeblich, wenn der Wert des Gebäudes vom Eigentümer des Erbbaugrundstücks nicht oder nur teilweise zu entschädigen ist. Der Bodenwertanteil ist dabei die Summe des über die Restlaufzeit des Erbbaurechts abgezinsten Bodenwerts nach § 179 BewG und der über diesen Zeitraum kapitalisierten Erbbauzinsen (§ 194 Abs. 3 S. 1 BewG).

Kurzum: Es wird sowohl der Erbbauzins als auch die Restlaufzeit des Erbbaurechts benötigt, um das betreffende Grundstück bewerten zu können. Dabei ist es unerlässlich, sofern auf einem Grundstück mehrere Wohnungs- oder Teilerbbaurechte vorhanden sind, diese in die einzelnen wirtschaftlichen Einheiten der Erbbaurechte zu teilen. Insbesondere, da ggf. unterschiedliche Restlaufzeiten sonst nicht anders berücksichtigt werden können.

Verfahrensrechtlich hat die Finanzbehörde so viele Feststellungsbescheide zu erlassen, wie wirtschaftliche Einheiten „mit Wohnungs- oder Teilerbbaurecht belastete[m] Anteil an einem Erbbaugrundstück“ vorhanden sind. Dies gilt ebenso für erworbene Miteigentumsanteile an einem Erbbaugrundstück. Es ist dabei unerheblich, ob Anteile einzeln veräußerbar sind oder das Grundstück nur als Ganzes veräußert werden kann.

Klarstellung des BFH im Urteil vom 26.08.2020 (II R 43/18).

28. Verjährung der Festsetzung bei der Erbschaftsteuer

Die Festsetzungsverjährung beginnt in dem Jahr, in dem die Steuer entstanden ist. Davon abweichend beginnt die Verjährung dann, wenn eine Steuererklärung einzureichen oder eine Anzeige zu erstatten ist, mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem diese eingereicht wird, spätestens jedoch mit Ablauf des dritten Kalenderjahres, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem die Steuer entstanden ist (§ 170 Abs. 1 und 2 AO).

Nach § 170 Abs. 5 Nr. 1 AO beginnt für die Erbschaftsteuer die Festsetzungsfrist nach § 170 Abs. 1 oder Abs. 2 AO bei einem Erwerb von Todes wegen nicht vor Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Erwerber Kenntnis von dem Erwerb erlangt hat.

Kenntnis im Sinne des § 170 Abs. 5 Nr. 1 AO hat der Erwerber erlangt, wenn der Erbschaftserwerb so gewiss ist, dass er in der Lage ist, seine Anzeigepflichten zu erfüllen. Dies ist in der Regel mit Eröffnung des Testaments durch das Amtsgericht der Fall. Dabei muss der Erwerber nach der Sachlage davon ausgehen können, dass der Erblasser nicht zu einem späteren Zeitpunkt das Testament aufgehoben oder anderweitig testiert hat.

Spätestens dann hat der Erwerber Kenntnis erlangt, wenn durch gerichtliche Entscheidung die Wirksamkeit einer letztwilligen Verfügung festgestellt wurde. Ob die Entscheidung mit Rechtsmitteln anfechtbar ist oder tatsächlich angefochten wird, ist unerheblich.

Auch ist es für den Beginn der Festsetzungsverjährung unerheblich, wann die zuständige Finanzbehörde Kenntnis von dem Erwerb erhält oder der Erbschein ausgestellt wird. Sofern der Erbe seiner Erklärungspflicht nicht nachkommt, das Finanzamt jedoch von einem anderen Zeitpunkt als dem der Bekanntmachung der Gerichtsentscheidung über die Wirksamkeit der Erbschaft an den Erben ausgeht und daher einen Steuerbescheid erlässt, der nach der einschlägigen Maßgabe auf einen Zeitpunkt nach dem Ende der Festsetzungsverjährung datiert, ist dieser Steuerbescheid rechtswidrig, da die Steuer bereits verjährt ist.

29. Behaltensfrist für die Erbschaftsteuerfreiheit von selbst genutztem Wohneigentum

Es ist schön, dass der Erwerb von Wohneigentum, das vom Erben selbst genutzt wird, erbschaftsteuerfrei ist. Verständlich auch, dass dieses Eigentum für eine bestimmte Zeit (10 Jahre) selbst zu Wohnzwecken genutzt werden muss, um eine Steuerfreiheit zu

rechtfertigen. Doch was, wenn man sich gezwungen sieht, sein Eigentum vor Ablauf der Frist abzugeben?

In einem vom BFH entschiedenen Fall (II R 1/21) litt die Erbin an einer depressiven Erkrankung, die sich in der zuvor mit ihrem Mann gemeinsam bewohnten Umgebung nach dessen Tod verschlechterte. Doch weder das Finanzamt noch das Finanzgericht Münster erkannten dies als Berechtigung an, es bei der Steuerfreiheit zu belassen.

In einem anderen Fall (II R 18/20) hat die Erbin das Haus vor Ablauf der 10 Jahre abreißen lassen. Auch hier wurde die Steuerfreiheit rückwirkend versagt. Dass bauliche Mängel vorhanden waren und die Dame aufgrund gesundheitlich bedingter Probleme beim Treppensteigen das Obergeschoss nicht nutzen konnte, wurde vom Finanzgericht Düsseldorf nicht als Grund für die Fortführung der Steuerfreiheit akzeptiert.

Während die Finanzgerichte die einzig akzeptable Begründung darin gesehen haben, dass der Erbe überhaupt nicht mehr in der Lage sein kann, einen eigenen Haushalt zu führen, reicht es dem BFH aus, wenn es dem Erben aus objektiven Gründen nicht zuzumuten ist, das Familienheim weiterhin selbst zu nutzen. Ist dies der Fall, spricht für den BFH grundsätzlich nichts dagegen, dass der Erbe seinen Haushalt in einer anderen Wohnung weiterführt und die Steuerfreiheit behält.

Zumutbar ist es, wenn die Haushaltsführung mithilfe von externen Pflegediensten oder anderweitiger Unterstützung im Familienheim möglich ist. Die Pflegebedürftigkeit allein ist keine Rechtfertigung, das geerbte Heim unter Fortsetzung der Steuerfreiheit aufzugeben. In dem Zusammenhang sind allerdings negative Prognosen über die Entwicklung des Gesundheitszustandes zu berücksichtigen.

Im Übrigen gilt die Zumutbarkeitsvermutung auch für den baulichen Zustand des Gebäudes, bei dem Wirtschaftlichkeits- und Zweckmäßigkeitserwägungen zum Tragen kommen. Die Beweislast liegt beim Erben.

Beide Fälle wurden an die zuständigen Finanzgerichte zurückgewiesen, um die konkreten Hintergründe mit Blick auf die Zumutbarkeit zu ermitteln.

